

EL FISCALISTA DEL AÑO

®



# DEFENSA FISCAL

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

## Los fiscalistas más importantes de México®



EDICIÓN ESPECIAL • ENERO 2024







# DEFENSA FISCAL

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

## FISCALISTA DEL AÑO 2024

M.I. Francisco Javier Fernández Díaz  
Socio Director/CEO Partner, Global Business Advisor



gbacorporate.com  
800 788 2323



Type XX	2067
---------	------

El reloj Breguet Type XX acompaña a los pilotos más experimentados desde 1954. Debería aterrizar en su muñeca con perfecta delicadeza.

Hagamos *Historia* juntos.







# ¿TIENE PROBLEMAS FISCALES?

**SOLUCIONES  
TRIBUTARIAS  
INTEGRADAS**

**Nuestros Servicios  
están dirigidos  
a todo el Sector  
Empresarial**



- Consultoría / Compliance Legal Fiscal y Corporativo
- Defensa Legal Fiscal y Aduanero
- Defensa Penal Fiscal
- Comercio Exterior y Aduanas
- Devoluciones de Saldos a Favor en Materia de IVA
- Gobierno Corporativo
- Propiedad Intelectual
- Administración Empresarial
- Contabilidad Fiscal
- Desarrollo Estratégico Organizacional



**Consúltenos**  
**800 788 2323**

Tijuana, B.C. | Mexicali, B.C. | Ciudad de México | Guadalajara, Jal.  
San Pedro Garza García, N.L. | Hermosillo, Son. | Cancún, Q.R. | Mérida, Yuc.  
Chihuahua, Chih. | Querétaro, Qro. | Oaxaca de Juárez, Oax. | Tuxtla Gutiérrez, Chis.

**enlace-empresarial@gbacorporate.com**  
**gbacorporate.com**



# THERE IS ETERNITY IN EVERY BLANCPAIN

The spirit to preserve.

70<sup>th</sup>  
*Fifty Fathoms*  
70<sup>th</sup> anniversary



JB  
1735  
**BLANCPAIN**  
MANUFACTURE DE HAUTE HORLOGERIE

"Creation"  
Wildlife Photographer  
of the Year 2021  
Grand Title winner  
© Laurent Ballesta

## A Fifty Fathoms is for eternity.

Launched in 1953, the Fifty Fathoms is the first modern diver's watch. Created by a diver and chosen by pioneers, it played a vital role in the development of scuba diving. It is the catalyst of our commitment to ocean conservation.



RAISE AWARENESS,  
TRANSMIT OUR PASSION,  
HELP PROTECT THE OCEAN

[www.blancpain-ocean-commitment.com](http://www.blancpain-ocean-commitment.com)

CDMX: PEYRELONGUE CHRONOS (55) 5281-5050 · TRESSOR JOYEROS (55) 5550-9037  
CANCUN: ULTRAJEWELS (998) 272-5467



# MIDO®

SWISS WATCHES SINCE 1918

INSPIRED BY  
**NEW VISIONS**

MULTIFORT TV BIG DATE



DESCUBRE MÁS EN



[midowatches.com/mx](https://midowatches.com/mx)

#### BOUTIQUES MIDO

CENTRO COMERCIAL SANTA FE | PLAZA TLALNE FASHION MALL |  
PARQUE TEZONTLE | PARQUE LINDAVISTA | PERISUR | GALERÍAS MONTERREY | PARQUE TEPEYAC



Elegance is an attitude

  
Régé-Jean Page



# LONGINES



The Longines  
Master Collection



Encuéntranos en [www.longines.com](http://www.longines.com)



NUEVO JAGUAR F-TYPE

CADA DETALLE FUE DISEÑADO CON  
UN PROPÓSITO CLARO... SORPRENDER



JAGUAR LAND ROVER PUEBLA

Boulevard Atlixcáyotl No. 5719 Puebla, Puebla.

T. 222 225-2500

C. 222 441-2171

<https://puebla.jaguarmexico.com.mx/>



5 AÑOS DE MANTENIMIENTO  
BÁSICO INCLUIDO

El plan Jaguar Care es válido durante los primeros 5 años (es decir 5 revisiones de mantenimiento básico) para mayores informes respecto al kilometraje aplicable, consultar a su Asesor de Servicio Jaguar. Para vehículos con motores a gasolina 2.0 litros turbo cargados las revisiones deben ser en intervalo de 1 año o 13,000 kms lo que ocurra primero con tolerancia de 1 mes o 1,000 kilómetros entre las revisiones correspondientes. La no realización de las revisiones dentro de los plazos establecidos por Jaguar México, así como los servicios realizados en concesionarios no autorizados por Jaguar México puede llevar a la cancelación del plan denominado Jaguar Care. Con posibilidad a extenderse hasta 2 años o 50 mil kilómetros más, lo que ocurra primero. Las imágenes mostradas son de uso netamente ilustrativo.



Daniel Guzmán López  
**DIRECTOR GENERAL**

Claudia López Corral  
**PRESIDENTE DEL CONSEJO EDITORIAL**

Silvino Vergara Nava  
**DIRECTOR EDITORIAL**

Israel Martínez Ávila  
**COORDINADOR EDITORIAL**

Luis Alejandro Rodríguez  
**REDACCIÓN**

Evelyn T. Mandujano Salazar  
**DIRECTORA DE DISEÑO**

Carlos Navarro Martínez  
**COEDITOR GRÁFICO**

Edén Victoria Jiménez Pérez  
**PUBLICIDAD**

Martha Contreras Cervantes  
**CIRCULACIÓN**

Diana Laura de Jesús Gutiérrez  
**DIRECTORA COMERCIAL**

Juan Velásquez  
**DIRECTOR JURÍDICO**

Mauricio Reyna Rendón  
**ASESOR EDITORIAL**

Osiris Cuamatzin Guzmán  
**EDITOR**

Yuliana Reyes Ordoñez  
**DIRECTORA DE ADMINISTRACIÓN**  
Shutterstock / Freepik  
**FOTOGRAFÍA**

Laura Hernández Aguilar  
**CONTABILIDAD**

Bernardo Hintze Martínez  
**CONGRESOS**

Mónica Rodríguez Ortíz  
**SUSCRIPCIONES**

José Alfredo Romero Crespo  
**SERVICIOS INTERNOS**

#### CONSEJO EDITORIAL

- Adolfo Solís Farías • Alberto González Lemus • Jesús Alfonso Serrano de la Vega • José Antonio Pérez Ramos
- Fco. Marcos Campos Ambrosio • Pedro Armando Ávila Pérez • Sergio Aguilar Rodríguez
- Víctor Hugo Barrios Parrilla • Francisco Javier Fernández Díaz

#### COLABORADORES INTERNACIONALES

Luis Parra	EE.UU.	ARGENTINA	Gabriela Ulas
Rubén Flores	EE.UU.	ARGENTINA	Luciano Rezzoagli
Torakichi Jesús Oba	EE.UU.	ARGENTINA	Patricia A. Cozzo Villafañe
Marcos González Villarreal	ESPAÑA	VENEZUELA	Carlos Weffe


buzon@defensafiscal.mx

ÓRGANO OFICIAL DEL:  
  
**IMEFI**  
INSTITUTO MEXICANO  
DE FISCALISTAS, A.C.


MEDIO INTEGRANTE DEL  
  
**Consejo de la Comunicación**  
Voz de las Empresas

Promedio de  
Circulación Pagada  
Mensual 49,615  
ejemplares

DEFENSA FISCAL. La Revista Mexicana de Estrategias Fiscales. Publicación mensual editada y publicada por: Grupo Cosanta SA. de CV. Oficinas Generales: Av. Reforma 1716, Primer Piso, Centro Histórico, c.p. 72000, Puebla, Pue., teléfono 242.57.11, fax 232.35.05. Editor responsable Daniel Guzmán López. Certificado de licitud de título núm. 11011, de contenido núm. 7624 ante la Comisión Calificadora de Publicaciones y Revistas Ilustradas de la Secretaría de Gobernación. Certificado de reserva de derechos al uso exclusivo ante la SEP 04-2008-121817384300-102. Registro ante el Padrón Nacional de Medios Certificados de la Secretaría de Gobernación Folio N. 005-134. Año 24, Número 277. Correspondencia de segunda clase. Franqueo pagado, permiso de publicación periódica autorizado por SEPOMEX PP21-00010. Suscripción \$1,920.00, Impreso en México / DEAM Soluciones Integrales. Distribuida en toda la República por EDITORIAL KAMITE, SA DE CV. Calle Trécales No. 20, Colonia Granjas Coapa, Alcaldía de Tlalpan, Código Postal 14330 Ciudad de México. Los artículos firmados son responsabilidad de sus autores y no reflejan necesariamente el punto de vista de Grupo Cosanta SA. DE CV. Todos los derechos reservados, prohibida la reproducción total o parcial, incluyendo cualquier medio electrónico o magnético, sin el permiso escrito del editor. DEFENSA FISCAL, La Revista Mexicana de Estrategias Fiscales es Marca Registrada.

 @DefensaFiscalmx

 DefensaFiscal

 defensa\_fiscal

**RADO**  
S W I T Z E R L A N D

MASTER OF MATERIALS

RADO.COM



CAPTAIN COOK HIGH-TECH CERAMIC SKELETON

Feel it!



# EDITORIAL

El déficit fiscal previsto para 2024 es ya un gran lastre para el próximo gobierno que gane las elecciones. El gasto neto total aprobado para 2024 es de 9.06 billones de pesos. Este monto implica un incremento de 4.3% respecto del aprobado para 2023 y representa 26.4% del Producto Interno Bruto (PIB).

Tan solo el endeudamiento de este último año de administración es de un 5.4 por ciento del PIB de México; para darnos una idea, al sector salud se le destina un poco más del seis por ciento anual. Un gasto enorme que se entregará, en gran medida, a programas sociales y obras de infraestructura de dudosa viabilidad.

Es inadmisibles que para la emergencia sanitaria causada por el Covid este gobierno se empeñó en un cruel programa de austeridad, pero cuando se trata de prepararse para las campañas electorales, entonces sí, están dispuestos a endeudar al país y a tirar la casa por la ventana.

*Tal endeudamiento no responde a una política contra cíclica para estimular una economía golpeada por una tragedia, como pudieran ser la pandemia, un huracán en Acapulco, o una inundación en Tabasco; este gasto bestial, principalmente, obedece a las inseguridades y berrinches presidenciales.*

La presión hace impostergable una próxima reforma fiscal de gran calado que responda al contexto actual. Vivimos una oportunidad única en la historia con la recolocación de inversiones chinas en territorio mexicano (nearshoring). Sin embargo, este gran momento puede verse severamente afectado si sufrimos una reforma hacendaria diseñada por personas cuya ideología e inseguridades obstaculicen el potencial para atraer inversiones.

En retrospectiva, el TLCAN de 1992 fue otra oportunidad histórica. Sus aciertos nos permitieron convertirnos

en la quinceava economía del mundo. Sin embargo, la seducción de esas inversiones nos hizo desatender condiciones laborales justas y proteger la industria nacional. Una crítica sensata nos permite entender por qué ganó MORENA y por qué somos uno de los países más desiguales del mundo. De acuerdo con el World Inequality Report 2022, el 10% más rico de los receptores de ingresos en México gana 30 veces más de lo que percibe el 50% que menos gana. En patrimonio, el 10% más rico de la población tiene cerca del 80% de la riqueza del país.

Al ver la ideología imperante en esta administración, de ganar el mismo régimen la próxima administración, no habría una reforma fiscal sensata, ni aumentarían la base de contribuyentes, ni se ajustarían el cinturón. Ninguna estrategia sensata para enfrentar el despilfarro de este último año.

Las estrategias para sortear el déficit fiscal ya podemos atisbarlas con acciones y discursos de las mañaneras. Se trata de la destrucción de órganos autónomos y demás instituciones que obstaculicen un régimen autoritario. Según el Centro de Investigación Económica y Presupuestaria (CIEP), los recursos reasignados en el presupuesto para el 2024 provienen de reducciones presupuestales de diversos órganos autónomos, principalmente al Consejo de la Judicatura Federal y al Instituto Nacional Electoral: Las disminuciones a estos dos organismos suman la mitad de las reducciones aprobadas.

La elección de AMLO no representó amenaza alguna, debido a que México construyó por años instituciones y un marco jurídico sólido, no libres de fallas, pero que nos blindaron del autoritarismo destructor. La amenaza continuará de ganar Sheinbaum la presidencia, pues en su Plataforma Política (registrada en el INE) resalta la necesidad de reducir “los poderes excesivos” que tienen tanto el Instituto Nacional Electoral (INE) y el Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación (TEPJF).

Las consecuencias de un gobierno sin contrapesos podemos verlas hoy en Argentina. Como dice el refrán: “Cuando veas las barbas de tu vecino cortar, pon las tuyas a remojar”.

MAGNO CONGRESO NACIONAL

# Panorama Tributario 2024

**DEFENSA FISCAL**  
LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

## Temario

- Criterios generales de política económica y entorno fiscal esperado en 2024 y aspectos relevantes ley de ingresos.
- Facultades de gestión y de fiscalización de las autoridades.
- La obligación de llevar y conservar la contabilidad y blindaje de deducciones e indicadores fiscales.
- Aviso al R.F.C. por cambios en la estructura corporativa como medio de fiscalización.
- Responsabilidad solidaria de administradores y accionistas.
- Obligaciones en relación con el beneficiario controlador.
- Materialidad y razón de negocios en las operaciones de los contribuyentes.
- Obligaciones en materia de precios de transferencia entre partes relacionadas y consecuencias en caso de incumplimiento.
- Jurisprudencia del acreditamiento del IVA en caso de compensación de obligaciones.
- Implementación de un programa de compliance en materia de ley antilavado, fiscal y corporativo.



**Mtro. Alberto  
González Lemus**

**22-23  
FEBRERO** | HOTEL MARÍA ISABEL  
SHERATON CDMX

EL ENCUENTRO DE UNA AUTÉNTICA COMUNIDAD DE EXPERTOS

 [www.defensafiscal.mx](http://www.defensafiscal.mx) / [congresos.defensafiscal@dfiscal.net](mailto:congresos.defensafiscal@dfiscal.net)



# CONTENIDO

EDICIÓN ESPECIAL

## Los fiscalistas más importantes de México®



16

**M.I. Francisco J. Fernández Díaz**  
El Fiscalista del año 2024.

60

FORO DE OPINIONES

154

La suspensión en materia fiscal  
desde la óptica del juicio de amparo  
y sus tres aspectos clave  
Lic. Gustavo Sánchez Soto

162

Estándar probatorio para  
acreditar la materialidad  
Mtro. Mauricio Reyna Rendón

170

Los derechos humanos, nuevo  
paradigma de la racionalidad en  
el derecho tributario mexicano  
Dr. Miguel Ángel Santillana

180

Depósitos en efectivo desde una  
perspectiva ignorada por el contribuyente  
Dr. Juan Carlos González Cárcamo

182

Multas a la contabilidad electrónica  
Lic. César Aguilar Aguilar

186

Impuesto sobre las remuneraciones  
al trabajo personal conocido  
como impuesto sobre nóminas  
Mtra. Claudia López Corral

192

Perspectivas y desafíos en la  
fiscalización del IMSS y la STPS  
mediante el REPSE en 2024  
Mtro. Juan Carlos Ortiz Valdéz

196

El compliance penal fiscal y su  
abordaje desde el código nacional  
de procedimientos penales  
Dr. Juan Antonio Maruri Jiménez

202

La materialidad y la razón de  
negocios en las figuras jurídicas  
Dr. Sergio Sánchez

206

Lo básico de los precios de transferencia  
Lic. Martha Irma Solís Cabrera

208

¿Es un derecho fundamental la prohibición  
de condonación de impuestos?  
Dr. Silvino Vergara Nava

212

Historia Fiscal  
Lic. Osiris Cuamatzin Guzmán



**DEFENSA  
FISCAL**

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

Nuestros LECTORES  
se distinguen por su

**inteligencia,  
audacia y éxito...**



**¡SUSCRÍBASE!**

[www.defensafiscal.mx](http://www.defensafiscal.mx)



# FRANCISCO

## J. Fernández Díaz

EL FISCALISTA DEL AÑO 2024

El Ámbito Fiscal y Empresarial en México, marcado por su complejidad y constante evolución, encuentra en el **Maestro en Impuestos Francisco Javier Fernández Díaz** no solo a un experto en la materia, sino a un **verdadero visionario y estratega empresarial**.

El Maestro en Impuestos Francisco Javier Fernández Díaz es Socio Director/CEO Partner de GBA Global Business Advisor, Firma de Abogados Fiscales con 25 años de experiencia en la materia tributaria y presencia en las principales ciudades de la República. Cuenta con Licenciatura en Derecho por la Universidad Autónoma de Baja California, Maestría en Impuestos por el CETYS Universidad y es egresado del Instituto Panamericano de Alta Dirección de Empresa, IPADE Business School, Campus Ciudad de México, y Stanford Graduate School of Business.

Como Socio Director/CEO Partner de **GBA, Global Business Advisor**, el Maestro en Impuestos ha consolidado una Firma conformada por Profesionales con Valores "el Gran Team GBA", generando resultados a través de su Estructura Sólida de Servicios a favor de todo el Sector Empresarial del país, materializando un camino de éxito y reconocimiento por su constante evolución, estudio, disciplina, desarrollo, liderazgo, mejora continua, mejores prácticas empresariales, crecimiento y trascendencia, lo que lo ha llevado el día de hoy a hacerse acreedor del prestigioso título de "**Fiscalista del Año 2024**", otorgado por la Revista Defensa Fiscal.







### M.I. Francisco J. Fernández Díaz

Socio Director / CEO Partner | GBA Global Business Advisor  
Firma de Abogados Fiscalistas con Presencia Nacional.

Mindset, Actitud, Estudio, Disciplina,  
Trabajo y Valores, lo que yo llamo  
Consistencia 365.

La pasión por el Derecho Fiscal que caracteriza al Maestro en Impuestos se basa en un profundo deseo auténtico de servir y de generar un impacto positivo en el mundo empresarial. A lo largo de su carrera, ha logrado posicionarse como un aliado estratégico clave para empresas de diversos sectores en México.

El Maestro en Impuestos es miembro activo, socio grande empresa de los Organismos Empresariales Líderes en el país; ha participado en forma activa y constante en un sin número de Congresos de Tributación, Defensa Legal Fiscal y de Reformas Fiscales.

Por su ética, liderazgo y calidad profesional en los servicios especializados en materia tributaria, GBA Global Business Advisor es considerada una de las Firmas líderes en el país, entre los Fiscalistas más Importantes de México.

Este texto ofrece una visión completa sobre la filosofía y el enfoque de uno de los Fiscalistas más destacados de México. A través de su trayectoria y perspectivas, se revela no solo la importancia de la especialización técnica de la materia, sino también la relevancia de mantener una disciplina y valores con visión integral en el mundo del Derecho Fiscal y Empresarial.

Por su ética, liderazgo y calidad profesional en los servicios especializados en materia tributaria, GBA Global Business Advisor es considerada una de las Firmas líderes en el país, entre los Fiscalistas más Importantes de México.

Este texto ofrece una visión completa sobre la filosofía y el enfoque de uno de los Fiscalistas más destacados de México. A través de su trayectoria y perspectivas, se revela no solo la importancia de la especialización técnica de la materia, sino también la relevancia de mantener una disciplina y valores con visión integral en el mundo del Derecho Fiscal y Empresarial.

El Maestro en Impuestos Francisco Javier Fernández Díaz es orgullosamente Tijuano, de Playas de Tijuana. Sus padres son originarios de la Ciudad de México, él y sus hermanos nacidos en Tijuana, Baja California.

*"Mis padres siempre están presentes en mi día a día, son la razón de que el día de hoy aquí. Fueron mis primeros impulsores y mentores de vida. De mi Madre, entre muchos otros valores, heredé la Perseverancia, y de mi Padre la Lealtad."* M.I. Francisco Javier Fernández Díaz.

El Maestro en impuestos comenzó su educación en la escuela pública, donde desarrolló un Mindset único de su persona basado en Actitud, Estudio, Disciplina, Trabajo y Valores, lo que él describe como "Consistencia 365". Esta formación inicial fue crucial para efecto de su constante evolución, desarrollo, crecimiento y trascendencia. A lo largo de su vida, ha tenido varios mentores significativos, comenzando con sus padres, seguidos por personas importantes que contribuyeron a su desarrollo personal y profesional. Entre estos mentores, destaca a Bob Proctor, de quien recibió mentorías personalizadas One on One durante varios años.

Académicamente, es egresado de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Baja California, Campus Tijuana. Cursó un Posgrado en Maestría en Impuestos en CETYS Universidad. A Nivel Empresarial, ha sido participante y ponente en diversos Congresos de Tributación a Nivel Nacional y participó en Programas de Alta Dirección de Empresas en IPADE Business School, Campus Ciudad de México, y Stanford Graduate School of Business. Además, se ha desempeñado como Socio Grande Empresa de los Principales Organismos Empresariales, por citar algunos: Coparmex Nacional, INDEX Nacional, CMIC, Canacindra, Caintra, Asociación de Industriales, Clusters de Diversos Sectores, Organismos de Atracción de Inversión Extranjera, Asociación de Empresarios Mexicanos en Estados Unidos (AEMUSA), Consejo Coordinador Empresarial (CCE), Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Barra Mexicana Colegio de Abogados, entre otros.

El Maestro Fernández eligió dedicarse al Derecho Fiscal, impulsado por su pasión por esta materia. Antes de decidirse por el Derecho Fiscal, se interesó en el Derecho

Internacional, con especial enfoque en el Servicio Exterior Mexicano, aspirando a ser embajador. Durante el estudio de su carrera profesional, cambió de rumbo y a los 22 años de edad comenzó de manera profesional a practicar el Derecho Fiscal, lo cual le ha proporcionado muchas satisfacciones. Considera que esta práctica es una profesión noble, destacando que su principal satisfacción es poder apoyar a colegas empresarios, aportando valor agregado basado en resultados y siendo un aliado estratégico para empresas de todos los sectores en el país.

El Maestro enfatiza: *"El Derecho Fiscal Es una práctica de gran exigencia y de constante estudio y actualización, misma que te obliga a mantener una estructura sólida que brinde un soporte legal amplio al Empresario. Las relaciones de negocios de cualquier profesionista deben ser basadas en resultados, desde luego, pero también en valores. Es muy importante resaltar los valores en un profesionista como lo son la **Seguridad, Confianza, Experiencia, Profesionalismo, Ética, Integridad, Honestidad, Lealtad, Confidencialidad, Compromiso, Liderazgo y Resultados**. Estos nos definen como organización, nos permiten fomentar una conexión de relaciones de negocios a largo plazo."*

Como Abogado Fiscalista, el Maestro en Impuestos ha enfrentado varios retos importantes. Desde el principio de su carrera, ha valorado y disfrutado construir su práctica con profesionalismo, evitando siempre el camino fácil. A los 22 años de edad, cuando comenzó su carrera, reconoce que no tenía ni el 1% de la estructura sólida que posee hoy en día. Sin embargo, contaba con una actitud y unas ganas de salir adelante que considera invaluable.

Uno de sus principales retos fue formar un equipo sólido de líderes y profesionales que compartieran sus valores, visión a largo plazo y disciplina consistente, elementos clave para evolucionar, desarrollar y trascender en su práctica profesional. Este enfoque le ha permitido prepararse en un ámbito especializado, en el cual continúa estudiando y actualizándose diariamente.

CONSÚLTENOS: 800 788 2323 | [gbacorporate.com](http://gbacorporate.com) | [enlace-empresarial@gbacorporate.com](mailto:enlace-empresarial@gbacorporate.com)

CONSÚLTENOS: 800 788 2323 | [gbacorporate.com](http://gbacorporate.com) | [enlace-empresarial@gbacorporate.com](mailto:enlace-empresarial@gbacorporate.com)



Otro desafío significativo fue definir la estructura de su práctica y determinar cómo proporcionar un valor agregado a sus clientes empresariales. Este proceso ha sido esencial para elevar la disciplina, el compromiso profesional y el crecimiento consistente de su Firma hasta la fecha. El Maestro Fernández enfatiza: *“Lo que es fácil no es valorado, siempre enfrentamos los retos con la mejor cara y actitud profesional. Hoy en día estamos en la posición en la que seleccionamos esos retos, seleccionamos los rubros de negocios que queremos desarrollar, con qué empresas queremos trabajar y aportar valor agregado, en qué organismos empresariales queremos participar a alto nivel, así como los proyectos y metas de la Firma, enfocados siempre al mayor desarrollo y crecimiento organizacional e institucional. Sin duda el camino del éxito y el crecimiento consistente debe ser de la mano con todo tu equipo profesional, a lo que le llamo el círculo leal.”*

La Defensa Fiscal es considerada por el Maestro Fernández Díaz como un elemento crucial en el Entorno Económico Nacional del País, tanto para el fortalecimiento de empresas como para los contribuyentes individuales. Independientemente del tamaño de la empresa, ya sea pequeña, mediana o grande, es esencial tener una estructura, soporte y asesoría adecuada. Esto implica la identificación clara de las obligaciones legales aplicables a la actividad empresarial específica y su cumplimiento tributario preventivo.

El Maestro destaca que, a menudo, se piensa que las pequeñas empresas no tienen acceso al mismo nivel de asesoramiento o servicios de Firmas especializadas que las empresas más grandes. Sin embargo, enfatiza la necesidad de que todas las empresas, independientemente de su tamaño, cuenten con profesionales adecuados y capacitados. Esto es crucial para garantizar la mejor toma de decisiones inteligentes que contribuyan al crecimiento de la empresa y al blindaje de su patrimonio.

En su experiencia, ha observado que muchas empresas que comenzaron como pequeñas o medianas han crecido

para convertirse en grandes contribuyentes. En este proceso, su Firma ha jugado un papel importante, ampliando su nivel de estructura legal, fiscal y corporativa. Este enfoque permite a los empresarios concentrarse completamente en el desarrollo de sus negocios, delegando el cumplimiento tributario preventivo a su Firma, que se especializa en Materia Tributaria a Nivel Nacional.

El Maestro en Impuestos considera que el Cumplimiento Tributario Preventivo es de vital importancia. Primero y ante todo, implica conocer a fondo el negocio, incluyendo su giro, sector y actividad empresarial específica. Esto conlleva a entender e identificar claramente cuáles son las obligaciones fiscales y corporativas que se deben cumplir.

Subraya que la temática central debe ser siempre el *Compliance* Preventivo. Este enfoque permite que el Empresario se concentre en el desarrollo y crecimiento de sus negocios. Además, enfatiza la importancia del blindaje patrimonial, asegurando que las empresas cuenten en todo momento con orientación, asesoría e información técnica actualizada desde una perspectiva empresarial. Esta estrategia de *Compliance* es crucial para permitir decisiones inteligentes en el ámbito empresarial.

En el contexto de un entorno empresarial cada vez más globalizado, el Maestro Fernández Díaz y su equipo no solo actúan como asesores legales, fiscales y corporativos, sino también como asesores de negocios con una visión global. Esta perspectiva empresarial les ha permitido especializarse tanto en el ámbito técnico legal, fiscal y corporativo, como en el empresarial. Considera que el estudio y la educación continua son fundamentales para ofrecer un mejor servicio profesional cada día.

Esta aproximación les ha permitido desarrollar una visión empresarial amplia, especialmente importante dado que algunas necesidades empresariales son internacionales. Esto incluye temas de patrimonio y el manejo de relaciones binacionales. Para abordar estas complejidades, implementan estructuras de *Compliance* más robustas.

Estas estructuras están diseñadas para garantizar que las operaciones de las empresas estén ampliamente soportadas y documentadas con una visión preventiva.

Además, este enfoque permite actualizar y aclarar cualquier situación legal de manera favorable, manteniendo siempre la perspectiva de las necesidades y retos globales de las empresas.

El Maestro en Impuestos explica que la relación entre las Autoridades Tributarias y los Contribuyentes a menudo se caracteriza por una tensión constante, principalmente debido a los actos de gestión y fiscalización a los que cualquier nivel de contribuyente puede estar expuesto. Sin embargo, señala que si una persona física con actividad empresarial o una empresa persona moral implementan un programa adecuado de control de cumplimiento tributario, no deberían verse afectados negativamente por las acciones

de las autoridades fiscales.

Reconoce que, aunque a veces esta relación puede tornarse tensa, no todo recae en la responsabilidad de la autoridad fiscal. El Maestro Fernández aboga por una evaluación objetiva del control interno de las empresas. Destaca que en ocasiones, las declaraciones fiscales pueden reflejar ciertas inconsistencias llamativas de atención de las autoridades, provocando actos de fiscalización. Por ello, enfatiza la importancia de validar el nivel de *Compliance* de las empresas para asegurar un cumplimiento correcto y oportuno de las obligaciones fiscales. Esta práctica es esencial para garantizar la **Seguridad Jurídica Total y la Tranquilidad Fiscal de las Empresas**.

El Maestro Fernández Díaz afirma que las leyes fiscales no representan una barrera para los emprendedores. Explica que un emprendedor que está comenzando generalmente



El gran Team GBA, conformado por Profesionales con Valores, Visión Empresarial, Mejora Continua, Mejores Prácticas Empresariales, con Liderazgo y Responsabilidad Social.



tiene obligaciones mínimas y no necesita contar con un amplio equipo de asesores. La clave, conforme a su criterio profesional, es tener un plan de acción de negocio bien definido, como debería ser por naturaleza. Con este plan establecido, solo se requiere la asesoría integral mínima necesaria para garantizar la toma de decisiones inteligentes que fomenten el desarrollo y crecimiento de la empresa.

Además, destaca que, siguiendo este plan de negocio bien definido en todos sus aspectos legales y empresariales, las empresas pueden cumplir con sus obligaciones derivadas a lo largo del tiempo. Esta estrategia de Compliance permite a los emprendedores navegar el entorno legal y fiscal sin que las leyes fiscales se conviertan en un obstáculo insuperable para su crecimiento y éxito.

Al reflexionar sobre el panorama fiscal y empresarial, el Maestro Fernández Díaz identifica varios factores que catalizaron la fundación de **GBA, Global Business Advisor. La Firma, que cuenta con más de 25 años de Experiencia en el Ámbito Tributario a Nivel Nacional, comenzó con un enfoque único en la Defensa Legal Fiscal a favor de los Empresarios.**

*“Hoy en día, nuestra Firma se ha diversificado dentro de una Estructura Sólida de Servicios que incluyen los siguientes: Consultoría/Compliance Legal Fiscal y Corporativo, Defensa Legal Fiscal y Aduanero, Defensa Penal Fiscal, Comercio Exterior y Aduanas, Devoluciones de Saldos a Favor de Impuestos, Gobierno Corporativo, Propiedad Intelectual, Administración Empresarial, Contabilidad Fiscal y Desarrollo Estratégico Organizacional, estando en todo momento a la vanguardia del Empresario.”* Enfatiza el Maestro Fernández.

La Firma ha innovado y crecido en su estructura de Capital Humano técnico calificado. El equipo de GBA, al que el Maestro Fernández llama "el Gran Team GBA", está conformado por Profesionales Comprometidos con Valores, Visión Empresarial, Mejora Continua, Mejores Prácticas Empresariales, Liderazgo y Responsabilidad

**Social. Fernández expresa su gratitud total hacia cada uno de los miembros de la Firma, reconociendo que sin ellos, los logros de la Firma no serían posibles.**

**El Panorama Fiscal para México en el año 2024**, así como todo ejercicio, presenta sus propios retos, afirma el Maestro en Impuestos. Este año, en términos del Paquete Económico proyectado por el Gobierno Federal, se estima que el egreso sea de aproximadamente 9 billones de pesos moneda nacional, mientras que la expectativa de recaudación se calcula en 7.3 billones de pesos moneda nacional. Esto implica un déficit significativo de 1.7 billones de pesos moneda nacional, sumado a los rubros de endeudamiento en moneda nacional y dólares americanos.

