

DES AFÍOS

EMPR RIALES



SERGIO ESQUERRA
VERDADERA DEFENSA FISCAL

AÑO 1, NÚM 2



JUNIO 2025

STPS

ESE060711152-013
IIB-201117-9JA-0013

ide Instituto de desarrollo empresarial
LA EXCELENCIA ES NUESTRO IDIOMA

TALLER EN LÍNEA

MATERIALIDAD Y TRAZABILIDAD DE LAS OPERACIONES

25 DE JUNIO 2025
10:00 A 14:00 HRS

VALOR DEL TALLER

Preventa* \$1499.00

Venta general** \$1799.00

Los precios incluyen I.V.A.

*La preventa termina el 17 de junio,

**La venta general inicia el 18 de junio,

Hasta agotar existencias

EXPOSITORES:

LD. SERGIO ESQUERRA

LD. FERNANDA YUSELLI HERNÁNDEZ



INFORMES

229 940 7789 / 229 960 7907

CÓRDOBA
& BERNAL

ESQUERRA &
ESQUERRA

DESAFÍOS
EMPRESARIALES

ORI
TAX & LEGAL

unity

SAC

DOBLES OBRES

CRITERIA

*SUJETO A CAMBIOS SIN PREVIO AVISO

REVISTA DESAFÍOS EMPRESARIALES

Revista Desafíos Empresariales

abril-junio. Año 1. Número 2.

Editor Responsable

Lydia Aurora Camacho Hernández.

Director Editorial

C.P. Orlando Pereyra Solís

Consejo Editorial

Dr. Marvín Alfredo
Gómez Ruíz

Mtra. Fernanda Yuselli
Hernández Becerril

Mtro. Mario Eduardo Ríos
Saldaña

L.D. Sergio Omar
Esquerria Lupio

L.D. Orlando Pereyra
Camacho

Coordinación Editorial

Mtro. Mauricio Vázquez

Diseño y Maquetación

Lic. Juan Baylon Nava

Imagen Editorial

Lic. Iliana Carmona Arvizu

Publicado por:

IDE - Instituto de Desarrollo Empresarial

Privada 15 de enero No. 5945
Colonia San Baltazar Linda Vista
Puebla, Pue. C.P. 72550
Tel. 229 960 7907

Correo: revista.de@ideonline.com.mx

Sitio Web: www.ideonline.com.mx

Facebook: Instituto de Desarrollo Empresarial - IDE

Instagram: ide_institute

X: @CapacitadoraIDE

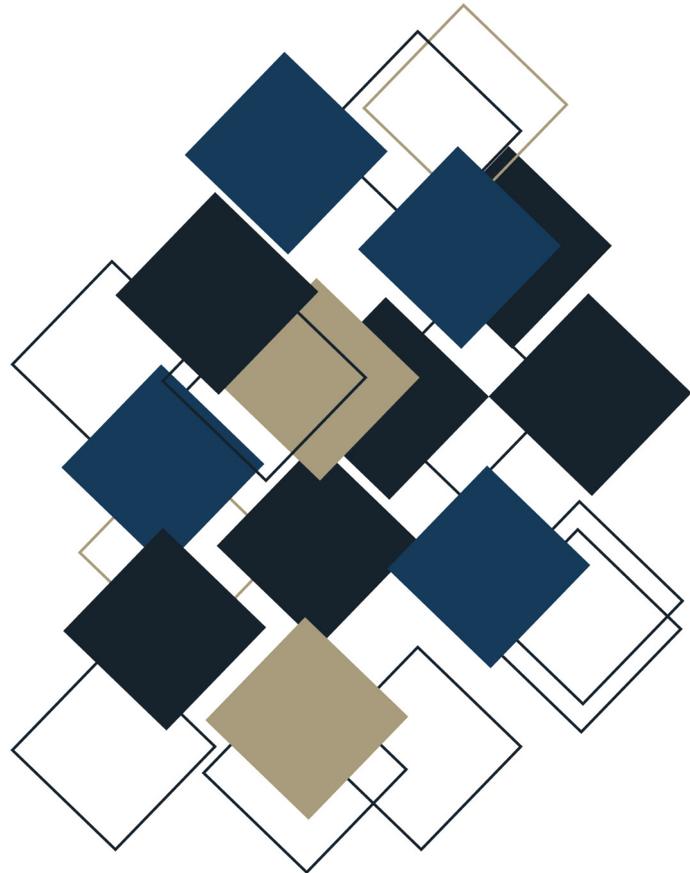
LinkedIn: Instituto de Desarrollo Empresarial

YouTube: Instituto de Desarrollo Empresarial

Desafíos Empresariales. Año 1. Número 2. abril - junio 2025. Revista bimestral editada por el Instituto de Desarrollo Empresarial, también conocido como IBD (Institute of Business Development). Privada 15 de enero No. 5945, Colonia San Baltazar Linda Vista, Puebla, Pue. C.P. 72550, México. Tel. 229 960 7907, <https://www.ideonline.com.mx>, revista.de@ideonline.com.mx. Editor responsable: Lydia Aurora Camacho Hernández. Reserva de Derechos al Uso Exclusivo No. 04-2025-051911124200-102, ISSN: En trámite, ambos otorgados por el Instituto Nacional de Derecho de Autor.

Distribuido por Instituto de Desarrollo Empresarial

CRÉDITOS



Estimados amigos, colegas y lectores, con todo el respeto y admiración que merecen, desde el consejo editorial de *Desafíos Empresariales*, les extendemos un enorme agradecimiento a todos ustedes que hacen posible este gran proyecto. Así como a todas las áreas involucradas y a quienes desde su pluma, distribuyen el conocimiento y el gran ímpetu de aportar una visión crítica día con día.

Más que un compromiso riguroso, su vocación y la generosidad con la que comparten sus saberes; a ustedes debemos el carácter plural.

Por otro lado, para los actuales y futuros lectores, gracias por acompañarnos en este ejercicio de comunidad donde la reflexión, el análisis y el disenso, construyen nuevos canales y puentes para la comunicación.

Sus intereses, inquietudes y comentarios, siempre serán bienvenidos. Estos nos inspiran a producir contenidos de alto valor, pertinentes y transformadores para los tiempos que vivimos.

Finalmente, a nuestros patrocinadores y aliados, gracias por la confianza, así como la visión depositada en este espacio y por apostar hacia el pensamiento crítico/empresarial como un motor de cambio. Su apoyo hace sostenible esta plataforma donde convergen la innovación, el liderazgo y los nuevos retos del entorno económico/social.

Sigamos enfrentando juntos los desafíos, con ideas que dialogan, propuestas que accionan y un compromiso compartido con el futuro.

Marvin Alfredo Gómez Ruiz

Miembro del Consejo Editorial - *Desafíos Empresariales*



DE LA PLUMA DEL DIRECTOR



MTRO. ORLANDO PEREYRA SOLIS **DIRECTOR EDITORIAL**

Cada edición de Desafíos Empresariales es una oportunidad para estrechar vínculos con ustedes, nuestros lectores, y para renovar el propósito con el que nació esta publicación: compartir el conocimiento.

Creemos, como bien expresó Robert Boyce, que “el conocimiento es poder, pero el conocimiento compartido es poder multiplicado”. Esa convicción nos inspira a construir un espacio donde el saber no se guarde, sino que se difunda con generosidad, con profundidad y con visión.

Desde sus inicios, esta revista ha buscado no sólo informar, sino marcar una diferencia. Sabíamos que en un entorno saturado de contenidos, lo verdaderamente valioso no sería la cantidad de información, sino su profundidad, su utilidad y su capacidad de generar pensamiento crítico.

Hoy más que nunca, creemos que el conocimiento no debe ser exclusivo ni reservado para unos cuantos. Debe ser compartido, debatido y puesto al servicio de quienes toman decisiones, lideran equipos, impulsan empresas y sostienen el tejido jurídico y económico de nuestro país. Compartir el conocimiento es, para nosotros, un deber ético y una responsabilidad profesional.

Como resultado natural de esta convicción, y conscientes de la importancia de mantener los más altos estándares editoriales, nos honra contar con un Consejo Editorial comprometido y riguroso, integrado por la licenciada Fernanda Yuselli, el licenciado Sergio Esquerro, el doctor Marvin Gómez y el licenciado Mario Ríos. Su acompañamiento es clave para asegurar la calidad, la relevancia y la profundidad de cada uno de los contenidos que ofrecemos a

nuestra comunidad.

A partir de esta edición, Desafíos Empresariales circulará de forma bimestral, una decisión que responde a nuestro compromiso con la calidad, la reflexión profunda y la pertinencia de cada contenido. Queremos ofrecerles temas que estén en sintonía con los desafíos reales del entorno jurídico y empresarial: la posible reducción de la jornada laboral, las reformas estructurales en el Poder Judicial, y los efectos de un contexto económico incierto que exige preparación, criterio e inteligencia.

Sabemos que no basta con señalar los problemas: hay que formar a quienes los enfrentarán con integridad, conocimiento y visión.

Gracias por acompañarnos en este camino. Cada página que escribimos es también un acto de confianza en ustedes, en su liderazgo y en su deseo de crecer. Nos mueve la certeza de que las ideas cambian el rumbo de las organizaciones, de los sistemas, y también de las personas.

En tiempos de incertidumbre, nuestro compromiso es claro: seguir compartiendo el conocimiento con responsabilidad, excelencia y sentido humano.

Seguimos escribiendo esta historia, con ustedes y para ustedes.

Lic. Fernanda Yuselli Hernández Becerril

08

Fiscalización masiva y Estado de Derecho. Adecuación normativa frente a la era digital: actualización de los límites temporales de la autoridad.

Lic. Diego González Martínez

12

El nuevo criterio del IMSS en materia de premios de puntualidad y asistencia: un exceso ilegal en la exclusión del salario base de cotización.

Mtro. Jorge Lemus Abreu

16

El costoso error de ignorar el copyright en el diseño empresarial: su enfoque en México.

Lic. Mario Eduardo Ríos Saldaña
Lic. Antonio Angulo Ocampo

20

Alcance del artículo 6 de la LIVA. Recuperación de un saldo a favor que se haya comenzado a acreditar.

Lic. Eduardo Arenas Pérez

24

¿Responsabilidad penal de personas morales? La desnaturalización del derecho penal en el mundo empresarial.

Lic. Mariana Zapata Dávila

28

Cita para conocer hechos y omisiones derivados de una auditoría: formalidades esenciales y consecuencias de su incumplimiento.

Lic. Sergio Esquerra

32

En Portada.

Lic. Sergio Esquerra

34

Entrevista

Lic. Sergio Esquerra

40

Ilegalidad del acuerdo ACDO.SA2. HCT.240216/55.P.DJ y su repercusión en resoluciones de subdelegaciones del IMSS.

Mtro. Jesús Aldrin Rojas M.
Lic. Miguel Ángel García Piña

46

Precios de transferencia en México: el nuevo foco de la fiscalización (análisis 2025).

Mtra. Claudia Graciela González Hernández

52

La omisión de la aplicación del proceso previsto en el Artículo 5-a del Código Fiscal de la Federación, con motivo de un reciente pronunciamiento de los Tribunales.

Lic. Luisiana Arisdelis Ortega Cruz

56

Alcances del principio de autodeterminación de las contribuciones dentro de las facultades de comprobación.

Lic. Gustavo Sánchez Soto

60

La inteligencia artificial (IA) y su instrumentación en materia fiscal.

Dr. Marvin Alfredo Gómez Ruíz
Lic. Edgar Fernando García López

64

Omisión en el desglose de recargos y actualizaciones en los créditos fiscales determinados por el Instituto Mexicano de Seguridad Social.

W
C
I
D
Z
I



DEFENSA FISCAL VS IMSS

“VERDADERA DEFENSA FISCAL”

El Hotel Ramada Plaza by Wyndham, en Boca del Río, Veracruz, fue el escenario del exitoso evento Defensa Fiscal 2023, que reunió a abogados, contadores y entusiastas del derecho fiscal en una jornada intensa y enriquecedora. Con una nutrida participación, el salón se llenó de energía y reflexión jurídica bajo la conducción del reconocido expositor **L.D. Sergio Esquerra**, quien compartió su vasta experiencia en estrategias legales para la defensa de los contribuyentes.

El ambiente se tornó aún más cálido con la convivencia entre los asistentes, quienes aprovecharon la ocasión para fotografiarse con el expositor y solicitar la firma de sus ejemplares. El coffee break, ofrecido en un entorno de elegancia y comodidad, permitió a los participantes relajarse y establecer valiosos contactos profesionales. Las amenidades del hotel, reconocidas por su calidad, hicieron de esta experiencia no solo una cita académica de alto nivel, sino también una estancia memorable.

FISCALIZACIÓN MASIVA Y ESTADO DE DERECHO. ADECUACIÓN NORMATIVA FRENTE A LA ERA DIGITAL: ACTUALIZACIÓN DE LOS LÍMITES TEMPORALES DE LA AUTORIDAD

Lic. Fernanda Yuselli Hernández Becerril



Lic. Fernanda Yuselli Hernández Becerril

Destacada abogada fiscalista, reconocida por su amplia trayectoria en el ámbito del derecho tributario. Egresada de la Universidad Autónoma del Estado de Morelos, ha desempeñado funciones en instituciones clave como la Procuraduría Fiscal de Morelos, el SAT y el IMSS, lo que le ha proporcionado una sólida comprensión del sistema fiscal mexicano. Actualmente, es socia de la firma Córdoba & Bernal Abogados, especializada en defensa tributaria y consultoría empresarial. Ha participado como conferencista en diversos foros nacionales e internacionales, abordando temas fiscales de relevancia actual. Su experiencia y dedicación la consolidan como una figura influyente en el ámbito jurídico fiscal en México.

En las últimas dos décadas, el Servicio de Administración Tributaria (SAT), ha transitado hacia un modelo de fiscalización digital, caracterizado por la implementación de tecnologías avanzadas como el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), revisiones electrónicas, analítica de datos y, recientemente, inteligencia artificial (IA). Estas herramientas han transformado la manera en que se detecta, investiga y combate el incumplimiento fiscal, aumentando exponencialmente la capacidad institucional de la autoridad tributaria.

En efecto, la evolución tecnológica del SAT ha sido profunda, efectiva y progresiva, permitiéndole ejercer sus facultades con mayor rapidez y precisión, superando los límites operativos del pasado. Sin embargo, esta transformación tecnológica no ha sido acompañada por una reforma legal integral. **La normativa vigente responde aún a un modelo fiscal del siglo XX, que resulta incompatible con las dinámicas de fiscalización digital del siglo XXI.**

Lo anterior se confirma al observar que figuras jurídicas concebidas como sanciones para la autoridad hacendaria ante su inactividad, como la prescripción y la caducidad, continúan previendo plazos de cinco o diez años para su actualización, a

pesar de que el uso de herramientas tecnológicas le permite al SAT detectar incumplimientos, en tiempo real y en un número considerable de contribuyentes. **Esta desproporción evidencia la necesidad urgente de reformar dichos plazos, en concordancia con la nueva capacidad tecnológica de la autoridad.**

Cabe destacar que el **plazo de cinco años ha permanecido inalterado desde el Código Fiscal de 1938**, cuyo artículo 55 ya establecía que la prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias, así como la prescripción de los créditos fiscales, constituía una excepción que podía oponerse como medio extintivo de la acción fiscal.

Es por ello, que el presente análisis propone una reforma a los artículos 67 y 146 del Código Fiscal de la Federación¹, para que, reconociendo el uso de herramientas tecnológicas en la fiscalización, se reduzcan los plazos de actuación de la autoridad conforme a su nueva capacidad operativa, y se establezcan controles normativos que aseguren proporcionalidad y respeto a los derechos fundamentales de los contribuyentes.

En este orden de ideas, en primer término, identifiquemos cuáles han sido los principales avances tecnológicos implementados por

ETAPA	AVANCES	MEDIDAS
I. Primera etapa (2004–2012) Digitalización incipiente y automatización básica.	Consolidación del RFC y digitalización de procesos.	a) Sistematización del padrón de contribuyentes. b) Fortalecimiento del RFC. c) Primeros pasos hacia una fiscalización más objetiva.
	Implementación de la Factura Electrónica (CFDI)	a) 2004: Introducción optativa del CFD b) Acceso en línea a los comprobantes, sentando las bases para el cruce masivo de información. c) 2011: CFDI obligatorio para la mayoría. d) Inicio del control en tiempo real de las operaciones comerciales de los contribuyentes.
II. Segunda etapa (2013–2017) Fiscalización digital y automatización avanzada	Reforma fiscal 2014.	a) Inclusión de la revisión electrónica en el CFF. Beneficios: a) Cruce automatizado de información. b) Reducción de tiempo (máximo 3 meses). c) Disminución de costos. d) Mayor alcance y cobertura.
	Portal del SAT y Buzón Tributario	a) El Portal del SAT se convirtió en una plataforma transaccional integral que permitió presentar declaraciones, emitir facturas y responder requerimientos. b) En paralelo, se desarrolló el Buzón Tributario, un canal de comunicación oficial entre la autoridad y los contribuyentes, que permitió notificaciones y respuestas electrónicas con validez jurídica.

¹Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2024). Código Fiscal de la Federación. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023.

ETAPA	AVANCES	MEDIDAS
III. Tercera etapa (2017–2025): Big data fiscal e Inteligencia artificial (IA).	Consolidación de la fiscalización basada en datos.	a) Expansión del CFDI y datos de comercio, bancos, plataformas. b) Uso de big data para: <ul style="list-style-type: none"> · Detectar operaciones simuladas. · Identificar redes de evasión. · Clasificar contribuyentes por riesgo.
	Plan Maestro 2024 ² e incorporación de IA.	a) Big data fiscal, alimentada por la información de CFDI, declaraciones informativas, cuentas bancarias, datos de comercio exterior, plataformas digitales, coordinación institucional. b) Modelos de aprendizaje automático (machine learning) para detectar patrones atípicos. c) Analítica de grafos para mapear redes de evasión. d) Análisis masivo de CFDI para identificar inconsistencias en tiempo real. e) Priorizar la supervisión de sectores clave como fideicomisos, plataformas tecnológicas, comercio electrónico e intermediación financiera.

Nota. Elaboración de la autora.

la autoridad tributaria:

De lo anterior, se advierte que uno de los momentos clave en la evolución tecnológica fue la reforma fiscal de 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, que introdujo formalmente la figura de la revisión electrónica. La exposición de motivos de dicha reforma³ enfatizó la necesidad de “fortalecer la capacidad recaudatoria del Estado mexicano” y justificó su incorporación con base en la armonización con estándares internacionales⁴.

Entre estos referentes se destacó a la República de Chile. El documento expresa:

Dar sustento legal a las revisiones electrónicas permitirá incrementar la presencia fiscal y potenciar la capacidad instalada de la autoridad. (...) De acuerdo con el documento Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010), publicado por la OCDE, en promedio, en México se realizan 14 actos de verificación por auditor al año, y sólo se audita al 0.6% del universo de contribuyentes, a diferencia, por ejemplo, de Chile, en el que las citadas cifras llegan a 251 y 4.6%, respectivamente.

Sin embargo, el Código Tributario Chileno reconoce plazos sustancialmente más breves para que la autoridad ejerza sus facultades. En efecto, el artículo 200 del Código Tributario Chileno

establece⁵:

De la Prescripción

ARTÍCULO 200.- El Servicio podrá liquidar un impuesto, revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que diere lugar, dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago.

El plazo señalado en el inciso anterior será de seis años para la revisión de impuestos sujetos a declaración, cuando ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa. Para estos efectos constituyen impuestos sujetos a declaración aquellos que deban ser pagados previa declaración del contribuyente o del responsable del impuesto (...).

El énfasis es añadido.

Así, **mientras en México los plazos de prescripción y caducidad continúan en cinco o diez años, en Chile se reducen a tres años en condiciones normales, y a seis solo en casos de omisión.**

Por ello, si en la exposición de motivos de las reformas fiscales 2014, el Estado Mexicano hizo referencia a sistemas tributarios más eficientes y justos en América Latina como el Chileno,

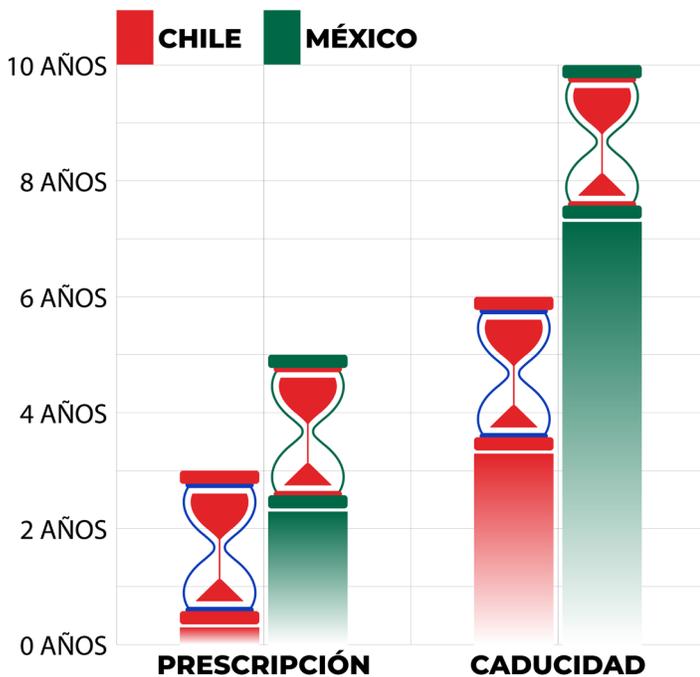
²Servicio de Administración Tributaria (SAT). (2024). Plan Maestro 2024: Atención al contribuyente, recaudación y fiscalización. México: SAT. Recuperado de <https://www.gob.mx/sat/documentos/plan-maestro-2024-sat>

³Servicio de Administración Tributaria (SAT). (2013). Exposición de motivos de la Reforma Fiscal 2014. México: 9 de diciembre de 2013. Diario Oficial de la Federación.