Aunque no se anticipan aumentos o la creación de nuevos impuestos, ni reformas estructurales en materia fiscal para el ejercicio 2024, se espera que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria, continúe aplicando de manera natural sus facultades de fiscalización y gestión con el objetivo de incrementar la recaudación impositiva.

**La Política Fiscal actual incluye mayores facultades de fiscalización, enfocadas a una mayor recaudación tributaria.** Esto requiere que los Empresarios implementen mayores controles internos en su estructura operativa, administrativa, legal, fiscal y corporativa para garantizar un cumplimiento oportuno y correcto de sus obligaciones fiscales. El Maestro Fernández destaca la importancia de que los Empresarios validen diversos aspectos dentro de su programa de control de cumplimiento tributario.

**Los rubros que el Maestro en Impuestos y GBA consideran que el Empresario debe validar dentro de su Programa de Control de Cumplimiento Tributario,** son los siguientes:

#### **Gobierno Corporativo:**

- Conciliación de Objeto Social con actividades empresariales declaradas ante el SAT, SPF, STPS, IMSS,

“Definitivamente mi Familia, socios, colaboradores, aliados estratégicos y grandes amigos empresarios, son parte importante de esta labor profesional y reconocimiento que recibo el día de hoy con mucho orgullo”.





dependencias estatales e instituciones bancarias.

- Validación de títulos de acciones o certificados de participación.
- Verificación de poderes vigentes.
- Verificación del Representante Legal ante las dependencias gubernamentales (SAT, SPF, STPS, IMSS) e Instituciones bancarias.
- Fecha cierta en los contratos. (razonabilidad de negocios, materialidad, sustancia económica).
- Papelería corporativa y fiscal del Beneficiario Controlador.
- Implementación de Controles enfocados al Compliance Penal Empresarial.
- Elaboración y Protocolización de Asamblea Anual.
- Actas por aumento o reducción de capital, venta de acciones o partes sociales.
- Reporte del comisario por la validación de Estados Financieros.
- Aprobar y documentar el decreto de dividendos.
- Verificación de la presentación de avisos por cambios en la estructura social. (SEPSM y SAT).

#### Fiscal:

- Opinión de Cumplimiento Positiva.
- Verificación positiva de domicilio fiscal con estatus de localizado.
- Estatus en Padrón de Importadores.
- Vigencia de Certificados (FIEL, CSD, FIEL IMSS) del Contribuyente, en caso de ser PM, vigencia de la FIEL del Representante Legal.
- Conciliación y vigencia de CFDI (Ingresos, Egresos, Traslado, Nómina, Anticipos, Complementos de Pago).
- Obtener CFDI por los Pedimentos de Importación y Exportación.
- Conciliación de visores federales sobre el estatus de obligaciones (Pagos Provisionales, Definitivos, Retenciones).
- Solicitar CFDI de Contribuciones Estatales.

- Elaboración y presentación de Estudio de Precios de Transferencia en tratándose de partes relacionadas.
- Renovación de IMMEX.
- Solicitar la información sobre servicios u obras especializadas contratadas (REPSE).
- Dictamen Fiscal.
- Revisión Técnica de Cartas Invitación de Regularización de Situación Fiscal, Oficios de Vigilancia Profunda, mensajes de interés o cualquier acto de molestia susceptible de atenderse dentro de plazos legales.
- Revisión del Impacto Fiscal y Financiero por la compensación civil de ejercicios anteriores.
- Presentación de Avisos en Materia de PLD.
- Verificación de la vigencia y estatus de Estímulos Fiscales.

#### Laboral y Social:

- Revisión de Contratos Individuales de Trabajo.
- Revisión de Contrato Colectivo de Trabajo, Legitimación Sindical.
- Revisar que las Comisiones Mixtas se encuentren en operación (PTU, Seguridad e Higiene, Reglamento Interior de Trabajo, cuadro general de antigüedades, productividad, capacidad y adiestramiento, NOM035).
- Opinión de Cumplimiento Positiva (IMSS-INFO-NAVIT).
- Verificación de pagos y diferencias en IMSS-INFO-NAVIT.
- Dictamen en Materia de Seguridad Social.
- Revisión de lo pagado con lo timbrado de PTU, aguinaldos y vacaciones.
- Verificación y actualización de datos ante FONACOT.
- Verificar la emisión de constancia de antigüedad y de vacaciones.

#### Financiero:

- Sustancia Económica de Actos Jurídicos u Operaciones de la Empresa.

- Confirmación de saldos de clientes y proveedores.
- Dictamen Contable por la capitalización de activos.
- Verificación del registro por contratos de arrendamiento.
- Verificación del actuario por beneficios a empleados.
- Verificación del alta y baja de activos fijos.
- Emisión de Estados Financieros.
- Conciliación Contable Fiscal.
- Conciliaciones Bancarias.
- Revaluación de cuentas en moneda extranjera.
- Presentación de avisos por cuentas incobrables.

Las Facultades de Gestión son actualmente la herramienta primaria para la recaudación tributaria en un plazo más corto. Esto se logra a través de las Cartas Invitación de Regularización de Situación Fiscal y los Oficios de Vigilancia Profunda, que pueden ser emitidos por las Administraciones Centrales o Desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria. A través de estas, se recauda aproximadamente un tercio de la recaudación tributaria total, lo que representa una recaudación pronta y expedita de cantidades importantes de los contribuyentes inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes. En algunos casos, estas cantidades pueden ser consideradas indebidas por los Empresarios e infundadas por las autoridades fiscalizadoras. Esto subraya la necesidad de contar con soporte y respaldo legal fiscal por parte de profesionales en la materia tributaria.

Además, las Facultades de Fiscalización, técnicamente conocidas como Facultades de Comprobación, siguen siendo ejercidas formalmente por las Autoridades Fiscalizadoras. Estas incluyen las Revisiones de Gabinete, Visitas Domiciliarias y Revisiones Electrónicas. Mediante el ejercicio de estas facultades, se realiza la principal recaudación tributaria, tanto de impuestos internos como de impuestos al comercio exterior.

La fiscalización actual de los contribuyentes se centra en la actividad económica de las empresas tributantes, así

como en la materialidad y razonabilidad de las operaciones de sus negocios en general. Esto destaca la importancia del Control Interno de las Empresas en aspectos operativos, administrativos, legales, fiscales y corporativos, enfocados en el cumplimiento oportuno y correcto de las obligaciones tributarias.

**En la fiscalización de las empresas, la tendencia es no considerar ciertas deducciones para efectos de una mayor base impositiva y, por ende, una mayor tributación. Por ello, es crucial la validación preventiva de los rubros aplicables dentro de un Programa de Control de Cumplimiento Tributario, para garantizar al Empresario la Seguridad Jurídica Total, Tranquilidad Fiscal y el Blindaje Empresarial y Patrimonial.**

El Maestro en Impuestos, señala: *“Es importante mencionar, que el Empresario también cuenta con Derechos Tributarios, que exigen a la autoridad seguir fielmente los procedimientos de ley, otorgar previa audiencia, fundar y motivar todo su actuar, lo que le permite al Empresario poder aclarar su Situación Tributaria y accionar los Medios de Defensa en contra de resoluciones de créditos fiscales ante los tribunales competentes.”*

Ante la pregunta de qué se puede hacer para contrarrestar una crisis, el Maestro Fernández Díaz cuestiona la naturaleza misma de la crisis, argumentando que una crisis de país, ya sea política, social, colectiva o general, no debería adoptarse al interior de las empresas. En su opinión, el Empresario no debe considerarse en crisis por situaciones que están fuera de su control. Sostiene que los Empresarios deben mantener una visión clara y hacia adelante, enfocándose en una visión global y un plan de acción definido que esté alineado con las metas empresariales. Además, destaca la importancia de la participación proactiva en organismos empresariales líderes del país que sean relevantes para la actividad empresarial específica.

El Maestro Fernández enfatiza que la respuesta a una crisis es una cuestión de Mindset y Actitud Organizacional.



Las empresas deben mantenerse en una cultura de mejora continua, adoptando mejores prácticas empresariales y un *Compliance* acorde con las obligaciones legales aplicables, lo cual garantiza un blindaje empresarial y patrimonial

Subraya la necesidad de romper paradigmas y bloquear los ruidos externos, manteniéndose autónomos y responsables del propio éxito empresarial. Para lograr esto, recomienda enfocarse en la creatividad, el estudio, la innovación, la disciplina, la consistencia, la visión y planificación, así como en el trabajo en equipo, el capital humano, el liderazgo, los valores, el orden, la estructura y la metodología. Estos son, conforme a su criterio empresarial, los aspectos clave que las empresas deben cultivar para garantizar su desarrollo, posicionamiento, crecimiento, avance y trascendencia a largo plazo.

El Maestro Fernández Díaz considera que los retos más apremiantes para la próxima Administración en Materia Fiscal incluyen la necesidad de una verdadera simplificación fiscal. Esta simplificación debería incentivar la atracción consistente de mayor inversión nacional y extranjera en México, considerando el fenómeno global del Nearshoring. Menciona que se deben garantizar las condiciones y facilidades necesarias que permitan materializar estas inversiones y asegurar su permanencia a largo plazo, lo que a su vez abriría la puerta a un mayor flujo de recursos, creación de empleos, incremento en los índices de formalidad y tributación, y un mayor crecimiento empresarial y social del país en términos del Producto Interno Bruto (PIB).

Además, el Maestro Fernández subraya que la educación efectiva es un requisito indispensable, junto con la salud, la seguridad y la infraestructura, para garantizar un desarrollo económico y social claro del país. Enfatiza la necesidad de una visión técnica, objetiva y global, junto con madurez, voluntad, consensos y lealtad política para crear mejores condiciones y facilidades enfocadas en incentivar y materializar de forma consistente el desarrollo de la economía mexicana. Este enfoque requiere mantener una

coordinación efectiva con el sector empresarial y los organismos encargados de la promoción y atracción de inversión nacional y extranjera en México.

Ser nombrado "Fiscalista del Año 2024" por la revista Defensa Fiscal representa un gran honor para el Maestro: *"Para un servidor titular de nuestra Firma, es un gran honor, responsabilidad y compromiso profesional el recibir este distintivo y reconocimiento de Fiscalista del Año 2024 por parte de la Revista Defensa Fiscal, hoy por hoy el medio de mayor reconocimiento nacional en el mundo de los fiscalistas en México."*

*Es un reconocimiento al trabajo y estudio consistente de más de dos décadas a la fecha, tiempo durante el cual hemos desarrollado e innovado bajo una cultura de valores y mejores prácticas empresariales en constante actualización, la estructura sólida de servicios que brinda hoy en día nuestra Firma a favor de todo el Sector Empresarial.*

*Definitivamente mi Familia, mis Hijos Fernanda Elena y Jorge Francisco, el Gran Team GBA, Top 10 (círculo leal), socios, colaboradores, aliados estratégicos, grandes amigos Empresarios, son parte importante de esta labor profesional y reconocimiento que recibo el día de hoy con mucho orgullo. No lo tomamos por hecho, seguiremos rompiendo paradigmas, siempre para adelante bajo los valores organizacionales que caracteriza a un servidor y a nuestra Firma GBA.*

*En GBA, nos hemos distinguido por la especialización de la Firma, la atención y compromiso profesional de años a favor del Sector Empresarial; mantenemos una estructura legal en constante estudio y actualización. Innovamos y brindamos servicios conforme a disposiciones legales actuales, estando en todo momento a la vanguardia del Empresario, garantizando una Mayor Seguridad Jurídica y Confianza en su estructura corporativa. Somos una Firma de Resultados con Visión Empresarial, poniendo a disposición en todo momento, Soluciones Legales Integradas acorde a las necesidades de su Organización.*

*Muchas Gracias Dr. Daniel Guzmán López, Director General y a todo el Consejo Editorial y Profesionales de la Materia que integra la Revista Defensa Fiscal."*

Concluyó el **Maestro en Impuestos Francisco Javier Fernández Díaz, Socio Director/CEO Partner de GBA Global Business Advisor.**



Somos una Firma de Resultados con Visión Empresarial, poniendo a disposición en todo momento, Soluciones Legales Integradas acorde a las necesidades de su Organización.



El listado de Los Fiscalistas más importantes de México es el más trascendental, por el gran afecto, lealtad, y admiración que evoca para nuestra casa editorial. Veintiseis años respaldan esta tradición en nuestro país y en el mundo. Y no celebramos este suceso por el orgullo o el abolengo de un gremio, sino por su impacto vital en la realidad cotidiana de millones de personas. Es así como celebramos la influencia diaria, positiva y asertiva que tenemos en la vida y destino de los contribuyentes.

Hoy, las páginas de esta revista congregan a grandes defensores cuya presencia es un humilde recordatorio de la valentía de los Fiscalistas por defender a sus clientes convergiendo por la justicia. La altura de sus méritos es sólo superada por la dimensión de sus responsabilidades. Y prueban plenamente la relevancia de la defensa fiscal en todas las facetas de la vida social. Es por eso que dedicamos este lujoso apartado como un homenaje, más que una apología. No para enfatizar la dignidad de la profesión, sino la nobleza de la vocación. No buscamos recalcar la trascendencia de sus honores o sus cargos, sino celebrar el alma del Fiscalista, su espíritu y su mundo interior. Esta nominación es un modesto obsequio de identidad y sentido para recordar la esencia de nuestro origen común.

Para ello, recurrimos a un análisis riguroso en el que descubrimos pepitas de oro en el vasto arenal del Derecho Tributario. Esta elección le ha dado el carácter a nuestra cultura fiscal, esencia de nuestra profesión y credo de nuestra tradición. El legado de Los Fiscalistas más importantes de México comienza aquí, influyendo en nuestras instituciones, en nuestras leyes y en nuestra forma de comprender el mundo. Desde las alturas de la grandeza y en las aguas pacíficas de la humildad, estos hombres y mujeres honorables contemplaron una realidad más amplia, compleja y consciente del drama humano de la que los contribuyentes han adquirido la mayor carga, pero ellos, conservaron el sentido en la adversidad y han hecho germinar la justicia. Solo estas personas aquí nombradas alcanzaron tanta experiencia y tanta sabiduría en un año de grandes retos. Y nos parece fascinante compartir una nomenclatura fastuosa, compuesta solo por los mejores, haciendo gala de su trayectoria, de su gran encomienda y de su futuro promisorio. ¡Enhorabuena!

# Los fiscalistas más importantes de México®





NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
ABAD MARTÍNEZ PEDRO DANIEL	ABOGADO	CDMX
ABBUD NEME EMILIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ABRAHAM TREVIÑO SERGIO RACHID	CONTADOR PÚBLICO	CD. VICTORIA, TAMP.
ABREU CRUZ JAVIER ARMANDO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
ACEVEDO LOMAS JORGE ALBERTO	ABOGADO	SAN PEDRO GARZA GARCÍA, N.L.
ACEVES ARRIAGA JUANA ANGÉLICA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	GUADALAJARA, JAL.
ACEVES GUTIÉRREZ LAURA EMILIA	ABOGADA	CDMX
ACOSTA ECHAVARRÍA GUILLERMO	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
ACOSTA ESCALANTE ERNESTO	CONTADOR PÚBLICO	ZACATECAS, ZAC.
ACOSTA PECH MARÍA ISABEL	ABOGADA	CAMPECHE, CAMP.
ACOSTA RUIZ ADRIÁN UBALDO	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
AGRAZ SÁNCHEZ VÁZQUEZ FERNANDO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ÁGUILA ARIAS CARLOS EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ÁGUILA MÉNDEZ PEDRO SERGIO	ABOGADO	CDMX
AGUILAR AGUILAR CESAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
AGUILAR CERVANTES ANTONIO	ABOGADO	CDMX
AGUILAR GARCÍA ALEJANDRO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
AGUILAR MAGALLANES EDUARDO	ABOGADO	LEÓN, GTO.
AGUILAR MAGALLANES SERGIO	FISCALISTA DEL AÑO 2021	LEÓN, GTO.
AGUILAR MARTÍNEZ MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
AGUILAR MILLÁN RAÚL FEDERICO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
AGUILAR RAMÍREZ NOEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
AGUILAR RODRÍGUEZ SERGIO	FISCALISTA DEL AÑO 2010	LEÓN, GTO.
AGUIRRE FLORES JAVIER ERNESTO	ABOGADO	CDMX
AGUIRRE PANGBURN RUBÉN	ABOGADO	CDMX
AGUIRRE PELAGIO CARLOS ALBERTO	ABOGADO	ZAPOPAN, JAL.
AGÚNDEZ ACUÑA ROBERTO CRISTIAN	CONTADOR PÚBLICO	LOS CABOS, B.C.S.
AIZA HADDAD ROBERTO ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ALARCÓN RUIZ JUAN	CONTADOR PÚBLICO	CUAUTITLÁN IZCALLI, EDO. DE MÉX.
ALBOR VALDÉS YADIRA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
ALCACIO TRUJILLO RODOLFO	ABOGADO	LEÓN, GTO.
ALCALÁ GONZÁLEZ MARÍA GUADALUPE	ABOGADA	CDMX
ALCÁNTARA ÁLVAREZ MARIO ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CANCÚN, Q. ROO.
ALCAYDE ESCALANTE MIROSLAVA DE FÁTIMA	ABOGADA	CDMX
ALCOCER OLASABA ROSA MARÍA	CONTADORA PÚBLICA	MEXICALI, B.C.
ALDACO SÁMANO ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	IRAPUATO, GTO.
ALDANA IUIT FELIPE JAVIER	ABOGADO	MÉRIDA, YUC.
ALMARAZ DOMÍNGUEZ MAXIMINO YEUDIEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
ALMEIDA MORA VÍCTOR MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	ENSENADA, B.C.
ALONSO CARDOSO JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ALPIDE TOVAR DAVID ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
ALTAMIRANO ANAYA PILAR	ABOGADA	CDMX
ALTAMIRANO PANIAGUA FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ALVARADO CERDA DAVID	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
ALVARADO ESQUIVEL MIGUEL DE JESÚS	ABOGADO	CDMX
ALVARADO NIETO GERARDO JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ÁLVARES MENDOZA FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ÁLVAREZ BANDERAS JORGE	C.P., ABOGADO Y ADMINISTRADOR	MORELIA, MICH.
ÁLVAREZ CARMONA ARMANDO	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
ÁLVAREZ OCHOA MARTÍN	CONTADOR PÚBLICO	COLIMA, COL.
ALVAREZ TREJO CÉSAR	ABOGADO	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
ÁLVAREZ VARGAS JUAN BERNARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
AMARO GONZÁLEZ DIEGO	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
AMARO ZARATE BEATRIZ IVONNE	CONTADORA PÚBLICA Y LIC. EN FINANZAS	PUEBLA, PUE.
AMAYA ESTRELLA HECTOR	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
AMBROSI HERRERA MAURICIO	ABOGADO	CDMX
AMÉZQUITA DÍAZ DANIEL	ABOGADO	CDMX
AMIONE KURI JAVIER MIGUEL	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
ANAYA ARTEAGA MARIO ERIC	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
ANDRADE MARTÍNEZ VICTOR MANUEL	ABOGADO	CDMX
ANDREW HERNÁNDEZ CESAR	ABOGADO	ACAPULCO, GRO.
ÁNGEL SÁNCHEZ JUAN MANUEL	ABOGADO	CDMX
ÁNGELES DELGADO RAFAEL NEFTALÍ	ABOGADO	OAXACA, OAX.
ÁNGELES MARTÍNEZ JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	URUAPAN, MICH.
ANGULO LÓPEZ ELEAZAR	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CULIACÁN, SIN.
ANLEN ALEMÁN JESÚS	ABOGADO	CDMX
ANTONIO MORENO RAQUEL	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
ANTÚNEZ ÁLVAREZ RAFAEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ANTÚNEZ FERNÁNDEZ DE CASTRO ALFONSO	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
APODACA BONILLA DALÍ	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
APODACA CARO RUBEN	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
AQUINO JURADO JUAN JORGE	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	APAXCO, EDO. DE MEX.
ARAGÓN PERALTA GADIEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARAI ÁLVAREZ LUIS ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
ARANDA HERNÁNDEZ ERICK MANUEL	ABOGADO	ACAPULCO, GRO.
ARANDA LOZADA JORGE ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARANDA MARTÍNEZ MARÍA MARGARITA	CONTADORA PÚBLICA	LEÓN, GTO.
ARAUJO SÁNCHEZ JOSÉ MARCOS	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
ARBESU OVIN ALINE	ABOGADA	CDMX
ARCE LORENZANA JOSÉ ANUAR	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
ARCE MUÑOZ MANUEL	ABOGADO	CHIHUAHUA, CHIH.
ARCEO ANAYA ARTURO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARCINIEGA FLORES NATALIA	ABOGADA	CDMX
ARELLANO BERNAL GLORIA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
ARELLANO HERNÁNDEZ JUAN JOSÉ	FISCALISTA DEL AÑO 2008	MAZATLÁN, SIN.
ARELLANO PARRA VÍCTOR EDUARDO	ABOGADO	CUERNAVACA, MOR.
ARENAS HENÁNDEZ RAFAEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARENAS ORTEGA SAÚL	CONTADOR PÚBLICO	PACHUCA, HGO.
ARGOTE CASTAÑEDA IVÁN	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
ARGÜELLES ARGUETA CARLOS EDUARDO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
ARGÜELLES ROSENZWEIG LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARIAS ORDOÑEZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARIAS TRUJILLO JORGE	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
ARIZMENDI DOMINGUEZ JORGE ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
ARMIDA VEEA DIEGO	ABOGADO	CDMX
ARNAUT CASTRO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	LA PAZ, B.C.
ARREDONDO VERDUGO HÉCTOR LORENZO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CULIACÁN, SIN.
ARREGUI IBARRA FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARREGUIN MORENO FRANCISCO BULMARO	ABOGADO	MORELIA MICH.
ARREOLA ORTÍZ LEOPOLDO ROLANDO	ABOGADO	CDMX
ARRIAGA ARGUETA ESTEBAN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARRIAGA MAYES EUGENIO	ABOGADO	MORELIA, MICH.
ARRIAGA REYES JESÚS	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
ARRIOJA VIZCAÍNO ADOLFO ERNESTO	ABOGADO	CDMX
ARROYO AMADOR JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARROYO CASTILLO HUGO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARROYO MORALES ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARROYO VAZQUEZ MARCELO	CONTADOR PÚBLICO	TLAXCALA, TLAX.
ARTEAGA ALVARADO MARÍA DEL CARMEN	ABOGADA	CDMX
ARTEAGA RODRÍGUEZ ARMANDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ARZATE GALVÁN NORMA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
ASKAR CAMACHO RUBEN ABDO	ABOGADO	CDMX
ÁVALOS ANDRADE ROGELIO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
ÁVALOS GUTIERREZ ANTONIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ÁVALOS MARTÍNEZ RAMIRO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
AVELINO QUEZADA RUBÉN	ABOGADO	CDMX
AVENDAÑO HERNÁNDEZ ANDRÉS GREGORIO	ABOGADO	OAXACA, OAX.
ÁVILA CHAURAND JOSÉ OCTAVIO	CONTADOR PÚBLICO	ZAPOPAN, JAL.
ÁVILA GONZÁLEZ MINEA DEL CARMEN	ABOGADA	DURANGO, DGO.
ÁVILA MAZZOCCO HÉCTOR ENRIQUE	ABOGADO	CDMX
ÁVILA MUÑOZ CARLOS	ABOGADO	TAMPICO, TAMPS.
ÁVILA PÉREZ ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ÁVILA PÉREZ GERARDO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ÁVILA PÉREZ PEDRO ARMANDO	FISCALISTA DEL AÑO 2014	CDMX
ÁVILA SANDOVAL OLGA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
AVIÑA MUJICA HECTOR	ABOGADO	CDMX
AYALA JACOBSEN JEANETH	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	TIJUANA, B.C.
AYALA MARTÍNEZ ROBERTO CARLOS	ABOGADO	CDMX
AZCÁRATE ROJAS DIANA	ABOGADA	PUEBLA, PUE.
BADILLO BARRADAS GABRIELA	ABOGADA	CDMX
BALDERAS ESPINOSA LUIS FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
BALLESTEROS LÓPEZ RICARDO	ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
BALTAZAR VALLE ARTURO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
BAÑUELOS RODRÍGUEZ NESTOR GUILLERMO	ABOGADO	SAN JOSÉ DEL CABO, B.C.S.
BARAJAS LÓPEZ VICTOR HUGO	ABOGADO	LEÓN, GTO.
BARBOSA GUZMÁN CARLOS MARX	ABOGADO	CHILPANCINGO, GRO.
BÁRCENAS ORTEGA ALMA AMÉRICA	ABOGADA	URUAPAN, MICH.
BARRAGÁN CABRAL JUAN ANTONIO	ABOGADO	CDMX
BARREDA MILLÁN OSCAR RODOLFO	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
BARREDA PINEDA ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
BARRERA PADILLA VICTOR MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
BARRERA RÍOS JOSÉ	ABOGADO	CUERNAVACA, MOR.
BARRERA TORRES JESÚS JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
BARRETO SEGURA ROMÁN	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
BARRIOS PARRILLA VICTOR HUGO	ABOGADO	CDMX
BARROSO AVENDAÑO PEDRO VÍCTOR	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
BARTOLO ALEMÁN JUAN JOSÉ	ABOGADO	OAXACA, OAX.
BARUCH GARCÍA EMMANUEL	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
BATA SANCHEZ MARIO	ABOGADO	TOLUCA, EDO. DE MÉX.
BAUNA MARTÍNEZ ROSA ELENA	ABOGADA	MONTERREY, N.L.
BAUTISTA SÁNCHEZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
BECERRA OLVERA MARÍA DE LA LUZ	CONTADOR PÚBLICO	PACHUCA DE SOTO, HGO.
BECERRA POCOROBA MARIO	ABOGADO	CDMX
BECERRIL LEAL JOSÉ	ABOGADO	MORELIA, MICH.
BECERRIL LÓPEZ FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
BEJAR RIVERA LUIS JOSÉ	ABOGADO	CDMX
BELMARES SÁNCHEZ JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
BELMONTE MATA SHERIDA	ABOGADA	CDMX
BELTRÁN LÓPEZ MARIO ORLANDO	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
BELTRÁN PÉREZ NAHUM	CONTADOR PÚBLICO Y ADMINISTRADOR	CDMX
BELTRÁN URQUIZA JUAN RAMÓN	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
BENAVIDES GONZÁLEZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
BENÍTEZ CALVA JORGE ANTONIO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
BERGER GUEVARA HANS HERMAN	ABOGADO	CDMX
BERNAL RAMÍREZ MIGUEL	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
BERRELLEZA HERNÁNDEZ JOSÉ ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	LOS MOCHIS, SIN.
BLADINIERES JIMÉNEZ JAIME	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
BOASONO RÍOS FRANCISCO JULIÁN	CONTADOR PÚBLICO	PACHUCA DE SOTO, HGO.
BOJORQUEZ EUAN ERNESTO ISAURO	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
BOLDO ROSEL ÁLVARO LEOPOLDO	CONTADOR PÚBLICO	CANCÚN, Q. ROO.
BOLIO CERDÁN ARTURO	ABOGADO	CDMX
BORJA SAAVEDRA ARTURO	ABOGADO	IRAPUATO, GTO.
BRAVERMAN CARMONA MICHEL	ABOGADO	CDMX
BRAVO CORTÉS CLAUDIA	CONTADORA PÚBLICA	COLIMA, COL.
BRAVO DEL CARPIO GABRIEL ENRIQUE	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
BRAVO FORTOUL MAURICIO	ABOGADO	CDMX
BRAVO GARCÍA NANCY LIDIA	ABOGADA	CDMX
BRAVO PÉREZ ROBERTO	ABOGADO	CDMX
BRAVO TEJEDA EDITH	CONTADORA PÚBLICA	PUEBLA, PUE.
BRIONES GÓMEZ JORGE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
BRISEÑO MUÑIZ JORGE ANUAR	ABOGADO	SALTILLO, COAH.
BRITO ESCAMILLA GREGORIO EFRAÍN	CONTADOR PÚBLICO	CAMPECHE, CAMP.
BRITO HERRERA FRANCISCO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	NOGALES, SON.
BRITO PEÑA JORGE MARIO	ABOGADO	MAZATLÁN, SIN.
BUENROSTRO PEÑA GRACIELA	ABOGADA	CDMX
BUITRÓN PINEDA JOSÉ MIGUEL	ABOGADO	CDMX
BURGOA TOLEDO CARLOS ALBERTO	ABOGADO	CDMX
BUSTAMANTE SAMANO ISMAEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
BUSTOS OLIVARES LUIS ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
BUSTOS PÉREZ DAVID GUSTAVO	ABOGADO	SONORA, SON.
BUSTOSORIA Y MORENO ROSA ALEJANDRA	ABOGADA	CDMX
BYRD GODÍNEZ ÁLVARO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CAAMAL CÁCERES ADRIANA	CONTADORA PÚBLICA	MÉRIDA, YUC.
CAAMAL POLANCO CARLOS JAVIER	ABOGADO	MÉRIDA, YUC.
CABRERA LEÓN RAMÓN IGNACIO	ABOGADO	CDMX
CABRERA MONROY ROBERTO EFRAÍN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CALDERÓN AGUILERA ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
CALDERÓN ALMERAYA PEDRO MIGUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CALDERÓN JUÁREZ IGNACIO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
CALDERÓN SOTO LUIS FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
CALVO LANGARICA CÉSAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CALVO NICOLAU ENRIQUE	ABOGADO	CDMX
CAMACHO FUERTE RAÚL	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
CAMACHO LÓPEZ OSCAR	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CULIACÁN, SIN.
CAMACHO MÁRQUEZ ELIZABETH	ABOGADA	CDMX
CÁMARA CABRERA ROSA OFELIA	CONTADORA	MÉRIDA, YUC.
CAMARENA AMAYA SALVADOR	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
CAMARILLO ESCARTÍN ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	TEHUACÁN, PUE.
CAMORLINGA SOSA MARÍA LAURA	ABOGADA	CDMX
CAMPA RANGEL JOSÉ DAVID	ABOGADO	TORREÓN, COAH.
CAMPOS AMBROSIO FRANCISCO MARCOS	FISCALISTA DEL AÑO 2016	OAXACA, OAX.
CANALES CELAYA ERNESTO ISAAC	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CANDIA AGUILAR NAYELI	ABOGADA	CDMX
CANGAS MIRANDA EMILIO JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	CÓRDOBA, VER.
CANTÚ MARTÍNEZ DANIEL	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
CANTÚ PÉREZ MIGUEL ÁNGEL	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
CANUDAS ORNELAS LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
CARAVEO OPENGO RAFAEL JESÚS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CAMPECHE, CAMP.
CARBAJAL BERMÚDEZ RAÚL FEDERICO	ABOGADO	CDMX
CARBAJO MARTÍNEZ LUIS CLEMENTE	ABOGADO	CD. JUÁREZ, CHIH.
CÁRCAMO SABIDO LAYDA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
CÁRDENAS GUERRERO FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CÁRDENAS GUZMÁN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CÁRDENAS PAYÁN TOMÁS ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
CÁRDENAS PELAYO SERGIO ARTURO	ABOGADO	AUTLÁN DE NAVARRO, JAL.
CÁRDENAS PÉREZ RICARDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	ENSENADA, B.C.
CÁRDENO SHAADI JOSÉ RAMÓN	ABOGADO	XALAPA, VER.
CARDOSO CASTELLANOS JOSÉ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CARMONA MIÑON LUIS RODRIGO	ABOGADO	CDMX
CARMONA RAMÍREZ JOSÉ ÁNGEL	CONTADOR PÚBLICO	CHILPANCINGO, GRO.
CARPIO SOLÍS JORGE	ABOGADO	CDMX
CARRASCO IRIARTE HUGO	ABOGADO	CDMX
CARREÓN SIERRA PEDRO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CARREÓN TEJEIDA ROBERTO OCTAVIO	ABOGADO	CDMX
CARRILLO MÉNDEZ EDITH	CONTADORA PÚBLICA	VERACRUZ, VER.
CARTAS SOSA RODOLFO	ABOGADO	CDMX
CASARÍN LÓPEZ LUIS ALEJANDRO	ABOGADO	SAN PEDRO GARZA GARCIA, N.L.
CASTAÑEDA BRISEÑO CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CASTAÑEDA DE LA ROSA CÉSAR ISAAC	CONTADOR PÚBLICO	AGUASCALIENTES, AGS.
CASTAÑEDA MENDOZA JOSÉ EDUARDO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
CASTAÑEDA NIEBLA ALBERTO MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CASTAÑEDA PÉREZ VÍCTOR HUGO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
CASTAÑEDA RICCI SANDRO	ABOGADO	CDMX
CASTAÑEDA TEJEDA NICOLÁS	CONTADOR PÚBLICO	ZACATECAS, ZAC.
CASTAÑEDA ZARCO OLIVIA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
CASTAÑO SUÁREZ PABLO	CONTADOR PÚBLICO	SAN PEDRO GARZA GARCÍA, N.L.
CASTELEIRO CABALLERO JESÚS ADALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CD. OBREGÓN, SON.
CASTELLANOS ABAD FEDERICO	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
CASTELLANOS NICOLÁS SALVADOR FRANCISCO	ABOGADO	CDMX
CASTELLANOS RUEDA JUAN MANUEL	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
CASTELLANOS VARELA OSCAR DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
CASTELLÓ BAQUEDANO ALBERTO	ABOGADO	CDMX
CASTELLÓ DURÁN ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CASTELLÓN VELARDE JORGE EDUARDO	ADMINISTRADOR Y ECONOMISTA	CDMX
CASTILLEJOS CERVANTES HUMBERTO	ABOGADO	CDMX
CASTILLO BORBOLLA FERNANDO MARTÍN DE JESÚS	ABOGADO	TLALNEPANTLA, EDO. MEX.
CASTILLO CARRASCO SALVADOR	ABOGADO	CDMX
CASTILLO COTA JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
CASTILLO GÓMEZ JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
CASTILLO LIZÁRRAGA RIGOBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MAZATLÁN, SIN.
CASTILLO OLIVARES BIANNEY	ABOGADA	CDMX
CASTILLO PARADA JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
CASTRO AHEDO HUMBERTO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	MEXICALI, B.C.
CASTRO ESTRADA ÁLVARO	ABOGADO	CDMX
CASTRO LÓPEZ MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
CASTRO LÓPEZ SERGIO	FISCALISTA DEL AÑO 2011	OAXACA, OAX.
CASTRO MAYAGOITIA MINERVA	ABOGADA	CDMX
CASTRO VALDEZ PENÉLOPE	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
CASTRO VÁZQUEZ JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
CATALÁN SÁNCHEZ CÉSAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CATZALCO ROJAS ITZEL	CONTADORA PÚBLICA	PUEBLA, PUE.
CAUDILLO RODRÍGUEZ ERICK IVÁN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
CAUICH ARAGÓN PEDRO ARTURO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	MÉRIDA, YUC.
CAUICH CAN FRANCISCO GABRIEL	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
CAVAZOS GARCÍA ROBERTO GERARDO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
CEBALLOS CABALLERO JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	HERMOSILLO, SON.
CELIS AGUILAR RICARDO	ABOGADO	CDMX
CELIS PÉREZ ELOY	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
CELORIO VELA AGUSTÍN	ABOGADO	CDMX
CENDEJAS CARMONA MIREYA	CONTADORA PÚBLICA	ATIZAPÁN, EDO. MEX.
CEPEDA ANAYA MARCO ANTONIO	ABOGADO	TAMPICO, TAMP.
CERDA MELLADO SAYURI YUMIKO	ABOGADO	OAXACA, OAX.
CERERO REYES ELIUD	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CERVANTES ANDRADE RAÚL	ABOGADO	CDMX
CERVANTES GRADO MARIO ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
CERVANTES MONTES DE OCA ISAAC	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CERVANTES NIETO HÉCTOR	ABOGADO	CDMX
CERVANTES VARGAS RICARDO	ABOGADO	CDMX
CERVERA AGUILAR Y LÓPEZ GONZÁLO	ABOGADO	CDMX
CERVERA VALEE CLAUDIA LUCÍA	ABOGADA	CDMX
CHACÓN GUTIÉRREZ CINTLI ANABEL	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
CHACÓN VARGAS GERARDO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
CHAMLATY TOLEDO MIGUEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
CHANG CAMACHO OMAR	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
CHAPA MALDONADO JOSÉ ARTEMIO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
CHAPA VÁZQUEZ RAFAEL	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
CHARTUNI LIMÓN SILVERIO SAID	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
CHARUQUEÑO CERDA CLAUDIA	CONTADORA PÚBLICA	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
CHAVERO FLORES ENRIQUE	ABOGADO	ACAPULCO, GRO.
CHÁVEZ BORREGO IGNACIO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
CHÁVEZ CHAPARRO GERARDO ALFONSO	ABOGADO	CHIHUAHUA, CHIH.
CHÁVEZ GUTIÉRREZ JUAN ANTONIO	ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
CHÁVEZ LUNA ROGELIO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
CHÁVEZ PÉREZ OBED	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
CHÁVEZ RAMÍREZ JUAN ÁNGEL	ABOGADO	DURANGO, DGO.
CHEREM CATTAN JACOBO	ABOGADO	CDMX
CHEVEZ MACÍAS VALADEZ PABLO	ABOGADO	CDMX
CHEVEZ ROBELO FRANCISCO JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CID DEL PRADO SÁNCHEZ MARÍA DE LAS MERCEDES	CONTADORA PÚBLICA	TOLUCA, EDO. DE MÉX.
CID OROPIÑA ARTURO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TEHUACÁN, PUE.
CISNEROS HUITRÓN EVERARDO	ABOGADO	OAXACA, OAX.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
CISNEROS MEDINA TOMÁS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
CLAVERIE FARÍAS LUIS MIGUEL	ABOGADO	CDMX
CLIMENT ARREDONDO SANDRA	ABOGADA	NUEVO LAREDO, TAMPS.
COAÑA BE LUIS DAVID	ABOGADO	MÉRIDA, YUC.
COBIÁN MANZO XOCHILT GUADALUPE	ABOGADA	COLIMA, COL.
COELLO CETINA RAFAEL	ABOGADO	CDMX
COLÓN DOMÍNGUEZ GERARDO	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
CONDE VILLEGAS ALBERTO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
CONFALONIERI HERRERO JORGE LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CONSTANTINO HADAR JULIO CÉSAR	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
CONTRERAS ALFONSO CUAUHTÉMOC	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
CORANGUEZ CAPISTRAN MICHELLE	ABOGADA	CUERNAVACA, MOR.
CORANGUEZ ESQUIVEL ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CUERNAVACA, MOR.
CÓRDOVA TORRES MARIO	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
CORNÚ GÓMEZ LUIS	ABOGADO	CDMX
CORONA CALDERÓN LUIS ENRIQUE	ABOGADO	IRAPUATO, GTO.
CORONA MENDOZA ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
CORONA VERA MARIANO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
CORONEL MARTÍNEZ JUAN	ABOGADO	CDMX
CORREA ORTEGA VÍCTOR GUMARO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
CORTÉS ZARATE MARIA ELENA	ABOGADA	CDMX
CORVERA CARAZA PABLO	ABOGADO	CDMX
COVARRUBIAS BRAVO JORGE	ABOGADO	CDMX
CRISTERNA CAMACHO EDGARDO	ABOGADO	MEXICALI, B.C.
CRISTÓBAL MALDONADO ARTURO	ABOGADO	CDMX
CRUZ CERVANTES CARLOS GUSTAVO	CONTADOR PÚBLICO	XALAPA, VER.
CRUZ PÉREZ LUIS HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CD. MADERO, TAMPS.
CRUZ REYES LESLIE VIRIDIANA	ABOGADA	CDMX
CRUZ SANTOS JUAN LUIS	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
CUADRAS AVILES OMAR PAUL	CONTADOR PÚBLICO	ZAPOPAN, JAL.
CUEVAS CORTÉS JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
CUEVAS CORTÉS SANDRA ANAHELI	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
CUEVAS DÍAZ JOSÉ BLAS	CONTADOR PÚBLICO	CUERNAVACA, MOR.
CUEVAS ESTANDIA DIEGO	ABOGADO	CDMX
CUEVAS GAONA ALEJANDRO	ABOGADO	PIEDRAS NEGRAS, COAH.
CUEVAS PECH JOSÉ OSWALDO	ABOGADO	CANCÚN, Q. ROO
CURIEL GARCÍA MOISÉS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DE ALBA HERRÁN JUAN CARLOS	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, SLP.
DE ANDA JUÁREZ ANDRÉS IVÁN	ABOGADO	CDMX
DE ARANA ÁGUILA JUAN ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DE LA BRENA WIEDFELDT JORGE CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CORREGIDORA, QRO.
DE LA CRUZ HERNÁNDEZ RICARDO	CONTADOR PÚBLICO	VILLAHERMOSA, TAB.
DE LA CRUZ LOPEZ RAÚL EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
DE LA FUENTE AGUIRRE CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DE LA FUENTE RUÍZ JESÚS RUBÉN	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
DE LA HUERTA PORTILLO MARIO	ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
DE LA ROSA PEÑA JOSÉ ARTURO	ABOGADO	CDMX
DE LA TORRE CELIS JUAN JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
DE LA TORRE DE STÉFFANO OCTAVIO	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
DE LA TORRE GALLARDO URIEL	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
DE LA TORRE GARCÍA ABELARDO	ABOGADO	CDMX
DE LA TORRE RODRÍGUEZ SERVANDO C.	ABOGADO	TIJUANA, B.C.

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
DE LA VEGA NICASIO JORGE ANTONIO	ABOGADO	OAXACA, OAX.
DE LEÓN HERNÁNDEZ ESTELA	ABOGADA	TIJUANA, B.C.
DE LEÓN OSTOS MARIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DE LOS SANTOS ANAYA MARCELO	CONTADOR PÚBLICO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
DE LUNA ESQUIVEL RAFAEL JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	AGUASCALIENTES, AGS.
DE SANTIAGO SILVA CALIXTO	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
DEL ÁNGEL RIVAS PATRICIA	CONTADORA PÚBLICA	TAMPICO, TAMPS.
DEL CASTILLO DEL VALLE ALBERTO	ABOGADO	CDMX
DEL HOYO GALVÁN CARLOS	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
DEL REAL TAPIA JOEL	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
DEL TORO ROVIRA ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DEL VALLE NORIEGA JAIME	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DEL VALLE PÉREZ MILKA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	OAXACA, OAX.
DEL VALLE TORRE LUIS GERERADO	ABOGADO	CDMX
DELGADILLO GUTIÉRREZ LUIS HUMBERTO	ABOGADO	CDMX
DELGADO KING SANDRA VERÓNICA	ABOGADA	GUADALAJARA, JAL.
DELGADO PEDROZA LUIS GUILLERMO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DÍAZ CARRILLO JOSÉ EDILBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
DÍAZ CUEVAS RUBEN FERNANDO	ABOGADO	CDMX
DÍAZ DÁVILA LUIS MARIO	ABOGADO	CDMX
DÍAZ DÍAZ MA. BELÉN	ABOGADA	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
DÍAZ GONZÁLEZ LUIS RAÚL	ABOGADO	CDMX
DÍAZ GUZMÁN EDUARDO	ABOGADO	CDMX
DÍAZ MARTÍNEZ JUAN MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DÍAZ MUCHARRAZ ENRIQUE ALBERTO	ABOGADO	CDMX
DÍAZ PERALTA JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	NEZAHUALCÓYOTL, EDO DE MÉX.
DÍAZ RODRÍGUEZ JOSÉ JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUÉ.
DIB Y ÁLVAREZ MARÍA DE LOURDES	ABOGADA	PUEBLA, PUE.
DICK RODRÍGUEZ ENRIQUE ANTONIO	ABOGADO	DURANGO, DGO.
DIENER SALA MAX ALBERTO	ABOGADO	CDMX
DIEP HERRÁN MARÍA DEL CARMEN	ABOGADA	SAN LUIS POTOSÍ, SLP.
DIONISIO EMPORO FELIPE	ABOGADO	CDMX
DOMÍNGUEZ ESPINOSA ANNA VALERIA	ABOGADA	MONTERREY, N.L.
DOMÍNGUEZ GARCÍA NICOLÁS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DOMÍNGUEZ GUARNEROS EDGAR IVÁN	CONTADOR PÚBLICO	TLALNEPANTLA, EDO. DE MÉX.
DOMÍNGUEZ HERNÁNDEZ JAVIER ELÍ	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DOMÍNGUEZ MOTA ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DOMÍNGUEZ OROZCO JAIME	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DOMÍNGUEZ RICO EDWIN ALAIN	CONTADOR PÚBLICO	CÓRDOBA, VER.
DOMÍNGUEZ SOSA DARÍO OLDAIR	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	VERACRUZ, VER.
DORANTES O'LOUGHLIN OSCAR	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
DUEÑAS MAR KARINA	CONTADORA PÚBLICA	TAMPICO, TAMPS.
DUMANI RODRÍGUEZ EDUARDO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CANCÚN, Q. ROO
DURÁN BARBARAY MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
DURÁN MAJUL RODOLFO	CONTADOR PÚBLICO	HERMOSILLO, SON.
DURÓN MENDOZA PATRICIO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
ECHAVARRÍA MELGAREJO JAIME	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
ECHEVERRÍA ARCEO DANIEL OSCAR	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YÚC.
ELGUEA ESCOBAR JOHNNY	CONTADOR PÚBLICO	CUERNAVACA, MOR.
ELÍAS HERNÁNDEZ ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	MONTERREY, N.L.
ELIZALDE OREGEL LUCAS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ELIZARRARAS RIVAS CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
ELIZARRARAS RIVAS VICENTE	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
ENCISO GARÍN JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ENRIGUE SOLER JUAN	ABOGADO	CDMX
ENRÍQUEZ MARISCAL ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
ENRÍQUEZ SÁNCHEZ RAYMUNDO	ABOGADO	CDMX
ERREGUERENA ALBAITERO JOSÉ MIGUEL	ABOGADO	CDMX
ESCAMILLA MELO MELITÓN	CONTADOR PÚBLICO	PACHUCA, HGO.
ESCOBAR LATAPÍ LEOPOLDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ESCOBEDO VÁZQUEZ PEDRO	CONTADOR PÚBLICO	PLAYA DEL CARMEN, Q. ROO.
ESEVERRI AHUJA JOSÉ ÁNGEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ESPINOSA Berecochea Carlos	ABOGADO	CDMX
ESPINOSA CAMPOS JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
ESPINOSA CAMPOS LUIS ANTONIO	ABOGADO	CDMX
ESPINOSA GARCÍA AARÓN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ESPINOSA HERNANDO CARIDAD LOURDES	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
ESPINOSA RESENDIZ EDUARDO	ABOGADO	CDMX
ESPINOZA CORTÉS JORGE ALBERTO	ABOGADO	CIUDAD JUÁREZ, CHIH.
ESPINOZA DE LOS MONTEROS DE LA PARRA FERNANDO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ESQUER BARRAZA MARIANA	ABOGADA	CULIACÁN, SIN.
ESQUER FÉLIX REGINALDO MARTÍN	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
ESQUERRA LUPIO SERGIO	ABOGADO	CULIACÁN, SIN.
ESQUIVEL CAMACHO VICTORINO MANUEL	ABOGADO	CDMX
ESQUIVEL CONTRERAS JOSÉ ARMANDO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ESQUIVEL RAMÍREZ ANA LUCÍA	ABOGADA	AGUASCALIENTES, AGS.
ESQUIVEL VÁZQUEZ GUSTAVO ARTURO	ABOGADO	CDMX
ESTEFAN DÁVILA JOSÉ ANUAR	ABOGADO	CDMX
ESTRADA ALVARADO EDEL ARTURO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
ESTRADA GUTIÉRREZ NORBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CD. MANTE, TAMPS.
ESTRADA MENDOZA DANIEL ALEJANDRO	ABOGADO	CHIHUAHUA, CHIH.
ESTRADA MUÑIZ JUAN ANGEL	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
ESTRADA MUÑIZ SILVIA ILEANA	ABOGADA	MONTERREY, N.L.
ESTRADA PÉREZ CESAR	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
ESTRADA SÁMANO RAFAEL	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
ESTRADA VÁZQUEZ FREDY EDGAR	ABOGADO	CDMX
ESTRADA ZAVALA ROBERTO CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA, MICH.
EUDABE ANGUIANO VÍCTOR ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	AGUASCALIENTES, AGS.
FABIÁN GARCÍA WILFREDO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUÉ.
FALCÓN GUAL GENNY ALEJANDRA	ABOGADA	MÉRIDA, YUC.
FALLER CÁMARA MIGUEL FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
FARCA CHARABATI MOISÉS	ABOGADO	CDMX
FARÍAS HIGAREDA SALVADOR	ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
FARRERA RUIZ ROCÍO DEL CARMEN	ABOGADA	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
FAVELA MONTES RAÚL EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
FEREGRINO PAREDES BALTAZAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
FEREGRINO TORIS ERIKA	ABOGADA	CDMX
FERNÁNDEZ CRUZ HÉCTOR FRANCISCO	ABOGADO	CDMX
FERNÁNDEZ DÍAZ FRANCISCO JAVIER	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
FERNÁNDEZ NAVARRA NURIELLA	ABOGADA	CDMX
FERNÁNDEZ ORDAZ PEDRO TOMÁS	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
FERNÁNDEZ SAGARDI AUGUSTO	ABOGADO	CDMX
FERRAL CID PEDRO ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
FIERRO LEYVA FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
FIGUEROA JÁCOME JOSÉ LUIS	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
FIGUEROA LEDESMA JUAN JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	IRAPUATO, GTO.
FIGUEROA MARTÍN CRISTOBAL	ABOGADO	CANCÚN, Q. ROO.
FIMBRES RAMOS ERICK	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
FLORES AMARÉ ENRIQUE ARTURO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	NAUCALPAN, EDO. DE MEX.
FLORES CHÁVEZ JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	URUAPAN, MICH.
FLORES DE JESÚS GABRIELA	CONTADORA PÚBLICA	QUERÉTARO, QRO.
FLORES GUEVARA JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
FLORES RODRÍGUEZ JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
FLORES SANDOVAL JAIME ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
FLORES SANTOS MARCO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	COLIMA, COL.
FLORES TALAVERA RACIEL	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
FLORES TOLEDANO ROBERTO	ABOGADO	PUEBLA, PUÉ.
FÓCIL PÉREZ GONZALO	CONTADOR PÚBLICO	VILLAHERMOSA, TAB.
FONTES OSUNA ALAN FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	MEXICALI, B.C.
FRANCO GALLARDO JUAN MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
FRANCO NOVELO RUBEN	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
FRÍAS LÓPEZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
FRÍAS VALENCIA RICARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
FUENTES ADAME ARMANDO	ABOGADO	COLIMA, COL.
FUENTES JIMÉNEZ ESTELA	ABOGADA	CDMX
FUENTES PALACIOS ROSA MARÍA	CONTADORA PÚBLICA	TAPACHULA, CHIS.
FUENTES VILLANUEVA JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
FUENTES ZAMBRANO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
FUERTE GARFIAS DAVID MISAEAL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	MORELIA, MICH.
GAITÁN GARCÍA ACIEL	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
GALÁN GUTIÉRREZ ADELAIDO	ABOGADO	CDMX
GALAVIZ GUTIÉRREZ ROSARIO GRISELDA	CONTADORA PÚBLICA	HUATABAMPO, SON.
GALINDO COSME MÓNICA ISELA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
GALLARDO CASTILLO GAUDENCIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GALVÁN ESPINOSA SANTIAGO	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
GÁLVEZ SOLÍS VERÓNICA ADRIANA	CONTADORA PÚBLICA	AGUASCALIENTES, AGS.
GAMA BACA HÉCTOR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GAMAS RAMOS CLAUDIO	CONTADOR PÚBLICO	VILLAHERMOSA, TAB.
GÁRATE ESTRADA FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	ENSENADA, B.C.
GARCÍA AMORES JUAN JOSÉ	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
GARCÍA ÁVILA ULISES	ABOGADO	CDMX
GARCÍA BARREDA KARLA KARINA	CONTADORA PÚBLICA	S. LUIS RÍO COLORADO, SON.
GARCÍA BUENO MARCO CÉSAR	ABOGADO	CULIACÁN, SIN.
GARCÍA CANO ISELA YAZMÍN	CONTADORA PÚBLICA	CANCÚN, Q. ROO
GARCÍA CERVANTES CESAR OCTAVIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA CHAVARRIA JULIO CÉSAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA CHÁVEZ JESÚS IVÁN	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
GARCÍA CORNEJO HERBERT BETTINGER	ABOGADO	CDMX
GARCÍA GÓMEZ RAFAEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA GONZÁLES CARLOS ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MATAMOROS, TAMPS.
GARCÍA GONZÁLEZ ANGEL DAVID	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA HIDALGO EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA HIDALGO MANUEL	ABOGADO	CDMX
GARCÍA LANDA JORGE MARCOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA LÓPEZ NABOR	ABOGADO	OAXACA, OAX.
GARCÍA MARTÍNEZ DANIEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	VERACRUZ, VER.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
GARCÍA MARTÍNEZ PLINIO	ABOGADO	CDMX
GARCÍA MASCORRO SAMUEL ORLANDO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
GARCÍA MEJÍA LUCÍA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
GARCÍA MERINO MARÍA DE LA SOLEDAD	ABOGADA	OAXACA, OAX.
GARCÍA MORALES DAVID GERARDO	ABOGADO	CDMX
GARCÍA MORALES JOSÉ BERTOLD	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA MOYANO JOSÉ ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	XALAPA, VER.
GARCÍA MUNGARRO MIGUEL DIONISIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
GARCÍA NAVA JOSÉ LUIS	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
GARCÍA ORTEGA MARIO	ABOGADO	NUEVO LAREDO, TAMPS.
GARCÍA PRADA ELADIO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
GARCÍA RAMOS JOSÉ ALBERTO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
GARCÍA ROBLEDO MARTHA GEORGINA	ABOGADA	CDMX
GARCÍA ROJAS CASTILLO SANDRO	ABOGADO	CDMX
GARCÍA SABATÉ PALAZUELOS JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARCÍA SALGADO HORTENSIA	ABOGADA	CDMX
GARCÍA VILLEGAS EVA	ABOGADA	CDMX
GARCÍA ZAMBRANO ROGELIO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
GARDUÑO VENEGAS JUAN PABLO	ABOGADO	CDMX
GARDUÑO VENTURA FIDEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TOLUCA, MEX.
GARRIDO MÁRQUEZ SALVADOR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GARZA GARCÍA CRISTIAN IVÁN	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
GARZA TORRES FEDERICO	ABOGADO	CDMX
GAUNA MARTÍNEZ ROSA ELENA	ABOGADA	MONTERREY, N.L.
GEORGE HERNÁNDEZ ADÁN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GERMÁN CARDONA MÜLLER	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
GIL JARDÓN JESÚS ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GIL MARCHAN MIGUEL ANGEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GIL MOTA JOSÉ FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
GIL PINTO VÍCTOR MANUEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
GIL RUBIO MIGUEL ANGEL	ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
GÓMEZ ASEFF EDUARDO ALEJANDRO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
GÓMEZ CARO ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
GÓMEZ COTERO JOSÉ DE JESÚS	ABOGADO	CDMX
GÓMEZ DEL CAMPO GURZA ANTONIO	ABOGADO	CDMX
GÓMEZ ESPÍÑEIRA ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GÓMEZ HARO RUÍZ ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
GÓMEZ LUNA CARLOS	ABOGADO	OAXACA, OAX.
GÓMEZ MEJÍA RICARDO	ABOGADO	XALAPA, VER.
GÓMEZ MONTERROSAS ALAÍN	ABOGADO	TAMPICO, TAMPS.
GÓMEZ MUÑOZ GENARO ELISEO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GÓMEZ NOLASCO DARÍO	ABOGADO	CDMX
GÓMEZ NOLASCO JOSÉ ULISES	ABOGADO	CDMX
GÓMEZ ORTA ROXANA	ABOGADA	MONTERREY, N.L.
GÓMEZ RUIZ MARVIN ALFREDO	ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
GÓMEZ SANCHEZ JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GÓMEZ VIOLANTE MAURICIO SAMUEL	ABOGADO	CDMX
GONZÁLEZ ARELLAN YAZMÍN ALEJANDRA	ABOGADA	CDMX
GONZÁLEZ ARRIETA AURELIO	ABOGADO	DURANGO, DGO.
GONZÁLEZ BÉNDIKSEN JAIME	FISCALISTA DEL AÑO 2005	CD. JUÁREZ, CHIH.
GONZÁLEZ CÁRCAMO JUAN CARLOS	ABOGADO	MORELIA MICH.
GONZÁLEZ CASTRO JOSÉ ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
GONZÁLEZ CASTRO MÓNICA ELIZABETH	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	GUADALAJARA, JAL.
GONZÁLEZ CHÁVEZ LUZ EMILIA	CONTADORA PÚBLICA	CHIHUAHUA, CHIH.
GONZÁLEZ CORTÉS JOSÉ SANTOS	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
GONZÁLEZ CORTÉS REYNALDO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
GONZÁLEZ COVARRUBIAS TANIA J.	ABOGADA	CDMX
GONZÁLEZ DIAZ NOÉ	CONTADOR PÚBLICO	IRAPUATO, GTO.
GONZÁLEZ DOMÍNGUEZ ADRIANA	ABOGADA	CUERNAVACA, MOR.
GONZÁLEZ DUARTE HENRY	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
GONZÁLEZ ESCALANTE JOSÉ MANUEL	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
GONZÁLEZ GUAYDA JORGE EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
GONZÁLEZ LEMUS ALBERTO	FISCALISTA DEL AÑO 2012	GUADALAJARA, JAL.
GONZÁLEZ LÓPEZ FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	IRAPUATO, GTO.
GONZÁLEZ LÓPEZ JOSÉ DE JESÚS	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
GONZÁLEZ MANZANO LUIS ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
GONZÁLEZ MARTÍNEZ VÍCTOR HUGO	ABOGADO	CDMX
GONZÁLEZ PÉREZ GRACIELA	CONTADORA PÚBLICA	LEÓN, GTO.
GONZÁLEZ ROBLES CARLOS JAVIER	ABOGADO	CDMX
GONZÁLEZ SÁNCHEZ JOSÉ FRANK	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GONZÁLEZ SUÁREZ JOSÉ SANTOS	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
GONZÁLEZ TIRADO PATRICIA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
GONZÁLEZ VALENCIA VÍCTOR	CONTADOR PÚBLICO	ZAPOPAN, JAL.
GONZÁLEZ VÁZQUEZ SAÚL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
GOYENECHÉ POLO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GOYTORTURA BORES JAIME	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
GRAJEDA TREJO LAURA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
GRANADOS FERNÁNDEZ MISHA LEONEL	ABOGADO	CDMX
GRANADOS RAMOS DALIA ERNESTINA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
GRANDINI OCHOA ERNESTO CHRISTIAN	ABOGADO	CDMX
GUDIÑO CASILLAS JUAN MARTÍN	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
GUERRERO BUSTOS CESAR	ABOGADO	CDMX
GUERRERO FLORES CLAUDIO ERNESTO	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
GUERRERO GARCÍA DANIEL	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
GUERRERO ROMERO EMMANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GUERRERO ROSAS SERGIO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
GUILLÉN CASTILLO CARLOS	ABOGADO	CDMX
GUILLÉN MEZA VÍCTOR HUGO	CONTADOR PÚBLICO	COMITÁN, CHIS.
GUTIÉRREZ ALDACO JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
GUTIÉRREZ AYALA MARCOS	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
GUTIÉRREZ DE LA GARZA HUMBERTO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
GUTIÉRREZ ESPINOSA AGUSTÍN	ABOGADO	CDMX
GUTIÉRREZ GALINDO HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CD. CUAUHTÉMOC, CHIH.
GUTIÉRREZ GARCÍA MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GUTIÉRREZ GONZÁLEZ JORGE EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	MONTERREY, N.L.
GUTIÉRREZ GÜERECA MIGUEL ANTONIO	ABOGADO	CDMX
GUTIÉRREZ HERNÁNDEZ DEYANIRA ARIZBE	LICENCIADA EN CONTADURÍA	CDMX
GUTIÉRREZ IBARRA OSCAR	ABOGADO	ZAPOPAN, JAL.
GUTIÉRREZ LAGUNA PABLO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CANCÚN, Q. ROO.
GUTIÉRREZ LÓPEZ FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
GUTIÉRREZ MUÑOZ MIRIAM FABIOLA	CONTADORA PÚBLICA	AGUASCALIENTES, AGS.
GUTIÉRREZ PALACIOS ALBERTO	ABOGADO	VERACRUZ, VER.
GUTIÉRREZ PÉREZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
GUTIÉRREZ PÉREZ ERIKA FABIOLA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
GUTIÉRREZ REYES PABLO DE JESÚS	ABOGADO	VERACRUZ, VER.
GUTIÉRREZ SALDÍVAR VÍCTOR MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	TAMPICO, TAMPS.
GUTIÉRREZ VÁZQUEZ HECTOR ALBERTO	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
GUTIÉRREZ VERDEJA ALIN PAULINA	ABOGADA	CDMX
GUZMÁN ACOSTA JUAN ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
GUZMÁN DÍAZ ALBERTO GABRIEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	MORELIA, MICH.
GUZMÁN SANTIAGO JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
HALGRAVES CERDA ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HALLIVIS PELAYO MANUEL LUCIANO	FISCALISTA DEL AÑO 2018	CDMX
HAMDÁN AMAD FAUZI	ABOGADO	CDMX
HAUFON GATTAZ GERMÁN	CONTADOR PÚBLICO	HUATABAMPO, SON.
HAYEK CORNELIO CLAUDIA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
HAYEK DOMÍNGUEZ MUNIR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HEGEWISCH PIÑA AGUSTÍN	ABOGADO	CDMX
HEGEWISCH RAMÍREZ AGUSTÍN	ABOGADO	CDMX
HENÁNDEZ LÓPEZ FREDY	ABOGADO	COMITÁN, CHIS.
HERMOSILLO ALLENDE MANUEL	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
HERMOSILLO RESÉNDIZ CARLOS DANIEL	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
HERNÁNDEZ ALARCÓN MAGALY	CONTADORA PÚBLICA	XALAPA, VER.
HERNÁNDEZ BALLESTEROS MARIO EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HERNÁNDEZ BAUTISTA MARÍA ELDA	ABOGADA	CDMX
HERNÁNDEZ BECERRIL YUSELLI FERNANDA	ABOGADA	CUERNAVACA, MOR.
HERNÁNDEZ BEDOLLA MARÍA EUGENIA	CONTADORA PÚBLICA	MORELIA MICH.
HERNÁNDEZ BENITEZ DIEGO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HERNANDEZ CAMPOS EDGAR ULISES	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
HERNÁNDEZ CARRILLO IGNACIO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
HERNÁNDEZ CARRILLO JULIÁN	ABOGADO	CDMX
HERNÁNDEZ CATANA IVÁN	ABOGADO	CDMX
HERNÁNDEZ COTA JOSÉ PAÚL	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
HERNÁNDEZ CRUZ ARTURO ALONSO	ABOGADO	CDMX
HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ GONZALO	CONTADOR PÚBLICO	CELAYA, GTO.
HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ JORGE ADRIÁN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CELAYA, GTO.
HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ NANCY	CONTADORA PÚBLICA	APAXCO, EDO. DE MÉX.
HERNÁNDEZ IBARRA JESÚS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	URUAPAN, MICH.
HERNÁNDEZ JIMÉNEZ LUIS JAVIER	ABOGADO	CDMX
HERNÁNDEZ LINARES JOSÉ ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HERNÁNDEZ MÁRQUEZ MARÍA DEL CONSUELO	ABOGADA	SALTILLO, COAH.
HERNÁNDEZ MORALES CHRISTIAN ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
HERNÁNDEZ ORTIZ NOÉ	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HERNÁNDEZ OSORIO FERNANDO XICOTENCATL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HERNÁNDEZ PEDRO ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	XALAPA, VER.
HERNÁNDEZ RÍOS OMAR ALEJANDRO	ABOGADO	NOGALES, SON.
HERNÁNDEZ RIVERA JOSÉ ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ JESÚS FIDEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
HERNÁNDEZ SANTIAGO JAVIER GERARDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
HERNÁNDEZ VÁZQUEZ JAVIER	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	DURANGO, DGO.
HERNÁNDEZ VERA DIANA BERENICE	ABOGADA	CDMX
HERNÁNDEZ YESCAS MIGUEL ANGEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HERRERA JUÁREZ MARÍA ANTONIA	CONTADORA PÚBLICA	POZA RICA, VER.
HERRERA MARTÍNEZ MARÍA DE JESÚS	ABOGADA	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
HERRERA MONTEMAYOR ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
HERRERA RAMÍREZ MARÍA MARIELA	ABOGADA	CDMX
HERRERA RÍOS TANIA MARÍA	ABOGADA	CDMX
HERRERA RODRÍGUEZ SADOT SALVADOR	CONTADOR PÚBLICO	CD. ACUÑA, TAMPS.
HERRERA SALAZAR OMAR	ABOGADO	CDMX
HERRERA VELÁZQUEZ GABRIEL	ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
HERRERO ZEPEDA RUBÉN JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
HIDALGO EZQUERRA FAUSTINO GERARDO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
HIGUERA ARIAS JUAN DE LA CRUZ	ABOGADO	CDMX
HIGUERA BENÍTEZ EVERARDO	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
HILGUERA VILLEDA ALEJANDRA SARAHÍ	ABOGADA	CDMX
HINOJOSA GARATACHIA GUADALUPE	ABOGADA	CDMX
HINOJOSA ISLAS ALEJANDRO RAÚL	ABOGADO	CDMX
HUEPA ONOFRE ARMANDO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUÉ.
HUEPA ONOFRE ROSA	CONTADORA PÚBLICA	PUEBLA, PUÉ.
HUERTA CORONA ANA LUISA	ABOGADA	MORELIA MICH.
HUET COVARRUBIAS MARÍA DEL ROSARIO	ABOGADA	CDMX
HUITZIL ESCOBAR ALMA ANGÉLICA	ABOGADA	PUEBLA, PUE.
HUMARA PEDROZA MAURICIO	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
IBARRA AGUILERA PEDRO MARTÍN	ABOGADO	CDMX
IBARRA POSADA JOSÉ LEOPOLDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
IBARRA REAL FRANCISCO GERARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
IBARRA VALENZUELA JESÚS ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	DURANGO, DGO.
IBERRI RAMÍREZ ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
INÉS TREJO JUAN JOSÉ	ABOGADO	CDMX
ITURRALDE LORÍA CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ITURRIAGA AMBRIZ JESÚS OMAR	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
IZAZA ARTEAGA JUAN CARLOS	ABOGADO	CDMX
JÁCOME LÓPEZ EDGAR	ABOGADO	CDMX
JAIME ORTEGA MARCO AURELIO	CONTADOR PÚBLICO	CD. OBREGÓN, SON.
JASSO GONZÁLEZ CLAUDIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	COLIMA, COL.
JÁUREGUI SALINAS LILIAN	ABOGADA	MONTERREY, N.L.
JÁUREGUI SUÁREZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
JIMÉNEZ ALCÁNTARA AARÓN HUMBERTO	ABOGADO	TLAMANALCO, EDO. MEX.
JIMÉNEZ CAÑIZARES JORGE ANTONIO	ABOGADO	CDMX
JIMÉNEZ GONZÁLEZ JOSÉ ANTONIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
JIMÉNEZ GUÍZAR ALFONSO	CONTADOR PÚBLICO	COATZACOALCOS, VER.
JIMÉNEZ ILLESCAS JUAN MANUEL	ABOGADO	CDMX
JIMÉNEZ MORALES JESÚS ARTURO	ABOGADO	EL PASO, TEXAS.
JIMÉNEZ TIBURCIO OSVALDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	XALAPA, VER.
JIMÉNEZ VALENZUELA LOURDES	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	ENSENADA, B.C.
JIMÉNEZ VELÁZQUEZ ALEJANDRA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
JUÁREZ ARELLANO MAGALY	ABOGADA	CAMPECHE, CAMP.
JUÁREZ ARROYO EDAMIR	ABOGADO	PUEBLA, PUÉ.
JUÁREZ MOYA EDUARDO FIDEL	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
JUÁREZ PERAZA MARTÍN HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MAZATLÁN, SIN.
JUÁREZ URIBE MARÍA CRISTINA	ABOGADA	CDMX
JUNQUERA SEPÚLVEDA ÁNGEL MARTÍN	ABOGADO	CDMX
KELLY ÁLVAREZ RODOLFO ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	MAZATLÁN, SIN.
KERSHENOVICH TAVEL YAIR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
KIM VILLATORO JORGE EDUARDO	ABOGADO	CDMX
KING TAMAY MARTHA FABIOLA	ABOGADA	MONTERREY, N.L.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
LABRADOR GOYENCHE JAVIER	FISCALISTA DEL AÑO 2004	CDMX
LAGARDA BURTON BENJAMÍN	ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
LAGOS GARCÍA PEDRO EDGAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LAMADRID MÁRQUEZ CARLOS MANUEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
LANDERO ARAMBURU VLADIMIR RICARDO	ABOGADO	CDMX
LANDEROS OLASCOAGA BLANCA ESTHELA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
LARA DEL OLMO JOSÉ ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LARA FRANCO URIEL	ABOGADO	METEPEC, EDO. DE MÉX.
LATAPÍ BLANDO FRANCISCO JOSÉ	ABOGADO	CDMX
LATAPÍ RAMÍREZ MARIANO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LAUREANO CARRASCO MIRIAM	CONTADORA PÚBLICA	VERACRUZ, VER.
LAYNEZ POTISEK JAVIER	ABOGADO	TORREÓN, COAH.
LEAL CUEVA GUSTAVO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
LEAL MARTÍNEZ JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	APODACA, N. L.
LECHUGA DÍAZ FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
LECHUGA RIVERA TANIA CORINA	ABOGADA	CDMX
LECHUGA SANTILLÁN EFRAÍN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LEDESMA URIBE BERNARDO	ABOGADO	CDMX
LEDEZMA MARTÍNEZ SERGIO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
LEE HIDALGO JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
LEIJA RODRÍGUEZ LUDIVINA	CONTADORA PÚBLICA	TORREÓN. COAH.
LENDÓ PÉREZ CÉSAR ENRIQUE	ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
LEÓN GÁMEZ FELIPE	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
LEÓN TORRES LUIS MANUEL	ABOGADO	MORELIA MICH.
LERMA SANTILLÁN JORGE	ABOGADO	CDMX
LESCAS AGUILAR JUAN LUIS	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
LEVY DAYAN MAYER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LEYVA GUTIÉRREZ BRAULIO GERMÁN	ABOGADO	CULIACÁN, SIN.
LEYVA MARÍN FRANCISCO JAVIER	ABOGADO	TOLUCA, EDO DE MÉX.
LIMA FOSADO RAFAEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LIMÓN LÓPEZ ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
LINARES PERALTA GUADALUPE ARACELI	CONTADORA PÚBLICA	CHILPANCINGO, GRO.
LIÑERO COLORADO LUIS MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LIRA MERCADO CLAUDIA ISABEL	ABOGADA	CDMX
LIVAS DURÁN HUMBERTO SANTIAGO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
LLORENTE ARRIAGA MIGUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LOBATO DÍAZ JUVENAL	ABOGADO	CDMX
LOKIER FEFERMAN ABRAHAM ISAAC	ABOGADO	CDMX
LOMBERA GONZÁLEZ MARÍA DEL ROSARIO	ABOGADA	CDMX
LÓPEZ BARRÓN AGUSTÍN IGNACIO	CONTADOR PÚBLICO	SALTILLO, COAH.
LÓPEZ CORRAL CLAUDIA	ABOGADA	PUEBLA, PUE.
LÓPEZ CRUZ FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LÓPEZ DE ANTES RAÚL	ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
LÓPEZ GALVÁN ARMANDO	CONTADOR PÚBLICO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
LÓPEZ GÓMEZ JOSÉ ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
LÓPEZ HERNÁNDEZ FEDERICO	CONTADOR PÚBLICO	TORREÓN, COAH.
LÓPEZ LÓPEZ HÉCTOR MIGUEL	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
LÓPEZ LOZANO EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LÓPEZ MARBÁN BAUDELIO	ABOGADO	CDMX
LÓPEZ MENDOZA GUADALUPE DANIELA	ABOGADA	CDMX
LÓPEZ MIRELES OSCAR JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	SAN FRANCISCO DEL RINCÓN, GTO.
LÓPEZ PADILLA BARRERA PATRICIA OFELIA	ABOGADA	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
LÓPEZ PÉREZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LÓPEZ QUEVEDO SALOMÓN	ABOGADO	ENSENADA, B.C.
LOPEZ RAMIREZ JHONNY ALEXANDER	ABOGADO	CANCÚN, Q. ROO
LÓPEZ VILLA RAÚL	ABOGADO	CDMX
LÓPEZ VILLASEÑOR ROLANDO	ABOGADO	CDMX
LOZANO JIMÉNEZ PEDRO	FISCALISTA DEL AÑO 2017	OAXACA, OAX.
LUCERO ESPINOSA MANUEL	ABOGADO	CDMX
LUEVANO LUNA OMAR ULISES	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
LUGO DOMÍNGUEZ EDGAR	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
LUNA CARDENO BENIGNO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	VILLAHERMOSA, TAB.
LUNA ISMERIO GLORIA TRINIDAD	CONTADORA PÚBLICA	MAZATLÁN, SIN.
LUNA LÓPEZ ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
LUNA MARÍN ELOY GUSTAVO	CONTADOR PÚBLICO	GOMEZ PALACIO, DGO.
LUNA MONROY JOSUÉ ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
LUNA RAMOS MARGARITA BEATRIZ	ABOGADA	SCLC, CHIS.
LUNA SÁNCHEZ DONATO	CONTADOR PÚBLICO	COATZACOALCOS, VER.
MAC FARLAND GONZÁLEZ MANUEL GERARDO	ABOGADO	CDMX
MACEDA GONZÁLEZ JUAN MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
MACEDO MOJICA JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
MACÍAS VALADEZ TREVIÑO FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MAGALLÓN VILLARREAL RODOLFO JUVENTINO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
MALDONADO IBARRA JOSÉ MARÍA	CONTADOR PÚBLICO	GUADALUPE, ZAC.
MANDUJANO BARRIENTOS GERARDO	ABOGADO	CDMX
MANDUJANO NUÑO CRISTIAN	CONTADOR PÚBLICO	TAMPICO, TAMP.
MANJARREZ ALVÍDREZ LEOPOLDO	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
MANRIQUE DÍAZ LEAL ENRIQUE ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
MANZANILLA VEGA JESÚS FERNANDO	ABOGADO	CD. LÓPEZ MATEOS, EDO DE MÉX.
MARAVELES PÉREZ ALEJANDRO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
MARGÁIN BARRAZA EMILIO	ABOGADO	CDMX
MARGÁIN MANAUTOU EMILIO	ABOGADO	CDMX
MARÍN CONTRERAS ALEJANDRO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
MARÍN SARABIA FRANCISCO JAVIER	ABOGADO	TLAXCALA, TLAX.
MARMOLEJO CERVANTES MIGUEL ÁNGEL	CONTADOR PÚBLICO	AGUASCALIENTES. AGS.
MÁRQUEZ CRISTERNA OSCAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MARQUINA SÁINZ ROGELIO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
MARTÍN GRANADOS MARÍA ANTONIETA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
MARTÍNEZ ANDREU ERNESTO	ABOGADO	CDMX
MARTÍNEZ ÁVILA ISRAEL	ABOGADO	AGUASCALIENTES. AGS.
MARTÍNEZ BARRÓN HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
MARTÍNEZ CASTRO ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	PIEDRAS NEGRAS, COAH.
MARTÍNEZ CENTURIÓN JOSÉ AMADOR	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
MARTÍNEZ CHÁVEZ GERARDO ERNESTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
MARTÍNEZ COBOS ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO	CAMPECHE, CAMP.
MARTÍNEZ CONTRERAS MARIO ALEJANDRO	ABOGADO	XALAPA, VER.
MARTÍNEZ CONTRERAS YARINA	CONTADORA PÚBLICA	COLIMA, COL.
MARTÍNEZ ESTRADA RICARDO MANUEL	ABOGADO	CDMX
MARTÍNEZ GODÍNEZ MA. CONCEPCIÓN	ABOGADA	CDMX
MARTÍNEZ GONZÁLEZ EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
MARTÍNEZ GUTIÉRREZ JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	HUIXQUILUCAN, EDO. DE MÉX.
MARTÍNEZ IBAÑEZ FRANCISCO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MARTÍNEZ MARTÍNEZ ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MARTÍNEZ MORENO ROMEO	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
MARTÍNEZ NERI FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
MARTÍNEZ REYNA PAUL RENATO	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
MARTÍNEZ RODRÍGUEZ JOSÉ MARIO	ABOGADO	CD OBREGÓN, SON.
MARTÍNEZ RUIZ ROMUALDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
MARTÍNEZ SÁNCHEZ AMÉRICA ESTEFANÍA	ABOGADA	CDMX
MARTÍNEZ SANTANA ROGELIO	CONTADOR PÚBLICO	TOLUCA, EDO. DE MÉX.
MARTÍNEZ SILLER GENARO	ABOGADO	CDMX
MARTÍNEZ VÁZQUEZ CARLOS ENRIQUE	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
MARURI JIMÉNEZ JUAN ANTONIO	ABOGADO	CDMX
MASCARUA CHIRINOS ANDRÉS	ABOGADO	CDMX
MATA RUBIO MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA, MICH.
MATEOS SANTIAGO ANDRÉS	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
MATUS DE LA CRUZ SILVIA ROSA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
MAUBERT VIVEROS EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MAYORGA OSNAYA MAYRA	ABOGADA	CDMX
MAZA ARÉVALO CARLOS HUGO	CONTADOR PÚBLICO	AGUASCALIENTES. AGS.
MEADE HERVERT OLIVER	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
MECALCO RUBIO MARCO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MEDINA CERVANTES JUAN MARTÍN	CONTADOR PÚBLICO	LA PAZ, B.C.S.
MEDINA GUEREÑA OMAR ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
MEDINA PÉREZ GABRIEL ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA, MICH.
MEDINA SEGURA SAÚL	CONTADOR PÚBLICO	TAMPICO, TAMPS.
MEDINA SUÁREZ MARTÍN	ABOGADO	MAZATLÁN, SIN.
MEDRANO DEGIOVANNINI IGNACIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
MEDRANO SERRANO MIGUEL ANGEL	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
MEILLON ÁLVAREZ MIRNA REINA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
MEJÍA CRUZ CARLOS MARIO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
MELCHOR MARÍN ROLANDO	ABOGADO	CDMX
MENA MAY ERIK ABRAHAM	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
MENCHACA HERNÁNDEZ ROBERTO CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CD. MANTE, TAMPS.
MÉNDEZ AGUAYO GUSTAVO	ABOGADO	CD. JUÁREZ CHIHUAHUA
MÉNDEZ ALVARADO XAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MÉNDEZ CABALLERO RAÚL	ABOGADO	CDMX
MÉNDEZ CANTÚ RAÚL	CONTADOR PÚBLICO	COATZACOALCOS, VER.
MÉNDEZ FERRER FRANCISCO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
MÉNDEZ MÁRQUEZ LUIS SALVADOR	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUHUA, CHIH.
MÉNDEZ ROSALES SALVADOR MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
MÉNDEZ SÁNCHEZ MARÍA ELENA	ABOGADA	CDMX
MÉNDEZ VITAL EDUARDO	ABOGADO	CDMX
MENDIVIL BALLESTEROS ROQUE	CONTADOR PÚBLICO	HERMOSILLO, SON.
MENDOZA DOMÍNGUEZ FILIBERTO	CONTADOR PÚBLICO	POZA RICA, VER.
MENDOZA ESCALANTE OSCAR	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
MENDOZA GARCÍA DIANA ISAMAR	ABOGADA	CDMX
MENDOZA GARCÍA PABLO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MENDOZA REYES JORGE ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	URUAPAN, MICH.
MENDOZA SOTO MARCO ANTONIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
MENDOZA VALDEZ CARLOS EDGARDO	CONTADOR PÚBLICO	LOS MOCHIS, SIN.
MERAZ BARBOSA CÉSAR GUILLERMO	ABOGADO	CDMX
MERAZ BARRAGÁN LEOBARDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TAMPICO, TAMPS.
MERCADO MONROY SAÚL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MERINO TÉLLEZ DAVID ENRIQUE	ABOGADO	CDMX
METRI ZAPATA MIGUEL ELÍAS	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
MEZA RAMÍREZ RODRIGO SERVÍN	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA MICH.
MIER HERNÁNDEZ JORGE ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
MIER Y ESTRADA FERNANDO MANUEL	ABOGADO	CDMX
MIGUEL ANGEL SUÁREZ AMADOR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MIGUEL FERNANDO FALLER CÁMARA	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
MIGUELES MORENO RAMIRO	ABOGADO	PLAYA DEL CARMEN, Q.ROO
MILÁN SILVA MARIO HUMBERTO	ABOGADO	CELAYA, GTO.
MILLA ARUFE JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MILLÁN MONGE MARIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MIRANDA CRUZ CINTHYA	ABOGADA	CDMX
MIRANDA DE SANTIAGO JOSÉ MANUEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
MIRANDA GONZÁLEZ GERARDO	ABOGADO	ACAPULCO, GRO.
MIRANDA PÉREZ ARMANDO	ABOGADO	CDMX
MIRANDA VALENZUELA JOSÉ CESÁREO	CONTADOR PÚBLICO	LA PAZ, B.C.S.
MIRELES MALDONADO FRANCISCO JAVIER	ABOGADO	CDMX
MIRELES RODRÍGUEZ JUVENTINO	CONTADOR PÚBLICO	IRAPUATO, GTO.
MOGUEL GLORIA FRANCISCO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MOLINAR ROHANA LUIS EDWIN	ABOGADO	CDMX
MONJARAS RUÍZ ADRIANA VALENTINA	ABOGADA	TIJUANA, B.C.
MONREAL AGUILERA JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
MONREAL LUNA ANTONIO	ABOGADO	CDMX
MONROY MENDOZA LUIS GABRIEL	ABOGADO	CDMX
MONROY SALINAS ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MONTAÑÉS NARRO CÉSAR AUGUSTO	ABOGADO	SALTILLO, COAH.
MONTAÑEZ OJEDA JORGE IVÁN	ABOGADO	CDMX
MONTAÑO LÓPEZ OLIVIA	CONTADORA PÚBLICA	MORELIA, MICH.
MONTAÑO MORA FRANCISCO	ABOGADO	MORELIA, MICH.
MONTAÑO RIVERA ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MONTAÑO RODRÍGUEZ REGINALDO	ABOGADO	CDMX
MONTIEL BARRÓN ÁNGEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
MONTIEL MORALES GABRIEL	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUÉ.
MONTOYA PEINADO MELECIO	CONTADOR PÚBLICO	MAZATLÁN, SIN.
MONTOYA RODRÍGUEZ EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MONTOYA TORRES SALVADOR	ABOGADO	CELAYA, GTO.
MORA LÓPEZ SILKE	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
MORA MATUS ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
MORA OCARANZA JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
MORA ROCHA JOSÉ MANUEL	ABOGADO	CDMX
MORALES ARMENTA ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MORALES CAZARES JOSÉ GUADALUPE	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
MORALES CORRAL RICARDO	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
MORALES GARCÍA ARIEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MORALES GÓMEZ CARLOS ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MORALES GÓMEZ JOSÉ MANUEL	ABOGADO	CDMX
MORALES HERNÁNDEZ JOSÉ RAMÓN	ABOGADO	QUERETARO, QRO.
MORALES LÓPEZ MARIO ENRIQUE	ABOGADO	MONTEREY, N. L.
MORALES PÉREZ NIELS CAIN	ABOGADO	CDMX
MORALES SANTIAGO ABEL ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
MORALES VELUETA ÁNGEL	ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
MORALES VILLAGRÁN VICENTE	CONTADOR PÚBLICO	NAUCALPAN, EDO. DE MÉX.
MORÁN CALDERÓN MARÍA DE JESÚS	CONTADORA PÚBLICA	CHIHUAHUA, CHIH.
MORELOS RESENDEZ MARIANO	CONTADOR PÚBLICO	REYNOSA, TAMPS.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
MORENO ALAMINA ILEANA DEL C.	CONTADORA PÚBLICA	XALAPA, VER.
MORENO GONZÁLEZ JORGE	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
MORENO MACÍAS RAMÓN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	LEÓN, GTO.
MORENO MENDOZA JESÚS ALFREDO	ABOGADO	CDMX
MORENO MONTEMAYOR OSCAR	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
MORENO MORENO DANIEL	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
MORENO PADILLA JAVIER	ABOGADO	CDMX
MORENO RODRÍGUEZ ADRIANA DEL SOL	CONTADORA PÚBLICA	MORELIA MICH.
MORENO VALENZUELA LEOPOLDO	ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
MOREYRA SUÁREZ RAÚL	ABOGADO	CDMX
MORITA CANCINO JOSÉ MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	PACHUCA, HGO.
MOSRI GUTIÉRREZ MAGDA ZULEMA	ABOGADA	CDMX
MUNIVE GARCÍA SACRAMENTO	CONTADOR PÚBLICO	TLAXCALA, TLAX.
MUÑOZ AGUILERA JOSÉ VICTOR	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
MUÑOZ GALVÁN ALDO RODOLFO	ABOGADO	CD. ACUÑA, COAH.
MUÑOZ GÓNGORA NÉSTOR ÁLVARO	ABOGADO	MÉRIDA, YUC.
MUÑOZ LARA JOSÉ MAXIMINO	CONTADOR PÚBLICO	CHETUMAL, Q. ROO.
MUÑOZ LÓPEZ JUAN GABRIEL	CONTADOR PÚBLICO	ZAPOPAN, JAL.
MUÑOZ MANZO ALEJO MARTÍN	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
MUÑOZ RODRÍGUEZ AGUSTÍN JR.	ABOGADO	CUERNAVACA, MOR.
MUÑOZ SERAFÍN RODRIGO	ABOGADO	CDMX
MUÑOZ TAPIA LEOBARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
MUÑOZ VARGAS JOSÉ ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUÉ.
MUREDDU GILABERT MARIANA	ABOGADA	CDMX
MURGUÍA FERREIRA LOURDES ELIZABETH	ABOGADA	AGUASCALIENTES. AGS.
MURGUÍA VALENCIA GERARDO ALEJANDRO	ABOGADO	URUAPAN, MICH.
MURILLO ZÚÑIGA ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
MURUA HUIZAR TEÓFILO	CONTADOR PÚBLICO	NOGALES, SON.
NAJAR FUENTES JORGE	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
NARES MARRÓN JESÚS	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
NARVÁEZ HASFURA JORGE	ABOGADO	CDMX
NARVÁEZ MUÑOZ EDER OCTAVIO	ABOGADO	CDMX
NATERA NIÑO DE RIVERA CHRISTIAN RAÚL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
NAVA RAMÍREZ VERÓNICA	ABOGADA	CDMX
NAVARRETE ALCANTARA FANNY LETICIA	ABOGADA	CDMX
NAVARRETE REYES JOSÉ DELFINO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
NAVARRO SOBERANES ULISES	ABOGADO	ZAPOPAN, JAL.
NEGRETE ZARAGOZA JUAN ANTONIO	ABOGADO	CDMX
NEPTALI DE LA CRUZ JORGE	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
NEVÁEZ CHÁVEZ MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
NIETO BRAVO DAVID	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUÉ.
NIETO MARTÍNEZ DAVID	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUÉ.
NIETO MARTÍNEZ GERARDO	ABOGADO	CDMX
NIETO MENDOZA MARIO	ABOGADO	TLALNEPANTLA, EDO. MEX.
NIÑO ALANIS AMADO ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
NORIEGA LÓPEZ MARITZA	FISCALISTA DEL AÑO 2023	OAXACA, OAX.
NOYOLA ARELLANES ALFONSO	CONTADOR PÚBLICO	CANCÚN, Q. ROO.
NUÑEZ BASULTO ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
NUÑEZ BAUTISTA JOSÉ EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
NÚÑEZ CAMACHO MARÍA DE LA LUZ	ABOGADA	CDMX
NÚÑEZ CUÉ MARCO AURELIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
NÚÑEZ DE CÁCERES ALAVA DANIELA	ABOGADA	GUADALAJARA, JAL.