⁴Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2010). Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010). París: OCDE Publishing. Recuperado de https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-in-oecd-and-selected-non-oecd-countries-comparative-information-series-2010_7b15854f-en.html

⁵República de Chile. (2024). Código Tributario Chileno (Decreto Ley N.º 830). Publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974 y actualizado hasta el 19 de junio de 2001. Recuperado de <https://www.sii.cl>

TIEMPO (EN AÑOS) DE LOS PLAZOS DE PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD POR PAÍS



dicha comparativa no puede hacerse de manera fragmentaria ni descontextualizada. **El Estado mexicano no puede adoptar selectivamente los elementos de modelos tributarios extranjeros**, si se aplicaron herramientas tecnológicas como las empleadas en Chile, también deben adecuarse las figuras que regulan los límites al ejercicio del poder fiscalizador.

Por tanto, cualquier modernización del sistema fiscal debe integrar no sólo medios tecnológicos, sino también candados que sancionen la inacción de la autoridad. Ambas dimensiones —la capacidad tecnológica y los límites temporales de actuación— están estrechamente relacionadas, pues el Estado chileno comprendió que el plazo para que opere la prescripción debe ser proporcional a la capacidad real del fisco para ejercer sus facultades de revisión.

En este sentido, **cuando el Estado Mexicano fortaleció sus capacidades tecnológicas sin ajustar paralelamente los marcos temporales, generó un desequilibrio en perjuicio del contribuyente**, al extender de facto la posibilidad del Estado para ejercer su poder fiscalizador sin establecer límites razonables.

Con base en lo anterior, se propone una reforma a los artículos 67 y 146 del Código Fiscal de la Federación, con el objetivo de reducir los plazos de caducidad y prescripción de cinco a tres años, en los casos en que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma, mantenga actualizados sus medios de contacto electrónico, y no se detecten inconsistencias relevantes a través de herramientas tecnológicas automatizadas. En contrapartida, se podría conservar o incluso ampliar los plazos a cinco o seis años únicamente cuando existan indicios de evasión deliberada, simulación, omisión de declaraciones o impedimento doloso a la fiscalización. **Solo así podrá alcanzarse un modelo fiscal equitativo, eficiente y sustentado en principios de legalidad y proporcionalidad.** 🖱️



Hoy el SAT puede detectar errores en segundos, sin embargo sigue teniendo plazos de 5 y 10 años como si estuviera en 1938. Es tiempo de alinear tecnología con legalidad.”

EL NUEVO CRITERIO DEL IMSS EN MATERIA DE PREMIOS DE PUNTUALIDAD Y ASISTENCIA: UN EXCESO ILEGAL EN LA EXCLUSIÓN DEL SALARIO BASE DE COTIZACIÓN

Lic. Diego González Martínez



Lic. Diego González Martínez

Abogado jr en Auren Aguascalientes y Critería Buscador Jurídico, con experiencia en litigio fiscal y administrativo, donde se especializa en la defensa de créditos fiscales en materia de IVA, ISR y seguridad social. Su práctica incluye la elaboración de recursos administrativos, juicios contenciosos ante el TFJA y juicios de amparo en materia fiscal.

Es Licenciado en Derecho con Mención Honorífica por la Benemérita Universidad Autónoma de Aguascalientes y miembro de la Barra Mexicana, Colegio de Abogados A.C. Su trabajo se distingue por el análisis estratégico de precedentes y criterios jurisdiccionales en materia tributaria.

El 2024 finalizó con un nuevo criterio por parte del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), identificado como 03/2024/NV/SBC-LSS-27-VII, relacionado con la integración de los premios de puntualidad y asistencia al salario base de cotización (SBC). Aunque este criterio pretende reforzar el cumplimiento del artículo 27 de la Ley del Seguro Social (LSS), introduce condiciones que exceden del objeto y alcance del criterio y, por consiguiente, lo convierte en un acto arbitrario e ilegal.

La ley es clara: solo dos requisitos para la procedencia de la exclusión de los premios en la integración del salario base de cotización.

El artículo 27, fracción VII, de la Ley del Seguro Social permite excluir del salario base de cotización los premios por puntualidad y asistencia, siempre que:

1. No excedan del 10% del Salario Base de Cotización, de manera individual.
2. Estén registrados en la contabilidad del patrón.

Estos requisitos son taxativos. Ni la ley ni su reglamento exigen la acreditación del "destino" del premio, ni la implementación de mecanismos adicionales para la procedencia de la exclusión al salario base de cotización.

¿Qué hace el criterio 03/2024?

Pese a la claridad de la disposición, el IMSS sostiene que, para que dichos premios puedan excluirse del salario base de cotización, se debe acreditar también los siguientes requisitos formales:

1. La existencia de controles específicos de puntualidad y asistencia.
2. Que el pago se otorgue de forma condicionada en relación con los controles.
3. Y de forma preocupante, el "destino" del dinero entregado.

Estos requisitos no se encuentran en la ley y su imposición mediante un criterio administrativo vulnera el principio de legalidad tributaria del artículo 31, fracción IV, de la Constitución.

El problema: el carácter no vinculante de los criterios emitidos por las autoridades fiscales. **Los criterios emitidos por el IMSS son circulares internas, es decir documentos de observancia únicamente para los funcionarios del Instituto, no para los contribuyentes.** Esto relacionado con la estricta aplicación del artículo 35 del CFF que establece que las autoridades fiscales podrán emitir criterios que deberán seguir para la aplicación de disposiciones fiscales, sin embargo, es muy claro en hacer la distinción respecto que de dichos criterios no pueden ser la génesis de nuevas obligaciones para los contribuyentes y únicamente podrán derivar derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Esta práctica no es un caso aislado, sino parte de una tendencia



creciente de las autoridades fiscales de emitir "criterios" que en realidad funcionan como actos normativos de facto, en abierta violación a los principios de legalidad tributaria, seguridad jurídica y debido proceso.

Al exigir requisitos no previstos en la ley, las autoridades fiscalizadoras, en el caso concreto el IMSS, invisibilizan lo dispuesto por el artículo 35 del Código y conciben a los criterios como una extensión de la ley con la que pueden legislar más allá de los alcances establecidos en la ley e imponerles a los contribuyentes mayores cargas para cumplir con las disposiciones fiscales, sin embargo, recaen en un exceso en el objeto y alcance que el propio Código les impone. **Su imposición resulta una usurpación a las funciones legislativas del Congreso de la Unión y un quebrantamiento de la división de poderes.**

Más grave aún, tales criterios suelen ser utilizados como fundamento en auditorías, facultades de comprobación y, en general, cualquier acto de fiscalización, sirviendo como base para la determinación de créditos fiscales que resultan viciados de origen, pero que obligan al contribuyente a instar a los medios de defensa pertinentes para la impugnación de dichos actos de autoridad ilegales y arbitrarios, que en muchas ocasiones resultan costosos y prolongados.

La peligrosa conversión de criterios internos ilegales en jurisprudencias obligatorias. Un aspecto particularmente grave de esta práctica institucional de emitir criterios internos carentes de fundamento legal es su eventual transformación en jurisprudencia obligatoria, a través de una cadena de validaciones administrativas y jurisdiccionales que invisibilizan su origen inconstitucional.

En principio, los criterios como el 3/2024/NV/SBC-LSS-27-VII del IMSS deberían limitarse a ser guías internas para los servidores públicos encargados de aplicar la normatividad fiscal. Sin embargo, **en la práctica, estos lineamientos administrativos imponen cargas más allá de las previstas en la ley y que son utilizados como fundamento de actos de fiscalización, que derivan en resoluciones ilegales desde su nacimiento.**

Cuando el particular impugna estos actos –sea mediante recurso de inconformidad ante el IMSS, recurso de revocación ante el SAT, o juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa– en muchos casos, los tribunales han optado por validar dichas resoluciones, incluso cuando se basan en criterios sin sustento legal. **Esta validación judicial termina dando al criterio una apariencia de legalidad que no posee.**

El problema se agrava cuando esas resoluciones validatorias escalan a los tribunales colegiados de circuito o incluso a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, donde, por la vía de contradicciones de criterios, estos lineamientos se convierten en jurisprudencia obligatoria. De este modo, lo que inició como un acto interno carente de valor normativo se transforma, por acumulación de decisiones judiciales, en una regla jurídicamente obligatoria tanto para los tribunales como para los contribuyentes.

Un antecedente ilustrativo de esta problemática se encuentra en el criterio interno 02/2014, emitido por el Instituto Mexicano del Seguro Social, relativo a las cantidades en dinero entregadas en efectivo o depositadas en cuentas bancarias de los trabajadores bajo los conceptos de alimentación o habitación. Este criterio sostenía que dichas prestaciones debían integrarse al salario base de cotización con fundamento en el primer párrafo del artículo 27 de la Ley del Seguro Social, cuando no se cumplieran diversos requisitos además de los establecidos en dicho numeral.

En efecto, el criterio 02/2014 limitaba la práctica, común entre los patrones, de entregar las prestaciones de alimentación y habitación en efectivo o mediante depósito. Imponía, en consecuencia, la obligación de entregar dichas prestaciones exclusivamente en especie para que pudieran excluirse del salario base de cotización. De forma aún más cuestionable, introducía también la carga adicional de acreditar el “destino” de los recursos entregados, replicando la lógica de excesiva fiscalización que hoy vuelve a manifestarse en el criterio 03/2024.

Este criterio generó una oleada de consultas ante el IMSS con fundamento en el artículo 17 de la Ley del Seguro Social, seguidas de múltiples juicios de nulidad y amparos directos, en los que se discutió su legalidad. Sin embargo, a pesar de su origen claramente ilegal, el criterio emitido por el Instituto y las determinaciones fundadas en él fueron declaradas válidas y eventualmente elevado a jurisprudencia. En 2021, la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de una contradicción de criterios emitió la jurisprudencia con rubro “Las prestaciones de alimentación y habitación se excluyen del salario base de cotización, de conformidad con el artículo 27, fracción V, de la Ley del Seguro Social, sólo cuando se otorgan en especie a los trabajadores.”

Así lo resolvió el Pleno del vigésimo tercer circuito al analizar la



contradicción de tesis 01/2020 y la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la contradicción de criterios 202/2023, consolidando un criterio que, si bien se ajusta hoy a la interpretación obligatoria, tuvo un origen irregular al nacer como un criterio interno no vinculante, pero que fue validado progresivamente por las resoluciones administrativas y jurisdiccionales hasta alcanzar fuerza obligatoria general.

Esta situación constituye un quebranto al principio de legalidad tributaria y una seria amenaza a la seguridad jurídica. La imposición de requisitos adicionales para excluir ciertos conceptos del salario base de cotización –como en el caso de los premios de puntualidad y asistencia– no puede emanar de un criterio interno, sino exclusivamente de una reforma legislativa que modifique el artículo 27 de la Ley del Seguro Social. Solo a través del procedimiento legislativo constitucionalmente previsto puede modificarse el contenido y alcance de las obligaciones de los particulares frente al Estado.

Lo dispuesto por el artículo 35 del Código Fiscal de la



Federación es claro al señalar que los criterios internos no pueden generar cargas para los contribuyentes y únicamente pueden tener efectos positivos –esto es, generar derechos– cuando se publican en el Diario Oficial de la Federación. Sin embargo, cuando estas disposiciones se utilizan de forma sistemática para fundamentar resoluciones que imponen cargas, y estas son confirmadas por órganos jurisdiccionales, el criterio se consolida en la práctica como una fuente normativa ilegítima, creando un sistema paralelo de reglas no dictadas por el Poder Legislativo.

Más aún, revertir una jurisprudencia derivada de este tipo de criterios es extraordinariamente difícil. La única posibilidad para que los juzgadores federales se aparten de ella consiste en motivar expresamente su desapego al criterio obligatorio, con la esperanza de generar una nueva contradicción de tesis que dé lugar a un cambio jurisprudencial. En tanto eso ocurre, los contribuyentes quedan sometidos a una interpretación que no deriva de la ley, sino de un exceso reglamentario convertido en norma por vía indirecta.

El precedente que se genera es sumamente peligroso: la

jurisprudencia, que debiera ser un mecanismo de interpretación de la ley, se convierte en el vehículo de legalización de actos administrativos nulos de origen, ampliando las facultades fiscales de manera informal y sin control democrático. Este fenómeno debe ser objeto de atención crítica por parte de los litigantes, académicos y legisladores, ya que pone en riesgo los fundamentos del Estado de Derecho en materia tributaria, y que en un momento dado dichas prácticas puedan ser aplicadas por otras autoridades en otras materias como la administrativa, la laboral, agraria, entre otras.

Los criterios analizados del IMSS ejemplifican con claridad el riesgo que representa la expansión informal de facultades fiscales a través de criterios internos, cuya validez no se sustenta en la ley, sino en la inercia administrativa y la validación jurisdiccional acrítica. **Permitir que un acto que exceda abiertamente su objeto y alcance se consolide como jurisprudencia obligatoria constituye una regresión en términos de seguridad jurídica, certeza normativa y Estado de Derecho.**

En un régimen democrático, la creación de obligaciones para los gobernados debe emanar exclusivamente del legislador, por los cauces constitucionales previstos. Eludir ese principio a través de circulares internas que terminan teniendo efectos vinculantes por la confrontación de criterios jurisdiccionales, representa no solo una violación a los principios fundamentales del derecho tributario, sino una erosión peligrosa de los límites al poder público.

Ante la emisión y aplicación de estos criterios ilegales por parte de las autoridades fiscalizadoras, es indispensable que los contribuyentes utilicen todas las vías legales a su alcance para controvertir su validez: desde la interposición de consultas formales, recursos administrativos y juicios de nulidad, hasta la promoción de amparos constitucionales que permitan obtener un criterio jurisdiccional favorable y apegado al marco legal. No debe permitirse que una práctica administrativa carente de sustento legal se consolide por la vía de la inercia o la omisión.

Por ello, es altamente recomendable consultar con un abogado fiscalista especializado, quien podrá evaluar el impacto de estos criterios en cada caso concreto y diseñar una estrategia jurídica sólida para su defensa. 📑

“

La imposición de requisitos adicionales para excluir ciertos conceptos del salario base de cotización –como en el caso de los premios de puntualidad y asistencia– no puede emanar de un criterio interno, sino exclusivamente de una reforma legislativa que modifique el artículo 27 de la Ley del Seguro Social.”

EL COSTOSO ERROR DE IGNORAR EL COPYRIGHT EN EL DISEÑO EMPRESARIAL: SU ENFOQUE EN MÉXICO

Mtro. Jorge Lemus Abreu



Mtro. Jorge Lemus Abreu

Licenciado en Derecho por la Universidad Iberoamericana Golfo Centro. Maestro en Ciencias Pedagógicas por la Normal Superior de Tlatlauquitepec, Licenciado en Psicología por el Instituto Universitario Hispana y actualmente cursa el Doctorado en Educación en la misma institución. Abogado con más de veinte años de experiencia, se ha especializado en Derecho Corporativo y Propiedad Intelectual, áreas en las que ha asesorado a empresas de diversos sectores. Es socio de Jurídico Lemus Abreu, S.C., firma reconocida por su enfoque estratégico y compromiso con la excelencia jurídica.

En el dinámico mundo empresarial actual, la imagen lo es casi todo. Un logotipo atractivo, una campaña publicitaria visualmente impactante o un sitio web con gráficos llamativos son herramientas cruciales para construir una marca sólida y conectar con los consumidores. Sin embargo, detrás de cada vector e imagen que se utiliza, existe un entramado legal fundamental que a menudo se pasa por alto: el derecho de autor o copyright. **Ignorar este aspecto puede acarrear consecuencias legales y financieras significativas para cualquier empresa que opere en México.**

En el quehacer empresarial, la concepción y ejecución de campañas publicitarias recae, de manera habitual, en departamentos internos especializados o en agencias externas expertas en la creación de material promocional. En ambos escenarios, el uso de imágenes y vectores resulta fundamental, ya sea para la concepción visual de la marca o para la elaboración de sus diversos soportes comunicativos. Esta necesidad conduce, de forma inevitable, al empleo de bancos de imágenes y vectores, creaciones originales de artistas visuales (diseñadores, ilustradores, fotógrafos, pintores y otros creadores). Estos activos digitales son gestionados por empresas que administran sus derechos de uso o que han adquirido los derechos de explotación para su comercialización. Dichas empresas promueven activamente sus catálogos a través de la red, facilitando su localización e incluso su descarga. Sin embargo, como se ha detallado a lo largo de este artículo, **esta accesibilidad no implica, en absoluto, la ausencia de derechos de autor que protegen estas creaciones.**

La Ley Federal del Derecho de Autor protege las obras originales, incluyendo las obras gráficas y los diseños. Esto significa que el creador de un vector o una fotografía posee derechos exclusivos sobre su reproducción, distribución, comunicación pública y transformación. **Utilizar estas creaciones sin la debida autorización del titular del derecho constituye una infracción que puede derivar en demandas civiles por daños y perjuicios,** e incluso en procedimientos penales en casos de piratería con fines de lucro.

Para el empresario consciente de los riesgos legales y la reputación de tu marca, la elección de un despacho de publicidad se convierte en una decisión estratégica crucial. **No basta con buscar la creatividad y la innovación; es imperativo asegurarse de que el socio publicitario opere bajo estrictos principios éticos y dentro del marco legal vigente en materia de derechos de autor.** Un despacho responsable debe garantizar que todos los elementos visuales utilizados en las campañas y el diseño de logotipos cuenten con las licencias y permisos correspondientes, liberando a la empresa cliente de posibles contingencias legales.

Contratar un despacho de publicidad o establecer procedimientos de cumplimiento para tus áreas internas, que priorice la legalidad en el uso de vectores e imágenes no solo protege a tu empresa de costosas demandas y daños a tu imagen pública, sino que también fomenta una cultura de respeto por la propiedad intelectual. Un socio ético (en caso de empresas



La creatividad sin legalidad es un riesgo cotoso para cualquier persona que valore su imagen y reputación.”

externas) y el debido apego a procedimientos de cumplimiento en materia de propiedad intelectual (interno), se encargará de obtener las licencias necesarias de bancos de imágenes confiables, de contratar fotógrafos e ilustradores cuyos derechos de autor estén claramente definidos, o incluso de crear materiales originales y exclusivos para tu marca. **Esta diligencia no solo demuestra profesionalismo, sino que también añade valor a la campaña,** al asegurar la autenticidad y la singularidad de tus recursos visuales.

En última instancia, **la inversión en un despacho de publicidad ético y legalmente consciente, o la adopción de estas medidas al interior de tu empresa, es una medida de prevención invaluable.** Al depositar la responsabilidad de la gestión de derechos de autor en manos expertas, tu empresa puede enfocarse en el crecimiento de tu negocio con la tranquilidad de saber que tu imagen de marca está construida sobre cimientos sólidos y respetuosos de la ley en comento.

¿Cómo proteger a tu empresa de estos riesgos? La clave reside en la diligencia y la planificación. Al desarrollar tu identidad visual y tus campañas de marketing, considera las siguientes recomendaciones:

Crea contenido original: Invertir en diseñadores gráficos y fotógrafos para generar materiales únicos y a la medida de tu marca garantiza la titularidad de los derechos de autor.



ARTS + PATENTS + INC.

Adquiera licencias adecuadas: Si necesitas utilizar imágenes o vectores existentes, asegúrate de obtener licencias comerciales que le permitan el uso específico que requiere (reproducción, distribución, modificación, etc.). Revisa cuidadosamente los términos y condiciones de estas licencias.

Documenta las licencias: Mantén un registro detallado de todas las licencias adquiridas, incluyendo los datos del titular del derecho, el alcance de la licencia y su vigencia.

Capacita a tu equipo: Asegúrate de que tu personal de marketing y diseño comprenda la importancia del derecho de autor y los procedimientos para obtener y verificar licencias.