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
NÚÑEZ LÓPEZ AURELIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
NUÑEZ PICAZO LIZANDRO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
OBLEA ROSALES GUSTAVO	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA, MICH.
OBREGÓN ZÚÑIGA ÓSCAR	CONTADOR PÚBLICO	SALTILLO, COAH.
OCEGUEDA GALLARDO RAMÓN	ABOGADO	CDMX
OCEGUERA DÍAZ ARMANDO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
OCHOA MARTÍNEZ FELIPE	ABOGADO	CDMX
OCHOA RICARDEZ FRANCISCO JAVIER	ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
OCHOA VAZQUEZ VÍCTOR	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
OJEDA VIVEROS EDGAR JUAN MANUEL	ABOGADO	CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MÉX.
OLÁN PÉREZ ANA MARÍA	CONTADORA PÚBLICA	VILLAHERMOSA, TAB.
OLÁN PÉREZ JOSÉ DEL CARMEN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
OLAVARRIETA URALDE PAULINO	ABOGADO	CDMX
OLGUÍN FERNÁNDEZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	TUXTEPEC, OAX.
OLGUÍN MARTÍNEZ LUIS MIGUEL	CONTADOR PÚBLICO	COATZACOALCOS, VER.
OLGUÍN MARTÍNEZ MARCO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	COATZACOALCOS, VER.
OLIVARES PIMENTEL JORGE	CONTADOR PÚBLICO	COZUMEL, Q. ROO.
OLIVAS UGALDE JULIÁN ALFONSO	ABOGADO	PACHUCA, HGO.
OLIVER MERCADO VÍCTOR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
OLMEDO CASTILLO JAVIER ELIOTT	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA, MICH.
OLMOS JASSO MARÍA TERESA	ABOGADA	CDMX
OLVERA GONZÁLEZ ENRIQUE HILARIO	CONTADOR PÚBLICO	PACHUCA, HGO.
OMANA RAMÍREZ MARÍA DOLORES	ABOGADA	CDMX
ORDAZ GONZÁLEZ ROBERTO ALEJANDRO	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
ORDÓÑEZ ACUÑA LUIS ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
ORDÓÑEZ GÓMEZ ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
ORDÓÑEZ LÓPEZ EMILIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ORDUÑA MUÑOZ VÍCTOR MARTÍN	ABOGADO	CDMX
ORENDAIN KUNHARDT IGNACIO	ABOGADO	CDMX
OROS GUERRERO JUAN IGNACIO	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA MICH.
OROZCO PADILLA JUAN ANTONIO	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
OROZCO-FELGUERES LOYA CARLOS ENRIQUE	FISCALISTA DEL AÑO 2015	CDMX
ORTEGA CAMPOS RAMIRO HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MORELIA, MICH.
ORTEGA DÍAZ RAMÓN	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
ORTEGA GARCÍA MARIO RAFAEL	ABOGADO	DURANGO, DGO.
ORTEGA MALDONADO JUAN MANUEL	ABOGADO	CUERNAVACA, MOR.
ORTEGA MARTÍNEZ LUIS CARLOS	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
ORTEGA RAMÍREZ MARTÍN DUSTANO	CONTADOR PÚBLICO	XALAPA, VER.
ORTIGOZA RAMÍREZ HORACIO FREDY	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
ORTIZ AGUILAR MIGUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ORTIZ CARLOS EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
ORTIZ GÓMEZ GABRIEL	ABOGADO	CDMX
ORTIZ HIDALGO LUIS	ABOGADO	CDMX
ORTIZ MIGUEL LUIS ENRIQUE	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
ORTIZ PÉREZ EFRAÍN	CONTADOR PÚBLICO	TLALNEPANTLA, EDO. DE MÉX.
ORTIZ RIVERA CANDY	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
ORTIZ YUSTIS VICENTE	ABOGADO	CDMX
OSORIO CRUZ SERGIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
OSORNIO NAVARRETE IVONN	ABOGADA	QUERÉTARO, QRO.
OSORNIO SALAZAR MÓNICA GUADALUPE	ABOGADA	CDMX
OSORNO NAVARRETE JOSUÉ	CONTADOR PÚBLICO	NAUCALPAN, EDO. DE MÉX.
OSTOS DE LA GARZA ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
OSUNA SÁNCHEZ LUIS ENRIQUE	ABOGADO	CIUDAD OBREGÓN, SON.
PACHECO ARÉVALO ÁNGEL ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CAMPECHE, CAMP.
PACHECO MERINO RODOLFO EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
PACHECO VÁZQUEZ MARTHA ALICIA	ABOGADA	DURANGO, DGO.
PADILLA ARGÜELLO JORGE ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
PADILLA GUTIÉRREZ LUIS FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PADILLA NAVARRO GERARDO ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	IRAPUATO, GTO.
PADILLA SANABRIA LIZBETH XÓCHITL	ABOGADA	CDMX
PADILLA TRUJILLO CARLOS ALBERTO	ABOGADO	CDMX
PADILLA VILLARRUEL FRANCISCO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	ZAPOPAN, JAL.
PALACIOS ESTRADA CLAUDIA	ABOGADA	CDMX
PALACIOS LEÓN ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	NUEVO LAREDO, TAMPS.
PALACIOS MORALES ALBERTO JORGE	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
PALOMINO GUERRERO MARGARITA	ABOGADA	CDMX
PALOMINO SEGOVIA RICARDO JAIR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PANIAGUA GARCÍA CARLOS JAVIER	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
PEREDES SANTANA ADRIÁN ALFONSO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
PARRA FLORES CUAUHTÉMOC MANUEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CHILPANCINGO, GRO.
PARRAO ORTIZ ALFONSO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PARRAO ORTIZ IVÁN	ABOGADO	CDMX
PASCACIO JIMÉNEZ PAULO ALEXANDER	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
PASTRANA RODRÍGUEZ ROMEO	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
PATIÑO BAUTISTA SANTIAGO	ABOGADO	MORELIA, MICH.
PATIÑO CORREA SERGIO	CONTADOR PÚBLICO	SAN JUAN DEL RÍO, QRO.
PATIÑO JIMÉNEZ SEBASTIÁN	ABOGADO	CDMX
PATIÑO MAGNANI ENRIQUE	ABOGADO	CDMX
PATIÑO MANFFER RUPERTO	ABOGADO	CDMX
PATIÑO SOTO JESÚS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
PATISHTAN LÓPEZ JAIME ROBERTO	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
PAULIN CARMONA GASPAR	ABOGADO	CDMX
PAULLADA EGUIRAO JUAN JOSÉ	ABOGADO	CDMX
PAULLADA FIGUEROA JUAN JOSÉ	ABOGADO	CDMX
PAVÍA PUGA FERNÁN	FISCALISTA DEL AÑO 2013	VILLAHERMOSA, TAB.
PAZ HERNÁNDEZ ÁNGEL FERNANDO	ABOGADO	CDMX
PECH RAMÍREZ MARÍA ISABEL	ABOGADA	CDMX
PEDROZA GAITÁN DANIEL	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, SLP.
PEDROZA MELÉNDEZ GERMÁN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PELLÓN MARTÍNEZ GABRIELA	ABOGADA	CDMX
PEÑA BRISEÑO VÍCTOR	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
PEÑA REYNOSA GUSTAVO	ABOGADO	MEXICALI, B.C.
PERALES FLORES DIAMANTINA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
PERALES MUÑOZ JOSÉ MIGUEL	CONTADOR PÚBLICO	CELAYA, GTO.
PERALTA SANTOS ALEJANDRO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PÉREZ ALBOREZ ARTURO OLIVERI	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
PÉREZ ÁLVAREZ ROBERTO GUILLERMO	ABOGADO	CUERNAVACA, MOR.
PÉREZ ÁNGELES MARCOS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
PÉREZ AQUINO ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
PÉREZ ARANDA GUSTAVO	CONTADOR PÚBLICO	LA PAZ, B.C.S.
PÉREZ BECERRIL ALONSO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ BECERRIL LEOPOLDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PÉREZ CANO CECILIA	CONTADORA PÚBLICA	OAXACA, OAX.
PÉREZ CHÁVEZ JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
PÉREZ CRUZ XOCHITL RAQUEL	ABOGADA	CDMX
PÉREZ DE ACHA LUIS MANUEL	ABOGADO	CDMX
PÉREZ FERNÁNDEZ DEL CASTILLO ROBERTO BERNARDO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ GARCÍA HÉCTOR	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
PÉREZ GARCÍA PEDRO	ABOGADO	OAXACA, OAX.
PÉREZ GÓNGORA JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
PÉREZ GONZÁLEZ LUIS ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
PÉREZ GUTIERREZ ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MONCLOVA, COAH.
PÉREZ JIMÉNEZ GONZALO XAVIER	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
PÉREZ KÜHN MANUEL E. TRON	ABOGADO	CDMX
PÉREZ LARA JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
PÉREZ LÓPEZ ALCIDES	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PÉREZ MACEDO JOSÉ OCTAVIO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ MACÍAS CARLOS ALBERTO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ MEDINA ALFREDO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ MÉNDEZ NICOLÁS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
PÉREZ NUÑEZ DANIEL	CONTADOR Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
PÉREZ PEÑA JUAN CARLOS	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
PÉREZ PÉREZ EDY	ABOGADO	OAXACA, OAX.
PÉREZ RADA JESÚS HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
PÉREZ RAMOS JOSÉ ANTONIO	FISCALISTA DEL AÑO 2009	OAXACA, OAX.
PÉREZ RAMOS RUBÉN	ABOGADO	OAXACA, OAX.
PÉREZ ROBLES ARTURO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ RUBIO ROGELIO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ SÁMANO JUAN MANUEL	ABOGADO	LOS MOCHIS, SIN.
PÉREZ VELÁZQUEZ RODOLFO	ABOGADO	CDMX
PÉREZ VILLATORO JOSÉ RAMÓN	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
PIEDRAS LUNA JOSÉ RODOLFO	ABOGADO	CDMX
PIMENTEL COTERO ROSARIO	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
PIMENTEL MARTÍNEZ FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	TORREÓN, COAH.
PIMIENTA MONJE FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
PINDTER PÉREZ MARÍA EUGENIA	ABOGADA	CDMX
PINEDA TORRES ADÁN	ABOGADO	ACAPULCO, GRO.
PLASCENCIA CHAVARÍN GERARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
POBLETTE MEJÍA ENGELBERT	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
PÓLITO PÉREZ JOSÉ ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
POMPA GARCÍA BERTHA GRACIELA	ABOGADA	CDMX
PONCE GALVÁN JOSÉ BENITO	CONTADOR	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.
PONCE RIVERA ALEJANDRO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
PONCE RIVERA Y CHÁVEZ ALEJANDRO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
PORRAS LARA AURORA	ABOGADA	PUEBLA, PUE.
PORTILLO HERNÁNDEZ SADRAK	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
PRADO RENDÓN JOSÉ ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
PRIEGO CASTRO ROGELIO FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
PUEBLA DOMÍNGUEZ JUAN MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
PUEBLITA FERNÁNDEZ ARTURO	ABOGADO	CDMX
PUENTE ESCALANTE DE DIEDRICH GRACIELA	ABOGADA	CD. JUÁREZ, CHIH.
PUENTE PÉREZ LUIS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
PUGA VÉRTIZ PABLO	ABOGADO	CDMX
QUIROZ ARREDONDO EDGAR	ABOGADO	CDMX
QUIROZ MORALES NOE ANDRÉS	ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ AGUILAR JESÚS ALFONSO	C. P., ABOGADO Y ADMINISTRADOR	COMITÁN, CHIS.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
RAMÍREZ AMAYO YUBANI	ABOGADA	PUEBLA, PUÉ.
RAMÍREZ AVENDAÑO FABIÁN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
RAMÍREZ CASTAÑEDA RAÚL	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
RAMÍREZ CHÁVEZ LUIS CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
RAMÍREZ FIGUEROA ENRIQUE	ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ FRANCISCO JUAN ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RAMÍREZ GONZÁLEZ RAMIRO	CONTADOR PÚBLICO	HUIXQUILUCAN, EDO. MEX.
RAMÍREZ GUTIÉRREZ JOSÉ OTHÓN	ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ MARTÍNEZ ALEJANDRO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
RAMÍREZ MARTÍNEZ MARGARITA	ABOGADA	GUADALAJARA, JAL.
RAMÍREZ MORENO AGUIRRE SAMUEL	ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ MORENO SAMUEL	ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ MORENO SANTAMARINA RAFAEL	ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ REVILLA ISELA	CONTADORA PÚBLICA	GUANAJUATO, GTO.
RAMÍREZ RICO ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ SÁNCHEZ RAFAEL	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
RAMÍREZ SOLTERO YOLANDA CRISTINA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
RAMÍREZ SOTO RAFAEL	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
RAMÍREZ VENEGAS RODRIGO ADRIÁN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RAMÍREZ VILLA ARMANDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
RAMÍREZ VILLEGAS ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RAMOS CASTILLO JOSÉ PABLO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
RAMOS CRUZ GUADALUPE	CONTADORA PÚBLICA	PUEBLA, PUÉ.
RAMOS DÁVILA LUIS	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
RAMOS GOMEZ SERGIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	PACHUCA, HGO.
RAMOS ORTÍZ JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	LOS MOCHIS, SIN.
RAMOS PONCE FRANCISCO MANGLIO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
RANERO PUIG CLEMENTE	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
RANGEL CORONADO CLAUDIA LIZET	ABOGADA	SALTILLO, COAH.
RANGEL DE LA GARZA MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RANGEL GASPAR MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RANGEL ROMERO JOSÉ RAÚL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
REDONDO PARDO JULÉN DANIEL	ABOGADO	CHIHUAHUA, CHIH.
REGALADO RODRÍGUEZ VÍCTOR	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	VERACRUZ, VER.
RENTERÍA ALMADA JUAN ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
RENTERÍA SANTOYO ARTURO	ABOGADO	CUERNAVACA, MOR.
RESENDIZ NÚÑEZ CUAUHTÉMOC	ABOGADO	CDMX
RESENDIZ VILLARREAL HUGO ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
REVILLA DE LA TORRE JORGE LUIS	ABOGADO	CDMX
REYES ALTAMIRANO RIGOBERTO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
REYES CASTORENA JOSÉ LUIS	ABOGADO	CD. JUÁREZ, CHIH.
REYES CERVANTES MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
REYES CORONA OSWALDO	FISCALISTA DEL AÑO 2007	CDMX
REYES EQUIGUAS LEOPOLDO	ABOGADO	CDMX
REYES FREANER HÉCTOR	ABOGADO	CDMX
REYES GONZÁLEZ JULIÁN	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
REYES JUÁREZ CÉSAR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
REYES LARRAURI AURELIO	ABOGADO	CDMX
REYES LUERA FIDEL	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
REYES MORA OSWALDO	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
REYES ORONA GABRIEL	ABOGADO	CDMX
REYES PÉREZ ADOLFO NEFTALÍ	CONTADOR PÚBLICO	TAPACHULA, CHIS.