Consulta a expertos legales: Ante cualquier duda sobre el uso de una imagen o vector, es recomendable buscar asesoría legal especializada en propiedad intelectual.

Comprender y respetar el derecho de autor en el ámbito del diseño no es solo una obligación legal, sino una estrategia empresarial inteligente. Evitar infracciones no solo protege a tu empresa de costosos litigios y daños a su reputación, sino que también fomenta un entorno creativo ético y sostenible. **Invertir en la legalidad de sus recursos visuales es invertir en la seguridad y el futuro de tu marca.**

Finalmente, otro aspecto estrechamente ligado al uso de imágenes, vectores, ilustraciones e iconos, que está transformando el panorama creativo, es **la creciente incursión de las inteligencias artificiales (IA).** Estas herramientas digitales están ganando terreno rápidamente en la generación de marcas, firmas, carteles, GIFs y videos, elementos todos ellos empleados por las empresas tanto para el desarrollo de campañas integrales como para la construcción de identidades comerciales distintivas. No obstante, la compleja cuestión de los derechos de autor en las creaciones generadas por IA, con sus propios matices y desafíos legales, constituirá un tema de análisis detallado en una futura entrega. 📖



EVENTO PRESENCIAL

DEFENSA FISCAL VS. IMSS 2025

5 DE SEPTIEMBRE 2025
9:00 A 14:00 HRS

PUEBLA

VALOR DEL TALLER

Preventa* \$4000.00
Venta general** \$4500.00

Los precios incluyen I.V.A.

*La preventa termina el 12 de agosto,

**La venta general inicia el 13 de agosto,
Hasta agotar existencias

Cupo limitado
Hilton Garden Inn
Puebla Angelópolis

Imparte:

Lic. Sergio Esquerra
Dr. Marvin Gómez



INFORMES

229 940 7789 / 229 960 7907



ALCANCE DEL ARTÍCULO 6 DE LA LIVA. RECUPERACIÓN DE UN SALDO A FAVOR QUE SE HAYA COMENZADO A ACREDITAR

Lic. Mario Eduardo Ríos Saldaña
Lic. Antonio Angulo Ocampo



Lic. Mario Eduardo Ríos Saldaña

Asociado principal en Garrigues México, S.C. Corresponsable del área de solución de controversias y litigio fiscal. Ha trabajado en las oficinas de México y España de la Firma, además de realizar pasantías ante la Corte Interamericana de Derechos Humanos. Con estudios en el extranjero, es coautor de publicaciones especializadas, director de tesis en el ITAM y ponente en foros fiscales..



Lic. Antonio Angulo Ocampo

Asociado en Garrigues, especialista en litigio fiscal, administrativo y solución de controversias. Egresado con mención honorífica del Tecnológico de Monterrey, Campus Estado de México, donde también es docente. Obtuvo el Premio Nacional CENEVAL al Desempeño de Excelencia por su destacado resultado en el EGEL

La correcta gestión de los saldos a favor generados en las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado ("IVA") es crucial para optimizar la posición fiscal de los contribuyentes y cumplir con la normativa aplicable. El artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado ("LIVA") regula las opciones para recuperar dichos saldos, pero ha generado controversia sobre la posibilidad de cambiar de modalidad una vez el contribuyente ha optado por una de ellas. Este artículo analiza la restricción establecida en dicho precepto, la jurisprudencia reciente y las excepciones aplicables.

Marco normativo y opciones de recuperación

Conforme al artículo 4 de la LIVA, los contribuyentes determinan el IVA a su cargo mediante la mecánica de acreditamiento, restando el IVA acreditable del IVA trasladado. Cuando, con motivo de la aplicación de dicha mecánica, resulta un saldo a favor, el artículo 6 de la LIVA establece dos opciones para su recuperación:

Acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.

Solicitar su devolución, siempre que sea por el total del saldo a favor.

La controversia surge cuando un contribuyente, habiendo optado por el acreditamiento, no agota el saldo a favor, lo que conlleva que exista un importe remanente, y solicita su devolución.

Pues bien, en estos casos, la autoridad fiscal ha interpretado el citado artículo 6 de la LIVA en el sentido de que, una vez que se opta por el acreditamiento, dicha elección debe mantenerse y no puede modificarse, debiendo continuarse con este mecanismo hasta que se agote el saldo correspondiente.

Jurisprudencia vigente para la Región Centro Norte

La mencionada interpretación de las autoridades fiscales ha sido confirmada, a su vez, por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la región Centro-Norte¹ ("Pleno Regional") quien resolvió la contradicción de criterios 63/2023 mediante la jurisprudencia PR.A.CN. J/66 A (11a.), publicada el 16 de febrero de 2024 en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Concretamente, dicha jurisprudencia que lleva por rubro "IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. NO ES FACTIBLE ACUDIR AL ESQUEMA GENERAL DE LA DEVOLUCIÓN UNA VEZ EJERCIDO EL ACREDITAMIENTO DEL SALDO A FAVOR PREVISTO EN EL ARTÍCULO 6o. DE LA LEY DE LA MATERIA VIGENTE EN 2018", establece que, una vez elegido el acreditamiento, el contribuyente debe continuar con esta modalidad hasta agotar el saldo, sin posibilidad de solicitar la devolución del remanente.

El Pleno Regional basa, aparentemente, su conclusión en una revisión del texto original del artículo 6 de la LIVA (1978) y su reforma de 1980. Sin embargo, del análisis detallado de dichos

antecedentes legislativos, podría desprenderse, a nuestro juicio, una interpretación distinta.

Análisis de antecedentes legislativos

Del Dictamen de la Cámara de Origen de 8 de diciembre de 1978 se infiere que no fue intención del legislador restringir de forma absoluta la vía de recuperación del saldo a favor. Por el contrario, inicialmente, se previó que se podría acreditar dicho saldo a favor hasta agotarlo y solo si al terminar el ejercicio había cantidades remanentes, se podría solicitar su devolución, con excepción de las inversiones y otras actividades, ya que, en dicho supuesto, los contribuyentes contaban con la posibilidad de solicitar su devolución desde la generación del saldo a favor. La literalidad del Dictamen, a este respecto, es la siguiente:

"Otra característica importante de este impuesto es el tratamiento general que se da a los saldos que resulten a favor del contribuyente. En efecto, el contribuyente puede compensar en el mes siguiente el saldo hasta agotarlo; si al término del ejercicio anual aún quedan saldos puede solicitar la devolución. Sin embargo, cuando estos saldos se generan por compras de bienes para programas de inversión comprobados ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de insumos para fabricar maquinaria y equipo destinado a actividades agrícolas y ganaderas, de fertilizantes, o de insumos para producir bienes que se exporten, el causante tiene derecho a solicitar su devolución al mes siguiente, con lo cual se da un trato claramente preferente a la inversión, la producción agropecuaria y la exportación".

Por su parte, el texto original del artículo 6 de la LIVA señalaba expresamente que: "Cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo pendiente de acreditar, éste se aplicará contra el impuesto que se cause en los meses siguientes hasta agotarse. **Si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviera cantidades a su favor, podrá solicitar su devolución o continuar el acreditamiento mensual**". Esta redacción, como se puede observar, establecía flexibilidad para cambiar de modalidad al final del ejercicio.

Firma internacional de servicios legales de la que forman parte los articulistas

GARRIGUES

¹ Dicha jurisprudencia, al ser emitida por el actual Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, es observable para los Circuitos Primero (Ciudad de México), respecto de las materias penal y administrativa; Segundo (Estado de México); Cuarto (Nuevo León); Quinto (Sonora); Octavo (Coahuila); Noveno (San Luis Potosí); Décimo Segundo (Sinaloa); Décimo Quinto (Baja California); Décimo Sexto (Guanajuato); Décimo Séptimo (Chihuahua); Décimo Noveno (Tamaulipas); Vigésimo Segundo (Querétaro); Vigésimo Tercero (Zacatecas); Vigésimo Cuarto (Nayarit); Vigésimo Quinto (Durango) Vigésimo Sexto (Baja California Sur); Vigésimo Octavo (Tlaxcala); y Trigésimo (Aguascalientes).

Por otro lado, mediante la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980 se reforzó la flexibilidad para cambiar de modalidad y recuperar el saldo a favor. En particular, se pretendió agilizar los trámites de devolución, así como suprimir todas las restricciones para que todos los contribuyentes tuvieran la posibilidad de solicitar la devolución de manera mensual y no anual. A este respecto, la iniciativa de la Cámara de Diputados de 26 de noviembre de 1980 señaló lo siguiente:

“Se establece un sistema general de devolución mensual, suprimiéndose todas las restricciones para que ésta opere con fluidez; dicho sistema se complementará con los convenidos que celebre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con las entidades federativas permitiendo de esta manera, la agilización de los trámites inherentes a la devolución”.

Y en este sentido, el texto reformado del artículo 6 dispuso que: “Cuando en la declaración de pago provisional mensual resulte saldo a favor, **el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo O solicitar su devolución**, siempre que en este último caso sea sobre el total del saldo a favor. Los saldos que resulten a favor del contribuyente en la última declaración mensual de su ejercicio no se podrán acreditar en declaraciones posteriores”.

Como puede observarse, esta evolución normativa sugiere que el legislador no pretendió imponer una restricción absoluta, sino facilitar la recuperación de saldos a favor pues, incluso, si hubiere existido una limitante en el texto original, con dicha reforma se buscó eliminar todas las restricciones interpretables.

Esta postura sería congruente, a su vez, con la obligación del Estado de devolver el saldo a favor de los contribuyentes que



La recuperación de los saldos a favor tendría que estar, en principio, garantizada al estar vinculada con una obligación legal Estatal, conforme lo ha reconocido la SCJN. Las restricciones formales analizadas por el Pleno de Circuito podrían ser objeto de un análisis de constitucionalidad”.

ha sido reconocida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) al resolver diversos asuntos. A modo de ejemplo, cabe citar el amparo en revisión 289/2012, en donde el Alto Tribunal señaló que “la devolución de saldos a favor reviste la naturaleza jurídica de **una obligación legal estatal** cuyo origen, fundamentalmente, se sustenta en el principio de legalidad tributaria, que establece el artículo 31, fracción IV, constitucional, toda vez que si bien el Estado tiene el derecho de obtener de los contribuyentes los tributos que están previstos en la ley, cuando aquellos lo hacen en exceso a lo ordenado legalmente, en el ejemplo, en razón de que del impuesto al valor agregado pagado le resulta un saldo a favor, **el principio antes citado exige que surja la obligación del fisco federal de devolver lo indebidamente percibido**”, criterio que dio origen a la Tesis: 1a. CLXXXI/2012 (10a.).

Lo anterior habría que ponerlo en conexión con lo dispuesto en la jurisprudencia P./J.48/2014 (10a.) emitida por el Pleno de la



SCJN que consideró que, desde que es exigible un saldo a favor, el contribuyente está legitimado **“para instar su devolución, sin que las autoridades fiscales puedan rehusarse a devolver tales cantidades** conforme a derecho, de acuerdo con el artículo 2190 del Código Civil Federal”.

No dejamos de mencionar que para los ejercicios de 2005 y 2019 se reformó nuevamente el artículo 6 de la LIVA. Sin embargo, dichas reformas fueron relativas a la inclusión y eliminación, respectivamente, de la figura de la compensación la cual no tiene incidencia directa para el presente análisis y por ello no se abordarán.

Excepciones a la regla general

Por otra parte, hay que tener en cuenta que la citada jurisprudencia PR.A.CN. J/66 A (11a.) del Pleno Regional ha reconocido excepciones a la regla general expuesta. En particular, en la ejecutoria que dio origen a dicha tesis jurisprudencial se establece que “pudiere existir algún caso en el que el contribuyente ya no pueda continuar su actividad económica comercial o que ya no tuviere impuesto a cargo, y por ende si aún cuenta con saldo a favor, se encuentre imposibilitado de seguir acreditándolo”.

Este supuesto de excepción se ha hecho también valer, a su vez, ante los Tribunales de Circuito de la Ciudad de México y, en concreto, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha reconocido que, al existir distintos supuestos en donde no resulta materialmente posible continuar con el acreditamiento de un saldo a favor (por ejemplo, cuando un contribuyente se encuentre en proceso de disolución y liquidación, lo cual supone ciertas restricciones conforme al artículo 233 de la Ley General de Sociedades Mercantiles para seguir realizando operaciones que generen un impuesto a cargo), se deben tomar en consideración dichas circunstancias particulares y aplicar la máxima de que “nadie está obligado a lo imposible”, no siendo, por tanto, aplicable la regla general ya expuesta.

Conclusión

La interpretación del artículo 6 de la LIVA, conforme a la jurisprudencia PR.A.CN. J/66 A (11a.), restringe en la Región Centro Norte la posibilidad de solicitar la devolución de saldos a favor de IVA una vez iniciado el acreditamiento, obligando a los contribuyentes de dicha región a agotar esta vía. No obstante, un análisis histórico-legislativo revela que el legislador, especialmente a partir de la reforma de 1980, buscó dotar de flexibilidad al mecanismo de recuperación de saldos, lo que podría permitir una interpretación distinta en los circuitos fuera de la Región Centro Norte. Además, existen supuestos de excepción a la regla general establecida por la jurisprudencia, como aquellos casos en los que el contribuyente ya no puede continuar su actividad económica o no tiene impuesto a cargo, situaciones en las que, al no poder seguir acreditando el saldo a favor, podría solicitar su devolución. Por lo tanto, considerando todo lo anterior, va a resultar fundamental dar seguimiento en los próximos meses a eventuales pronunciamientos adicionales del Pleno de la Región Centro Sur o, en su caso, de la SCJN, que puedan complementar o modificar el criterio actualmente vigente. 

Legalmente Contable

TODOS LOS VIERNES

CAPÍTULO NUEVO

¡No te lo pierdas!



SIN COSTO

TEMPORADA



¿RESPONSABILIDAD PENAL DE PERSONAS MORALES? LA DESNATURALIZACIÓN DEL DERECHO PENAL EN EL MUNDO EMPRESARIAL

Lic. Eduardo Arenas Pérez



Lic. Eduardo Arenas Pérez

Abogado especializado en derecho penal y penal-fiscal, reconocido por su capacidad para abordar casos complejos mediante estrategias jurídicas innovadoras. Cuenta con más de una década de experiencia en estas ramas del derecho. Su participación en el programa radiofónico Línea Caliente Noticias, transmitido por Los 40 en Morelos, a través de la sección "Asesoría Jurídica Gratuita", le ha permitido ofrecer orientación legal a la audiencia y fomentar el acercamiento a la justicia de manera clara y accesible. Asimismo, su intervención en foros y exposiciones a nivel nacional refuerza su posición como un referente en el ámbito jurídico mexicano.

El diseño tradicional del Derecho Penal, concebido como la última ratio del ordenamiento jurídico, se ha fundamentado históricamente en la responsabilidad individual. Bajo este enfoque, solo se sanciona a quien realiza una conducta reprochable, en función de su capacidad para comprender el carácter ilícito de sus actos y autodeterminarse conforme a ese entendimiento.

En este contexto, **hablar de una responsabilidad penal de personas morales vulnera principios esenciales como el de culpabilidad y el de intrascendencia de la pena.** Este último, consagrado en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos¹, el cual establece que la pena no debe trascender al entorno del delincuente, lo que se desdibuja cuando una empresa entera —integrada por socios, empleados y terceros ajenos al hecho delictivo— es sancionada penalmente.

A pesar de ello, la presión internacional, especialmente de convenciones como la OCDE² en materia de corrupción y de modelos jurídicos del sistema anglosajón, ha empujado a México a reformar su legislación para incorporar esta figura, por ello desde 2014, con la reforma al Código Nacional de Procedimientos Penales³, y posteriormente con la Ley Nacional de Extinción de Dominio⁴ y la Ley General de Responsabilidades Administrativas⁵, se establecieron mecanismos para perseguir penalmente a personas morales, especialmente en casos de corrupción, lavado de dinero y delitos fiscales.

Sin embargo, **la figura de la responsabilidad penal de las personas morales representa una distorsión profunda de los principios fundamentales del Derecho Penal.** Este campo del derecho, por su naturaleza, se encarga de sancionar conductas humanas, actos conscientes y voluntarios que transgreden bienes jurídicos tutelados por la norma. El núcleo del derecho penal gira en torno al dolo y la culpa, categorías subjetivas que suponen la existencia de voluntad, entendimiento y discernimiento, -elementos que, en sentido estricto- sólo pueden atribuirse a personas físicas.

Las personas morales, por definición, son entes abstractos, ficciones jurídicas creadas para facilitar la organización social y económica. **Carecen de conciencia, voluntad y cuerpo físico.** Por tanto, atribuirles responsabilidad penal implica proyectar sobre ellas una capacidad de actuar y decidir que, ontológicamente, no poseen. La conducta delictiva presupone intencionalidad (animus nocendi) y motivación personal, lo cual hace inadecuado y forzado pretender que una persona moral pueda “actuar dolosamente” o con “culpa”, como si tuviese un fuero interno autónomo.

Por ello, es evidente que esta importación jurídica no ha sido



acompañada de una reflexión profunda sobre su compatibilidad con la dogmática penal mexicana. La sanción penal tiene un carácter aflictivo, personalísimo, y está íntimamente vinculada con la culpabilidad individual. Cuando se sanciona penalmente a una empresa, **se produce una confusión entre imputación objetiva y responsabilidad subjetiva, lo que puede traducirse en sanciones injustas, desproporcionadas o políticamente motivadas.**

Un caso paradigmático que ilustra los riesgos y ambigüedades de esta figura es el de Altos Hornos de México (AHMSA). Esta empresa fue señalada por su presunta participación en operaciones irregulares con Petróleos Mexicanos (PEMEX), particularmente en la compraventa de la planta chatarra de Agro Nitrogenados. La Fiscalía General de la República promovió acciones penales no

¹Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (2025). Artículo 22. Recuperado de <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>

²Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (1997). Convención sobre la lucha contra el cohecho de funcionarios públicos extranjeros en las transacciones comerciales internacionales. Recuperado de <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0293>

³Código Nacional de Procedimientos Penales. (2014). Diario Oficial de la Federación. Recuperado de https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5332025&fecha=05/03/2014

⁴Ley Nacional de Extinción de Dominio. (2019). Diario Oficial de la Federación. Recuperado de https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5565599&fecha=09/08/2019

⁵Ley General de Responsabilidades Administrativas. (2016). Diario Oficial de la Federación. Recuperado de https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5445048&fecha=18/07/2016



Castigar a una empresa como si tuviera conciencia es como encarcelar un edificio por homicidio: una ficción peligrosa que erosiona los pilares del Derecho Penal.”

sólo contra su entonces presidente, Alonso Ancira, sino también contra la propia empresa, lo que derivó en medidas cautelares, bloqueo de cuentas y exigencias de reparación multimillonarias.

Si bien es necesario sancionar y prevenir la corrupción empresarial, resulta cuestionable que se utilice el Derecho Penal para dismantlar instituciones económicas sin un juicio previo donde se pruebe la culpabilidad dolosa de sus representantes. En el caso de AHMSA, las acciones penales contribuyeron a su crisis financiera y operativa, afectando a miles de trabajadores y proveedores, pese a que muchos de ellos no tuvieron participación alguna en los actos imputados. Este escenario representa una posible violación al principio de intrascendencia de la pena, así como un uso punitivo del poder del Estado para fines de control económico o político.

Por otra parte, México cuenta con vías alternas más compatibles con la naturaleza de las personas morales. El derecho administrativo sancionador, por ejemplo, permite imponer medidas proporcionales y efectivas sin necesidad de distorsionar los principios penales. A través de sanciones económicas, suspensiones, cancelaciones de registros o inhabilitaciones, se puede lograr un impacto disuasivo sin lesionar el núcleo garantista del derecho penal.

Asimismo, la legislación mercantil y civil proporciona mecanismos de responsabilidad patrimonial, contractual y

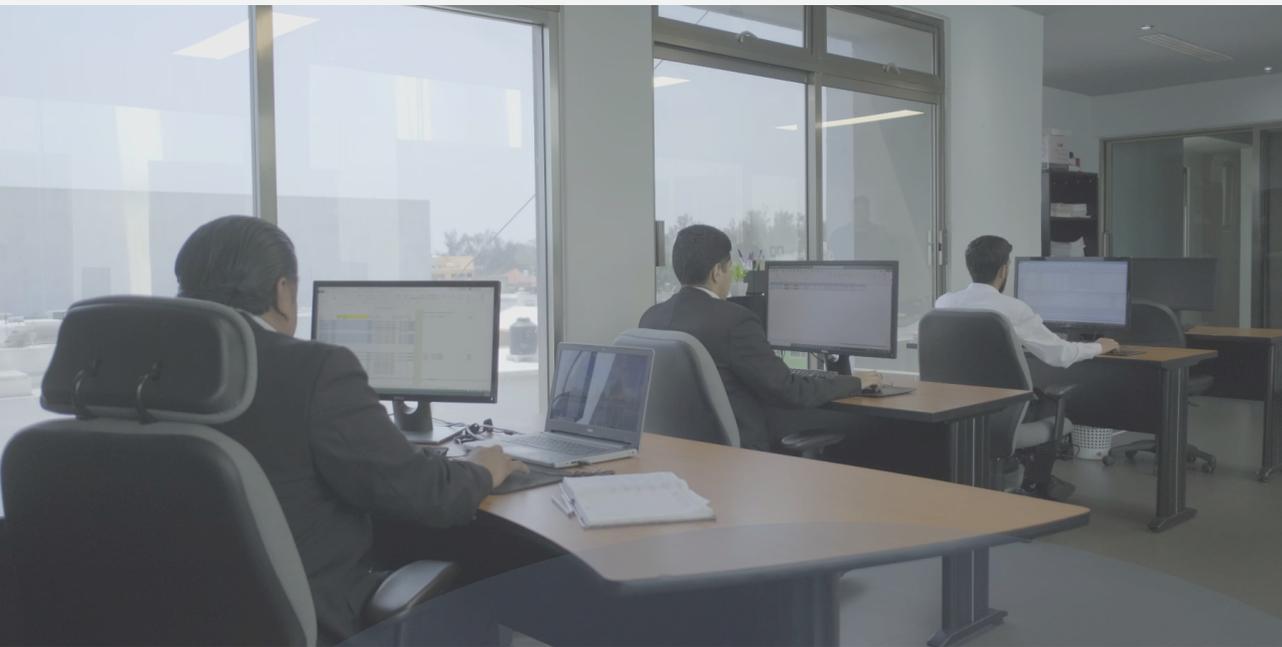


extracontractual que pueden aplicarse a las personas morales sin vulnerar los principios del derecho punitivo. La expansión del derecho penal a terrenos empresariales y corporativos debe realizarse con extrema cautela, sin olvidar que **este campo del derecho es la herramienta más intrusiva del Estado sobre la libertad y el patrimonio de las personas.**

En conclusión, **el castigo penal a personas morales desnaturaliza el Derecho Penal, lo convierte en un instrumento de política criminal excesiva** y rompe con las bases filosóficas sobre las que se ha construido. La eficacia no debe estar por encima de la legalidad ni del debido proceso. Como penalistas, debemos alzar la voz ante una figura que, aunque popular en el discurso de combate a la corrupción, puede representar más un riesgo que una solución.

La responsabilidad debe exigirse, sí, pero desde el marco normativo adecuado, sin sacrificar principios fundamentales en nombre de la eficiencia o la justicia mediática. El Derecho Penal no debe adaptarse a las estructuras empresariales, sino mantenerse fiel a su esencia: castigar únicamente a quienes, con conciencia y voluntad, transgreden la norma penal. 





"Asesoría y planeación empresarial"

VERACRUZ

Manuel Nieto 571
Col. Manuel Nieto

PUEBLA

Privada 15 de enero
5945
Col. San Baltazar
Lindavista

CDMX

Montecito 38, piso 28,
oficina 12 World Trade
Center
Col. Nápoles



Visita nuestra página
www.coritl.com



 [Cori Tax and Legal](#)

 [Cori Tax and Legal](#)

CITA PARA CONOCER HECHOS Y OMISIONES DERIVADOS DE UNA AUDITORÍA: FORMALIDADES ESENCIALES Y CONSECUENCIAS DE SU INCUMPLIMIENTO

Lic. Mariana Zapata Dávila



Lic. Mariana Zapata Dávila

Abogada Senior en Auren Aguascalientes, con experiencia en litigio fiscal y administrativo. Su práctica se enfoca en la defensa de contribuyentes contra créditos fiscales, multas y actos de fiscalización emitidos por autoridades como el SAT, IMSS, SHCP y CNBV. Ha representado a empresas y personas físicas en controversias relacionadas con materialidad de operaciones, negativa de devoluciones, revisiones fiscales y cumplimiento normativo en seguridad social y prevención de lavado de dinero. Cuenta con amplia experiencia en medios de defensa como recursos de revocación, revisión y juicios de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como amparos ante el Poder Judicial de la Federación. Su enfoque combina litigio estratégico y asesoría preventiva para mitigar riesgos fiscales y regulatorios.

Como parte de cualquier revisión de gabinete, visita domiciliaria, o revisión electrónica, el Código Fiscal de la Federación prevé que al menos 10 días antes de emitir el oficio de observaciones o el última acta parcial -según sea el caso-, las autoridades fiscales deben de citar a los contribuyentes a sus oficinas para darles a conocer los hechos y omisiones que hubieren conocido con motivo de su revisión.

Esta obligación se encuentra prevista en los Párrafos Quinto y Sexto del artículo 42 del Código Fiscal. En ellos se indica que al levantarse el acta final u oficio de observaciones, deberá hacerse constar la asistencia o inasistencia del contribuyente a la diligencia, y que previamente debe levantarse un acta circunstanciada al respecto.

De suerte que durante muchos años, la autoridad fiscal interpretó tal prerrogativa, en el sentido de que el acta circunstanciada a la que hace referencia el artículo 42 del CFF, se limitaba a asentar cuestiones relativas a la asistencia o inasistencia de los contribuyentes a la diligencia.

Sin embargo, el 23 de abril de este año, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa emitió la Jurisprudencia IX-J-SS-134, en donde se resolvió que en el acta circunstanciada que se levante de la cita para conocer hechos y omisiones, deben incluirse no sólo la asistencia o inasistencia del contribuyente, sino también una descripción detallada de los hechos y omisiones que se le comuniquen.

Siguiendo con este orden de ideas, en un supuesto donde un contribuyente no acuda a la cita para conocer los hechos y omisiones conocidos con motivo de la revisión, es más que evidente que basta con que la autoridad fiscalizadora levante un acta en donde asiente tal situación en forma lisa y llana.

Sin embargo, cuando un contribuyente sí asiste a la diligencia, es necesario que se asienten, por lo menos, las siguientes circunstancias relativas de la diligencia, a efecto de considerar que se cumple con el requisito de circunstanciación:

- El nombre completo y cargo de la autoridad fiscal que está llevando a cabo la diligencia;
- Fecha, hora y lugar donde se levanta el acta;
- Nombre y datos del contribuyente que acude a la diligencia (nombre completo, razón social, RFC, etcétera)
- Nombre y datos del representante legal del contribuyente
- Descripción de la diligencia, señalándose:
- Objeto de la revisión
- Descripción detallada de los hechos y omisiones detectados por la autoridad durante la revisión señalando el MODO TIEMPO Y LUGAR de cada uno de ellos, tanto de la manera en que se cercioran de ellos como de la manera en que supuestamente mi



Especialista en litigio fiscal y defensa del contribuyente

representada incurrió en ellos.

- Documentos y medios de convicción a través de los cuales conoció los hechos y omisiones detectados.
- Señalamiento de que se informó al contribuyente su derecho a manifestarse en contra de los hechos y omisiones detectados;
- Registro de cualquier intervención o declaración por parte de los contribuyentes
- Observaciones adicionales realizadas por los funcionarios que practicaron la diligencia
- Firma autógrafa del contribuyente y la autoridad.

Esto, en el entendido de que **la circunstanciación de actas no sólo es un mero formalismo establecido en la norma, sino**

que, por el contrario, es un elemento esencial para la práctica de cualquier diligencia relativa al ejercicio de facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales, a efecto de que el contribuyente pueda defenderse en contra de los hechos y omisiones detectados por la autoridad.

Entonces, únicamente al asentarse cuestiones como el tiempo, modo y lugar en que la autoridad se percató de la existencia de los hechos y omisiones, los medios de convicción que la llevaron a sus conclusiones, y la forma en que el contribuyente incurrió en los mismos, es que se respetan los principios constitucionales de transparencia y legalidad, y se dejan a salvo las defensas del contribuyente para aportar mayor información y documentación a la fiscalizadora como parte del procedimiento administrativo, o en su caso, para que acuda a los medios de defensa correspondientes en el momento procesal oportuno.

De suerte que en la práctica, dada la interpretación que solía darle la autoridad al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, **durante mucho tiempo se omitió levantar el acta circunstanciada con el detalle exigido por la normativa y por la reciente jurisprudencia**; lo cual, lejos de ser una mera deficiencia de forma, vicia de origen todo el procedimiento de fiscalización, pues priva al contribuyente del conocimiento puntual y oportuno de los hechos y omisiones que se le atribuyen y, por ende, de la posibilidad real de ejercer su derecho de defensa.

En este contexto, resulta evidente que **los créditos fiscales que derivan de auditorías donde no se haya levantado correctamente el acta de cita para conocer hechos y**

Ejemplo de Acta de Hechos u Omisiones en el estado de Guanajuato

Contribuyente: ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE Oficio No. Expediente R.F.C.

GIRO: COMERCIO AL POR MENOR DE SEMILLAS Y GRANOS ALIMENTICIOS, ESPECIAS Y CHILES SECOS Orden No.

Ubicación: Clase: ACTA DE CONOCIMIENTO DE HECHOS U OMISIONES.

HOJA 0004

VIENE DE LA HOJA 0003

alguna otra documentación, estamos en la mejor disposición de hacérselas llegar"

La contribuyente [redacted] a través de su representante legal el C. [redacted] presentó escrito ingresado a la oficina de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "3" el día 5 de julio de 2024, al cual se le asignó el número de folio [redacted] a través de la cual solicita se haga caso omiso de las manifestaciones que al efecto realizó la apoderada legal en el acta parcial de inicio y se le conceda el plazo necesario para obtener la información. Al respecto se le informa que los pronunciamientos relativos a dicha manifestación se harán en la resolución determinativa del crédito fiscal que al efecto se le emita.

Los hechos u omisiones que le fueron comunicados a la C. [redacted] en su carácter de Apoderada legal de la contribuyente [redacted] le fueron detalladamente explicados a esta, quien tomó nota de todo lo informado, manifestando que analizarán la información y realizarán las acciones que mejor les convengan a sus intereses.

Asimismo, se reitera a la Apoderada legal de la contribuyente [redacted] que los hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones informados en esta diligencia, son los que esta autoridad ha tenido conocimiento hasta el momento, es decir, que no necesariamente pudieran ser los únicos, pues existe la posibilidad de que, con posterioridad a esta reunión, esta autoridad reciba más información por parte de otras autoridades que no había sido conocida y que también pudiera implicar incumplimiento en el pago de contribuciones, por lo que en caso de suceder lo anterior, esos hechos u omisiones también se señalarían en la Última Acta Parcial y Acta Final. ----

PASA A LA HOJA 0005



Sin acta circunstanciada válida, no hay auditoría legítima: se rompe el debido proceso y se condena al contribuyente sin defensa."

omisiones son fruto de actos viciados, en tanto se originan de procedimientos que incumplen con formalidades esenciales y afectan directamente la legalidad del acto administrativo y no pueden considerarse meramente formales o subsanables.

Por ello, al promover un medio de defensa en contra de un crédito fiscal derivado de facultades de comprobación, es de suma importancia verificar si en el caso en concreto el contribuyente acudió a la cita para conocer los hechos y omisiones detectados por la autoridad, y si se levantó un acta circunstanciada de todo lo que se hizo de su conocimiento (cuestión que al día de hoy no suele ocurrir); y en caso de no ser así, es necesario realizar un agravio en contra de dicha ilegalidad, argumentando que la liquidación resulta ser fruto de actos viciados.

Ahora bien, es importante destacar que al hacer valer dicha ilegalidad, hay que evidenciar ante la autoridad resolutora que **el vicio ocasiona un daño de imposible reparación**, ya que en el caso de que se otorgara una nulidad para el efecto de que la autoridad fiscalizadora repusiera el procedimiento a partir de la mencionada cita para conocer hechos y omisiones, **el contribuyente ya no estaría en posibilidades de acudir a mecanismos alternos de solución**, como lo es el acuerdo conclusivo, previsto en el artículo 69-C del Código Fiscal Federal.

Así, ordenar la reposición procesal sin reconocer el carácter irreparable del daño generado por la omisión del acta circunstanciada implicaría convalidar una afectación grave a los derechos del contribuyente, consolidando un procedimiento iniciado sobre bases inconstitucionales; y en consecuencia, **la nulidad debe ser lisa y llana, no sólo por la ineficacia de cualquier intento de subsanar el vicio, sino porque el acto combatido tiene un origen viciado** que permea todo el procedimiento y lo priva de validez jurídica.

En conclusión, **la cita para conocer hechos y omisiones no puede entenderse como una mera cortesía procedimental, sino como una de las etapas más delicadas del procedimiento de fiscalización**; por lo que resulta indispensable que quienes se dedican a la defensa fiscal revisen cuidadosamente si en el caso concreto se cumplió con esta formalidad.

Detectar la omisión o deficiencia del acta de la cita para conocer hechos y omisiones puede convertirse en una línea de defensa clave, no solo para evidenciar la violación al debido proceso, sino incluso para obtener la nulidad lisa y llana del crédito fiscal determinado.

¡QUE TODOS LOS DÍAS SEAN BRILLANTES!



SOL JURVA
JOYERÍA



Escanea nuestro QR



JS Joyería



@joyeria_soljurva

[PORTADA]

Con 28 años de trayectoria, el Licenciado Sergio Esquerra se ha consolidado como uno de los principales abogados postulantes y asesores jurídicos en materia de defensa fiscal. Es socio fundador y directivo del prestigioso bufete Esquer & Esquerra Abogados, donde ha liderado estrategias fiscales innovadoras en beneficio de sus clientes.

SERGIO ESQUERRA
VERDADERA DEFENSA



ENSA FISCAL

Con casi tres décadas de trayectoria, el licenciado Sergio Esquerra se ha consolidado como un referente en la verdadera defensa fiscal en México. Su experiencia en la resolución de casos de alta complejidad, su visión estratégica y su incansable compromiso con la justicia tributaria lo han posicionado entre los fiscalistas más influyentes del país.

Como autor y conferencista, ha contribuido significativamente a la formación de nuevas generaciones de abogados y a la evolución del pensamiento fiscal en México. Su más reciente obra, *defensa fiscal. Juicio contencioso administrativo federal. Teoría y práctica* (2ª edición), es un pilar en la materia, reflejo de su pasión por el conocimiento y su vocación de servicio.

En esta entrevista, el Licenciado Sergio Esquerra nos comparte su historia, los retos que ha enfrentado y su visión sobre el futuro de la defensa fiscal. Un diálogo imperdible con un experto que ha sabido desafiar el sistema marcando un antes y un después en la defensa de los derechos de los contribuyentes.

Por: Mauricio Vázquez Osorio

Mauricio: Su experiencia en la defensa de casos de alta complejidad y el ámbito empresarial es verdaderamente notable. Antes de adentrarnos en temas más específicos, podría contarnos ¿Qué lo inspiró a especializarse en esta área y cómo ha sido su recorrido hasta consolidarse como una figura destacada en la materia?

Sergio Esquerra: Mi interés por el derecho fiscal nació por curiosidad intelectual. Desde la licenciatura encontré sumamente interesante cómo las leyes fiscales tienen un impacto directo en la vida de las personas y las empresas.

Decidí especializarme porque vi un área de oportunidad para ejercer profesionalmente defendiendo los derechos de los contribuyentes frente a un sistema tributario que sin duda es abrumador.

Mi camino no ha sido lineal, he tenido altas y bajas. Cada caso, cada conferencia, cada ensayo, cada artículo, cada libro ha sido un reto y un peldaño de crecimiento, a la par de un fuerte compromiso para con mis representados y la comunidad jurídica.

Mauricio: Su camino ha sido un constante reto y crecimiento, donde cada caso, conferencia, ensayo y publicación han aportado a su evolución profesional. Con más de 28 años de experiencia en derecho fiscal, es evidente que ha enfrentado casos de gran complejidad. Teniendo en cuenta todo ese recorrido, ¿Podría compartir ¿Cuál ha sido el caso más desafiante de

su carrera y qué lecciones valiosas has extraído de esa experiencia?

Sergio Esquerra: Uno de los casos más desafiantes fue una impugnación contra una resolución del SAT que involucraba a una empresa acerera multinacional con operaciones complejas en México y en muchas partes del mundo. El caso giraba en torno a interpretaciones fiscales ambiguas y requirió un análisis exhaustivo de tratados internacionales, además de enfrentar plazos apretados y una autoridad fiscal intransigente. Ganamos en el juicio contencioso administrativo federal por estudio de fondo de la materia, sin embargo, la lección más importante para mí fue la necesidad de anticipación: entender no solo la ley, sino las intenciones detrás de las acciones de la autoridad. La paciencia y la preparación meticulosa fueron clave.

Mauricio: Casos como este reflejan cómo la fiscalización ha evolucionado y se ha vuelto más rigurosa. A lo largo de su trayectoria, ha sido testigo de la transformación del derecho fiscal en México, especialmente con la integración de tecnología en los procesos de fiscalización. Hoy, las autoridades cuentan con herramientas digitales avanzadas que fortalecen año tras año su capacidad de fiscalización. Desde su perspectiva, ¿Cómo ha impactado este cambio en la defensa fiscal y qué retos plantea para los profesionistas del área?

Sergio Esquerra: Cuando comencé la fiscalización era más personal y dependía mucho de la interacción directa con las autoridades. Hoy, la tecnología ha dado a las autoridades fiscales herramientas digitales que incluyen la inteligencia artificial, lo que ha incrementado su capacidad y eficiencia recaudatoria sustancialmente. Esto ha obligado a los fiscalistas a ser más proactivos, a entrarle de lleno adaptarse plenamente al mundo digital. El impacto es doble: por un lado, exige mayor sofisticación técnica; por otro, abre oportunidades para diseñar estrategias más precisas. La defensa fiscal ya no es solo postular en tribunales y resolver contingencias, sino prevenirlas.

Mauricio: Frente a estos desafíos, la actualización constante es clave para los fiscalistas. Una parte significativa de su legado se refleja en sus publicaciones, como su obra más reciente, *Defensa Fiscal. Juicio contencioso administrativo federal. Teoría y práctica* (2ª edición). ¿Cuáles son los aspectos clave de este libro y de qué manera cree que enriquece el conocimiento y la práctica de la defensa fiscal?

Sergio Esquerra: Estoy muy orgulloso de este libro, su acogida en el foro ha sido mucho más positiva de lo que imaginé. Es un manual teórico y práctico para entender el juicio contencioso administrativo federal, instancia que por casi 90 años ya se erige como el principal medio de defensa de los contribuyentes mexicanos, aun sobre el

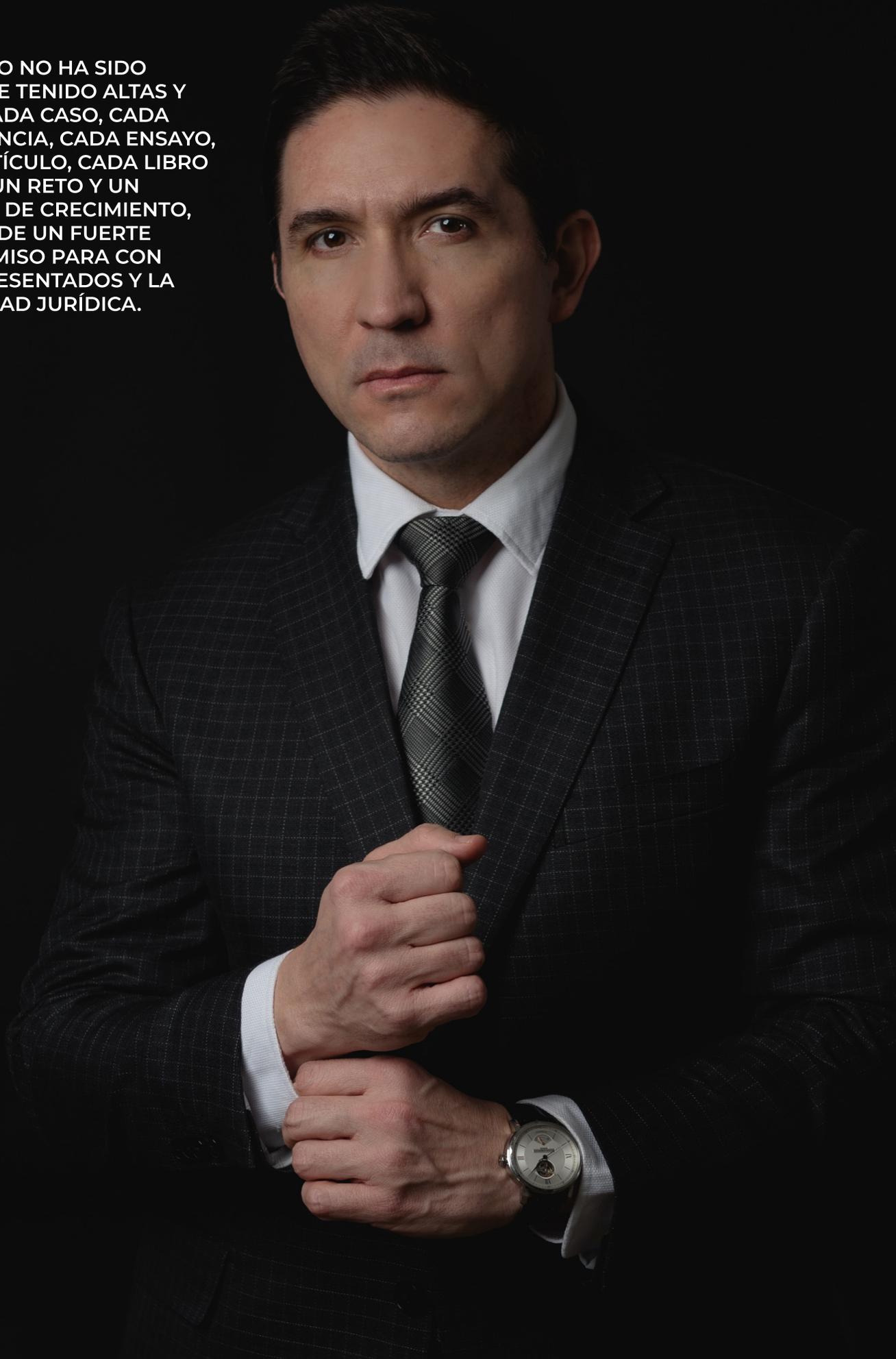


LA ERA DE LA IMPROVISACIÓN
FISCAL QUEDÓ ATRÁS;
HOY, LA ESTRATEGIA, EL
CUMPLIMIENTO PROACTIVO
Y LA DEFENSA INTELIGENTE
MARCAN LA DIFERENCIA ENTRE
SOBREVIVIR Y PROSPERAR.