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
REYES PORTILLO JOSÉ LUIS	ABOGADO	CHIHUAHUA, CHIH.
REYNA GÓMEZ JUAN ULISES	CONTADOR PÚBLICO	SAN PEDRO GARZA GARCIA, N.L.
REYNA GUAJARDO MARIO OZZIEL	ABOGADO	SAN PEDRO GARZA GARCÍA, N.L.
REYNA RENDÓN MAURICIO	ABOGADO	ACAPULCO, GRO.
REYNA Y HERRERO GERMÁN	CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR	PUEBLA, PUE.
REZA GARCÍA JUAN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RICO LOYOLA MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RIOS ARELLANO HUGO GERARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RÍOS ESCOBAR MARCIAL	ABOGADO	VERACRUZ, VER.
RÍOS GRANADOS GABRIELA	ABOGADA	CDMX
RÍOS GUZMÁN FABIOLA DEL CARMEN	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	LEÓN, GTO.
RÍOS HERNÁNDEZ VIRGINIA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
RÍOS NÁJERA EFRAÍN PEDRO	CONTADOR PÚBLICO	CHILPANCINGO, GRO.
RÍOS PEÑARANA MARIO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
RIOS TORRES HECTOR HUGO	ABOGADO	CDMX
RÍOS VALLES ERNESTO	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
RÍOS ZÚÑIGA MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
RIVAS QUINTANA ROGELIO	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.
RIVERA CORTÉZ FRANCISCO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CD. MANTE, TAMP.
RIVERA FERNÁNDEZ GABRIELA	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	CDMX
RIVERA FIGUEROA JUAN ARTURO	ABOGADO	NOGALES, SON.
RIVERA GUERRERO PEDRO	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
RIVERA HERNÁNDEZ ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	XALAPA, VER.
RIVERA HERRERA JOSÉ JAIME	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
RIVERA LÓPEZ JUAN GERARDO	CONTADOR PÚBLICO	TAMPICO, TAMP.
RIVERA ROJAS ZAIRA BERENICE	CONTADOR PÚBLICO	REYNOSA, TAMP.
RIVERA RUBÍ GISELA	ABOGADA	CDMX
RIVERA VARGAS JOSÉ ANTONIO	ABOGADO	CDMX
RIZO RIVAS MARIO	CONTADOR PÚBLICO PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
ROA JACOBO JUAN CARLOS	ABOGADO	CDMX
ROBERTSON ANDRADE MARCOS GUILLERMO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	ENSENADA, B.C.
ROBLERO BRIONES VÍCTOR HUGO	CONTADOR PÚBLICO	TAPACHULA, CHIS.
ROCHA MATA SARA	ABOGADA	CDMX
ROCHA MONASTERIO ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	TUXPAN, VER.
RODAL OSEGUERA AGUSTÍN	ABOGADO	CÓRDOBA, VER.
RODRÍGUEZ ACOSTA JOSÉ ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN,SIN.
RODRÍGUEZ AMBRIZ JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RODRÍGUEZ AMEZCUA JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
RODRÍGUEZ ANAYA ERNESTO	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
RODRÍGUEZ CÁRDENAS JOSÉ DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RODRÍGUEZ CORONA JUAN ANTONIO	ABOGADO	CDMX
RODRÍGUEZ ENRÍQUEZ CLAUDIA GUADALUPE	ABOGADA	CDMX
RODRÍGUEZ FÉLIX GERARDO ALFONSO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
RODRÍGUEZ FERNÁNDEZ MARCO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TEPIC, NAY.
RODRÍGUEZ GARCÍA ARIADNA	ABOGADA	CDMX
RODRÍGUEZ GARZA ROBERTO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
RODRÍGUEZ GOMEZ JOSÉ ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CELAYA, GTO.
RODRÍGUEZ GRANDE JOSÉ MANUEL	ABOGADO	CDMX
RODRÍGUEZ HURTADO ERNESTO	ABOGADO	CIUDAD OBREGON, SON.
RODRÍGUEZ IBÁÑEZ ÁGATA	ABOGADA	MÉRIDA, YUC.
RODRÍGUEZ ISLAS JOSÉ EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL	ABOGADO	CDMX



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
RODRÍGUEZ NARVAEZ ALEJANDRO DONATO	ABOGADO	NUEVO LAREDO, TAMPS.
RODRÍGUEZ PASTRANA LÉRIDA	ABOGADA	QUERÉTARO, QRO.
RODRÍGUEZ REYES ORLANDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RODRÍGUEZ SÁNCHEZ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	TLALNEPANTLA, EDO. DE MÉX.
RODRÍGUEZ SÁNCHEZ HORTENCIA	ABOGADA	CDMX
RODRIGUEZ SILVA JORGE CARLOS	ABOGADO	CDMX
RODRÍGUEZ TRASVIÑA ÁNGEL CÉSAR	ABOGADO	LA PAZ, B.C.
RODRÍGUEZ URIBE JULIÁN	ABOGADO	CDMX
RODRÍGUEZ VENEGAS ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CELAYA, GTO.
RODRÍGUEZ VIDAL RAÚL	ABOGADO	SALTILLO, COAH.
ROHDE PONCE ANDRÉS	ABOGADO	CDMX
ROJAS GRANADOS ÁLVARO ALEJANDRO	ABOGADO	CD. CUAUHTÉMOC, CHIH.
ROJAS HERNÁNDEZ GLADIS	CONTADORA PÚBLICA	PUEBLA, PUE.
ROJAS MERINO JAIME	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ROJAS MORGADO JOSÉ RODRIGO	CONTADOR PÚBLICO	CUERNAVACA, MOR.
ROJAS OREA CARLOS	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
ROJAS ORTEGA VÍCTOR	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
ROJAS QUEZADA KARLA ARLAE	CONTADORA PÚBLICA Y ABOGADA	GUADALAJARA, JAL.
ROJAS RAMOS NICOLÁS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
ROJO AYALA JUAN	CONTADOR PÚBLICO	TORREÓN, COAH.
ROJO YEBRA MARÍA EUGENIA	ABOGADA	CDMX
ROMÁN APODACA EFRÉN	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ROMÁN IBARRA ROLANDO ANDRÉS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ROMÁN SALCIDO ERNESTO ALFONSO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ROMERO ALEMÁN GONZÁLO	ABOGADO	CDMX
ROMERO ANAYA JAIME	ABOGADO	CDMX
ROMERO ANGUNDEZ DIEGO JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
ROMERO ÁVILA JUAN JAIME	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ROMERO LUNA LUIS	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
ROMERO MARTÍNEZ RAÚL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ROMERO RESENDEZ HIPÓLITO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ROMO GALICIA VÍCTOR MANUEL	ABOGADO	CDMX
ROMO GARCÍA JAIME	ABOGADO	CDMX
ROSADO ROBLEDO JUAN JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	TORREÓN. COAH.
ROSALES CONTRERAS GABRIEL LUIS	ABOGADO	CDMX
ROSALES RANGEL RODRIGO	ABOGADO	CDMX
ROSAS LUGO SANDRA LYDIA	ABOGADA	CD. OBREGÓN, SON.
ROSAS OCHOA VÍCTOR ADRIÁN	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
ROTTER AUBANEL SALVADOR	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RUBIO OZUNA CÉSAR HUMBERTO	FISCALISTA DEL AÑO 2019	TIJUANA, B.C.
RUBIO OZUNA JOSÉ ADALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	NOGALES, SON.
RUBIO PÉREZ TOMÁS HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RUBIO SALAZAR ROY	ABOGADO	TEPIC, NAY.
RUBIO VILLEGAS LUIS	ABOGADO	CDMX
RUEDA DEL VALLE IVÁN	ABOGADO	CDMX
RUEDA HEDUAN IVÁN	ABOGADO	CDMX
RUELAS GALLARDO GUADALUPE EUNICE	ABOGADA	CD. OBREGÓN, SON.
RUELAS GALLARDO SERGIO	ABOGADO	CD. OBREGÓN, SON.
RUIÍZ CHÁVEZ JESÚS ANTONIO	ABOGADO	OAXACA, OAX.
RUIZ CANTÚ DAVID	ABOGADO	SAN PEDRO GARZA GARCÍA, N.L.
RUIZ CRUZ MIGUEL	ABOGADO	XALAPA, VER.
RUIZ GALAZ JESÚS ANTONIO	ABOGADO	CD OBREGÓN, SON.

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
RUIZ GONZÁLEZ LUCERO	CONTADORA PÚBLICA	OAXACA, OAX.
RUIZ GORDILLO FRANKLIN MARTÍN	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
RUIZ HADDAD FLOR DE MARÍA	ABOGADA	XALAPA, VER.
RUIZ LÓPEZ DOMINGO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
RUIZ ROJAS RENÉ	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
RUIZ SAHAGUN FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
RUIZ VELÁZQUEZ RAMÓN	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
RUIZ VIRAMENTES MISAEL	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
RUIZ ZÚÑIGA MA LETICIA	CONTADORA PÚBLICA	RÍO VERDE, S.L.P.
RUVALCABA GUERRA ROBERTO	ABOGADO	AGUASCALIENTES, AGS.
RUVALCABA SÁNCHEZ JAIME	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
SABINES ZOYDO JUAN CARLOS	ABOGADO	CDMX
SAINOS LÓPEZ CHRISTIAN	ABOGADA	PUEBLA, PUE.
SAINZ ALARCÓN JORGE MANUEL	ABOGADO	CDMX
SAINZ ORANTES MANUEL	ABOGADO	CDMX
SAISA AQUILINA PRUDENCIO	CONTADOR PÚBLICO	TUXTEPEC, OAX.
SALANUEVA BRITO TULIO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SALAS AVILÉS EDUARDO	CONTADOR PÚBLICO	DURANGO, DGO.
SALAS GARCÍA JUAN RAMÓN	CONTADOR PÚBLICO	TAMPICO, TAMPS.
SALAYA GALLEGOS HUGO	CONTADOR PÚBLICO	VILLAHERMOSA, TAB.
SALAZAR LIMÓN DAMIÁN	ABOGADO	TIJUANA, B.C
SALAZAR MARTÍNEZ FELIPE DE JESÚS	ABOGADO	CD. JUAREZ, CHIH.
SALAZAR PÉREZ JUAN JOSÉ	CONTADOR PÚBLICO	ZAPOPAN, JAL.
SALAZAR PÉREZ LUIS EFRÉN	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
SALAZAR PÉREZ MARÍA OZANA	ABOGADA	CDMX
SALDAÑA MAGALLANES ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
SALGADO CASTRO OMAR ULISES	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
SALGADO LOYO ALFREDO	ABOGADO	CDMX
SALGADO RUBIO CARLOS IVÁN	CONTADOR PÚBLICO	LA PAZ, B.C.S.
SALINAS ARRAMBIDE PEDRO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
SALINAS FLORES MARTÍN	ABOGADO	REYNOSA, TAMPS.
SALINAS SALINAS LEOPOLDO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
SALLES-BERGES SÁNCHEZ JORGE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SALOMÓN TIZNADO JOSE LUIS	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
SALVADOR MIRAMÓN EFRAÍN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
SAMANO LARA JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SAMUEL HOLGUÍN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CHIHUAHUA, CHIH.
SANABRIA GUZMÁN YOLANDA BEATRIZ	ABOGADA	CDMX
SÁNCHEZ ARGUIJO GERARDO	ABOGADO	IRAPUATO, GTO.
SÁNCHEZ BARRANCO JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
SÁNCHEZ CABRERA SERGIO ANTONIO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
SÁNCHEZ CHAO GUILLERMO	ABOGADO	CDMX
SÁNCHEZ CRUZ ADALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
SÁNCHEZ DE LA CONCHA LUCERO	ABOGADA	CDMX
SÁNCHEZ GALGUERA LUIS	ABOGADO	CDMX
SÁNCHEZ HERNÁNDEZ ALEJANDRO	ABOGADO	CDMX
SÁNCHEZ JIMÉNEZ MANUEL DE JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
SÁNCHEZ LEÓN GREGORIO	ABOGADO	MORELIA, MICH.
SÁNCHEZ MARTÍNEZ ENRIQUE	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
SÁNCHEZ MARTÍNEZ JUAN GABRIEL	CONTADOR PÚBLICO	CELAYA, GTO.
SÁNCHEZ MEJÍA MERAB	ABOGADA	GUADALAJARA, JAL.
SÁNCHEZ MENESES MARGARITA ISABEL	ABOGADA	CDMX



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
SÁNCHEZ MIRANDA ARNULFO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
SÁNCHEZ MOCTEZUMA ALEJANDRO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
SÁNCHEZ OCHOA VÍCTOR MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
SÁNCHEZ PÉREZ FRANCISCO JAVIER	ABOGADO	MEXICALI, B.C.
SÁNCHEZ PÉREZ JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SÁNCHEZ PÉREZ LUIS ALBERTO	ABOGADO	MEXICALI, B.C.
SÁNCHEZ PINEDA CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	VERACRUZ, VER.
SÁNCHEZ RAMOS ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
SÁNCHEZ SÁNCHEZ LUIS ANTONIO	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
SÁNCHEZ SOTO GUSTAVO	ABOGADO	CDMX
SÁNCHEZ TAPIA CARLOS	ABOGADO	CDMX
SÁNCHEZ UGARTE FERNANDO	ABOGADO	CDMX
SANDOVAL CARRILLO YANETH	ABOGADA	CDMX
SANDOVAL ORTEGA OMAR	ABOGADO	ZAPOPAN, JAL.
SANTIAGO AGUILAR VIRGINIA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
SANTIAGO RODRÍGUEZ ROBERTO	ABOGADO	CDMX
SANTILLÁN ALATRISTE JUAN RUBEN	ABOGADO	CDMX
SANTILLANA SOLANA MIGUEL ANGEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	PUEBLA, PUE.
SANTINELLI GRAJALES SERGIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SANTOS DE ANDA MA. ESTHER	CONTADORA PÚBLICA	LEÓN, GTO.
SANTOS MARTÍNEZ ALEJANDRO	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
SANTOYO AMADOR DAVID	ABOGADO	CDMX
SARMIENTO TOVILLA MARCO ANTONIO	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
SARMIENTO ZORRILLA JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
SCAPACHINI NAVARRO MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SEPTIEN GONZALEZ RAFAEL	ABOGADO	CDMX
SERAFÍN ANAYA FELIPE	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
SERNA GÓMEZ JULIO CÉSAR	ABOGADO	CULIACÁN,SIN.
SERRANO DE LA VEGA JESÚS	ABOGADO	CDMX
SERRANO GARCÍA KARINA IVETTE	CONTADORA PÚBLICA	LEÓN, GTO.
SERRATO SANTILLANO ELIDA YASUKO	ABOGADA	TIJUANA, B.C.
SERVÍN GÓMEZ RODOLFO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
SERVÍN PEZA FRANCISCO M.	CONTADOR PÚBLICO	TORREÓN, COAH.
SILVA BRICEÑO ROLANDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SILVA FAZ JOSÉ CUAUHTEMOC	CONTADOR PÚBLICO	SAN LUIS POTOSÍ, SLP.
SILVA GÓMEZ FRANCISCO JAVIER	ABOGADO	ZAMORA, MICH.
SILVA GÓMEZ GERARDO MARTÍN	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
SILVA PEDROZA MIGUEL ÁNGEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SILVA SÁNCHEZ GAVITO JOSÉ CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SIORDIA ROJAS MIGUEL ANGEL	ABOGADO	MAZATLÁN , SIN.
SOBRINO DURÁN MANUEL	ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
SOLANA RAMÍREZ ELISEO MIGUEL	ABOGADO	QUERÉTARO, QRO.
SOLANO AGUILAR MANUEL FRANCISCO	ABOGADO Y ECONOMISTA	CDMX
SOLANO CORONEL ELIZABETH	ABOGADA	CDMX
SOLÍS CABALLERO VANESSA	CONTADORA PÚBLICA	SAN PEDRO GARZA GARCÍA, N.L.
<b>SOLÍS FARÍAS ADOLFO CUAUHTÉMOC</b>	<b>FISCALISTA DEL AÑO 2022</b>	<b>TIJUANA, B.C.</b>
SOLÍS FARÍAS ALBERTO	ABOGADO	AGUASCALIENTES. AGS.
SOLÍS GARCÍA JOSÉ JULIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SOLLOA GARCÍA ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
SORIANO ORTEGA JOSÉ LUIS	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
SOSA CERDA LUCIO HERIBERTO	ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
SOSA LÓPEZ IGNACIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
SPINOSO HEDED JORGE	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
SUÁREZ AMADOR MIGUEL ANGEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
TAMAYO PINO JUAN CARLOS	ABOGADO	CDMX
TAMEZ ZENDEJAS MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
TAPIA ARELLANO PEDRO	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
TAPIA GONZÁLEZ FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
TAPIA GONZÁLEZ KARINA JAQUELINE	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
TAPIA POSADAS JOSÉ LUIS	ABOGADO	CDMX
TAPIA REYNOSO ALBERTO	CONTADOR PÚBLICO	ZAPOPAN, JAL.
TAPIA TOVAR JOSÉ	ABOGADO	CDMX
TARIN PERINSKY FRANCISCO	ABOGADO	ENSENADA, B.C.
TEJEDA USCANGA FRANCISCO	ABOGADO	XALAPA, VER.
TÉLLEZ RAMÍREZ LYSSETTE	ABOGADA Y CONTADORA PÚBLICA	VERACRUZ, VER.
TÉLLEZ Y GARCÍA FLORENTINO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
TELLO FIGUEROA NORMA	CONTADORA PÚBLICA	MORELIA, MICH.
TERÁN ZACARÍAS GUSTAVO ANGEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
TIBURCIO TIBURCIO SERGIO ARTURO	ABOGADO	CDMX
TINAJERO GÁLVEZ LUIS RUBÉN	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
TORRE VALLES MANUEL DE JESÚS	ABOGADO	CDMX
TORRECILLAS CHAIRES JOSE MANUEL	CONTADOR PÚBLICO	NOGALES, SON.
TORRES ABRAHAM ALFREDO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
TORRES BENÍTEZ RUBÉN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
TORRES BOBADILLA MARÍA ARELI	CONTADORA PÚBLICA	PACHUCA, HGO.
TORRES FIGUEROA LUIS ROBERTO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
TORRES FLORES JUAN ALBERTO	ABOGADO	MONTERREY, N.L.
TORRES JUÁREZ FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
TORRES LÓPEZ JOSÉ FREDY	ABOGADO	OAXACA, OAX.
TORRES OMAÑA JOSÉ HUGO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
TORRES PALMA MARTÍN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	OAXACA, OAX.
TORRES RAMÍREZ JUAN HERIBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	VILLAHERMOSA, TAB.
TORRES RIVERO ALEJANDRO JAVIER	ABOGADO	CDMX
TORRES SÁNCHEZ JUAN JORGE	CONTADOR PÚBLICO	TIJUANA, B.C.
TORRES VIDAL ÁNGEL FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
TORRES VIDAL EDUARDO CRUZ	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
TORRUCO SALCEDO SITLALI	ABOGADA	CDMX
TOSTADO BASTIDAS JOSÉ LUIS	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
TOVAR FUENTES JOSÉ ADOLFO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
TRAHYN BAUTISTA MAURICIO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
TREJO ANEL OSCAR DANIEL	ABOGADO	TLALNEPANTLA, EDO. MEX.
TRIGO SUÁREZ EVA EDITH	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
TRON PÉREZ KUHN MANUEL	ABOGADO	CDMX
TRUEBA FANO JOSÉ MANUEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
TRUJILLO MEZA JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	MAZATLÁN , SIN.
TRUJILLO PACHECO HÉCTOR	CONTADOR PÚBLICO	ORIZABA, VER.
UITZIL MAY MIGUEL ÁNGEL	CONTADOR PÚBLICO	CANCÚN, Q. ROO.
URBINA NANDAYAPA ARTURO DE JESÚS	ABOGADO	CDMX
URIBE GARCÍA HORACIO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
URZÚA HERNÁNDEZ MAURICIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
URZÚA HERNÁNDEZ SERGIO	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
VACIO GONZÁLEZ GUILLERMO	ABOGADO	ZACATECAS, ZAC.
VALDÉS VALDÉS IGNACIO	ABOGADO	TIJUANA, B.C.
VALDÉS VALENCIA JORGE LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CHIHUAHUA, CHIH.



NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
VALDOVINOS LEMUS JUAN	CONTADOR PÚBLICO	CHILPANCINGO, GRO.
VALENTÍN PELAGIO CARLOS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CIUDAD ALTAMIRANO, GRO.
VALENZUELA LOZANO ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
VALERA BENITO JOSÉ LUIS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VALERIO FERNÁNDEZ ARACELI	CONTADORA PÚBLICA	GUADALAJARA, JAL.
VALLEJO CALDERÓN RUBÉN FÉLIX	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
VALLEJO MONTAÑO VIRGILIO ANTONIO	ABOGADO	CDMX
VALLEJO SOLÍS RAÚL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	SAN MIGUEL DE ALLENDE, GTO.
VALLES ARAGÓN JESÚS ROBERTO	ABOGADO	CHIHUAHUA, CHIH.
VALTIERRA GUERRERO JOAN IRWIN C	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VANEGAS CASTELÁN FERNANDO	CONTADOR PÚBLICO	MONTERREY, N.L.
VANEGAS CORTÉS DAVID	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VARGAS ALVARADO NESTOR	ABOGADO	CDMX
VARGAS LÓPEZ ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
VARGAS MENESES AGUSTÍN	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VARGAS SALANUEVA NARCISO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VARGAS VALLEJO CARLOS JESÚS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VASCONCELOS PÉREZ ADOLFO	CONTADOR PÚBLICO	PUEBLA, PUE.
VÁSQUEZ PACHECO SERGIO	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
VASQUEZ SANTIAGO JAVIER PEDRO	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
VÁSQUEZ VALENCIA EDER ELEAZAR	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
VÁZQUEZ FLORES JOSÉ ADRIÁN	ABOGADO	CD. JUAREZ, CHIH.
VÁZQUEZ HERNÁNDEZ ENRIQUE ARTURO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VAZQUEZ LESSO ALEJANDRO	CONTADOR PÚBLICO	LEÓN, GTO.
VÁZQUEZ LICEA CARLOS JAVIER	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VÁZQUEZ MAGAÑA ABRAHAM	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
VÁZQUEZ ROBLES MIGUEL ÁNGEL	ABOGADO	CDMX
VAZQUEZ RODRÍGUEZ JESÚS	ABOGADO	CDMX
VÁZQUEZ SILVA MARÍA ELISA	ABOGADA	CDMX
VEGA CANUDAS JOSÉ FERNADO	ABOGADO	CDMX
VEGA CARRILLO ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	MÉRIDA, YUC.
VEGA VARGAS FERNANDO RAMIRO	ABOGADO	CDMX
VEGA VILLA VÍCTOR ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
VEIVAR ESCOBEDO ABEL	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VELA PEÓN ANTONIO LABERTO	ABOGADO	CDMX
VELARDE MILLER RAYMUNDO RAÚL	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
VELARDE SILVA FERNANDO CAMILO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
VELASCO ORTIZ BETZABÉ	ABOGADA	OAXACA, OAX.
VELASCO REYNA MOISÉS	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
VELÁSQUEZ MELÉNDEZ VICENTE	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VELÁSQUEZ PONCE ADRIÁN	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIS.
VELÁZQUEZ ÁVALOS JORGE	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
VELÁZQUEZ CRUZ RICARDO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
VELÁZQUEZ ELIZARRARAS MIGUEL ÁNGEL	ABOGADO	CDMX
VELDERRAIN ENRIQUEZ JUAN LUIS	ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
VENEGAS ÁLVAREZ SONIA	ABOGADA	CDMX
VENTURA IBARÍAS RAÚL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	TAPACHULA, CHIS.
VERA AMAYA ALFREDO LAURO	ABOGADO	MORELIA MICH.
VERDALETT TORRES JORGE ALBERTO	ABOGADO	TONALÁ, CHIS.
VERDUZCO REINA CARLOS JAVIER	ABOGADO	CDMX
VERGARA NAVA SILVINO	ABOGADO	PUEBLA, PUE.

NOMBRE	TÍTULO	CIUDAD
VERGARA SARACHO JOSÉ FERNANDO	ABOGADO	CULIACÁN, SIN.
VERVER Y VARGAS FUNES LUIS CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	GUANAJUATO, GTO.
VICTORIO DOMÍNGUEZ JUAN CARLOS	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VIDAL RAMÍREZ CARLOS AUGUSTO	ABOGADO	CDMX
VIDALES VIDAL AGUSTÍN ALBERTO	ABOGADO	HERMOSILLO, SON.
VIESCA ALCARAZ DANIEL HETZABEL	CONTADOR PÚBLICO	CULIACÁN, SIN.
VIEYRA MARQUEZ ARTURO	ABOGADO	CDMX
VILLALOBOS CARDONE HUMBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VILLALOBOS GONZÁLEZ HECTOR	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
VILLANUEVA LOMELÍ DAVID	ABOGADO	PUEBLA, PUE.
VILLARREAL BENAVIDES HIRAM JUAN	ABOGADO	SAN PEDRO GARZA GARCÍA, N.L.
VILLARREAL FLORES RAÚL ALFONSO	ABOGADO	SALTILLO, COAH.
VILLASEÑOR TADEO GUILLERMO	ABOGADO	CDMX
VILLAVEDECRISANTOS JUVENAL OCTAVIANO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
VILLEDA MEJÍA CLAUDIA GABRIELA	ABOGADA	CDMX
VILLEGAS GUTIÉRREZ PEDRO ALFREDO	ABOGADO	CDMX
VILLEGAS MANCILLA ADRIÁN	CONTADOR PÚBLICO	XALAPA, VER.
VILLEGAS ORTIZ EDUARDO ERNESTO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
VITE BANDALA SILVESTRE	ABOGADO	CDMX
VIVAR ALVAREZ ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
VIVAR ÁLVAREZ GUADALUPE	ABOGADO	OAXACA, OAX.
WABI DORBECKER MICHEL ANTONIO	ABOGADO	MÉRIDA, YUC.
WILSON LOAIZA FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	GUADALAJARA, JAL.
WITT GONZÁLEZ ANABELL	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
YABER CORONADO PAOLA	ABOGADA	CDMX
YÁÑEZ LEDESMA FRANCISCO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
YBARRA YSUNZA RAÚL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
YLLESCAS VÁZQUEZ JUAN DE DIOS	ABOGADO	CDMX
YSUSI FARFÁN JULIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ZALDÍVAR SÁNCHEZ MARIO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ZAMORA MONROY ALICIA	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
ZAMORA MONROY MARIBEL	CONTADORA PÚBLICA	CDMX
ZARAGOZA BUENDÍA JOSÉ ALFREDO	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
ZÁRATE LÓPEZ JOSÉ BOLÍVAR	ABOGADO	OAXACA, OAX.
ZAVALA ESTRADA DANIEL	CONTADOR PÚBLICO Y ABOGADO	CDMX
ZAVALA LÓPEZ LUIS MIGUEL	CONTADOR PÚBLICO	SAN MIGUEL DE ALLENDE, GTO.
ZAVALA MARTÍNEZ ABIMAEI	ABOGADO	CDMX
ZAVALA TÉLLEZ MARIO	CONTADOR PÚBLICO	MEXICALI, B.C.
ZAVALA URIBE JORGE DE GUADALUPE	ABOGADO	GUADALAJARA, JAL.
ZENTENO GARCÍA GIL ALONSO	ABOGADO	CDMX
ZENTENO JUÁREZ SAÚL	CONTADOR PÚBLICO	OAXACA, OAX.
ZESATI AHUED ROBERTO	CONTADOR PÚBLICO	CDMX
ZETINA CARDONA CARLOS SANTIAGO	ABOGADO	CDMX
ZÚÑIGA SEYDLER GERMÁN	CONTADOR PÚBLICO	QUERÉTARO, QRO.
ZÚÑIGA URIBE GUILLERMO	ABOGADO	SAN LUIS POTOSÍ, S.L.P.





# FORO DE OPINIONES

---

---

**P**ara lograr la grandeza, el desafío no se trata de seguir una teoría más o menos válida, sino de construir con los materiales que se tengan a la mano. Porque lo inevitable debe aceptarse, y, sobre todo, aprovecharse. El verdadero carácter resiste la prueba de las emergencias. Porque el despertar es difícil sólo para los débiles. Los Fiscalistas más perspicaces, experimentados y valientes pasarán a la historia como una legión de guerreros que sortearon desafíos inéditos con entereza, consenso y responsabilidad. La memoria de nuestros contribuyentes recordará su carácter y su capacidad para adaptarse. Y por ello, estas honoras páginas se llenan de sabiduría con sus palabras para explicar las encrucijadas de la fiscalización, los mecanismos de defensa, y los alcances de las estrategias tributarias.

Agradecemos que en este Foro de Opiniones compartan sus vivencias, esfuerzos y las decisiones que dirigen los destinos del patrimonio de los contribuyentes. Su autoridad representa nuestro punto de partida y de referencia. Y, más importante aún, nuestro bastión intelectual, técnico y moral. A nuestros Fiscalistas que aquí vierten sus ideas, les decimos que en cada uno de sus actos, habita la esperanza de vencer a las fuerzas que corrompen el orden y atentan contra el imperio de la justicia. Y esa esperanza está puesta en su carácter, más que en el conocimiento de las leyes. En la autonomía de sus encomiendas está la clave que asegura la victoria de la justicia.

Gracias por llevar en alto la práctica de la Defensa Fiscal y dar el ejemplo de lealtad, entrega, capacidad, vanguardia y patriotismo. Ustedes ponen su vida en pro de las mejores intenciones. Y la fuerza de su ejemplo nos alienta y enorgullece. Ustedes tienen en sus manos la responsabilidad de que los contribuyentes de una nación entera se transformen o se resistan a los cambios del mundo. En sus valores y pensamientos México cuenta con las armas de la razón para enfrentar el futuro. Valoramos su liderazgo y su integridad como pilares esenciales de nuestra edición especial anual, y millones de lectores atenderán a sus criterios con estima y agradecimiento. ¡Honor a quien honor merece!



# LOS RETOS DE LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

**U**na frase que todos ocupamos dentro de nuestras reflexiones es “el tiempo pasa volando, en un abrir y cerrar de ojos”; sin embargo, hay veces que los cambios no se perciben como importantes y trascendentes.

Un ejemplo de lo anterior fue el cambio paulatino que ha tenido la forma de notificar a las partes los autos o resoluciones jurisdiccionales en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues de un criterio totalmente protector, se ha ido transitando a través de varias reformas legislativas a un esquema diferente, en el que las partes juegan un rol determinante.

En efecto, antes de la entrada en vigor de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo todos los involucrados en la materia estábamos convencidos, debido una tradición del juicio de nulidad, que todas las notificaciones a las partes debían ser personales, lo que implicaba en última instancia que la instrucción del juicio fuera mas lenta y se ocuparan mayores recursos humanos y materiales del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en cumplir con el mandato legal. El esquema tradicional cambió desde la entrada en vigor de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo al establecer un esquema de notificación mixto, pues por un lado se sigue permitiendo las notificaciones personales o por oficio a las partes; y, por otro se estableció un procedimiento a través de avisos electrónicos, que más tarde dieron origen al boletín jurisdiccional a través del cual se notifican todas las resoluciones y acuerdos emitidos en el juicio, es decir, actualmente el sistema que se sigue es un híbrido entre una notificación por lista y una electrónica.

Al respecto, se debe resaltar el tema de que existe todavía la posibilidad de que se realicen notificaciones personales o por oficio a las partes, en dos situaciones, a saber: Una reglada, previstas dos hipótesis en el artículo 67, de la ley tantas veces citada, para el caso del tercero en el juicio y para presentar algún testigo; y otra discrecional reservada al Magistrado Instructor de manera excepcional, cuando lo estime necesario y lo funde y motive en el acuerdo respectivo. Por lo tanto,

resulta claro que actualmente favoreciendo la economía procesal y la prontitud en la debida integración de la instrucción se encuentra funcionando de manera debida en la página electrónica del Tribunal, las notificaciones realizadas a través del boletín electrónico.

También debe señalarse que se ha avanzado en la accesibilidad y amigabilidad en la búsqueda de las notificaciones en el boletín electrónico, en este momento, desde cualquier lugar en donde se tenga acceso a la internet, se puede consultar la página web del Tribunal y de manera ordenada aparecen en una sola pantalla, las opciones para el juicio tradicional, a través del boletín electrónico; para el juicio en línea versión 2.0 (SJL V2); y, para el juicio en línea versión 1 (SJL V1).

En relación con la interposición de incidentes de nulidad de notificaciones los mismos se han reducido con el uso automatizado del boletín electrónico, pues los errores humanos también han disminuido; al respecto quisiera resaltar la Jurisprudencia IX-J-SS-30, emitida por el Pleno Jurisdiccional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que resulta de observancia obligatoria para todos los integrantes del propio Tribunal, cuyo rubro es: “NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA. DEBE ENTENDERSE POR REALIZADA CON LA SOLA PUBLICACIÓN EN EL BOLETÍN JURISDICCIONAL Y CON INDEPENDENCIA DEL ENVÍO DE LOS AVISOS ELECTRÓNICOS”. Con la emisión de esta jurisprudencia se acredita el cambio de paradigma en las notificaciones realizadas dentro del Juicio Contencioso Administrativo.

Maestra en Derecho por la UNAM. En el TFJA se ha desempeñado por 35 años en diversos cargos, de los cuales 17 ha sido Magistrada. Fue fundadora y Presidenta de la Tercera Sala Regional de Oriente y de la Sala Especializada en Materia de Propiedad Intelectual; y Magistrada integrante de la Junta de Gobierno y Administración. Desde julio de 2021 es Magistrada de la Sala Superior.

cioso Administrativo. Por último, cabría hacer la pregunta si es suficiente con la transformación que ha tenido el procedimiento de notificación en el contencioso administrativo federal, pregunta que en mi opinión se debe responder de manera negativa, pues estimo que se debe seguir trabajando en llegar a una verdadera notificación electrónica en el juicio

tradicional, en la que las partes puedan tener acceso a todos los documentos, acuerdos y resoluciones que integren el expediente y para ello se debe tener un expediente digital o electrónico que sirva también como testigo fidedigno de la integración del juicio; de ahí que todavía falte camino por recorrer.



**LUZ MARÍA ANAYA DOMÍNGUEZ**

**MAGISTRADA INTEGRANTE DE LA SEGUNDA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA**



# EL ASESOR FISCAL, EL ROBIN HOOD DE LOS CONTRIBUYENTES

**N**o es un secreto la política económica de nuestro gobierno federal, que para el 2024, casualmente año electoral, se tenga que hacer de más recursos de los habituales, esto para poder satisfacer el presupuesto de Egresos aprobado por nuestro poder legislativo, a petición por supuesto del ejecutivo. Se aprietan cinturones en gasto operativo, sin embargo en proyectos insignia y propaganda se hace un despilfarro increíble para poder presumir antes de la salida del presidente el desarrollo que tanto prometió. En primer lugar se prevé que la recaudación suba, y mucho por facultades de comprobación y se suman a éstas la facultades de gestión que llevan a cabo las Autoridades.

Desde los tiempos del antiguo Jefe del SAT Aristóteles Núñez, se han ido desarrollando mecanismos de fiscalización a los contribuyentes, sin embargo habían estado sido operados de forma aislada, con la llegada del CFDI 4.0 los cruces se han ido perfeccionando y cada vez son más exactos, o parecieran serlo por parte de las autoridades fiscalizadoras.

El SAT y sus secuaces se han encargado de estigmatizar las acciones de los contribuyentes y asesores, implementando sistemas como el 69B, Esquemas reportables etc. Sin embargo el Asesor Fiscal se ha erigido como el Robin Hood de los contribuyentes, ya que a pesar de los reveses que se han obtenido en sentencias, tesis, jurisprudencias y demás, se sigue en el estudio de nuevas formas de protección a los particulares. Es claro que la mano del estado ha sido partícipe de resoluciones en el poder judicial, esto se evidencia actualmente con la dimisión del Ministro Zaldívar a la corte, y que el mismo presidente al enviar la terna que lo sustituirá, menciona que serán personajes en pro de su proyecto de Nación.

Éstas declaraciones son como un valde de agua fría para nosotros, que estamos en la trinchera defendiendo los abusos de autoridades Administrativas, que muchas veces lo hacen únicamente en pro de la recaudación, sin tomar en cuenta el estado de Derecho y la Justicia a los gobernados, es nuestro deber como asesores fiscales, el velar por los intereses y evitar estos atropellos a nuestros clientes. Recibimos cada una de los reveses en los tribunales, como una nueva oportunidad para mejorar, estudiar y sobre todo aprender de los mejores.

Recuerdo mucho una frase que escuché en un congreso de ésta revista hacer 10 años, que mencionaba que el Fiscalista siempre es un Producto en Proceso, jamás un Producto terminado. Ésta frase me ha colmado a ser participe de un cambio en el paradigma jurídico, por que en el día a día, nos encontramos que ante las arbitrariedades de las autoridades, dependen de nuestro actuar el futuro y patrimonio de muchas Empresas, Empresarios, Trabajadores y sus familias, y es nuestro deber profesional dar el máximo y seguir estudiando para poder ser ese personaje, muchas veces anónimo, que permite que las empresas sigan operando.

Director del despacho Comunicación perfecta SA. de C.V.  
Socio fundador del despacho Asesoría y Desarrollo Integral de Negocios.  
Contador Público y Licenciado en Derecho.  
Maestro en Derecho Fiscal.  
Catedrático de las asignaturas de Contribuciones, Derecho Administrativo y Amparo.



**JORGE ADRIÁN HERNÁNDEZ**



# LA BÚSQUEDA DEL BENEFICIARIO CONTROLADOR

**L**a o las personas más importantes de una entidad económica, el beneficiario controlador, quien, bajo descripción de la Ley Federal para la Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI) son aquellas personas que pueden imponer su voluntad en las directrices de las empresas, tienen injerencia en las decisiones financieras, administrativas y se encarga de manejar los “hilos” tras bambalinas, trasladado esto en la realidad, es aplicable para conglomerados corporativos, PYMES, o incluso, fideicomisos o asociaciones en participación, son, personajes buscados exhaustivamente, y no solo por la famosa Ley Antilavado, ya que a partir del 2022, también se suma a los esfuerzos por identificarlos el Código Fiscal de la Federación y por supuesto, su valiente comisario, el Servicio de Administración Tributaria.

¿Quién es el beneficiario controlador?, es la persona o grupo de personas físicas que directa o indirectamente, o por medio de otra o de cualquier acto, obtienen un beneficio derivado de una persona moral, fideicomiso o cualquier otra figura jurídica, o ejercen control sobre dichas entidades. En términos prácticos, son quienes ejercen el control de las empresas o de la toma de decisiones, y son en quien recaen los recursos provenientes de las actividades económicas que lleven a cabo las empresas. Por ejemplo, cuando por medio de la titularidad de valores o contratos, pueden imponer decisiones en la asamblea de accionistas, ejercer el voto de más de 15% del capital o decidir directa o indirectamente sobre la administración de la empresa o figura jurídica.

Derivado de la reforma al Código Fiscal que entró en vigor el 01 de enero del 2022, las empresas tienen la obligación de identificar al beneficiario controlador, si bien es cierto que ya pasó un tiempo considerable, y a pesar de las reglas de carácter general que han sido puestas a disposición para los contribuyentes por el SAT, aún existen dudas y omi-

siones por parte de los obligados para el cumplimiento cabal de esta, ya que, se debe tener a disposición una serie de requisitos con los que identifiquen la información de estos personajes. Estas regulaciones buscan mejorar la transparencia financiera y asegurar que las autoridades pertinentes tengan información sobre quiénes son los verdaderos dueños o personas con control en las empresas, lo que ayuda a prevenir actividades ilegales o financieramente riesgosas.

El concepto de “beneficiario controlador” ha cobrado importancia en el ámbito de la legislación mexicana con la implementación de regulaciones para la prevención del lavado de dinero y financiamiento al terrorismo. En el marco de estas leyes, las entidades están obligadas a identificar y registrar a los beneficiarios controladores como parte de sus actividades.

Esta obligación de las personas morales relativa a identificar y mantener actualizada la información y documentación de identificación de sus beneficiarios controladores, se estableció mediante adición de los artículos 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies del Código Fiscal de la Federación (CFF) en correlación las reglas 2.8.1.20 a la 2.8.1.23 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) 2022 y vigente para el 2023, así como los artículos 84-M y 84-N del propio CFF, con ella se busca disminuir la evasión

Dirigente y Socio de la Firma Estrada Corporativo y miembro del Instituto de Contadores Públicos de Nuevo León (ICPNL).  
Formación académica como Contador Público por la Universidad Metropolitana de Monterrey.  
Maestrante en Negocios en la Universidad Metropolitana de Monterrey, Actualmente cursa la Maestría en Impuestos en el Instituto de Especialización para Ejecutivos (IEE).  
Ha colaborado en innumerables despachos contables y fiscales en Monterrey.



**JUAN ÁNGEL ESTRADA MUÑIZ**



fiscal y cumplir con el intercambio de información internacional pero dentro del ámbito fiscal.

Es importante señalar que, cuando no se identifi- que a persona física alguna bajo los criterios estableci- dos en las reglas de carácter general, en particular la 2.8.1.20., en relación con el artículo 32-B Quáter del CFF, se considerará como beneficiario controlador a la persona física que ocupe el cargo de administrador único de la persona moral o equivalente. En caso de que la persona moral cuente con un consejo de administración u órgano equivalente, cada miembro de dicho consejo se considerará como beneficiario controlador de la persona moral.

De lo anterior se desprende que, el beneficiario controlador siempre será una persona natural.

Del artículo 32-B Ter de Código Fiscal se desprende que, las figuras jurídicas están obligadas a obtener y conservar, como parte de su contabilidad, y a proporcionar al Servicio de Administración Tri- butaria, cuando dicha autoridad así lo requiera, la informa- ción fidedigna, completa y actualizada de sus beneficiarios controladores. En correlación al artículo, la regla vigente 2.8.1.21 de la RMF estipula en su contexto que los sujetos obligados “deberán implementar procedimientos de control internos debidamente documentados. Estos procedimientos serán todos aquellos que sean razonables y necesarios para obtener y conservar la información sobre la identificación de los beneficiarios controladores y se considerarán parte de la contabilidad que el SAT podrá requerir”.

**Cada sujeto obligado debe implementar su metodología que contenga los lineamientos necesarios para subsanar la encomienda, así como el seguimiento y actualización de la documentación que soporte del cumplimiento de esta obligación.**



En términos prácticos, cada sujeto obligado debe implementar su metodología que contenga los lineamientos necesarios para subsanar la encomienda, así como el segui- miento y actualización de la documentación que soporte del cumplimiento de esta obligación, ya que, en caso de incumplimiento a lo mencionado anteriormente, se estarían cometiendo las infracciones señaladas en el artículo 84-M del CFF, lo que daría origen a la aplicación de las sanciones señaladas en el artículo 84-N de este CFF que van desde el medio millón de pesos hasta los dos millones de pesos, y Por si fuera poco, adicional a la imposición de las sanciones descritas, el incumplimiento generaría que la opinión de cumplimiento de las obligaciones fiscales sea emitida en sentido negativo, de conformidad con la fracción IX del artículo 32-D del CFF.

Aquí es donde les pregunto, ¿qué tan importantes son estos personajes?, la respuesta es, si son muy importantes, ya que llevan mano en cuanto a la relevancia financiera, tanto para la entidad jurídica como para las autoridades y terceros.



*“... El más competente y virtuoso plantel educativo que jamás nación alguna logrará poseer...”*

*“Dura est lex, sed est lex.”*

escueladederechoignaciozaragoza.edu.mx

Tel.: 222.232.2762

3 Poniente #1715, Barrio San Sebastián, Puebla, Pue. CP. 72090





# SECRETO FINANCIERO, FORMA PARTE DEL DERECHO A LA VIDA PRIVADA

**U**no de los objetivos primordiales del derecho, es salvaguardar la vida privada, concepto que abarca el “secreto financiero”, englobando en éste, el derecho del contribuyente al mantener en confidencialidad la información de sus cuentas bancarias, si no existe una orden judicial previa a la solicitud de información por parte del ministerio público.

Los garantes de esta información son las instituciones de crédito que están obligadas a proteger el derecho a la privacidad de sus clientes y usuarios, considerando como información confidencial todo aquello relacionado con depósitos, retiros, usuarios de la banca, titulares de cuentas, servicios o cualquier tipo de operaciones que se encuentran detalladas en el artículo 46 de la Ley de Instituciones de Crédito. El artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos protege el derecho a la vida privada de las personas. Para salvaguardar ese derecho, en el marco de las operaciones y servicios bancarios, el legislador estableció en el artículo 142, primer párrafo, de la Ley de Instituciones de Crédito el “secreto bancario”, el cual impide a las autoridades bancarias brindar información, datos o documentación de sus clientes o usuarios. En contraste, la fracción I de ese mismo artículo 142 establece que las instituciones bancarias podrán brindar esa información cuando el fiscal general de la República o el servidor público en quien delegue facultades la solicite para la comprobación de un delito, sin que para ello sea necesario

que de manera previa un juez autorice dicha petición. El control judicial en materia penal es obligatorio cuando un acto de autoridad (como la solicitud de información bancaria) puede significar una afectación a los derechos fundamentales reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales, porque asegura que dicho actuar esté justificado y no sea arbitrario. Por esa razón en Tesis de jurisprudencia 150/2023 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de cuatro de octubre de dos mil veintitrés, publicada el viernes 13 de octubre de 2023 en el Semanario Judicial de la Federación establecen que el artículo 142, fracción I, de la Ley de Instituciones de Crédito es inconstitucional, en virtud de que permite que el ministerio público acceda a información bancaria de las personas, sin un control previo que permita a la autoridad judicial verificar si hay elementos que justifiquen esa intromisión a la vida privada en respeto de la Constitución y de los tratados internacionales.

Socia Directora de la Firma Belmonte, Beles y Asociados.  
Egresada de la Facultad de Derecho de la UNAM.  
Quince años experiencia en materia fiscal e impuestos.  
Asesor jurídico externo de empresas nacionales e internacionales.  
Ponente de temas fiscales y financieros ante diversas audiencias.  
Diversos Diplomados en materia fiscal e impuestos.



**SHERIDA BELMONTE MATA**



# LOS INTANGIBLES, ¿AÚN FUNCIONAN?

**M**uchas veces hemos escuchado acerca de la figura de los intangibles la cual podemos definir, por exclusión, como todo aquello que no se puede tocar ni pesar, como es el caso del capital intelectual, identificándose así, esencialmente, como las marcas y patentes, que van creando valor a lo largo de la historia de una empresa.

La Ley Federal de Protección a la Propiedad Industrial, establece las bases, a través, de las cuales se pueden obtener los derechos de una marca, patente, modelo industrial y/o dibujo industrial, definiéndose cada una de ellas en el cuerpo de dicha Ley, siendo necesario el registro de cada uno de ellas ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI).

El aporte contable y fiscal de los activos intangibles deben de ser materia de una valuación preferentemente por un corredor público autorizado por la Secretaría de Economía del Gobierno Federal, este último tiene facultades expresas dentro de la Ley Federal de la Correduría Pública para realizar las valuaciones de este tipo, otra opción viable sería de valuadores con registro vigente del Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales (INDAABIN).

En cuanto a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), el efecto fiscal relevante es la deducibilidad de los intangibles. La deducción está contemplada en el artículo 25 de la LISR, que menciona que se podrá efectuar por cargos diferidos, considerando que los mismos pueden tener dos efectos: estar registrados en el activo diferido e irse amortizando año con año, o bien, que no se amorticen pero que vayan generando valor año con año. La norma de información financiera C-8, señala que todo gasto relacionado con darle valor a la empresa, incrementará la valía de la marca.

El artículo 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), señala que son bienes intangibles y lo relacionan directamente con la venta de intangibles con la excepción de los derechos de autor, la marca es el capital intelectual de la empresa, así como todo aquel valor agregado que se fue acumulando con el paso de los años.

Las Normas de Información Financiera, específicamente

la NIF C-8 le da tratamiento a los intangibles con ciertas características principales, como, los costos en que se incurran o derechos o privilegios que se adquieran con beneficios económicos específicos durante los periodos en que fueran incurridos o adquiridos, así pues, los beneficios futuros para la entidad frecuentemente representados en el presente en forma intangible; su característica de activo da significado económico más que su existencia material específica.

En el caso de activos identificables, generan beneficios económicos a una entidad son, siendo adquiridos indebidamente o en una adquisición de negocios, estos, pueden ser vendidos, rentados o transferidos por el adquirente; estos incluyen activos intangibles como marcas, patentes, ciertos conocimientos y otros similares.

En particular, los beneficios que aportan los activos intangibles son en el sentido de permitir que las operaciones reduzcan los costos y aumenten los ingresos en el futuro. Sin embargo, que carezcan de características físicas, no impide el que se les considere como activos válidos, si bien se les da su significado económico más que su mas existencia material y específica.

En este importante tópico, recomendamos que adicionalmente al registro de la marca, se lleve a cabo la venta o renta de la misma para efectos de poder llegar a la deducibilidad del intangible, considerando que hay algunos casos en los que resulte conveniente que la marca siga generando valor en sí misma, estableciéndose un interesante y útil proceso de juego de valores entre acreedor y deudor para la deducibilidad del intangible.

Licenciado en Ciencias Jurídicas por la Universidad Regiomontana, A.C. Maestro en Derecho Fiscal, Doctor en Derecho por el Instituto Universitario Puebla. Delegado Fundador Prodecon Tabasco, Miembro del Grupo IFA México (International Fiscal Association) y de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal (AMDF). Director General de SL CORP. Poseedor de la Venera Gran Defensor del Contribuyente otorgada por el Supremo Consejo de Grandes Defensores de la Patria.



**LUCIO SOSA CERDA**



# SAN MIGUEL DE ALLENDE, HOY ES MEJOR CADA DÍA

**E**l presidente municipal de San Miguel de Allende, Guanajuato, Lic. Mauricio Trejo Pureco ha logrado mantener en el corriente año el nivel de calidad de vida de los ciudadanos sanmiguelenses en materia de seguridad, paz y tranquilidad; prosperidad y desarrollo; calidad de vida y bienestar; eficiencia administrativa y buen gobierno; así como el orden y equilibrio sustentables; esto tanto en la zona urbana de la Ciudad, así como en sus más de 540 comunidades que la integran.

Este valioso logro cobra mayor importancia cuando se toma en consideración que en los años de 2022 y 2023 no se ha generado incremento alguno en el Cobro del Impuesto Predial que está a cargo de los Ciudadanos Sanmiguelenses; acción con la cual Mauricio Trejo Pureco no solamente ha decidido privilegiar de manera consciente y responsable el bolsillo de los ciudadanos; sino que para el próximo año 2024, nuevamente tomó la determinación de no aplicar incremento alguno, privilegiando de nueva cuenta el beneficio de los sanmiguelenses.

Si consideramos que en el año de 2022 México cerró con una Inflación del 7.82%, es decir, la más alta en dos décadas; y que en 2023 se sitúa en el 4.26%; resulta evidente que la acción en favor de privilegiar el bolsillo de la población tiene aún más valor, máxime que como se ha señalado, la calidad de los servicios públicos en dicho municipio no ha disminuido en ningún momento, sino más bien se ha ido superando su calidad en comparación con los brindados en el pasado, lo que sin duda ha requerido de la aplicación de estrategias financieras y políticas de ahorro y eficiencia, mismas que el presidente municipal conoce y aplica de forma ejemplar.

En materia de Turismo, San Miguel de Allende recibió durante 2022 a más de un millón y medio de turistas y visitantes, lo que generó una derrama económica de más de 3 300 millones de pesos; además de que se ha mantenido como el «Mejor Destino de Bodas» en el país, contando actualmente con un registro de más de 800 bodas celebradas y una derrama económica de más de 1 800 millones de pesos.

En lo que se refiere al tema de Seguridad, se ha trabajado con la población y la sociedad civil organizada, lo que ha gene-

rado una disminución de un 24% el índice de homicidios dolosos; 17% el índice de robos a casa-habitación y 16% el índice de robos a negocios; además, se creó la Policía Turística y actualmente se atienden reportes en el sistema 9-1-1 en tiempo récord, menos de 10 minutos.

Para los campesinos se han generado acciones de apoyo tales como el programa de entrega de semilla mejorada para más de 900 familias sanmiguelenses que se ubican en las comunidades; así como el fortalecimiento de Granjas Familiares que ha visto beneficiadas a más de 1 276 familias sanmiguelenses; de igual forma se impulsa el Programa de mejoramiento de Caminos Saca Cosechas con la rehabilitación de más de 8 kilómetros lineales de camino y con el apoyo a pequeños Agricultores, con lo que se benefició a 329 productores sanmiguelenses, así como 658 hectáreas, que mejoraron sus cultivos, para maximizar su producción.

Con la consecución de todos estos logros, sin condicionar el bolsillo de los sanmiguelenses, está más que demostrado que las habilidades del presidente municipal Mauricio Trejo han sido puestas prueba por el mismo, con un resultado destacado y ejemplar.