MI CAMINO NO HA SIDO LINEAL, HE TENIDO ALTAS Y BAJAS. CADA CASO, CADA CONFERENCIA, CADA ENSAYO, CADA ARTÍCULO, CADA LIBRO HA SIDO UN RETO Y UN PELDAÑO DE CRECIMIENTO, A LA PAR DE UN FUERTE COMPROMISO PARA CON MIS REPRESENTADOS Y LA COMUNIDAD JURÍDICA.



tristemente célebre juicio de amparo.

El libro está actualizado con jurisprudencia reciente y correlacionado con la normatividad vigente. Y, lo más importante, deja evidencia de la evolución de la defensa fiscal actual. He descubierto que es una herramienta útil tanto para postulantes experimentados como para quienes inician en el ámbito de la defensa fiscal.

Mauricio: Además de su impacto en el ámbito jurídico, ha compartido una perspectiva más personal en “La lucha por la abundancia”, donde aborda nuevos agravios o conceptos de éxito y crecimiento desde una visión más íntima. ¿Cómo se entrelazan su experiencia profesional y su historia personal en esta obra, y qué enseñanzas considera fundamentales para quienes buscan la abundancia en sus vidas?

Sergio Esquerra: La lucha por la abundancia es un pequeño reflejo de mi vida: desde mis inicios enfrentando muchas adversidades hasta construir una carrera sólida. En lo profesional y en lo personal, he aprendido que la abundancia no es solo económica, sino de conocimiento y oportunidades para impactar positivamente en la sociedad

Ahora bien, en mi experiencia sí es posible comprar el éxito, sí tiene precio y sí se puede pagar por él. Las monedas de curso son: deseo, compromiso, disciplina, determinación, dedicación, constancia, resiliencia, lucha y esfuerzo diario.

Siendo el deseo la chispa que lo inicia todo, el impulso origen que te motiva a actuar.

El compromiso radica en las obligaciones adquiridas contigo y para con los que te acompañan en tus proyectos.

La disciplina, por su lado, implica levantarse y hacer lo que corresponde aún en los días en que no tienes ganas; forjando carácter, de modo que cuando llegue la oportunidad estés listo(a). A su vez, la determinación se revela en el valor y firmeza con la que perseguirás tus metas,

mientras la dedicación se traduce en el tiempo y la atención que en ello inviertas. Por su parte, la constancia conlleva tu voluntad inquebrantable y continuada para llegar a los objetivos. Y la resiliencia, tu capacidad para superar y aprender de las derrotas, de las adversidades. Finalmente, la lucha y el esfuerzo diario son el hilo conductor por el que transitan todas las cualidades previas.

Mauricio: Esa determinación lo ha llevado a posicionarse como pionero en nuevos enfoques de impugnación fiscal, particularmente en la defensa contra la aplicación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. Lograr resoluciones favorables en este ámbito marcó un antes y un después en la materia. ¿Qué representó para usted abrir este camino y cómo evalúa el impacto de su trabajo en la defensa fiscal?

Sergio Esquerra: Haber sido pionero en la defensa contra el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, que regula el procedimiento para determinar operaciones inexistentes, fue y sigue siendo un reto enorme porque implica desafiar una norma que el SAT aplica de manera indiscriminada desde su entrada en vigor en 2014. Lograr resoluciones favorables significa demostrar que la presunción de inocencia y el debido proceso deben prevalecer.

Para mí, fue un orgullo abrir esa brecha; para el gremio, creo que sentó un precedente que fortaleció la defensa fiscal, mostrando que la creatividad y el rigor pueden cambiar las reglas del juego.

Mauricio: Su carrera lo ha llevado a ser reconocido durante 28 años consecutivos como uno de los fiscalistas más destacados de México. En un campo tan competitivo, ¿Qué cree que lo diferencia y qué valores considera fundamentales en su práctica profesional?

Sergio Esquerra: La más alta calidad profesional, velando siempre por los intereses de nuestros representados y porque el Estado de Derecho sea respetado, es el principio con el que dirijo

la firma a la que pertenezco. Creo que lo que me distingue es mi enfoque práctico combinado con una visión estratégica: no solo resuelvo problemas, sino que busco prevenirlos.

Los valores que guían mi trabajo son la integridad, porque la confianza es la base de esta profesión; la perseverancia, porque los casos fiscales suelen ser maratones; y la empatía, para entender las necesidades de mis representados. Esos son los principios que me han permitido mantenerme vigente.

Mauricio: Además de su incansable trabajo como defensor de los derechos del contribuyente, ha logrado impactar a más de 20,000 personas a través de conferencias y charlas. Sin duda, esto te ha permitido compartir tu conocimiento con una gran cantidad de personas. ¿Cómo ha sido su experiencia al impartir estos conocimientos sobre derecho fiscal, y qué le impulsa a seguir compartiendo su expertise con otros, especialmente en un campo tan técnico y especializado?

Sergio Esquerra: Enseñar ha sido una de las experiencias más gratificantes de mi carrera. Constatar cómo una explicación clara puede encender una idea en un estudiante o colega es invaluable. Me motiva el deseo de democratizar el conocimiento fiscal, que a menudo se percibe como inaccesible, y de formar una generación de profesionales que defiendan con ética y eficacia los derechos de los contribuyentes. El objetivo nunca ha sido otro que el compartir las ideas.

Mauricio: Su labor como formador de nuevos profesionales del derecho fiscal es admirable, pero muchos abogados enfrentan desafíos al ingresar al ejercicio profesional. En su experiencia, ¿cuáles son las principales carencias en la preparación académica de los abogados fiscalistas en México? y ¿Qué áreas de su formación académica y práctica considera que deberían reforzarse?

Sergio Esquerra: Veo que muchos abogados fiscalistas llegan al ejercicio profesional con una base teórica sólida,

pero les falta experiencia práctica y habilidades estratégicas. Hay una desconexión entre la academia y la realidad de postular contra las autoridades fiscales federales. Debería reforzarse la formación en análisis de casos fiscales reales, uso de tecnología y pensamiento crítico para diseñar defensas innovadoras. También es clave que aprendan a comunicarse con claridad, tanto con clientes como con las autoridades.

Mauricio: En un entorno digital donde las opiniones pueden generar reacciones diversas, ¿Cómo gestiona esa dualidad entre inspirar a muchos con su contenido valioso y enfrentar las controversias que surgen, especialmente cuando no es posible agradar a todos?

Sergio Esquerra: Las redes sociales son un espacio de diálogo, y acepto que no todos estarán de acuerdo conmigo. Mi enfoque es compartir contenido útil y honesto, sin temor a la controversia, porque el debate enriquece. A mis críticos los veo como una oportunidad para afinar mis ideas. Gestiono esta dualidad manteniendo autenticidad y enfocándome en mi objetivo: informar. Además, y principalmente, no finjo ser lo que no soy, lo que ven es lo que hay.

Mauricio: La vida profesional, especialmente en un campo tan demandante como el derecho fiscal, puede ser absorbente. Teniendo en cuenta el ritmo acelerado de su carrera, ¿Cómo logra encontrar un equilibrio entre sus responsabilidades profesionales y su vida personal, sin que ninguna de las dos se vea comprometida?

Sergio Esquerra: No es fácil, pero priorizo el tiempo de calidad con mi familia y momentos de desconexión. El ejercicio y la lectura me ayudan a recargar energías. He aprendido que el equilibrio no es perfecto, sino un esfuerzo constante por alinear mis pasiones personales con mis responsabilidades profesionales.

Mauricio: Dada su vasta experiencia en la defensa fiscal, muchos contribuyentes buscan su orientación

sobre cómo evitar conflictos con las autoridades fiscales. Si pudieras ofrecer un solo consejo clave a los contribuyentes para prevenir problemas con el SAT, ¿Cuál sería ese consejo fundamental?

Sergio Esquerra: Llevar un control impecable de sus obligaciones fiscales — formales y substanciales—, así asesórense con expertos desde el principio. La prevención es la mejor defensa contra las autoridades.

Mauricio: Aparte de su destacada carrera en el ámbito fiscal, también se ha aventurado como empresario en la industria mezcalera con Mezcal Doble Cobre. ¿Qué fue lo que le motivó a incursionar en este sector tan tradicional y, al mismo tiempo, qué satisfacciones ha encontrado al aplicar su experiencia en el mundo del mezcal, llevando una parte de la cultura mexicana a nuevos horizontes?

Sergio Esquerra: El mezcal me atrajo por su arraigo cultural y su potencial como negocio. Quise unir mi experiencia en estrategia y mi amor por lo mexicano en un proyecto auténtico. Lo más gratificante ha sido ver cómo Mezcal Doble Cobre no solo crece como marca, sino que poco a poco lleva un poco de la cultura de México al mundo, a la par de crear oportunidades para productores locales.

Mauricio: Desde su perspectiva como empresario y experto en derecho fiscal, ¿Cuáles considera que son los principales desafíos que enfrentan los empresarios en México en la actualidad?

Sergio Esquerra: En México, los empresarios enfrentan una carga fiscal alta, una burocracia pesada y un entorno económico volátil. A nivel internacional, la competencia global y las regulaciones cambiantes, como las de la OCDE, exigen adaptarse rápidamente. Desde mi perspectiva, el desafío clave es integrar planeación fiscal estratégica con una visión global, aprovechando la tecnología y las alianzas para ser competitivos.

Mauricio: La defensa fiscal es un campo que, como bien señala, exige una gran habilidad intelectual y técnica.

Desde su experiencia, ¿Por qué considera que es una disciplina tan apasionante y compleja? Además, ya para finalizar ¿Qué consejo le daría a aquellos que desean tener éxito en esta área del derecho fiscal? Sabemos que no existe una fórmula mágica, pero, desde su perspectiva, ¿Cuál es el camino para destacarse a nivel nacional en este gremio tan competitivo?

Sergio Esquerra: Es una materia apasionante, compleja, exigente, un verdadero reto al intelecto. No existe una fórmula exacta para destacar como profesional del derecho fiscal, de haberla créanme que se las daría. De entrada y siempre: estudiar. Después trabajar muy duro, diligente, ingeniosa e inteligentemente.

Un postgrado, dar clases en alguna universidad, haber ganado unos cuantos asuntos en nuestra localidad, no será suficiente. Ni siquiera lo es ser un buen abogado ni abogada, eso es requisito mínimo. Por lo menos no, sino que se desea llegar a figurar en el foro a nivel nacional. La realidad es que hay que hacer mucho más.

Recomiendo que se apliquen estrategias de negocio, mercadeo y comercialización. Que se asista a eventos de empresarios, con empresarios y que el abogado o abogada se maneje en sí como empresario. En la actualidad existe toda una industria jurídica, que ello sea bueno o malo no lo sé, pero existe y por ende estamos obligados a actuar en consecuencia.

Hay que moverse, hacerse notar: escribir libros, ensayos, artículos, dar conferencias. En fin, hacer ruido, exponer nuestras ideas. Por supuesto hay que esperar la crítica de los colegas. Es un gremio lleno de vanidades y envidias. Se tiene que resistir, una y otra, y otra, y otra vez. Después, seguir para adelante. Sentarse en el escritorio esperando la recomendación de "oreja a oreja" es algo sumamente tardado. Y, lo principal, así no se pasa de unos cuantos juicios al año —cualitativa y cuantitativamente—. Si quieren más, tienen que hacer más. Concluyo. 



A MIS CRÍTICOS LOS VEO
COMO UNA OPORTUNIDAD
PARA AFINAR MIS
IDEAS . GESTIONO ESTA
DUALIDAD MANTENIENDO
AUTENTICIDAD Y
ENFOCÁNDOME EN MI
OBJETIVO: INFORMAR.



ILEGALIDAD DEL ACUERDO ACDO.SA2. HCT.240216/55.P.DJ Y SU REPERCUSIÓN EN RESOLUCIONES DE SUBDELEGACIONES DEL IMSS

Lic. Sergio Esquerra



Lic. Sergio Esquerra

Abogado postulante y asesor jurídico, especialista en defensa fiscal con 28 años de experiencia. Es socio fundador del bufete ESQUER & ESQUERRA ABOGADOS, reconocido por más de una década como una de las "Grandes Firmas de Fiscalistas en México". Es autor y coautor de doce libros, incluyendo Defensa fiscal. Juicio Contencioso Administrativo Federal. Teoría y práctica, 2ª edición. Cuenta con más de 200 publicaciones en revistas especializadas y ha impartido cátedra a más de 20,000 profesionistas y estudiantes desde 2003. Fue galardonado con el Premio Municipal a la Excelencia Académica por el gobierno de Culiacán, Sinaloa.

El acuerdo, que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 1 de marzo de 2016, resulta ilegal puesto que el acta correlativa a su emisión no fue levantada de conformidad con lo que regula el artículo 68 fracción X del Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Razón por la que, aun y cuando fue emitido por el Consejo Técnico no surtió efecto legal alguno por carecer de la firma de un funcionario facultado o competente, indispensable para dotarlo de validez.

Para mayor claridad veamos el contenido del acuerdo:

ACUERDO ACDO.SA2.HCT.240216/55.P.DJ, por medio del cual se acuerda dejar sin efectos la fracción VII, del punto primero del Acuerdo ACDO.SA2.HCT.270116/30.P.DJ, a fin de que la facultad contenida en la fracción XX, del artículo 144, del RIIMSS y en la fracción VI, del artículo 150, del mismo ordenamiento, sea ejercida por el Titular de la Delegación o de la Subdelegación que le corresponda.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Secretaría General.- Instituto Mexicano del Seguro Social.

El H. Consejo Técnico, en la sesión ordinaria celebrada el día 24 de febrero del presente año, dictó el Acuerdo ACDO.SA2.HCT.240216/55.P.DJ, en los siguientes términos:

“Este Consejo Técnico, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 251, fracciones I, IV, VII, VIII, XII, XIV, XV, XVI, XVIII, XIX, XXI, XXVIII, XXX, XXXV y XXXVII, 263 y 264, fracciones III, XIV y XVII, de la Ley del Seguro Social; 31, fracciones II, XIX y XX, del Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social (RIIMSS); y con base en la propuesta que presenta el Director General por conducto del Titular de la Dirección Jurídica, mediante oficio 75 del 17 de febrero de 2016, Acuerda: Primero.- Dejar sin efectos la fracción VII, del punto Primero del Acuerdo ACDO.SA2.HCT.270116/30.P.DJ, aprobado por este Órgano de Gobierno en sesión del 27 de enero de 2016 y publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 11 de febrero del mismo año, a fin de que la facultad contenida en la fracción XX, del artículo 144, del RIIMSS, y en la fracción VI, del artículo 150, del mismo ordenamiento, sea ejercida de manera concurrente por el Titular de la Delegación o de la Subdelegación que corresponda. Segundo.- Instruir a la Dirección Jurídica para que realice los trámites necesarios ante las instancias competentes, a efecto de que este Acuerdo se publique en el DOF. Tercero.- El presente Acuerdo entrará en vigor a partir del día hábil siguiente al de su publicación en el Diario mencionado. Cuarto.- A partir de la entrada en vigor de este Acuerdo, se deja sin efecto el diverso ACDO.AS1.HCT.270208/34.R.DIR, aprobado por este Consejo Técnico, en sesión del 27 de febrero de 2008 y publicado en el DOF el 28 de marzo de ese mismo año”.

Ciudad de México, a 24 de febrero de 2016.- El

Encargado del Despacho de la Secretaría General, René Curiel Rúbrica.

De lo que, claramente se desprende que el acuerdo fue emitido por el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social, quien a efectos de acreditar sus facultades o competencias citó los artículos 251 fracciones I, IV, VII, VIII, XII, XIV, XV, XVI, XVIII, XIX, XXI, XXVIII, XXX, XXXV y XXXVII, 263 y 264 fracciones III, XIV y XVII de la Ley del Seguro Social, 31 fracciones II, XIX y XX del Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Preceptos de los que se desprende que el Consejo Técnico es el órgano de gobierno, representante legal y administrador del Instituto Mexicano del Seguro Social, y que, entre otras facultades o competencias cuenta con la de emitir las reglas de carácter general sobre las facultades o competencias concurrentes de los delegados y subdelegados del propio organismo fiscal autónomo.

Así, el Consejo Técnico ciertamente cuenta con atribuciones para la emisión del acuerdo que se analiza, sin embargo, no se debe perder de vista que para que **dicho acuerdo revista validez el acta correlativa a su emisión debió ser levantada —firmada— y certificada por la Secretaría General**, tal y como lo dispone el artículo 68 fracción X del Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social:

68. LA SECRETARÍA GENERAL TENDRÁ LAS FACULTADES SIGUIENTES:

...

X. LEVANTAR Y CERTIFICAR LAS ACTAS DE LAS SESIONES DE LA ASAMBLEA GENERAL Y DEL CONSEJO TÉCNICO Y DEMÁS EVENTOS QUE POR SU FUNCIÓN LE CORRESPONDAN.

No obstante, en el caso del acuerdo ACDO.SA2.HCT.240216/55.P.DJ **el acta fue levantada —firmada— y certificada por el “Encargado del Despacho de la Secretaría General de nombre René Curiel”** el día 24 de febrero de 2016 en la Ciudad de México.

Y, aunque el **“Encargado de Despacho de la Secretaría General” es un funcionario del Instituto Mexicano del Seguro Social, ciertamente no se trata de la Secretaría General, ni es posible considerarlos sinónimos.**



Es aplicable la tesis 1.4o.A.12 A del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

AUTORIDADES. SU DENOMINACION DEBE ESTAR PREVISTA EN LA NORMA Y NO ES VALIDA LA UTILIZACION DE "SINONIMOS" QUE NO ESTEN CONTEMPLADOS EN ELLA.

La creación y fijación de atribuciones de las autoridades es una facultad que debe estar prevista por la norma, por ende, resulta inadmisibile el hecho de que la denominación de determinada autoridad derive de un "sinónimo", ya que mientras esta equivalencia no esté prevista en la norma y sólo derive de una práctica interna de las dependencias, tal práctica resulta inaceptable en virtud de la inseguridad jurídica que ello generaría.

De igual forma la tesis II-TASS-5435 de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa:

COMPETENCIA. SI EL FUNCIONARIO QUE EMITE LA RESOLUCION LO HACE EN AUSENCIA DEL OFICIAL MAYOR DE LA SECRETARIA DE TURISMO, SE DEBE ACREDITAR QUE FUE DESIGNADO POR EL TITULAR DEL RAMO PARA CONSIDERAR QUE SE ENCUENTRA LEGITIMADO.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 24 del Reglamento Interior de la Secretaría de Turismo [antes artículo 26], la ausencia temporal del Oficial Mayor de dicha Dependencia se suplirá por el funcionario que designe el Secretario; por lo tanto, si un funcionario emite una resolución administrativa como encargado del Despacho del Oficial Mayor del Ramo por ausencia de su titular, debe acreditarse que dicho funcionario fue designado por el Secretario para suplir la ausencia del Oficial Mayor, puesto que de lo contrario no se acredita que se cumpla con el requisito previsto por, el citado Reglamento debiendo considerarse, por lo tanto, que el funcionario que emitió la resolución no se encontraba legitimado para ello.