Por cierto... No dejen de visitarnos, porque “San Miguel de Allende está Mejor Cada Día”, y no basta solo con decirlo, la mejor parte será que Ustedes mismos vengán a disfrutar de sus múltiples cualidades y características, de entre las cuales la más importante de todas es el carisma, la hospitalidad y la calidez de todos nosotros los sanmiguelenses.

Director de Finanzas y Tesorería Municipal de San Miguel de Allende, Gto. Contador Público, Licenciado en Comercio Internacional y Licenciado en Derecho. Diplomados en Amparo y en Derechos Humanos en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en Contabilidad Gubernamental en la Universidad de Guanajuato, en Comercio Exterior en la Universidad Virtual Tributaria y de Comercio Exterior (UVTCE) y un Diplomado en el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de Norteamérica en materia de Prevención de Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo. Se ha desempeñado como Perito Contable y Aduanero.



**RAÚL VALLEJO SOLÍS**



# COMPROBANTES FISCALES DIGITALES, PUERTA DE ENTRADA PARA LA FISCALIZACIÓN

**P**artiendo de lo que marcó el Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024, en el cual establece dentro de sus lineamientos generales en materia de fiscalización lo siguiente:

*“No habrá incrementos de impuestos en términos reales ni aumentos a los precios de los combustibles por encima de la inflación. Tanto estos como las tarifas eléctricas se reducirán hacia mediados del sexenio,.....*

*Al mismo tiempo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por medio de la Unidad de Inteligencia Financiera, combatirá con rigor la evasión fiscal”.*

A su vez el Servicio de Administración Tributaria en su reglamento interior dispone de diversas acciones para cada una de sus áreas encaminadas a establecer procesos cada vez más eficientes en materia de fiscalización, recaudando con una mejora continua en sus funciones con base en el uso de tecnologías de información y aprovechando sus Facultades de Gestión y Comprobación.

El éxito de los llamados “cruces de información” se ha logrado gracias a que con dichos avances en el uso de la tecnología hoy la autoridad puede identificar inconsistencias mediante cruces y sistemas de parámetros estandarizados, contando con un control total de operaciones (ingresos, inversiones, costo, gasto y retenciones).

Los métodos tradicionales de fiscalización se ejercen cada vez en menor número, teniendo una modernización total no solo dentro de las Facultades de Gestión y comprobación por parte de la autoridad si no en sus métodos para lograrla, hoy la parte actora de la tributación en nuestro país, cuenta con

**las revisiones electrónicas, buzón tributario, mensajes de texto, correos electrónicos y sobre todo con los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDIS).**

El SAT utiliza un subconjunto de Inteligencia Artificial (IA) llamado Machine Learning, que permite recopilar un gran volumen de datos, a través de los CFDI, para formular estadísticas, tendencia y expectativas relacionadas con la fiscalización.

Los datos del CFDI se agrupan a través de algoritmos formados matemáticamente, los cuales, cuando se juntan forman una serie de reglas utilizadas para analizar los datos a detalle, **crear patrones de consumo y predecir el comportamiento del contribuyente.** Por lo que se puede detectar con más precisión empresas que evaden impuestos o simulan operaciones.

De acuerdo a las herramientas y procedimientos de fiscalización con los que cuenta la autoridad, considero muy necesario darle el manejo adecuado a los comprobantes fiscales digitales (CFDI) ya que son **“la puerta de entrada” para ejercer la fiscalización.**

Contador Público egresado de la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, Titulado con Mención Honorífica. Maestría en Fiscal por la Universidad de Guanajuato. Contador Público Certificado ante el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por examen. Diplomado en "Alta Dirección de Empresas AD-2", en el IPADE Business School, Universidad Panamericana. Diplomado en "Crecimiento e Innovación Empresarial" en Harvard Business School. Socio de la firma YAMAV Asesores de Negocios. Asesor en aspectos fiscales y financieros en diversas empresas en el país.



**MANUEL MATA RUBIO**



# LA NECESIDAD INMINENTE DE LA FISCALIZACIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

POR PARTE DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

**C**onforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Auditoría Superior de la Federación, como Entidad Superior de Fiscalización del Gobierno Federal, tiene a su cargo llevar a cabo el proceso de fiscalización de los ingresos públicos, egresos y deuda, así como las garantías que, en su caso, otorgue el Gobierno Federal respecto a empréstitos de los Estados y Municipios, entre otros rubros.

Por su parte, la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (art. 14 frac. I inciso a), señala que la fiscalización de la Cuenta Pública tiene por objeto evaluar los resultados de la gestión financiera, considerando, entre otros, rubros los siguientes:

- La ejecución de la Ley de Ingresos de la Federación para verificar la forma y términos en que los ingresos fueron recaudados, obtenidos, captados y administrados.
- Si la captación, recaudación, administración, custodia, manejo, ejercicio y aplicación de recursos federales, se ajustaron a la legalidad, y si no han causado daños o perjuicios, o ambos, en contra de la Hacienda Pública Federal o, en su caso, del patrimonio de los entes públicos de la Federación.
- Comprobar si el ejercicio de la Ley de Ingresos de la Federación y el Presupuesto de Egresos de la Federación, se ha ajustado a los criterios señalados en los mismos.
- Promover las acciones o denuncias correspondientes para la imposición de las sanciones administrativas y penales por las faltas graves que se adviertan derivado de sus auditorías e investigaciones, así como dar vista a las autoridades competentes cuando detecte la comisión de faltas administrativas no graves para que continúen la investigación respectiva y

promuevan la imposición de las sanciones que procedan.

No obstante lo anterior, en el contenido de los Informes de Resultados de la Fiscalización de la Cuenta Pública, no se observa que la referida Entidad Superior de la Federación lleve a cabo el ejercicio de sus funciones respecto a los ingresos públicos, y la estructura de la misma, acorde al Reglamento Interior de dicha institución, así como a su organigrama, permite conocer que se no han destinado recursos prioritariamente al desarrollo de la fiscalización de Ingresos Públicos.

Cabe señalar que si bien el ente fiscalizador emite promociones del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, estos instrumentos se abocan a dar a conocer a las autoridades fiscales federales, la posible comisión de una irregularidad en el pago de contribuciones por parte de los entes públicos auditados.

Por mandato constitucional y legal, en los términos descritos, serían fiscalizables por la Auditoría Superior de la Federación la totalidad de las autoridades fiscales federales, por el desarrollo de sus facultades recaudatorias (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, IMSS, INFONAVIT, etc.) así como las autoridades estatales y municipales que, en

Maestra en Finanzas Públicas por el Instituto Nacional de Administración Pública y Licenciada en Derecho por la Universidad Iberoamericana Plantel Golfo Centro. Cuenta con estudios en eua, en el INAP, en la UNAM y en la SHCP. Analista, Docente y Directora de Vinculación Institucional y Gubernamental en Frame Lawyers Global Firm.



CLAUDIA CORRAL LÓPEZ





manera transparente y direccionándolo de manera adecuada, de tal forma que se logren los objetivos establecidos en la carta fundamental, entre ellos, lograr el Desarrollo Económico Nacional que se refleje en un mayor beneficio de la población, y forma parte de la fiscalización, la vigilancia del cumplimiento de ambos puntos.

Por otro lado, el que las autoridades fiscales fueran fiscalizadas por parte de la Auditoría Superior de la Federación, promovería que su actuar se apegue a las leyes, lo que brindaría una mayor confianza a la ciudadanía, ya que esto podría representar poner un freno a los posibles abusos por parte de los funcionarios fiscales que pudieran no sujetarse estrictamente al marco legal en el ejercicio de sus funciones.

Cabe señalar que si bien los particulares pueden acceder hoy en día a los Órganos Internos del Control de la autoridad fiscal respectiva, o a la Secretaría de la Función Pública Federal, a fin de denunciar a los Servidores Públicos que pretendan cometer abusos o actos de corrupción, lo cierto es que, en principio, no existe claridad respecto a la instancia a acudir en el caso de los impuestos federales coordinados, y por otra parte, los contribuyentes en muchas ocasiones no acuden a esta instancia ante el temor de que los servidores públicos adscritos ante la autoridad

fiscal correspondiente, tomen represalias en su contra.

En los términos descritos, el hecho de que la Auditoría Superior de la Federación fiscalizara el ejercicio de las facultades de gestión y control de las autoridades fiscales, al constituirse como una instancia ajena al Ejecutivo Federal que llevaría la vigilancia del desarrollo de esas funciones, podría no sólo representar un incremento de ingresos en caso de que los cálculos de las contribuciones no fueran precisos o se prestasen a actos de corrupción, sino que implicarían que, al representar una presión adicional que obligue a las autoridades fiscales a ajustarse al marco legal que las rigen, los contribuyentes no se vieran obligados a acudir tan frecuentemente a los Tribunales para exigir la constitucionalidad y legalidad de sus actos, y daría mayor certidumbre y confianza al contribuyente.

términos de la Ley de Coordinación Fiscal y de los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal y los Anexos de los mismos, hayan convenido con el Gobierno Federal, actuar como autoridades fiscales federales en el marco de los impuestos federales coordinados.

En opinión de la que suscribe, la fiscalización de los ingresos federales resultaría beneficiosa tanto para el Gobierno Federal como para los particulares.

Por un lado, el Gobierno, que como parte integrante del Estado recibe el imperium por parte de sus habitantes, necesita para su legitimidad contar con la confianza de los mismos, y desde el mi punto de vista, existen, entre otras, dos vías idóneas para lograr la confianza de los Gobernados: i) Garantizar que las autoridades a su cargo actúen en el marco de la legalidad y en estricto apego a los derechos de la ciudadanía, y ii) Llevar a cabo el ejercicio del gasto de una



SÁNCHEZ SOTO  
ABOGADOS

Firma de abogados especializada en la prestación de servicios jurídicos orientados fundamentalmente por dos conceptos: la ética y la preparación técnica

| DERECHO FISCAL | CONSTITUCIONAL | ADMINISTRATIVO

| JUICIO DE AMPARO | COMERCIO EXTERIOR

SIGUENOS:



Gustavo Sánchez Soto



gustavossoto11



555408460



gsanchezsoto@yahoo.com



# LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL Y EL PROCESO FISCAL

**E**n nuestro país, la postura que existe frente al tema de la inteligencia artificial y su aplicación a los procedimientos jurisdiccionales, sin que la materia tributaria sea la excepción, se escinde en dos grandes estamentos, el primero de ellos que sostiene que la inteligencia artificial encuentra cómoda aplicación al proceso jurisdiccional fiscal, incluso pudiendo llegar a sustituir a órganos resolutores, juzgadores y abogados y, un segundo grupo que sostiene que la inteligencia artificial jamás podrá sustituir al juicio humano, aunque en esencia sea un producto humano y, por ende, existan claras e infranqueables fronteras que limitan su instrumentación en el proceso jurisdiccional. En este contexto me encuentro convencido de que las citadas posturas no son antagónicas y mucho menos excluyentes pero ninguna de ellas en puridad es correcta si no que debe de atenderse a un justo medio para dilucidar objetivamente cual es el real y correcto límite de aplicación de la inteligencia artificial al proceso jurisdiccional impositivo. Como lo señala el distinguido jurisconsulto español Jordi Nieva Fenoll en su obra Inteligencia Artificial y Proceso Judicial, se debe de poner especial énfasis en delimitar las fronteras que existen entre el proceso judicial y la inteligencia artificial.

Todos hemos convivido, desde finales del siglo pasado con mayor claridad, con la inteligencia artificial, en múltiples ocasiones sin darnos cuenta y pasándonos desapercibido pero no por ello estando en presencia de una situación inexistente. En materia jurídica cuando buscamos un precedente judicial o un texto académico producto de la investigación a través del sitio web de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, estamos utilizando sin lugar a duda y en nuestro beneficio a la inteligencia artificial. Cuando llevamos a cabo a través del buscador de internet de nuestra preferencia el análisis o investigación de un tema legal, estamos sin lugar a duda instrumentando a la inteligencia artificial que incluso con fundamento en la temática de anteriores búsquedas que hemos realizado, nuestros intereses y preferencias, circunscribe la búsqueda efectuada orientada a un perfil que mediante inteligencia artificial se ha construido de nosotros mismos. En estos escenarios y otros, resulta indiscutible que la inteligencia artificial ya forma parte de nuestras vidas, razón por la cual hay que acotar su

influencia en nuestra cotidianeidad. En materia legal, se corre el riesgo de que la instrumentación de la inteligencia artificial relantice al pensamiento jurídico, empero, a contrapunto también puede provocar un avance acelerado del mismo al plantear alternativas que ni siquiera habíamos pensado y en virtud de que mediante inteligencia artificial se puede recabar información en un lapso temporal mucho menor al que el cerebro humano pudiese aspirar. Es decir, la búsqueda de información jurídica a través del uso de la inteligencia artificial siempre será bienvenida, sin embargo, como lo deje anotado anteriormente, la inteligencia artificial es humana porque la han creado humanos y en consecuencia es susceptible de ser imperfecta y falible y no siempre atinada.

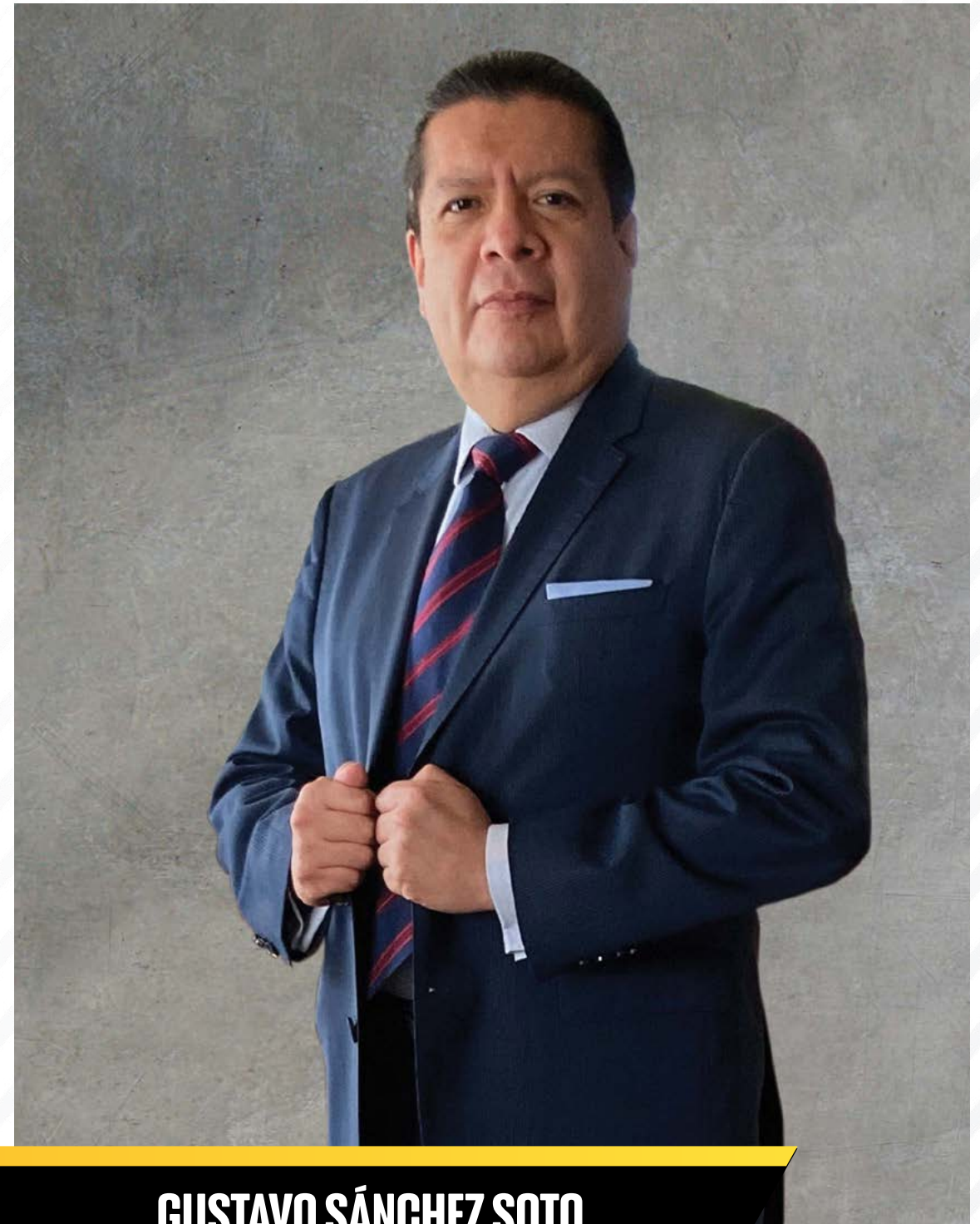
En materia procedimental, cuando los procesos tributarios no conllevan oposición, es decir, no hay litis y las pruebas ofrecidas y admitidas a las partes son contundentes sin posibilidad de ser controvertidas o limitadas en cuanto a su valor y eficacia demostrativa, se estima que si es factible la utilización de la inteligencia artificial en la sustanciación de los mismos e incluso en el dictado de la sentencia o resolución definitiva que les recaiga. Un ejemplo de este procedimiento lo pudiese representar el inherente a determinar si en un caso específico ha operado la prescripción o no y el promovente del mismo cuenta con los elementos probatorios fehacientes para demostrar a la autoridad impositiva que se ha consumado tal sanción en su beneficio, sin embargo, cuando los procesos tienen como objetivo dirimir una situación jurídica controvertida para las partes a través de la valoración de elementos probatorios que aportan y mediante el dictado de una sentencia o resolución definitiva con fuerza vinculativa para las propias partes intervinientes en el proceso, el uso de la inteligencia artificial deberá de estar proscrito.

La inteligencia artificial no dicta sentencias solo ayuda a dictarlas y, por ende, se parte de la premisa de que cada supuesto de hecho es potencialmente distinto y único, notas distintivas que nos conducen a considerar

como enunciado basal para entender a la inteligencia artificial como elemento integrante de un proceso jurisdiccional fiscal el hecho de que las maquinas únicamente imitan al pensamiento humano a base de utilizar generalizaciones que las personas usamos para tomar decisiones habituales, también

llamadas algoritmos, pero nunca para comprender o razonar las mismas.

La inteligencia artificial nunca podrá suplir a la actividad mental que supone al enjuiciamiento.



**GUSTAVO SÁNCHEZ SOTO**

Licenciado en Derecho por la Universidad La Salle. Especialista en Derechos Fiscal, Constitucional, Juicio de Amparo y Comercio Exterior.



# ¿EMBARGO DE LAS CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE?

**L**a empresa, cada vez con mayor frecuencia, enfrenta un actuar de la autoridad fiscal federal, conocido como “embargo de cuentas bancarias”, resultado de medidas de apremio, del embargo precautorio, como medio de constitución de garantía del interés fiscal o como forma de cobro, que operan, materialmente, como si de un bloqueo al sistema financiero se tratara, sin embargo, ninguna de las normas que regulan estas actuaciones prevé el “embargo de cuentas”, lo que prevén es la posibilidad de asegurar o inmovilizar depósitos bancarios, es decir, el dinero que se encuentra en las cuentas y éstas son cosas enteramente distintas. La diferencia se hace patente porque el embargo que de facto se verifica, no es armónico con la obligación del gobernado en el ámbito del derecho tributario federal, o con la forma o medios de satisfacción de obligaciones económicas, veamos.

Por una parte, al contribuyente, en los términos del artículo 27, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se le exige que transite sus operaciones económicas a través del sistema bancario, de tal manera que es contraintuitivo que la propia ley estableciera, como medio de garantía de la obligación tributaria, o de su satisfacción, el embargo de las cuentas bancarias, pues semejante interpretación implicaría privar al gobernado de la posibilidad de operar dentro del marco legal, o bien, simple y sencillamente, le impediría realizar las actividades que le permitirían generar los recursos para satisfacer, entre otras, sus obligaciones tributarias. Esto es, sería contradictoria la exigencia legal que pesa sobre el contribuyente, con la posibilidad de que la autoridad le pueda privar de atender esa exigencia.

Por otro lado, como medio de garantía o cobro, la cuenta bancaria es inútil, pues no es más que una ficción legal, una

figura jurídica contractual que carece, por si misma, de valor económico susceptible garantizar nada y, por ello, tampoco es un medio de intercambio para satisfacer obligaciones.

Entonces ¿Por qué el proceder de la autoridad se materializa como un embargo? Lamentablemente, porque es un mecanismo simple pero, debo decirlo, extralegal, de coacción hacia el contribuyente para cubrir el débito fiscal a efecto de no afrontar la lenta, pero inminente muerte de la empresa de permanecer el embargo. Esto es, se constituye, ni mas ni menos, en una medida de extorsión de la que abusa la autoridad, porque la realidad es que más allá del dinero depositado, el bloqueo de las cuentas no tiene función de garantía, porque no es convertible en dinero y, por la misma razón, no es útil para el cobro de débito alguno.

La correcta interpretación de las disposiciones aplicables, por tanto, tendrían que traducirse en un actuar de la autoridad en el sentido de asegurar o inmovilizar los depósitos (transferibles a las tesorerías de las autoridades fiscales), pero sin bloquear el acceso a las cuentas bancarias, lo que sería armónico con la obligación de uso del sistema financiero y con la mecánica lógica de satisfacción de un débito, que no se logra con la parálisis de la operación de un contrato sin contenido económico propio.

Originaria de Michoacán, con más de 10 años de experiencia en lo fiscal. Licenciatura en Contaduría Pública. Maestría en Derecho de las empresas. Se especializó en Defensa fiscal de alto impacto, lavado dinero, bloqueo de cuentas, EFOS, EDOS, entre otros.



**ALEJANDRA JIMENEZ VELÁZQUEZ**



# LAS DECISIONES FINANCIERAS PARA ENFRENTAR LOS RIESGOS TRIBUTARIOS, UNA DEFENSA FISCAL CONGRUENTE

**L**as decisiones empresariales cambiarán en el ejercicio fiscal 2024 y estarán vinculadas con las acciones que integren la economía de opción, el adecuado cumplimiento de las obligaciones contables, fiscales y también, un sentido congruente con las finanzas de las compañías. De ello depende la continuidad de los proyectos en México.

No resulta suficiente acceder a las ventajas de la disminución impositiva, si en nuestro país las empresas reflejan pérdidas con socios acaudalados que solo protegen sus intereses, pero desconocen las expectativas esenciales del Servicio de Administración Tributaria; las referencias principales son: las bases de datos, la contabilidad electrónica, los comprobantes fiscales digitales, la información proporcionada por entidades financieras y los expedientes de todos los contribuyentes en tiempo real, sin olvidar el ejercicio de las facultades de comprobación como modelo de una segura determinación de diferencias fiscales.

En ese sentido, cobra alta relevancia acudir a las firmas de abogados especializados que superen los controles del Fisco Federal y concentren de manera anticipada un modelo de negocios íntegro donde verdaderamente la deuda, el gasto,

la inversión, incluso la escisión, estén plenamente justificadas corporativamente, contablemente, fiscalmente, pero sobre todo, financieramente. Así, la conexión de las decisiones de las empresas estará protegida contra las inminentes contingencias recaudatorias que promete desfavorablemente el próximo ejercicio fiscal 2024.

La identidad de las compañías fuertes se mantendrá estable durante la conclusión del presente sexenio, pero aquellos que desestimen los inminentes cambios, tendrán garantizadas las contingencias de referencia.

Abogado postulante, escritor y consultor en Derecho Fiscal y Administrativo, con quince años de experiencia, se ha desempeñado en Tribunales Locales y Federales. Articulista permanente y colaborador de reconocidas revistas especializadas a nivel nacional; ha impartido múltiples conferencias. Continuamente realiza aportaciones fiscales en programas de radio. Actualmente es Director de la firma Consultores en Impuestos y socio de Grupo ARC Enlace; Poseedor de la Venera Gran Defensor del Contribuyente otorgada por el Supremo Consejo de Grandes Defensores de la Patria.



**MAURICIO REYNA RENDÓN**



# EL ACOMPAÑAMIENTO DEL ESPECIALISTA FISCAL ES VITAL PARA LA PROTECCIÓN DEL PATRIMONIO DEL EMPRESARIO

**L**as visitas domiciliarias, serán por siempre, el procedimiento fiscalizador por excelencia para revisar contabilidad, bienes y mercancías, con el tiempo la autoridad ha buscado métodos prácticos y más efectivos, pero siempre existirá la facultad de visitar al contribuyente, e iniciar una auditoría conocida como visita domiciliaria.

Actualmente se ha vuelto común esta figura con las revisiones que se encuentra haciendo la Secretaría de Hacienda de Baja California, mejor conocida como SAT BC, por ello, es importante conocer una de las tantas facultades que tiene la autoridad al momento de realizar una visita domiciliaria, y es el recorrido físico que puede hacer en tu domicilio.

Una visita domiciliaria implica una invasión válida a la privacidad e intimidad del contribuyente y su domicilio, razón por la cual, por disposición del artículo 16 constitucional debe sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos.

De ahí que, el fisco puede revisar físicamente, durante la visita, los bienes y las mercancías del molestado, y para tal efecto, este último debe permitirles a los visitantes el acceso al lugar o lugares objeto de esta, lo que incluye su establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores para que verifique dichos bienes y mercancías.

Definitivamente, es un temor saber que la autoridad puede andar indagando en mi domicilio, es por ello, que desde el momento en que la autoridad les deja el citatorio para informarles que iniciará una visita domiciliaria, deben solicitar el auxilio y acompañamiento del especialista en fiscal, porque derivado del recorrido físico que realiza la autoridad, en mucho de los casos, se derivan embargos precautorios de mercancía, como maquinaria y equipo.

Es importante señalar que existen momentos únicos durante el recorrido, donde la autoridad le otorga el derecho

al visitado de realizar manifestaciones, lamentablemente en la práctica observamos que, por el temor ante la presencia de la autoridad, y sobre todo del desconocimiento de muchos temas fiscales, inclusive de los derechos que tienen los contribuyentes visitados, simplemente se quedan callados, y tal situación se hace constar en el acta de visita que levanta la autoridad, cuando lo indicado es hacer valer sus derechos, manifestar lo necesario, y que tales manifestaciones se hagan constar en el acta en comento.

Es por ello, que es de vital importancia, que la visita domiciliaria no sea atendida solamente por un empleado, o por el contador de la empresa, deben tener el soporte de sus fiscalistas de confianza.

Si desde el inicio de la visita domiciliaria, cuentan con el acompañamiento de un experto en la materia, pueden inclusive evitar que la autoridad continúe con la auditoría, ya que pueden existir violaciones procesales que, si son impugnables desde un inicio a través del amparo indirecto, pueden lograr que la autoridad continúe con la Auditoría.

El recorrido físico en su empresa es solo uno de tantos actos intrusivos que

puede hacer la autoridad en su domicilio, y que si no se protegen pueden terminar con un embargo de mercancías, y una determinación de créditos fiscales en cantidades millonarias.

Director fundador de Grupo de Fiscalistas S.C.  
Director y fundador de R&C Capacitadora A.C.  
Socio Director de Master Group Economic S. de R.L. de C.V.  
Socio activo del Club de Empresarios de B.C.  
Doctor en Derecho.  
Actual mentor y patrocinador de Mujer PYME.  
Miembro activo de la Federación Empresaria Humanista, A.C. (FEHDE).



**CESAR HUMBERTO RUBIO OZUNA**





GRUPO DE  
FISCALISTAS

“EL EXITO ES LA SUMA DE  
LOS PEQUEÑOS  
ESFUERZOS REPETIDOS DÍA  
TRAS DÍA”

(R. Collier)

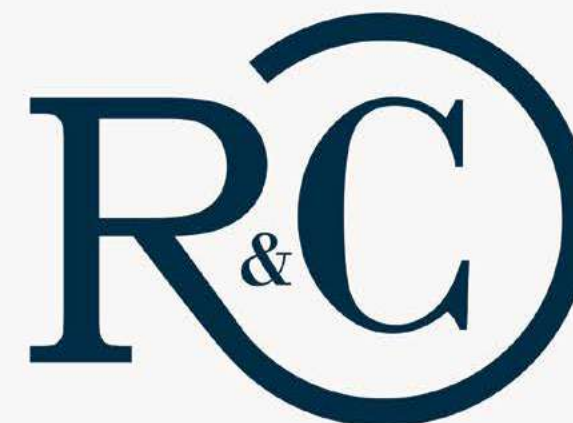
## SERVICIOS

1. Capacitación fiscal empresarial.
2. Asesoría Jurídica Corporativa.
3. Atención en visitas domiciliarias
4. Póliza fiscal empresarial

[www.gfiscalistas.com](http://www.gfiscalistas.com)

✉ [admon@gfiscalistas.com](mailto:admon@gfiscalistas.com)

📍 Paseo de los héroes y José María  
Velazco 10289 int. 313, Zona Río Tijuana  
B.C. C.P. 22010



CAPACITADORA

"Quien sabe lo que siembra  
no le teme a lo que cosecha"

[www.gfcapacitadora.com](http://www.gfcapacitadora.com)



(664) 6346952  
(664) 6346349



[ventas@gfiscalistas.com](mailto:ventas@gfiscalistas.com)  
[admon@gfiscalistas.com](mailto:admon@gfiscalistas.com)



R&C CAPACITADORA



# EL DERECHO DIGITAL Y SU IMPACTO EN EL ENTORNO TRIBUTARIO

**E**n la actualidad el entorno económico ha cambiado de forma tal que se calcula que el 70% del Producto Interno Bruto a nivel mundial se encuentra relacionado con temas de economía datificada y entorno digital, entendiéndose por el primer concepto todo aquel negocio en el que el “core business” es el dato (también conocido como megadata o bigdata) y por el segundo toda aquella venta de productos o bienes así como la prestación de servicios mediante herramientas o medios digitales.

Desde luego que al evolucionar el modelo económico y la forma de hacer negocios pues los sistemas jurídicos deben de evolucionar a la par, y por ello se ha desarrollado el denominado Derecho Digital y Tecnológico que es el “conjunto de principios y normas que regulan los efectos jurídicos de la relación entre las personas, el derecho y la tecnología principalmente digital y que tiene por objeto, la interpretación, integración y sistematización de los ordenamientos jurídicos específicos para su justa aplicación”, lo que nos lleva directamente a considerar a esta rama transversal de la ciencia jurídica como un elemento de influencia en el marco tributario regulatorio de cualquier país.

Las leyes fiscales han establecido cambios sustanciales respecto de los agentes económicos como sujetos del tributo, así como en cuanto a los conceptos de importación y exportación de servicios e inclusive en temas de jurisdicción en cuanto al derecho positivo aplicable para operaciones mediante aplicaciones digitales. No debemos de olvidar tampoco el impacto que el uso de análisis avanzado de bases de datos, de aplicación algorítmica, de inteligencia artificial y de machine learning tiene actualmente en la determinación de presuntas omisiones a las disposiciones fiscales y en la determinación de créditos fiscales.

El uso de criptoactivos, tokens no fungibles, criptomonedas e inclusive las monedas digitales de banco central es cada vez más común y por ello la normatividad debe estar preparada para la realización y regulación de este tipo de operaciones con sus correspondientes consecuencias fiscales y también es importante recordar que la firma electrónica ha evolucionado al punto que actualmente no basta solo con conocer el funcionamiento de la que tradicionalmente la autoridad fiscal proporciona, sino que bajo los estándares internacionales y la regulación mexicana podemos prácticamente ya firmar de esta forma casi cualquier documento con plena validez y efectos legales.