Por lo que, debe concluirse la ilegalidad del acuerdo ACDO.SA2. HCT.240216/55.P.DJ, pues, aun y cuando fue emitido por el Consejo Técnico el acta con base en la cual se publicó en el Diario Oficial de la Federación **no fue levantada —firmada— ni certificada por el funcionario facultado y competente para ello.**

Robustece nuestro punto la siguiente jurisprudencia, obligatoria para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa en términos del artículo 217 párrafo uno de la Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

REGISTRO 192.076

NOVENA ÉPOCA

PLENO

SEMENARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA

TOMO XI

ABRIL DE 2000

TESIS P./J. 50/2000

PÁGINA 813

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. SU CUMPLIMIENTO CUANDO SE TRATE DE ACTOS QUE NO TRASCIENDAN, DE MANERA INMEDIATA, LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES.

TRATÁNDOSE DE ACTOS QUE NO TRASCIENDEN DE MANERA INMEDIATA LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES, SINO QUE SE VERIFICAN SÓLO EN LOS ÁMBITOS INTERNOS DEL GOBIERNO, ES DECIR, ENTRE AUTORIDADES, EL CUMPLIMIENTO DE LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TIENE POR OBJETO QUE SE RESPETE EL ORDEN JURÍDICO Y QUE NO SE AFECTE LA ESFERA DE COMPETENCIA QUE CORRESPONDA A UNA AUTORIDAD, POR PARTE DE OTRA U OTRAS. EN ESTE SUPUESTO, LA GARANTÍA DE LEGALIDAD Y, CONCRETAMENTE, LA PARTE RELATIVA A LA DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, SE CUMPLE: A) CON LA EXISTENCIA DE UNA NORMA LEGAL QUE ATRIBUYA A FAVOR DE LA AUTORIDAD, DE MANERA NÍTIDA, LA FACULTAD PARA ACTUAR EN DETERMINADO SENTIDO Y, ASIMISMO, MEDIANTE EL DESPLIEGUE DE LA ACTUACIÓN DE ESA MISMA AUTORIDAD EN LA FORMA PRECISA Y EXACTA EN QUE LO DISPONGA LA LEY, ES DECIR, AJUSTÁNDOSE ESCRUPULOSA Y CUIDADOSAMENTE A LA NORMA LEGAL EN LA CUAL ENCUENTRA SU FUNDAMENTO LA CONDUCTA DESARROLLADA; Y B) CON LA EXISTENCIA CONSTATADA DE LOS ANTECEDENTES FÁCTICOS O CIRCUNSTANCIAS DE HECHO QUE PERMITAN COLEGIR CON CLARIDAD QUE SÍ PROCEDÍA APLICAR LA NORMA CORRESPONDIENTE Y, CONSECUENTEMENTE, QUE JUSTIFIQUE CON PLENITUD EL QUE LA AUTORIDAD HAYA ACTUADO EN DETERMINADO SENTIDO Y NO EN OTRO. A TRAVÉS DE LA PRIMERA PREMISA, SE DARÁ CUMPLIMIENTO A LA GARANTÍA DE DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y, MEDIANTE LA OBSERVANCIA DE LA SEGUNDA, A LA DE DEBIDA MOTIVACIÓN.

Así las cosas, por presentar sustento en dicho acuerdo ilegal, resultan viciadas todas las actuaciones de las Subdelegaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Sobre el punto es aplicable y obligatoria para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la siguiente jurisprudencia en términos del artículo 217 párrafo uno de la Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

NO. REGISTRO: 170,477

JURISPRUDENCIA

MATERIA(S): ADMINISTRATIVA

NOVENA ÉPOCA



Cuando un acuerdo nace sin la firma de quien legalmente debe certificarlo, es un acto viciado de origen; y todo lo que de él derive, por muy formal que parezca, está condenado a la nulidad lisa y llana"

- Sergio Esquerra

INSTANCIA: SEGUNDA SALA

FUENTE: SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA

TOMO: XXVII, ENERO DE 2008

TESIS: 2A./J. 240/2007

PÁGINA: 433

NULIDAD. LA DECRETADA POR INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE EMITE EL CRÉDITO FISCAL O UNO DE LOS ACTOS INTEGRANTES DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN, NO PUEDE SER PARA EFECTOS, CUANDO SE IMPUGNAN SIMULTÁNEAMENTE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL Y LA DICTADA EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN.

LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN HA SUSTENTADO QUE LA INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD EMISORA DE LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA UN CRÉDITO FISCAL O UNO DE LOS ACTOS INTEGRANTES DEL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN, TIENE COMO CONSECUENCIA EL QUE SE DECRETE SU NULIDAD LISA Y LLANA, SALVO CUANDO LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO, EN CUYO CASO LA NULIDAD SERÁ PARA EL EFECTO DE QUE SE EMITA UNA NUEVA RESOLUCIÓN EN LA QUE SE SUBSANE LA ILEGALIDAD INCURRIDA. EN CONGRUENCIA CON LO ANTERIOR, LA CITADA EXCEPCIÓN NO SE ACTUALIZA CUANDO EN EL JUICIO DE NULIDAD SE IMPUGNAN SIMULTÁNEAMENTE LA RESOLUCIÓN RECAÍDA A UN RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN Y LA QUE DETERMINÓ EL CRÉDITO FISCAL MATERIA DE ESE RECURSO, PUES EN ESTE CASO, LA INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ORIGINA UNA CAUSA DE ILEGALIDAD DIVERSA, CONSISTENTE EN QUE LA AUTORIDAD RESOLUTORA APRECIÓ EQUIVOCADAMENTE LOS HECHOS MOTIVANTES DE REVISIÓN, AL NO ADVERTIR QUE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA NO REUNÍA EL REQUISITO DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN; MOTIVO POR EL CUAL RESULTA INCONCUSO QUE SE ACTUALIZA LA CAUSA DE ILEGALIDAD CONTENIDA EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 238 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y, EN LÓGICA CONSECUENCIA, DEBE DECRETARSE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN, EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 239, SIN QUE ESA DETERMINACIÓN DEJE EN ESTADO DE INSEGURIDAD JURÍDICA AL PARTICULAR, PUES NO SE JUSTIFICA EL REENVÍO PARA QUE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA DICTE NUEVA RESOLUCIÓN

EN ESE MEDIO DE DEFENSA, YA QUE LA SALA FISCAL SE PRONUNCIÓ EN RELACIÓN CON LA LEGALIDAD DEL ACTO RECURRIDO, COMO ACTO IMPUGNADO EN FORMA DESTACADA E INDEPENDIENTEMENTE DE LA RESOLUCIÓN DEL RECURSO Y, POR TANTO, LA INSTANCIA YA FUE RESUELTA.

Así, **la ilegalidad del Acuerdo ACDO.SA2. HCT.240216/55.P.DJ incide en toda resolución sustentada en él por serle fruto viciado, justificando su nulidad lisa y llana conforme a los artículos 51 fracción IV y 52 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.** 





DOBLE COBRE

AGAVE DURANGUENSIS, EL HOGAR DEL AGAVE CENIZO



GALARDONADO
CON LA **MEDALLA
DE ORO** EN EL TOP
99 MEZCALES
2024 POR LA
PRESTIGIOSA
REVISTA CAVA



GALARDONADO CON LA
MEDALLA DE PLATA EN EL
CONCURSO NACIONAL DE
MARCAS POR LA
PRESTIGIOSA ACADEMIA
DEL MEZCAL Y DEL Maguey
EN 2024



GALARDONADO CON
LA **MEDALLA DE ORO**
EN EL PRESTIGIOSO
SAN FRANCISCO
WORLD SPIRITS
COMPETITION



www.mezcaldoblecobre.com

EVITE EL EXCESO

PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MÉXICO: EL NUEVO FOCO DE LA FISCALIZACIÓN (ANÁLISIS 2025)

Lic. Miguel Ángel García Piña
Mtro. Jesús Aldrin Rojas M.



Mtro. Jesús Aldrin Rojas M.

Licenciado en Contaduría y Derecho por la UNAM, Maestro en Dirección de Empresas (MBA) por el ITAM, Maestro en Negocios Internacionales (Global Management) por la escuela de negocios Freeman, de la Universidad Tulane, en los EEUU. Socio director de QCG Transfer Pricing, profesor de precios de transferencia de la maestría en impuestos de la Universidad Panamericana, asesor externo del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), Coordinador Externo del Comité Fiscal de la Cámara Mexico-Alemana de Comercio e Industria (CAMEXA).



Lic. Miguel Ángel García Piña

Licenciado en Contaduría y Licenciado en Derecho por la UNAM, cuenta con una Especialidad en Justicia Administrativa por el Centro de Estudios Superiores del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Tiene experiencia de más de 20 años en materia fiscal. Laboró más de 16 años en el SAT, en donde fue Administrador de Planeación y Programación de Fiscalización a Grandes Contribuyentes (detectando estrategias fiscales y diseñando indicadores de riesgo). Actualmente es Asociado de Impuestos Internacionales en QCG Transfer Pricing

¿Están sus Operaciones entre Partes Relacionadas dentro del Radar del SAT?

Es momento de considerarlo seriamente. En el panorama fiscal mexicano actual, la fiscalización de precios de transferencia ha dejado de ser un tema de nicho para convertirse en un pilar central de la estrategia recaudatoria del Servicio de Administración Tributaria (SAT). Este cambio de enfoque viene impulsado por una inversión significativa en tecnología y por los objetivos delineados en el Plan Maestro 2025.

La propia autoridad ha comunicado su intención de intensificar la vigilancia. Se sabe que el SAT está implementando herramientas de inteligencia artificial para monitorear obligaciones y programar auditorías, una estrategia que ya le ha permitido alcanzar cifras de recaudación sin precedentes. Esto subraya la creciente sofisticación y alcance de sus mecanismos de control.

Este artículo profundiza en los programas de fiscalización de precios de transferencia vigentes en México. Analizaremos la estructura interna del SAT dedicada a esta materia, los principales indicadores de riesgo que pueden activar una revisión, y cómo los criterios normativos y no vinculativos están moldeando las auditorías. El objetivo es ofrecer una visión clara del entorno actual y las acciones necesarias para el cumplimiento efectivo de las obligaciones del régimen.

La Maquinaria de Fiscalización del SAT: Estructura y Alcance

El SAT ha diseñado una estructura específica para abordar la complejidad de los precios de transferencia:

Inteligencia y Programación General: Un área que monitorea al universo general de contribuyentes, utilizando modelos de riesgo y algoritmos para detectar patrones fiscales atípicos a gran escala.

Programación Específica para Grandes Contribuyentes: Un equipo altamente especializado enfocado en las entidades con ingresos acumulables superiores a los 1,893 MDP (cifra de referencia 2025). Dada su relevancia fiscal, estas empresas son objeto de un escrutinio prioritario y detallado.

Es crucial entender que la labor de este equipo especializado en grandes contribuyentes no opera en un silo. Esta área colabora activamente con otras administraciones desconcentradas del SAT, transfiriendo conocimientos y criterios para que la revisión de precios de transferencia se integre en auditorías dirigidas a empresas de menor tamaño. Esto anticipa una expansión significativa en la fiscalización de operaciones entre partes relacionadas a todos los niveles en el futuro cercano.

Ambas áreas emplean modelos de riesgo sofisticados que procesan información estructurada (declaraciones) y no estructurada (datos de CFDI, operaciones reportadas). Como ha documentado la PRODECON en informes de 2024, estos modelos predictivos demuestran una notable precisión (superior al 70%) en la identificación de potenciales ajustes fiscales en esta materia.

Indicadores Clave de Riesgo: ¿Qué Activa las Alertas del SAT?

El SAT opera con una serie de indicadores bien definidos que pueden señalar a un contribuyente para revisión. Presta atención si tu empresa presenta alguna de estas características:

Caída Recaudatoria: Un término técnico que señala una disminución superior al 30% en la tasa efectiva de impuestos respecto al ejercicio previo. Si esta caída no se justifica claramente por factores económicos o sectoriales, se interpreta como una posible señal de alerta para la autoridad (SAT, 2024).

Pérdidas Fiscales Recurrentes: Reportar pérdidas fiscales por más de dos ejercicios consecutivos, mientras se mantienen resultados operativos positivos, es un fuerte indicador de riesgo. Estadísticas de PRODECON (2024) sugieren que la gran mayoría (83%) de los contribuyentes en esta situación son seleccionados para programas de fiscalización.

Pagos al Extranjero Bajo Vigilancia: El Plan Maestro 2025 pone énfasis en cuatro categorías específicas de pagos internacionales: a) Intereses: Especialmente cuando existen indicios de subcapitalización. b) Servicios Administrativos: Por la dificultad inherente en comprobar su efectiva prestación y valor de mercado. c) Seguros y Reaseguros: Donde las condiciones de mercado pueden ser opacas. d) Regalías: Particularmente aquellas vinculadas a intangibles complejos de valorar. (SAT, 2025).



Operaciones con Partes Relacionadas: Naturalmente, este es el núcleo de la fiscalización. Cerca del 60% de las auditorías a grandes contribuyentes incluyen revisiones de precios de transferencia, con foco en: a) Reestructuraciones corporativas complejas. b) Transferencia de funciones, activos o riesgos (FAR analysis). c) Operaciones que involucran intangibles valiosos. d) Servicios intragrupo de alto valor agregado.

Pagos a REFIPRES (Regímenes Fiscales Preferentes): Las transferencias a jurisdicciones con tasas impositivas efectivas inferiores al 22.5% (el 75% del ISR corporativo en México) son detectadas automáticamente por los sistemas del SAT (SAT, 2025).

Reestructuras Empresariales: Una planificación deficiente puede tener consecuencias severas. PRODECON (2024) intervino en un caso relevante en 2024 relacionado con una reestructura en maquila que resultó en ajustes por \$2,300 millones MXN debido a la subvaloración de intangibles desarrollados localmente.

Las Reglas del Juego: Marco Normativo Clave

La Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) 2025 contiene criterios esenciales que guían la actuación del SAT:

Anexo 7 (Criterios Normativos - La Interpretación Oficial):

32/ISR/N: Confirma que la obligación de documentar precios de transferencia aplica tanto a operaciones transfronterizas como a operaciones puramente nacionales.

33/ISR/N: Extiende el concepto de parte relacionada (Art. 179 LISR) a un espectro amplio de operaciones entre personas morales.

34/ISR/N: Subraya que las obligaciones documentales (Art. 76, fracc. IX y XII LISR) son transversales a las relaciones intercompañía.

35/ISR/N: Otorga validez interpretativa a las Guías sobre Precios de Transferencia de la OCDE para la normativa mexicana. (SAT, Anexo 7 RMF 2025).

Anexo 3 (Criterios No Vinculativos - Prácticas Cuestionadas por el SAT):

3/ISR/NV: Advierte sobre análisis de precios de transferencia que omiten reconocer las contribuciones únicas y valiosas de la entidad local.

34/ISR/NV: Señala como improcedente la manipulación de resultados dentro del rango intercuartil con el fin de disminuir artificialmente la base gravable. (SAT, Anexo 3 RMF 2025).

Cumplimiento Actual: La Documentación Indispensable

Mantener la documentación adecuada y presentarla puntualmente es fundamental. Las obligaciones clave son:

Documentación Comprobatoria Contemporánea (Art. 76 fracc. IX, LISR): El estudio de precios de transferencia que incluye el análisis funcional, la selección y justificación del método, el análisis de comparables y los ajustes económicos pertinentes.

Declaraciones Informativas Anuales (Art. 76-A, LISR): a) Informativa Local: Fecha límite 15 de mayo. b) Informativa Maestra: Fecha límite 31 de diciembre. c) Informativa País por País (CbC): Fecha límite 31 de diciembre (para grupos aplicables).

Anexos del Dictamen Fiscal (Para contribuyentes obligados o que opten): a) Anexos 15-16 (DISIF): 31 de marzo. b) Anexos 16-17 (Dictamen Fiscal): 15 de mayo. c) Anexo 9 (DIM): 15 de mayo (según corresponda).

Tecnología en la Fiscalización: Un SAT más Analítico

La modernización del SAT es tangible a través de herramientas como:

Plataforma SIPRED 2024: Más allá de la recepción de datos, esta plataforma integra validaciones automatizadas para detectar inconsistencias en rangos intercuantiles, discrepancias entre operaciones reportadas y soportes, e incongruencias metodológicas.

Análítica Avanzada e IA: El SAT utiliza algoritmos para identificar variaciones atípicas en márgenes sectoriales, patrones anómalos en flujos de pagos (como regalías) y falta de correlación entre flujos de bienes y servicios asociados.

Ajustes Frecuentes: ¿Dónde se Concentra la Fiscalización?

Análisis sectoriales (como los realizados por QCG Transfer Pricing Practice, 2024) indican que los ajustes fiscales en precios de transferencia se concentran en:

Servicios Intragrupo: (Aprox. 37% de los ajustes). La demostración de su valor económico y necesidad operativa





Transfer Pricing

Firma especializada en precios de transferencia en la que colaboran los autores.

es crítica.

Operaciones Financieras: (Aprox. 28%). Tasas de interés, condiciones crediticias y estructuras de capital son revisadas minuciosamente.

Regalías y Uso de Intangibles: (Aprox. 22%). La correcta valoración de marcas, patentes y conocimiento técnico sigue siendo un área de alta sensibilidad.

Otros Conceptos: (Aprox. 13%).

El objetivo del SAT es claro: asegurar que las operaciones entre partes relacionadas se remuneren como lo harían terceros independientes en condiciones comparables.

Retos y Controversias Actuales

El cumplimiento presenta desafíos, especialmente en áreas como:

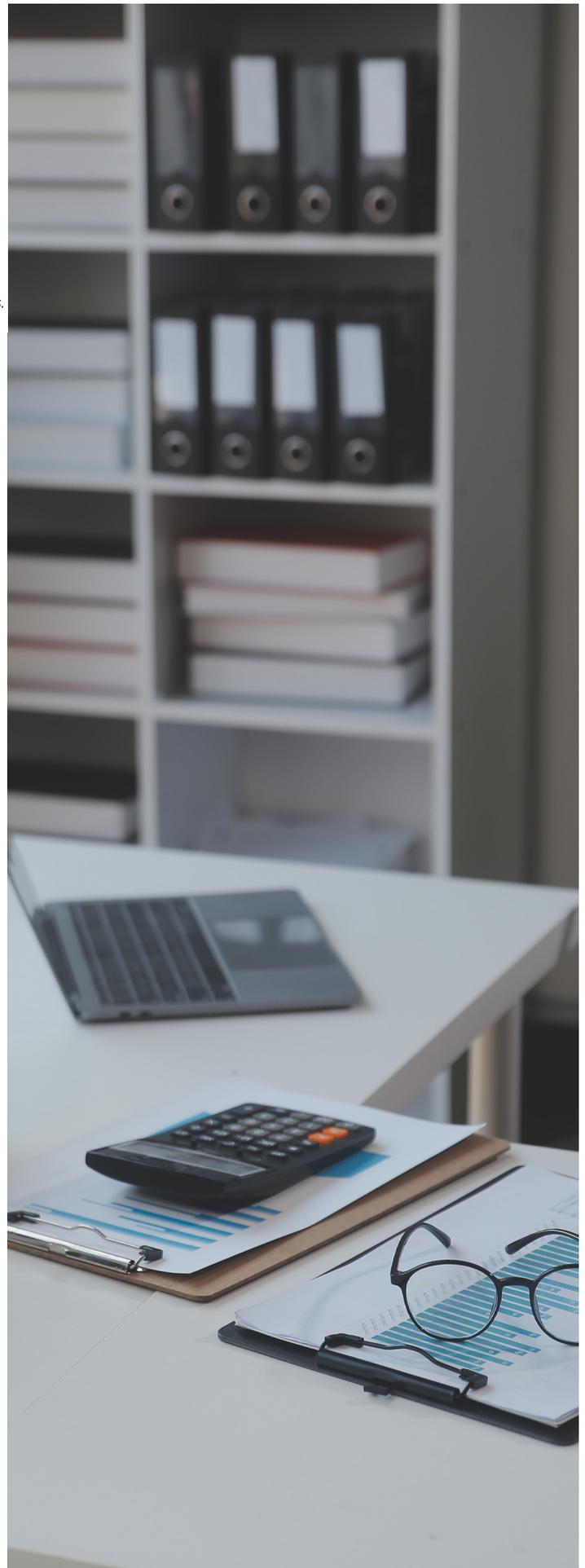
Valoración de Contribuciones Locales (Intangibles): Existe una controversia recurrente sobre la correcta valoración de intangibles desarrollados o adaptados localmente (marcas para el mercado mexicano, conocimiento técnico específico, contribuciones a I+D regional). PRODECON ha intervenido frecuentemente en casos donde la autoridad fiscal inicialmente asigna un valor insuficiente a estas contribuciones. La experiencia de la Procuraduría (documentada en 47 casos mediados en 2024, logrando reducciones promedio del 38% en ajustes propuestos) demuestra que este es un punto crítico de discrepancia, pero también un área donde una defensa bien fundamentada puede prosperar (PRODECON, 2024).

Cumplimiento para PyMEs: A pesar de no estar exentas, las pequeñas y medianas empresas enfrentan barreras significativas por los costos asociados a los estudios, la falta de personal especializado y las dificultades para obtener datos comparables fiables.

Estrategias Efectivas de Cumplimiento

Las empresas proactivas adoptan enfoques como:

Documentación Multicapa y Coherente: Alinear políticas globales (BEPS) con la implementación y justificación local, realizando monitoreos periódicos (idealmente trimestrales) de los resultados para anticipar desviaciones.





La fiscalización de precios de transferencia ha dejado de ser una formalidad técnica para convertirse en una prioridad estratégica del SAT; hoy, el cumplimiento proactivo no es opcional, es vital para la sostenibilidad fiscal de cualquier empresa en México.

Acuerdos Anticipados de Precios (APAs): Para operaciones complejas o de alto volumen, un APA puede ofrecer certidumbre jurídica por 3 a 5 años. El SAT concluyó 112 APAs en 2024, principalmente en sectores como automotriz, farmacéutico, financiero y tecnológico (SAT, Informe Anual de Gestión 2024).

Recomendaciones Fundamentales

El adecuado cumplimiento del régimen de precios de transferencia requiere tener presentes ciertos conceptos básicos. Uno de los más importantes es que este régimen busca que los contribuyentes con partes relacionadas “negocien” entre sí como si fueran terceros independientes. Esto implica considerar aspectos como el establecimiento de obligaciones, la capacidad de las partes y, desde luego, la determinación de la contraprestación.

En cuanto a este último punto, es importante aclarar que no se trata únicamente de “pactar a valor de mercado” o “estar dentro de un rango”. Entre partes relacionadas se pueden imponer transacciones a valor de mercado que no necesariamente favorecen sus intereses o, incluso, que carecen de un motivo económico válido.

Por ello, durante el proceso de documentación es fundamental conocer los atributos esenciales de la operación del contribuyente. Esto permite contextualizar sus transacciones dentro de su entorno económico, estrategia, razones de negocio, estructura organizacional, entre otros factores. De lo contrario, el contribuyente corre el riesgo de sub-documentar sus operaciones y optar por métodos de precios de transferencia que no sean los más adecuados para evaluar la negociación. Esto, en muchos casos, se traduce en análisis limitados a simples comparaciones

(benchmarks) con compañías que no siempre son verdaderamente comparables.

En este contexto de mayor escrutinio, se recomienda implementar las siguientes acciones

Realizar un Diagnóstico Preventivo: Identificar y evaluar las operaciones intercompañía de mayor riesgo antes de una posible revisión.

Asegurar el Cumplimiento Oportuno: Presentar todas las declaraciones y documentación requerida en tiempo y forma para evitar sanciones onerosas (multas pueden exceder \$200,000 MXN por obligación omitida).

Analizar la Tasa Efectiva de Tributación: Comparar la tasa efectiva de la empresa con los parámetros sectoriales publicados por el SAT. Desviaciones significativas requieren justificación robusta.

Sustentar Pérdidas Fiscales: Si se reportan pérdidas, es indispensable contar con documentación exhaustiva que acredite las razones de negocio y factores externos que las ocasionaron.

Preparar un Archivo de Defensa: Mantener un expediente organizado y completo con toda la documentación soporte de las políticas de precios de transferencia implementadas.

Conclusión: Navegando la Nueva Realidad de la Fiscalización

El Plan Maestro 2025 ha marcado un antes y un después en la fiscalización de precios de transferencia en México. La combinación de tecnología, criterios normativos más precisos y equipos especializados ha dotado al SAT de una capacidad sin precedentes para identificar operaciones que no se alinean con el principio de plena competencia (arm’s length).

Para las empresas y sus asesores fiscales, esto exige un cambio de paradigma: **la documentación robusta, el análisis proactivo y el cumplimiento riguroso ya no son buenas prácticas, son elementos estratégicos esenciales para la sostenibilidad y reputación del negocio.** Como acertadamente señaló PRODECON (2024), la transparencia en precios de transferencia ha trascendido lo técnico para convertirse en un componente clave de la gestión corporativa.

Los pasos a seguir son claros: es **fundamental realizar un diagnóstico integral para identificar riesgos específicos y, de manera indispensable, buscar la asesoría de un experto en materia de precios de transferencia.** En el entorno actual, la prevención informada y la preparación son las mejores herramientas.

Referencias:

- IDC Fiscal. (2025). Plan maestro de Fiscalización - 2025. IDC Fiscal, 25 de febrero 2025, 35-36.
- PRODECON. (2024). Criterios Sustantivos emitidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Ciudad de México: PRODECON.
- QCG Transfer Pricing Practice. (2024). Análisis estadístico de ajustes fiscales en precios de transferencia. Ciudad de México: QCG. (o reemplazar por “Análisis de firmas especializadas” si se prefiere).
- SAT. (2024). Informe de Gestión 2024. Ciudad de México: Servicio de Administración Tributaria.
- SAT. (2025). Plan Maestro 2025. Ciudad de México: Servicio de Administración Tributaria.
- SAT. (2025). Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025. Diario Oficial de la Federación, 3 de enero de 2025.
- SAT. (2025). Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025. Diario Oficial de la Federación, 3 de enero de 2025.

¿Quieres aparecer en nuestra próxima edición?

PUBLICITATE AQUÍ
PUBLICITATE AQUÍ
PUBLICITATE AQUÍ

**HAZ CRECER
TU MARCA**

PUBLICITATE AQUÍ
PUBLICITATE AQUÍ
PUBLICITATE AQUÍ

Contacto
56 2001 3158

Mas información
revista.de@ideonline.com.mx

LA OMISIÓN DE LA APLICACIÓN DEL PROCESO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 5-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CON MOTIVO DE UN RECIENTE PRONUNCIAMIENTO DE LOS TRIBUNALES

Mtra. Claudia Graciela González Hernández



Mtra. Claudia Graciela González Hernández

Licenciada en Derecho y maestra en Derecho fiscal por la Universidad de Guanajuato, con más de 11 años de experiencia en materia fiscal, ha trabajado tanto en el sector público, en instituciones como el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) como en el sector privado en despachos fiscales asesorando y defendiendo los derechos de los contribuyentes, actualmente se especializa en prevención, estrategia y defensa fiscal.

Para iniciar, es de vital relevancia conocer que el Artículo 5-A, del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo señala: “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.”, posteriormente en el segundo párrafo del referido artículo, se desprende que la autoridad podrá presumir que los actos jurídicos carecen de una razón de negocios con base en un procedimiento.

Con lo anterior, cabe resaltar que no sólo es un procedimiento del que se pueda o no seguir a discreción de la autoridad, ya que va más allá, pues **la aplicación de todas las normas fiscales no solo son una técnica jurídica, sino que constituyen sin duda una protección y una salvaguarda de los principios de legalidad tributaria**, de certeza jurídica, equidad entre otros derechos los cuales son piedra angular de nuestro estado de Derecho.

También es importante señalar que el artículo 5-A del referido Código es muy claro en advertir que cuando exista duda sobre el sentido o el alcance de una disposición fiscal, no basta con interpretar la norma de forma separada, sino que se debe realizar ese procedimiento con base en un análisis integral, es decir, que se tenga el contexto, la finalidad y sobre todo se respeten los principios constitucionales.

En esa línea, el artículo 5-A es una guía determinada para que la Autoridad establezca o no, la existencia de una razón de negocios y, por otro lado, le da una seguridad al Contribuyente respecto del actuar de la Autoridad.

En virtud de la relevancia del referido artículo, resulta pertinente exponer el reciente fallo dictado en el juicio de Amparo Directo número 337/2024, en **donde se observó la omisión del procedimiento previsto en el artículo en comento**, mediante el

Socia de la comisión de empresarios jóvenes de Coparmex Aguascalientes.



cual se analiza sobre si la Autoridad Fiscal siguió el procedimiento previsto en el artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación.

En esa tesitura, compartiré un poco del fondo de la controversia del Amparo. El caso inició por una negativa de devolución de saldo a favor por parte del Servicio de Administración Tributaria, saldos que se originaron principalmente por servicios que se efectuaron en el extranjero, y al revisar la solicitud por parte de la Autoridad, esta detectó que había depósitos bancarios que no correspondían con la contabilidad, con ello, la autoridad tomó la presuntiva de que eran ingresos omisos y por consecuencia, decidió optar por la reclasificación de las operaciones llegando a la conclusión de que eran en realidad una intermediación o comisión mercantil, por lo que ya no procedía la devolución.

Me queda claro que el deber de la Autoridad es salvaguardar los recursos del estado y de que no haya omisión de pago de impuestos, ni que se hagan devoluciones a contribuyentes de los cuales no sean realmente acreedores; sin embargo, la Autoridad parece ser que solo ve una parte y deja de lado la finalidad del procedimiento por el que fue creado.

En esa línea, paso a recordar que en la exposición de motivos del año 2024 se señaló que existía un problema creciente, y es que **había operaciones con la única finalidad de obtener beneficios fiscales, sin sustancia económica real** que, aunque legales en apariencia, buscaban evadir el pago de impuestos mediante simulaciones, triangulaciones o figuras jurídicas ajenas al fondo económico.

Cito literalmente la exposición de motivos:

La autoridad se ve impedida a desconocer los efectos fiscales de actos que, aunque lícitos formalmente, carecen de sustancia o razón de negocios. Se propone un mecanismo normativo que permita a la autoridad identificar y atacar estos esquemas, garantizando el derecho de audiencia del contribuyente.

Por lo anteriormente señalado, es evidente que el artículo 5-A, **no solo le da la facultad a la Autoridad, sino que la obliga a justificar y seguir un procedimiento antes de modificar los efectos fiscales de una operación.**

Así pues, y del análisis del asunto en cuestión se evidencia que la contribuyente argumentó que efectivamente se trataba de exportación de servicios, los cuales entrego evidencia como:

-CFDIs, contratos y pruebas documentales; sin embargo, la Sala Administrativa no valoró debidamente los elementos aportados omitiendo a su vez el analizar un argumento esencial: que la autoridad no puede reclasificar operaciones sin seguir el procedimiento del artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación.

Y ahora, quizá algunos se preguntaran ¿A qué se refiere con reclasificar operaciones?, explicaré de una forma sencilla, es cuando la autoridad cambia la forma jurídica que el contribuyente le dio a una operación, por ejemplo; transforma una venta, un servicio o una exportación en otro tipo de acto jurídico con consecuencias y beneficios fiscales completamente distintos, por ejemplo, en

el caso que nos ocupa, derivó en que le negaran al contribuyente la devolución de impuestos, ya que el contribuyente decía que eran servicios y la autoridad que era intermediación.

¿Qué dijo el Tribunal al tener esta controversia?

El Tribunal otorgó el amparo sin duda, pues consideró que la Sala Administrativa fue incongruente al no pronunciarse sobre si la autoridad podía reclasificar sin agotar el 5-A del Código en comento, ya que no sólo vicia de origen el acto administrativo correspondiente, sino que también transgrede algunos principios que he mencionado al principio del presente artículo como el de legalidad y seguridad jurídica.

Sin embargo, existe algo muy interesante que ocurrió en dicha sentencia pues la Magistrada Gloria Avecia Solano emitió un voto concurrente, el cual se traduce en que está de acuerdo con el sentido de la sentencia, pero no necesariamente con los argumentos legales o la interpretación de la ley que utilizaron para llegar a esa conclusión, es decir, mismo resultado, pero con una visión diferente de cómo se llegó a ese resultado.

Lo anterior, lo considero relevante, porque existe una diversidad de criterios respecto del alcance del artículo 5-A y su aplicación, ya que como bien señale en líneas anteriores, cuando la autoridad modifica la naturaleza jurídica de una operación, estos distintos enfoques, aunque no alteren el sentido del fallo, abren camino al debate sobre cómo debe interpretarse el procedimiento en materia de razón de negocios y su relación con las facultades de la Autoridad.

Este criterio del Tribunal, consolida una visión del derecho fiscal mexicano: el reconocer que la interpretación de las leyes tributarias deben estar revestidas de controles procedimentales formales que eviten arbitrariedades y den transparencia a la actuación de la autoridad, ya que la omisión del referido procedimiento no puede ser subsanada posteriormente.

Algunos puntos que considero relevantes en la resolución de la sentencia que amparó al contribuyente fueron los siguientes:

- El contribuyente argumentó con claridad que no podía reclasificarse su operación sin seguir el artículo 5-A del CFF.
- Se ordenó que la Sala analizara este punto y valore si la autoridad tenía o no esa facultad.
- Se protegió el derecho del contribuyente a que su operación se juzgue conforme a su forma jurídica y no a una presunción unilateral entre otros elementos.

Ahora me gustaría dejarte esta pregunta, ¿Es obligatorio aplicar el 5-A del Código Fiscal de la Federación? Para ello, hay que tomar en cuenta que existen criterios aislados que sostienen que el 5-A es

optativo y que la autoridad puede aplicar.

Como abogada fiscalista, concuerdo plenamente con la postura que exige su aplicación cuando la autoridad pretende reconfigurar el acto jurídico que el contribuyente planteó originalmente, ya que, si lo que se busca es modificar la naturaleza legal de una operación, entonces se está cambiando el hecho generador de la obligación tributaria. En ese escenario, el 5-A no solo debe aplicarse: **es indispensable para garantizar el debido proceso.**

La importancia de esta sentencia va más allá del caso particular, pues claro está que impone a las autoridades fiscales la obligación de tener cuidado al interpretar y aplicar normas fiscales, otorgando a los contribuyentes la posibilidad de exigir con los medios de defensa el respeto irrestricto a sus garantías fundamentales. Y como bien señalé en líneas anteriores, en un entorno donde la recaudación fiscal es prioritaria, este tipo de pronunciamientos judiciales reafirman que, incluso en la tributación, el fin no justifica los medios. Velando así que el artículo 5-A del CFF se aplique correctamente, ya que es una piedra angular para preservar un sistema tributario justo, proporcional y equitativo.

Ahora bien, este pronunciamiento es una oportunidad para profesionales en la materia fiscal, pues el que se siga el procedimiento del artículo 5-A del CFF da la seguridad jurídica al contribuyente así como a los mismos.

En conclusión, **la sentencia del DA 337/2024 y el voto concurrente evidencian que, en materia fiscal, la forma es fondo, y que cada omisión procesal puede ser la diferencia entre un acto válido y uno nulo de pleno derecho.** Considero firmemente que quienes asesoramos, litigamos o resolvemos en materia tributaria, estamos llamados a exigir y aplicar un cumplimiento riguroso entre la Autoridad y el Contribuyente. 📑

“

En materia fiscal es importante que se aplique tanto una correcta interpretación, así como una debida aplicación de las leyes, ya que, de lo contrario, estaríamos en presencia de la vulneración de derechos del Contribuyente.

¡Gracias, docentes CONALEP, por su compromiso con el aprendizaje!

Su participación en este curso es un reflejo de su vocación y dedicación.

En IDE, ¡seguimos formando profesionistas que inspiran!



ALCANCES DEL PRINCIPIO DE AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES DENTRO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN

Lic. Luisiana Arisdelis Ortega Cruz



Lic. Luisiana Arisdelis Ortega Cruz

Licenciada en Derecho por la UABJO, con especialización en materia fiscal y procesal. Ha trabajado como abogada fiscalista independiente y en firmas como Iuris Consulting Abogados, enfocándose en litigio fiscal y amparos. Su trayectoria incluye experiencia en el sector público y privado, así como participación en diplomados y seminarios especializados.

Para definir con precisión y detalle el principio de autodeterminación de las contribuciones, resulta indispensable realizar un análisis teleológico del precepto que lo consagra, concretamente el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que: “Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.”

De esta disposición se desprende que la obligación de determinar el monto de las contribuciones recae directamente en el sujeto pasivo de la relación tributaria, quien debe cuantificar en cantidad líquida las contribuciones a su cargo. Dicha determinación se lleva a cabo mediante la realización de operaciones aritméticas tendientes a calcular el importe exacto de las contribuciones, conforme a la aplicación de las tasas, cuotas o tarifas previstas en las disposiciones fiscales aplicables.

En consecuencia, el principio de autodeterminación impone al contribuyente no solo la carga de calcular correctamente sus obligaciones tributarias, sino también de presentar y enterar el pago correspondiente, salvo en aquellos supuestos en los que expresamente la ley disponga que dicha función será ejercida por la autoridad fiscal.

Si bien es cierto que, el principio de autodeterminación no corresponde propiamente a un principio constitucional, al no tratarse de un derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, lo que se traduce a un principio de buena fe, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, como lo acredita la existencia de las facultades de comprobación.

Alcances de la autodeterminación en una facultad de comprobación:

Como lo establece la tesis VIII-CASR-13ME-1, emitida por el TFJA, el referido principio es recogido por la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la cual en su artículo 21, establece que, en todo caso, la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe. En este sentido, dicha autodeterminación goza de una presunción de certeza **iusuris tantum** de que se realizó en cumplimiento a las disposiciones fiscales aplicables y conforme a la realidad particular de quien la realiza. Consecuentemente, la autoridad fiscal se encuentra obligada a ejercer debidamente sus facultades de comprobación en términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para cerciorarse de la materialidad de las operaciones que revisa, es decir, debe desvirtuar la presunción de buena fe y de certeza de las operaciones efectuadas por el contribuyente, exponiendo los elementos suficientes que permitan desvirtuar la existencia material de aquellas, **sin que sea procedente que la autoridad hacendaria revierta indebidamente la carga probatoria al contribuyente**, para que este acredite la materialidad de las operaciones, pues de ser así se violentarían sus derechos fundamentales de seguridad y certeza jurídica.

Por tanto, en materia tributaria, será la autoridad fiscal la que, en ejercicio de sus facultades de comprobación, deberá acreditar que

la autodeterminación realizada por el contribuyente fiscalizado, no se ajustó a las disposiciones tributarias aplicables.

Aunado a lo anterior, tenemos a la determinación presuntiva de contribuciones a través del ejercicio de las facultades de comprobación, que representa un mecanismo extraordinario que puede ser ejercido por la autoridad fiscal en los casos en que el contribuyente vulnere el **principio de buena fe de la autodeterminación** y, como consecuencia de ello, imposibilite que la autoridad conozca con veracidad la realidad de sus operaciones económicas. Dicho de otro modo, cuando las obligaciones formales o materiales del contribuyente no son debidamente cumplidas — por ejemplo, al no llevar contabilidad, no conservar documentación o presentar información falsa o incompleta—, se genera una situación de opacidad que autoriza a la autoridad a presumir la existencia y el monto de las bases gravables, en sustitución de la determinación ordinaria basada en datos exactos.

Fundadora de la comunidad virtual “Brainstorm Fiscal”



Desde una perspectiva constitucional, el ejercicio de facultades presuntivas debe analizarse a la luz del principio de proporcionalidad tributaria, particularmente cuando se trate de presunciones relativas (es decir, aquellas que admiten prueba en contrario por parte del contribuyente). El principio de proporcionalidad exige que las medidas adoptadas por el legislador fiscal para regular el cumplimiento de las obligaciones tributarias cumplan con los criterios de idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto, aunque, en el caso de presunciones relativas, dicho análisis debe realizarse con un estándar menos exigente, requiriéndose únicamente un mínimo de justificación y no un máximo.

Ahora bien, en protección de los principios constitucionales de seguridad jurídica, debido proceso y garantía de audiencia, el contribuyente debe contar con la oportunidad de alegar y probar en los procedimientos de fiscalización cualquier hecho o circunstancia que le permita desvirtuar las omisiones o



En México, el principio de autodeterminación convierte al contribuyente en el primer garante de la legalidad tributaria, y a la autoridad en el fiscalizador obligado a corroborar o contrariar su buena fe.”

irregularidades detectadas por la autoridad fiscal. Esto significa que, durante la revisión, auditoría o verificación de su situación fiscal, **el contribuyente tiene derecho a ser notificado de los hechos y omisiones que se le imputan** y, posteriormente, a ofrecer pruebas y formular alegatos en su defensa.

El Crédito Fiscal y Efectos de la Autodeterminación:

Ahora bien, conforme a las definiciones doctrinarias, un crédito fiscal es el derecho que tiene el Estado de exigir a un particular el cumplimiento de una obligación tributaria que se traduce en el pago de una suma de dinero. Lo relevante es que el crédito fiscal no depende exclusivamente de un acto de determinación formal de la autoridad hacendaria. **Puede derivar de tres fuentes principales, directamente de la ley tributaria**, cuando establece una obligación clara y determinada, **de una actividad** del Estado que da lugar a un crédito a su favor (por ejemplo, concesiones o servicios prestados por el Estado) y **de la autodeterminación** realizada por el propio contribuyente, al calcular y declarar sus contribuciones.

Según el artículo 66, fracción II del Código Fiscal de la Federación, si el contribuyente reconoce el adeudo y decide corregir su situación fiscal antes de que la autoridad fiscal finalice su revisión o emita una determinación formal, esto constituye una autodeterminación. Este reconocimiento y corrección del adeudo implica que el crédito fiscal se considera ya generado, incluso sin la intervención de la autoridad fiscalizadora.

Es importante destacar que, si el contribuyente realiza el pago de parte de la deuda y solicita el pago en parcialidades, la autodeterminación se convierte en un crédito fiscal líquido, exigible y determinado por el propio contribuyente. Este crédito es validado implícitamente por la autoridad fiscal al identificarlo con un número de crédito y aceptar su monto, lo que genera la exigibilidad del pago.

En resumen, **la autodeterminación del crédito fiscal por parte del contribuyente es válida y genera un crédito fiscal exigible, aunque la detección del adeudo haya sido resultado de un procedimiento fiscalizador. La autoridad no puede argumentar la inexistencia del crédito fiscal solo porque no se haya emitido una determinación formal, ya que el crédito nace de la autodeterminación y el pago parcial solicitado por el contribuyente.** No obstante, el procedimiento fiscalizador debe concluirse conforme a la ley. 



ÚNETE A ESTA **GRAN** COMUNIDAD



BRAINSTORM FISCAL

por L.D. Luisiana Arisdeli Ortega Cruz

NO TE QUEDES ATRÁS EN EL MUNDO FISCAL

Una Comunidad en WhatsApp para Mentes Estratégicas en Materia Fiscal

Si trabajas en el ámbito fiscal y te interesa estar al día con cambios normativos, analizar casos prácticos y debatir estrategias con colegas del gremio, **Brainstorm Fiscal** es el espacio que necesitas.

Únete a la comunidad, analizamos reformas fiscales, resolvemos dudas, compartimos criterios y generamos networking con colegas que buscan excelencia en su práctica profesional.



LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL (IA) Y SU INSTRUMENTACIÓN EN MATERIA FISCAL

Lic. Gustavo Sánchez Soto



Lic. Gustavo Sánchez Soto

Es Licenciado en Derecho por la Universidad La Salle y especialista en Derecho Fiscal, Constitucional, Comercio Exterior y Juicio de Amparo. Con más de 20 años de trayectoria, ha sido reconocido como uno de los fiscalistas más importantes de México. Es autor de diversas publicaciones jurídicas, incluyendo los libros "Ley de Justicia Administrativa de la Ciudad de México" y "Modelos de Demandas de Amparo en Materia Fiscal y Administrativa". Ha publicado más de 300 artículos en revistas especializadas y es conferencista a nivel nacional. Ha ocupado cargos clave en el sector público y privado, y actualmente dirige la firma Sánchez Soto y Asociados Consultores Jurídicos, S.C.

El tema consistente en la aplicación de la IA a la materia fiscal es de vanguardia. En efecto, son múltiples las reflexiones que al respecto se han construido, pero todas ellas adolecen de no establecer de forma clara cuáles son los límites de su uso en la materia tributaria, centrándose en calificar o descalificar su instrumentación. En este espacio, aunque de manera sucinta, señalaré esos límites o fronteras que resultan infranqueables para la IA al momento en que se integra como componente de la materia impositiva.

En este orden de ideas, empezaré por señalar que existe una diversidad de conceptos respecto a que debe de entenderse por inteligencia artificial, de hecho, tantas definiciones como autores han abordado su estudio, razón por la cual retomo un concepto que me parece acertadísimo, aunque genérico, pero innegablemente ilustrativo. El jurista Jordi Neva Fenoll en su obra "Inteligencia artificial y proceso judicial" la entiende como la capacidad de que las máquinas piensen o imiten el pensamiento humano, es decir, se parte de la premisa de que una máquina jamás podrá sustituir al pensamiento humano, sin embargo a través de algoritmos que le son proporcionados podrá imitar al pensamiento humano. Esta afirmación nos involucra con el segundo gran concepto que hay que entender para tener claro que es la IA, me refiero al término algoritmo que debe de entenderse como "el esquema ejecutivo de la máquina almacenando todas las opciones de decisión en función de los datos que se vayan conociendo "según el tratadista antes citado.

“

La inteligencia artificial en materia fiscal no puede sustituir el juicio humano: su uso sin un marco legal claro representa un desafío constitucional que debe ser cuestionado y regulado.



Evento "Desafíos Empresariales 2023", Boca del Río, Veracruz.

Este escenario nos hace comprender que la inteligencia artificial está presente en nuestro devenir diario desde hace décadas, aun cuando no hayamos sido conscientes de ello; por ejemplo, cuando llevamos a cabo una búsqueda a través del portal de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respecto de algún precedente judicial, estamos utilizando inteligencia artificial. Cuando llevamos a cabo búsquedas a través de las distintas plataformas a nuestra disposición al efecto se crea un perfil de nuestras querencias, gustos e inclinaciones, por eso cuando posteriormente volvemos a realizar una búsqueda, los resultados son estremecedoramente acordes a nuestro gustos y afinidades, lo cual se logra con base en la construcción de algoritmos que integran nuestro perfil y que llevan implícita a la IA como génesis de ese perfil.

A través de la IA se puede procesar una cantidad inmensurable de información que el cerebro humano no puede igualar jamás, aspecto que la torna maravillosa y que incipientemente nos puede conducir a concluir que su instrumentación en cualquier materia es adecuada e incluso necesaria, sin embargo tal extremo no es necesariamente correcto. Es un hecho que existen materias donde la inclusión de la IA no admite restricciones; sin embargo, la materia jurídica no es una de ellas. Es un hecho que la utilización de la IA en materia jurídica en ciertos rubros es admisible e incluso hasta deseable, pero en contrapunto también existen áreas en las que resulta inadmisibles.

El primer tema a destacar consiste en dejar claro que la autoridad fiscal no cuenta con ningún fundamento jurídico que la autorice a utilizar a la IA como parte integrante de sus actuaciones, es decir, no existe ninguna disposición normativa en nuestro orden jurídico tributario que faculte al ente autoritario a instrumentar a la IA como un componente de sus actuaciones y como todos sabemos, la autoridad solo puede hacer lo que la ley le permite en contraste con el ámbito de actuación del particular que puede realizar todo

aquello que no le está prohibido, consecuentemente, en el caso presente existen problemas de competencia en el proceder de la autoridad hacendaria. Ejerce facultades que no le son propias y por ende sus actuaciones son objeto de declararse inconstitucionales.

No escapa a mi atención que en los llamados Planes Maestros de Recaudación y Fiscalización 2024 y 2025 suscritos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se haga mención expresa del uso de la IA en el actuar de las autoridades impositivas, sin embargo tales enunciados no legitiman la constitucionalidad del uso de la IA por parte de las autoridades fiscales toda vez que esos textos no son más que enunciados que se publican en el sitio web de la autoridad fiscal, pero que carecen de fuerza vinculativa para el contribuyente, es decir, no son ley y por ende equivalen a ser la nada jurídica.

En conclusión, la autoridad fiscal no tiene competencia para utilizar a la IA en sus actuaciones y existe una clara omisión legislativa al respecto.

Adicionalmente, en materia fiscal no se puede concebir que a través de la IA se dicten sentencias o resoluciones en virtud de que dada la naturaleza de la propia materia se requiere de la intervención humana, es decir, no se puede enjuiciar con base en el uso de algoritmos sino con base en el análisis exhaustivo e individualizado del asunto de que se trate.

En este contexto hay que dejar claro que la labor de enjuiciamiento es potestad exclusiva del ser humano y un algoritmo por más documentado y abastecido de información que se encuentre, no podrá jamás sustituir al pensamiento humano. En este sentido existen voces que irreflexivamente sostienen que es dable que se dicten sentencias o resoluciones que pongan fin a una situación jurídica controvertida con fuerza vinculativa para las partes a través del uso de la inteligencia artificial. Esto es inadmisibles. La labor de enjuiciamiento que implica el análisis de un elemento humano intrínseco en ella y que es la persuasión, sólo puede advertirse y valorarse por parte de un ser humano y no por parte de una máquina por más carga de información y capacidad de procesamiento que posea, además, no se debe de olvidar que la IA es un producto humano y por ende su naturaleza lleva intrínseca la imperfección que le es propia a su creador, haciendo nugatoria la posibilidad de que se le considere como un instrumento perfecto e incuestionable.

A fin de otorgar mayor claridad a lo aquí expuesto, se hace ineludible distinguir entre tramitación y enjuiciamiento. El primero de los conceptos implica el agotamiento de una sucesión de fases procedimentales sin que exista controversia o confrontación de pretensiones. El segundo implica dirimir una situación jurídica controvertida a través del análisis de las pretensiones de las partes, de las probanzas que se aportan por ellas y poner fin a esa controversia a través del dictado de una sentencia o resolución definitiva con fuerza vinculativa para los contrincantes.



En materia fiscal, con las reservas debidas, se puede aceptar la instrumentación de la IA en aspectos de trámite. Es decir, cuando no se pretende dirimir una controversia es admisible el uso de la IA en virtud de que no existe conflicto o litis; por ejemplo, si se busca obtener una declaratoria en el sentido de que ha operado la prescripción en términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación (CFF) es suficiente con solicitar la declaratoria en cuestión así como acreditar que han transcurrido cinco años que por regla general configuran el término de consumación de la prescripción. En este caso no existe conflicto de intereses y por ende se está en presencia del agotamiento de un procedimiento que podríamos considerar hasta un trámite y que a todas luces se podría sustanciar a través del uso de la IA.

Caso diferente lo es el pretender resolver un litigio a través del dictado de una sentencia mediante el uso de la IA por las razones antes expuestas.

En este orden de ideas, cabe también mencionar que la utilización de la IA se ha normalizado por parte del particular, en efecto, casos como la práctica de una revisión electrónica han derivado en que tácitamente se acepte su instrumentación. La emisión de la resolución provisional, acto jurídico mediante el cual se inicia el procedimiento de comprobación electrónica, conlleva la administración y uso de la información que se ha obtenido del contribuyente revisado mediante el uso de IA y que se materializa en la confección de la propia resolución provisional, sin embargo, omitimos cuestionarnos cómo se usó a la IA, cual es la naturaleza de las herramientas instrumentadas por la autoridad fiscalizadora que dan lugar a la emisión de esa resolución provisional haciendo nugatoria la aplicación de la máxima que señala que no es constitucional que las herramientas que utiliza la autoridad fiscal en su proceder no se hagan del conocimiento del pagador de impuestos. Evidentemente, esta grave violación actualiza la

inobservancia a la garantía de audiencia y debido proceso que nuestra Carta Magna regula en favor del gobernado. .

Evidentemente, esta grave violación actualiza la inobservancia a la garantía de audiencia y debido proceso que nuestra Carta Magna regula en favor del gobernado.

En este sentido se debe de tener presente que **no se puede normalizar el uso de la IA en el proceder de las autoridades fiscales** aun cuando sabemos que la utiliza desde hace varios lustros, es nuestro deber cuestionar su uso y sobre todo pugnar porque se haga del conocimiento del gobernado los términos, condiciones y modalidades que implican su uso a fin de estar en condiciones de construir una defensa fiscal adecuada en el supuesto de que se haga necesario.

No obstante lo anterior, planteados algunos matices de ilegalidad e inconstitucionalidad y señalamiento de límites que debe de respetar el uso de la IA, se hace ineludible plantear una solución concreta, la cual radica en precisar que será el juicio de amparo indirecto el medio de defensa idóneo que nos proteja en contra de ese actuar anticonstitucional.

En efecto, el juicio de garantías nos proporciona la posibilidad de obtener una medida suspensiva, primero provisional y después definitiva, en contra de la aplicación de la IA durante todo el tiempo que dure la tramitación del propio litigio constitucional y hasta que se dicte sentencia definitiva que reconozca su inconstitucionalidad, conclusión a la que estoy seguro se llegará con fundamento en los argumentos aquí expuestos y otros más que en su momento comentaré en este espacio. 



La inteligencia artificial puede tramitar, pero jamás podrá enjuiciar; ahí donde hay conflicto, debe haber conciencia humana.”

ESCANEAA Y GANA

TU OPINIÓN NOS INTERESA

*Escanea y participa
para ganar
1 pase digital* para
el evento *Desafíos
Empresariales**



El ganador se derá a conocer en la siguiente edición de la revista

*El pase digital es exclusivamente por la plataforma Zoom. En caso de querer cambiarlo a presencial se deberá pagar la diferencia respectiva. Más información 229 960 7907

OMISIÓN EN EL DESGLOSE DE RECARGOS Y ACTUALIZACIONES EN LOS CRÉDITOS FISCALES DETERMINADOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE SEGURIDAD SOCIAL

Dr. Marvin Alfredo Gómez Ruíz
Lic. Edgar Fernando García López



Dr. Marvin Alfredo Gómez Ruíz

Doctor en Materia Fiscal, con estancias de investigación postdoctoral por la Universidad del Salento, Italia y con una Especialidad en el «Control Jurídico de la Actividad Económica del Estado» por la Universidad de Salamanca y una sólida formación académica en impuestos y argumentación jurídica. Ha publicado más de 50 artículos y 10 libros en materia tributaria, y ha sido docente a nivel posgrado y doctorado en la Universidad Panamericana, además de otras públicas y privadas. Conferencista desde 2003, fue socio de Baker Tilly y actualmente colabora con Auren Internacional, además de liderar el proyecto «Buscador Critería» enfocado en la difusión del conocimiento fiscal para mejorar el acceso a la justicia administrativa.



Lic. Edgar Fernando García López

Profesional del derecho con experiencia especializada en Derecho Administrativo y Fiscal. Su trayectoria destaca por su desempeño en el área legal, especialmente en litigio fiscal y administrativo, así como por su constante formación académica. Se caracteriza por ser proactivo, responsable y comprometido con el desarrollo profesional. Actualmente, en trámite de titulación de contador público por la UNAM, y aspirante a maestro en impuesto en la Benemérita Universidad Autónoma de Aguascalientes.

En la mayor parte de los créditos fiscales determinados por el Instituto Mexicano de Seguridad Social, particularmente en los que se detectan la omisión de un patrón en el entero de cuotas obrero-patronales de sus trabajadores o bien por una diferencia en la integración del salario base de cotización, el Instituto integra sus liquidaciones de la siguiente manera:

- 1) Considerando: En el que se relatan los antecedentes que originaron el crédito fiscal (como las instancias de revisión de gabinete o de visita domiciliaria.
- 2) A su vez, dentro de este considerando se integran seis incisos más que se dividen en:
 - A) Trabajadores afiliados por el patrón ante el Instituto: en donde se establece el total de trabajadores por los cuales enteró cuotas obrero-patronales.
 - B) Trabajadores sujetos de aseguramiento por los cuales el patrón no enteró las cuotas obrero-patronales.
 - C) Integración del Salario que es base de cotización: en donde se desglosa el salario base de cotización enterado por el patrón y el observado por el Instituto durante la auditoría, y en donde se concluye con una diferencia generalmente.
 - D) Integración del Salario Base de Cotización: En donde el instituto señala cómo fue enterado este concepto para efectos de materia de seguridad social por parte del patrón.
 - E) Determinación de los días a cotizar: En donde se establecen los días a cotizar por cada trabajador afiliado.
 - F) Total de cotizantes, días cotizables e integración del salario diario que es base de cotización: En donde el Instituto desglosa una tabla que abarca generalmente la totalidad del crédito fiscal en donde se señala cada trabajador afiliado y los días cotizados.
- 3) Determinación del Crédito fiscal: Es en este apartado del crédito fiscal en donde realiza el cálculo de las cuotas obrero-patronales omitidas por parte del patrón, incluyendo las multas generadas de acuerdo con el artículo 287, 304 y 304-C de la Ley del Seguro Social.
- 4) Condiciones de Pago: Una vez determinado el monto de



No puede hablarse de verdadera justicia fiscal cuando al contribuyente se le oculta o se le presenta de manera incompleta la información esencial sobre su adeudo; si desconoce cuánto debe y bajo qué criterios o fórmulas se le calculó, se vulnera su derecho a defenderse y se quebranta el principio básico de seguridad jurídica.”

las contribuciones omitidas más sus multas, es en este apartado en donde las autoridades generalmente establecen lo siguiente:

Como se puede observar, en la mayor parte de los créditos expedidos por el Instituto (si no es que en todos), **no se desglosa ni la actualización ni los recargos generados** que corresponden a pagar por las cuotas obrero-patronales omitidas, a diferencia de los créditos que emite el Servicio de Administración Tributaria o las Secretarías de Finanzas de los estados, en donde sí se detalla un monto ya calculado por los recargos y actualizaciones.

En ese sentido, el Instituto se limita a señalar que los patrones deben de cubrir, además de las cuotas obrero-patronales y multas, los recargos y actualizaciones generados, pero **¿Qué certeza jurídica se le brindaría al contribuyente en cuanto al contenido del crédito fiscal si le dan a conocer el monto que adeuda en forma incompleta?**

De acuerdo con el análisis del presente artículo, se observa que el apartado denominado “CONDICIONES DE PAGO” de los créditos fiscales solo se menciona la obligación de cubrir los recargos y actualizaciones, pero no ofrece una liquidación precisa de estos conceptos. Esta omisión es especialmente relevante, ya que **los patrones no pueden conocer con certeza el importe total de la deuda, lo que impide que se ejerza adecuadamente su derecho a impugnar y defenderse.**

CONDICIONES DE PAGO

De conformidad con los artículos 40 A y 287 de la Ley del Seguro Social, el patrón _____, deberá cubrir la actualización y recargos que correspondan al pagar las cuotas obrero patronales omitidas, determinadas mediante la presente Resolución, a partir de las fechas en que los créditos fiscales se hicieron exigibles, en los términos y para los efectos previstos en los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

Primeramente, el Código Fiscal establece que tanto los recargos como las actualizaciones son accesorios del crédito fiscal, y que el monto total de estos debe ser determinado de manera explícita para que el contribuyente pueda conocer el importe exacto que debe pagar. El artículo 17-A del Código Fiscal, por ejemplo, señala que las contribuciones y sus accesorios deben ser actualizados conforme al tiempo transcurrido y los cambios de precios en el país, aplicando un factor de actualización.

Cabe señalar que el artículo 204-A de la Ley del Seguro Social también establece que cuando las cuotas no sean pagadas dentro del plazo establecido, el patrón debe cubrirlas con los recargos y actualizaciones correspondientes.

Sin embargo, este proceso no se lleva a cabo en las liquidaciones emitidas por el Instituto, lo cual deja de lado la claridad y exactitud necesaria para que la demandante pudiera impugnar la cantidad correcta.

Entonces, **¿Cómo podrían saber los patrones cómo fueron calculados los recargos y la actualización correspondiente a la cuota obrero-patronal omitida?** Es decir, ¿Cómo podría saber que tasa utilizaron para ello? ¿Qué procedimiento siguieron?

Tan es así que los **patrones ni siquiera llegan a conocer el monto a cubrir de los recargos y actualizaciones, al menos hasta el momento en el que se le notifica la resolución liquidatoria**, pues únicamente pueden conocer este dato en el momento en el que se trata de cubrir el interés fiscal del adeudo a través de un medio de garantía que establece el artículo 141 del Código Fiscal (que es cuando la autoridad expide una línea de captura en donde se desglosa a detalle el adeudo), o bien, ya **hasta el momento en que la autoridad procede a realizar un procedimiento administrativo de ejecución**, en donde el ejecutor exige cubrir el total del adeudo junto con sus accesorios y actualizaciones.

Es claro entonces que **el Instituto transgrede el principio de acceso a la justicia de los patrones**, dado que el derecho a la defensa implica que los contribuyentes deben ser notificados de manera clara y precisa sobre el monto que deben cubrir, y tener la oportunidad de controvertir los elementos de la deuda. Al no especificarse los recargos y actualizaciones de forma líquida, los patrones se ven imposibilitados de presentar sus argumentos y conceptos de impugnación al menos respecto del cálculo de los accesorios, como los recargos y de la actualización correspondiente, **lo que afecta gravemente su derecho a un debido proceso.** 🏛️





CRITERIA[®]
BUSCADOR DE SENTENCIAS FAVORABLES

LAS SENTENCIAS QUE DEFINEN TU ESTRATEGIA ¡ESTÁN AQUÍ!

ENCUÉNTRALAS EN CRITERIA.

Criteria Buscador de Sentencias te da acceso inmediato a resoluciones clave en materia fiscal, penal, administrativa y más. Información confiable, actualizada y al alcance de un clic.



Usa el código **IDE2025** y obtén un 15% de descuento en tu registro*

*Oferta válida para los primeros 50 suscriptores por tiempo limitado.
Usa tu cupón antes del 24 de junio de 2025

contacto@buscadorcriteria.com.mx
www.buscadorcriteria.com.mx

Boca DEL RÍO

Sol, sabor y mar en Boca

Espéralo
14 de noviembre

DESAFIOS
EMPRESARIALES
EVENTO

www.fiestamericanatravelty.com

Fi Grand
Fiesta Americana.
HOTELS & RESORTS