Por ello los especialistas tributarios deben de estudiar no solo la materia impositiva sino también el derecho digital y tecnológico a efecto de estar preparados para los retos que día a día la actualidad económica presenta y desarrolla.

Licenciado en Derecho con estudios de Contabilidad, Operación y Planeación Legislativa, Derecho Fiscal y Tributario, Maestrante en Docencia Jurídica, Maestro en Impuestos, Doctor en Ciencias de lo Fiscal y Posdoctorado en Diseño de Estrategias de Crecimiento Empresarial. Vicepresidente de la World Compliance Association, Capítulo México; Oficial de Cumplimiento y Coordinador de la Comisión de Compliance, Prevención de Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo de CONCANACO-SERVYTUR; Fundador y Director General de Top Compliance & Risk Management Community; Coordinador de la Comisión de Cumplimiento y Buenas Prácticas (Compliance) de la Barra Mexicana, Colegio de Abogados. Presidente de la Academia Mexicana de Derecho Digital y Tecnológico, A. C.



DAVID MERINO



# FISCALIZACIONES TRIBUTARIAS, INTELIGENCIA ARTIFICIAL Y DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

**I**nicie esta participación, que es un tema actual y preocúpate para los actores de la relación tributaria, les llama la atención a las autoridades tributarias, por ser un instrumento recaudatorio, que puede ser sumamente importante para ellos, y a los estudiosos del derecho tributario y a los contribuyentes, para evitar que se vulneren sus derechos, ya que en un acto de determinación de impuestos por una autoridad fiscal que se sustente en la aplicación de sistemas informáticos de fiscalización, implica el derecho del contribuyente de conocer las operaciones lógicas o aritméticas que da lugar a dicho acto administrativo”.

Estudios revelan que, al 2015, 19 de 22 países encuestados en América, Asia Pacífico, Medio Oriente y África, se encuentran utilizando herramientas de big data como parte de procesos de auditoría de contribuyentes (Gillis1). En el caso del Reino Unido, el Gobierno está considerando sus aplicaciones para rastrear mejor los ingresos fiscales, mientras que el Gobierno de Australia está llevando a cabo una revisión exhaustiva destinada a potenciar los servicios gubernamentales. En el caso de países de América Latina como Chile, Perú y Brasil, han sido las primeras legislaciones en aplicar desde el año 2007 algoritmos de clustering para caracterizar a contribuyentes en su comportamiento en sus declaraciones de impuestos.

En el caso particular de México, la reforma tributaria del 2014 innovó con distintas herramientas tecnológicas para los procesos de fiscalización, entre ellas, la aplicación de sistemas informáticos destinados a conectarse directamente con los sistemas de contabilidad de los contribuyentes.

Sin embargo, estos mecanismos tecnológicos de fiscalización encierran una dificultad mayor frente al derecho de defensa de los contribuyentes, especialmente, al momento de ser utilizados como fundamento de un posible cobro de impuestos. Así, ¿tienen derecho los contribuyentes a cono-

cer los algoritmos u operaciones lógicas o aritméticas en virtud de las cuales se construyen dichos sistemas informáticos de fiscalización para la determinación de los impuestos?

Los países de América Latina, en forma paulatina, han incorporado al ordenamiento jurídico un catálogo de derechos de los contribuyentes, entre las cuales se encuentra el derecho a conocer las actuaciones de la autoridad fiscal en procesos de fiscalización, por lo que las leyes mexicanas, reconocen el derecho a los contribuyentes de conocer las razones que motivan una actuación del Servicio de Administración Tributaria. Siendo así, un acto de determinación de impuestos por una autoridad fiscal que se sustente en la aplicación de sistemas informáticos de fiscalización implica el derecho del contribuyente de conocer, precisamente, las motivaciones de ese acto esto es, las operaciones lógicas o aritméticas que da lugar a dicho acto.

Así, entonces, si bien la OCDE, ha sugerido que todas las organizaciones, incluidas las autoridades fiscales, deben enfrentar el desafío de seguir el ritmo de la evolución tecnológica, dichos cambios deben ir en la línea del respeto de los derechos de los contribuyentes, especialmente si los referidos sistemas informáticos de la autoridad fiscal son sustento o motivación de un cobro de diferencias de impuesto.

Por lo que es importante que estemos atentos a estos temas, pues el futuro, ya está aquí.

Licenciado en Derecho por la Universidad Iberoamericana. Maestro en Impuestos por el Instituto de Especialización para Ejecutivos. Maestro en Derecho Notarial y Registral por la Universidad de la Salle. Socio y Director Jurídico de la firma GCI Consultores Internacionales. Miembro de la IFA. Miembro de la AIDET.



**EDUARDO AGUILAR MAGALLANES**





Auditoría | Defensa fiscal | Consultoría

Más de  
**500 clientes**

Presencia  
**nacional**  
e internacional

Más de  
**30 años**  
de experiencia

Servicios  
certificados  
**DNV ISO 9001**

**Oficinas** asociadas en el extranjero

**Oficinas** asociadas



Tu empresa  
**Nuestra pasión**



Reconocida como

*“La firma fiscal más importante del país”*

[www.gciconsultores.com.mx](http://www.gciconsultores.com.mx)



# ACREDITAMIENTO DE IVA EN LA FECHA QUE SE EXPIDIÓ EL CFDI

**E**n la práctica se presentan casos en que los contribuyentes efectúan el pago de bienes y servicios, con los cuales se realiza efectivamente el pago de las contraprestaciones, no obstante, los proveedores no emiten el comprobante digital por internet en el mes en que recibieron el pago, sino que, lo elaboran en periodos posteriores, y con ello, se pone a riesgo realizar el acreditamiento del impuesto al valor agregado, ya que, aun y cuando la operación se encuentra efectivamente pagada, no puede acreditarse el impuesto al valor agregado mientras no se cuente con el comprobante fiscal expedido con la fecha en que se pagó la operación, o en la que se pretenda acreditar.

El artículo 5° de la ley del IVA establece los requisitos para que sea acreditable el impuesto al valor, en los cuales se establece entre otros requisitos, que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales, sin embargo, no se señala de manera textual que los comprobantes deben ser emitidos dentro del periodo en que se llevó a cabo la operación, esto es, que la fecha del comprobante sea dentro del periodo que se pretenda acreditar.

El pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa determinó el criterio que debe prevalecer si para efectos de una solicitud de devolución de saldo a favor, el comprobante fiscal que ampara el ingreso por actos o actividades debe ser emitido dentro del mes en que se llevó a cabo la operación, aun y cuando no se establece expresamente dicho requisito en las disposiciones aplicables para el acreditamiento del impuesto al valor agregado.

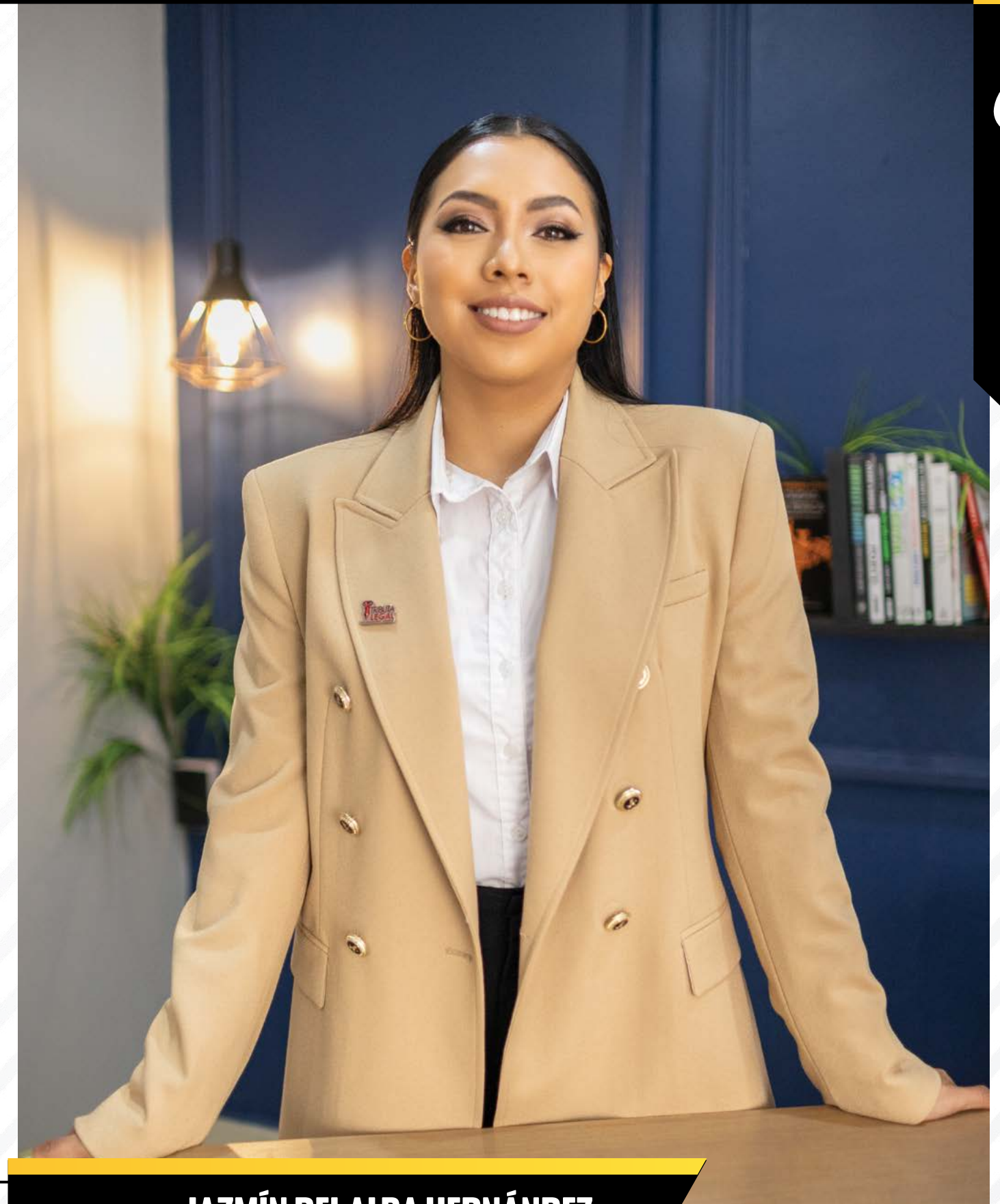
En dicho estudio se argumentó que si bien es cierto,

que el principio de aplicación estricta señalado en el artículo 5 del código fiscal de la federación consiste en aplicar las normas jurídico-tributarias atendiendo fundamentalmente al sentido gramatical y conceptual de las palabras empleadas por el legislador, también lo es, que no hay impedimento para acudir a diversos métodos de interpretación a fin de lograr un mejor entendimiento y otorgar certeza y seguridad jurídica en su aplicación.

Derivado de lo anterior el pleno jurisdiccional de la Sala Superior de Tribunal Federal de Justicia Administrativa emitió la jurisprudencia número IX-J-SS-72 en sesión del 14 de junio del 2023 publicada en la revista fiscal de ese tribunal del mes de septiembre del 2023, en donde concluyó que para acreditar el impuesto al valor agregado es necesario contar el CFDI que ampare la operación y que éste sea emitido en el periodo en que haya ocurrido.

**“DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.- LOS COMPROBANTES FISCALES DE INGRESOS DEBEN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS QUE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA**

Contadora Pública egresada de la Escuela Bancaria y Comercial campus Chiapas, con estudios en administración y gestión de empresas en la Universidad de las Palmas de Gran Canaria en España.  
Empresaria fundadora de Mercado Chiapaneco, asesora y creadora de contenido en el área de negocios e impuestos para emprendedores, y Directora General adjunta de la Firma Tributa Legal.



**JAZMÍN DEL ALBA HERNÁNDEZ**



FEDERACIÓN (LEGISLACIONES VIGENTES EN 2016, 2017 y 2018).- El artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no dispone expresamente que los comprobantes fiscales de ingresos en donde conste que el impuesto al valor agregado fue trasladado expresamente y por separado por el contribuyente deban ser emitidos en el periodo en el que se obtuvieron; sin embargo, para reconocer el derecho de un saldo a favor de acuerdo con la mecánica del acreditamiento del impuesto al valor agregado, la autoridad administrativa debe atender lo dispuesto en los artículos 1o., 2o.-A, 5o.-D, 32, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con los numerales 29, 29-A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, y 39 de su Reglamento, esto es, verificar que los comprobantes fiscales cumplan, entre otros requisitos, el que hayan sido expedidos en el periodo en que se realizó la operación,

además de que, se debe sujetar a la época o tiempo de pago del impuesto para que sean considerados como los medios de convicción mediante los cuales se pretenda acreditar el impuesto al valor agregado. En ese orden de ideas, si el comprobante fiscal de ingreso no cumple con lo antes referido resulta inconcuso que la autoridad válidamente podrá negar la devolución de saldo a favor por concepto del impuesto al valor agregado, pues no puede ser utilizado como medio para sustentar el acreditamiento y por consiguiente a la devolución, por esa razón no resulta factible dejar a discreción del contribuyente la fecha de expedición del referido comprobante.” (El énfasis es de la suscrita).

Es importante señalar que la PRODECOM en el año 2017 emitió un criterio en el cual concluyó que resultaba procedente acreditar el IVA cuando se demostraba que el IVA fue efectivamente pagado en el mes en que se trate, independientemente de que el comprobante fiscal se hubiera sido emitido con posterioridad, criterio que ha sido superado por la citada jurisprudencia, y que los contribuyentes deben tener mucha precaución para que no les sea rechazado el acreditamiento del impuesto al valor agregado.

Desde luego, se recomienda emitir los comprobantes dentro del mes en que se llevó a cabo la operación, es lo mejor por seguridad y tranquilidad del contribuyente que acredita,

sin embargo, cuando sea fin de mes, y por alguna cuestión extraordinaria no prevista, no se logre emitir el comprobante fiscal, puede emitirse el comprobante dentro de la 24 horas siguientes aun y cuando pase a un periodo posterior, ya que el artículo 39 del reglamento del código fiscal, establece que los contribuyente debe remitir al SAT, el comprobante fiscal digital por Internet, a más tardar dentro de las veinticuatro horas siguientes a que haya tenido lugar la operación, acto o actividad de la que derivó la obligación de expedirlo.

**Se recomienda emitir los comprobantes dentro del mes en que se llevó a cabo la operación, es lo mejor por seguridad y tranquilidad del contribuyente que acredita.**

Así mismo de acuerdo a la actual mecánica en la emisión de comprobantes fiscales versión 4.0., cuando no se emitió el comprobante en el mes en que se efectúe el pago y se pretenda acreditar el IVA, el proveedor o prestador de servicio puede emitir en el mes posterior (durante los primeros 5 días hábiles) un comprobante de ingreso con la clave PPD (pago en parcialidades y diferido), y a la vez, emitir un complemento de pago, que aunque éste también será emitido con fecha posterior, contiene un apartado en el que puede indicarse la fecha en que se recibió el pago de la contraprestación, y de esa forma, el contribuyente obtendrá un comprobante fiscal en donde indicará el monto de la operación, la forma de pago, la fecha en que se recibió el pago de la operación, y el importe del impuesto al valor agregado, con lo cual podrá evitar el rechazo del IVA acreditable en el periodo en que fue pagado, o la negación de la solicitud del IVA a favor.



**FREDY  
HERNÁNDEZ**  
CONTADOR PÚBLICO  
Y ABOGADO FISCALISTA.



**JAZMÍN DEL ALBA  
HERNÁNDEZ**  
CONTADOR PÚBLICO  
ESPECIALISTA EN FISCAL



**JOSÉ MANUEL  
PICHARDO**  
CONTADOR PÚBLICO  
ESPECIALISTA EN FISCAL

**CHIAPAS · PUEBLA · CIUDAD DE MÉXICO**

[www.tributalegal.com.mx](http://www.tributalegal.com.mx)



# LA INACREDITACIÓN DEL DOLO COMO FORMA DE IMPUNIDAD

**P**areciera que el estudio y análisis de los elementos subjetivos del tipo penal, no son relevantes, debido a que tanto el defensor, como la Hacienda Pública en su calidad de víctima, el Ministerio Público y el Juez, se centran en los elementos normativos y objetivos o descriptivos, soslayando por completo la vital trascendencia jurídica que obtendría la defensa si enfocará sus argumentos, pruebas y debates en dejar duda razonable al juzgador de que el dolo no fue acreditado en Juicio.

Erróneamente se da por sentado que los delitos tributarios son de comisión dolosa, es decir, que no admiten culpa. Este error nace de la interpretación literal del artículo 60, párrafo segundo, del Código Penal Federal, que establece un *numerus clausus* de delitos que permiten comisión culposa y dolosa, y dentro de los cuales no se encuentra ningún tipo penal tributario. Dicho de otra forma, los delitos que permite comisión culposa solamente son aquellos que se encuentran dentro de este catálogo de *numerus clausus* y, por exclusión, los tipos penales que no están dentro de este catálogo solamente pueden ser cometidos dolosamente.

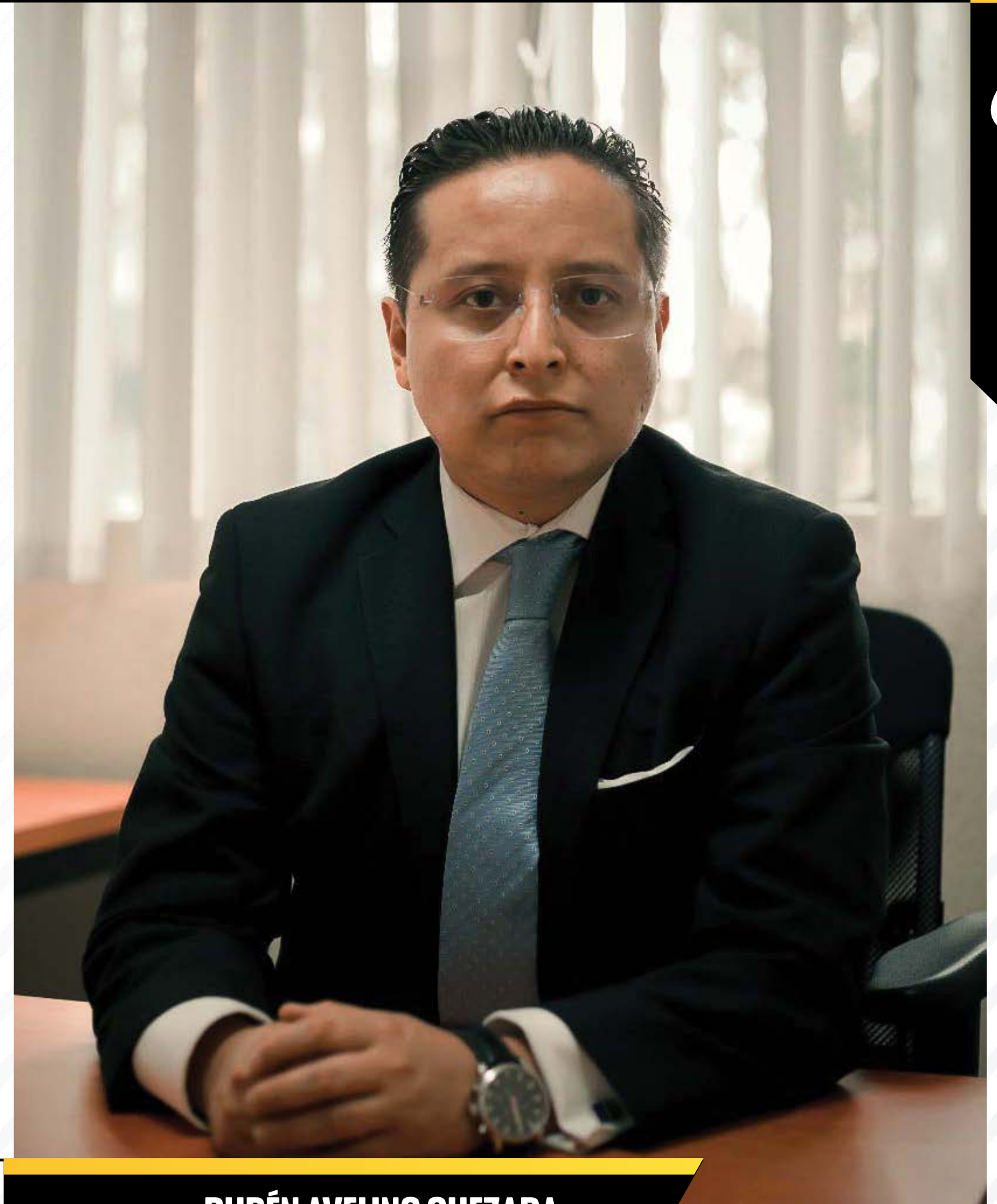
Sin embargo, desde nuestra opinión, los delitos tributarios no siempre y necesariamente son de comisión dolosa, con independencia de lo que dispone el artículo precitado, ello en atención a que el dolo tiene dos aspectos: un aspecto cognoscitivo y un aspecto volitivo. El primero entendido como el conocimiento o representación de las circunstancias del hecho y el segundo como el querer o aceptar su realización.

El elemento cognoscitivo y el aspecto volitivo como parte

integrante del dolo, no comprenden la conciencia de la ilicitud, pero si del hecho en sí mismo y por esa razón, la defensa versará en que el acusado en ningún momento tuvo conocimiento o representación de las circunstancias del hecho y/o tampoco quiso o aceptó su realización, y no en enfocarse en que no actuó con ilicitud. Al no entrar a un debate profundo, serio y jurídico de este tópico en Juicio, provoca que las sentencias de algunos juzgadores estén indebidamente motivadas e incluso carezcan de motivación al respecto.

En consecuencia, la inacreditación del dolo traerá como consecuencia una sentencia absolutoria al justiciable y, por lo tanto, el hecho acusado quedará impune, porque el Juzgador está impedido para condenar a una persona por un delito que no permite comisión culposa, debido a que, se insiste, no se encuentra en el *numerus clausus* del artículo 60, párrafo segundo, del Código Penal Federal.

Especialista en Derecho Penal Fiscal  
Presidente de la Asociación Nacional Defensora del Contribuyente  
con sede en la Ciudad de México.



**RUBÉN AVELINO QUEZADA**



# LA DEFENSA FISCAL SIN RETORNO

**E**n este inminente fin de sexenio e inicio del año de 2024, es un momento oportuno, como para evaluar lo que ha sucedido en los últimos tiempos en la defensa fiscal de los contribuyentes, particularmente, durante esta administración publica federal, ¿qué ha sucedido en los tribunales, en las instancias administrativas, en las resoluciones de las autoridades fiscales?, sobre todo que, si esta administración publico federal es de la transformación, entonces, ¿cuál ha sido la transformación de los medios de defensa de los contribuyentes?.

Pero, más que transformación en la defensa fiscal de los contribuyentes para una mayor tutela de sus derechos, pareciera que ha sucedido exactamente lo contrario, en realidad esa transformación no llegó a la defensa fiscal del contribuyente, particularmente, del contribuyente de a pie, la mediana, pero sobre todo la pequeña y micro empresa, que no cuentan con toda la infraestructura necesaria para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, menos aun para una adecuada defensa, pues se han convertido los procedimientos de la autoridad fiscal en una serie de laberintos y trampas procesales que no le permiten una adecuada defensa como contribuyente, empezando con el buzón tributario que por desconocimiento, por confianza excesiva, por falta de previsión ha dejado a miles de contribuyentes sin la posibilidad de acudir a un medio de defensa en los casos de las liquidaciones de las autoridades fiscales o bien, de las simples multas, esto ha ocasionado que se vea en la necesidad de interponer cualquier instancia, en muchas de las ocasiones para tomarse su tiempo y ordenar las ideas de lo que se puede hacer ante los plazos vencidos, medios de defensa que se quedaron en camino por no poder dar seguimiento a los mismos, ahora con las causales de revocación del certificado del sello digital o bien, de la negativa para la renovación de la firma electrónica avanzada.

Contribuyentes que cuentan con adeudos fiscales que no pudieron impugnar por el desconocimiento en el manejo del buzón tributario, que a decir de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es un mecanismo ágil para la interrelación entre autoridad fiscal y contribuyente, por lo cual, se las han ingeniado para hacer frente a esos adeudos ya consentidos

por el simple paso del tiempo.

Hay que recordar que el 6 de marzo de 2020, se publicó la reforma al artículo 28 de la Constitución, en donde se prohíbe, por iniciativa del ejecutivo federal, la condonación de impuestos, esto ha ocasionado que la salida de muchos contribuyentes sea interponer la denominada “reconsideración administrativa”, al grado de que, han sido tantos que hay precedentes ya recientes de la Corte sobre el tratamiento de esta figura prevista en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, todo porque no hay programas de condonación, quitas descuentos por lo que se generan una serie de complicaciones de defensa a los contribuyentes.

En el caso de las invitaciones, que si bien nacieron en la década de los noventa en el código fiscal de la federación, se han convertido en estos tiempos en la principal herramienta de la autoridad fiscal para fiscalizar y recaudar, siendo el éxito de estas invitaciones, la incertidumbre que generan en cuanto a sus plazos, requisitos para la solventación de las invitaciones, tiempos de respuesta de la autoridad, es decir, se ha usado esa falta de precisión para mantener al contribuyente en la indefensión permanente.

A esto habrá que adicionar que las formalidades en los procedimientos de fiscalización ya dejaron de ser tan importantes como para que provoquen la nulidad lisa y llana de sus actuaciones, por tanto, lo que ha sucedido es lo contrario, se ha permitido que las autoridades hagan los procedimientos sin el mayor escrúpulo y formalidad ante el contribuyente, lo que anteriormente era una nulidad por lo menos para efectos, hoy estamos ante sentencias de validez, y lo peor de todo que, sentencias de nulidad lisa y llana, se han convertido en reposición de liquidaciones, procedimientos, oficios de observaciones, ultimas actas parciales, etc., sin que se tenga la claridad suficiente de

los alcances y consecuencias de los tipos de sentencia en el juicio contencioso administrativo, por ello es que, si se hace una evaluación de la defensa fiscal del contribuyente en estos últimos tiempos, es evidente que se ha llegado a un punto que, por lo contrario a la mayor protección de los derechos

de los gobernados, se ha convertido en una serie de acciones totalmente lesivas a los derechos primarios de los particulares, dando como consecuencia que en la defensa fiscal no hay retorno.



**SILVINO VERGARA NAVA**

Doctor en Derecho Fiscal.  
Director General del despacho Consultoría Contencioso Administrativa,  
C.C.A.



# UN FUTURO INCIERTO EN EL SISTEMA FISCAL

**E**l 2024, será un año lleno de sorpresas en materia fiscal. La fragilidad institucional y la discrecionalidad con la que han actuado las autoridades fiscales en los últimos cinco años, es incontenible. Los programas de fiscalización (42), los exhortos electrónicos(33-I), los bloqueos de certificado de sello digital(17Hbis), embargo de cuentas bancarias(155-I), el aseguramiento de bienes(40-A), la vigilancia profunda (41-42), la persecución de contribuyentes (108/109-I), el desconocimiento de regímenes y cambio automático de obligaciones(5-A/6), la determinación de falta de materialidad(42/69B), las citaciones para presionar al causante por zoom(33) y otra serie de excesos, dejan claro que la autoridad, como nunca, ha rebasado el umbral de presión al causante. Una presión que ni siquiera se da por incumplimientos o abusos del contribuyente, sino por una fragilidad del sistema, que pone al descubierto una serie de interpretaciones abstractas y subjetivas que hacen vulnerable a cualquier entidad. Los excesos por conseguir aumentar la recaudación también han generado nuevos planes de control y fiscalización del contribuyente. El 2024 será un año donde cualquier deducción, acreditamiento o depósito bancario tendrá que pasar por el amplio test probatorio y de materialidad. La mayoría de operaciones por fusión, escisión, partes relacionadas, operaciones financieras o pagos al extranjero serán objeto de observación y vigilancia escrupulosa.

Esto nos hace pensar que el país sigue premiando la incertidumbre sobre la certidumbre y la desconfianza sobre la confianza del contribuyente. Los programas de fiscalización no sólo se volverán más agresivos, sino que van a generar un estado de incertidumbre severo; sobre todo para las empresas que más cumplen, donde nunca podrán saber cuántos documentos y pruebas requieren para tener por cumplida su obligación. En este país cumplir con las obligaciones fiscales o ser exitoso es alarmante y un foco de presión por parte de la autoridad fiscal. Mientras por un lado la autoridad no combate la informalidad, por otro, centra sus programas en los registrados, los cumplidos, y los que van al corriente de sus obligaciones fiscales. A éstos, los que tienen que cumplir

con un sin número de regulaciones; es a los que se les llaman incumplidos, evasores o elusores sin considerar que son ellos los generadores de empleo y del desarrollo económico. Los abusos institucionales del gobierno federal en todas sus áreas, han dejado claro que la ley o la Constitución pasan al segundo término cuando se premia la recaudación. Cuando los intereses políticos se sobreponen al marco legal, entonces los vulnerables son los empresarios y contribuyentes que aportan para los gastos públicos. Debemos de estar preparados en este 2024, porque muchos segmentos de negocio -además de los señalados- serán cuestionado por las autoridades fiscales, tales como: repse; la extinta subcontratación; fondos de pensiones, fusiones, escisiones, materialidad, razón de negocios, recaracterización, simulación, exigencias formales de contabilidad electrónica, exigencia de pagos omitidos que hayan sido timbrados de impuestos propios o retenidos y negación de devoluciones basados en el aumento de riesgo de los contribuyentes.

Otro ingrediente que tendremos que considerar en 2024, es un poder judicial federal debilitado, con miedo y con pensamientos -en algunos de sus miembros- que decidir conforme a derecho, puede hacer enojar al gobierno y exhibir al servidor público y sancionarle, inhabilitarle o suspenderle. Esta década ha expuesto una crisis verdadera al interior del poder judicial, donde se prefiere sobreseer que estudiar el fondo; las estadísticas se premian sobre el resultado. Un sentimiento de impunidad y formalismos que sólo ha dejado a las empresas vulnerable. Por eso la sociedad mexicana está debilitada, por el sentimiento de impunidad que ha construido esa institución en los últimos 30 años y que se agudizó en la última década, donde el litigante en materia fiscal ya no litiga contra el SAT, sino contra el criterio personal de algunos jueces y

Doctor en materia fiscal y en derecho procesal fiscal. Cuenta además con dos doctorados Honoris Causa por sus aportaciones a la ciencia tributaria.

magistrados que únicamente se guían por su experiencia, su conformación personal o los compromisos personales que han adquirido desde su designación hasta ratificación; dejando a un lado la ley y reglas de imparcialidad que deben prevalecer en todo juzgador. Por otro lado, otro segmento de juzgadores

federales que han caído -en palabras de Nietzsche-, en la obsolescencia, una obsolescencia donde lo único que han provocado es agudizar el sentimiento de impunidad y falta de estado de derecho. 2024 será un tiempo para reflexionar, pero sobre todo, debe ser un

tiempo para cambiar paradigmas y erradicar todos los vicios del sistema. Un sistema envuelto en corrupción que se ha expandido desde la venta de citas por internet; las devoluciones de estímulos de IEPS con comisión; los arreglos ofertados para no considerar ingresos acumulables cantidades que no son acumulables, o para evitar, tolerar o aceptar no ver aparentes inconsistencias. Un sistema que puede generar una persecución de los enemigos y que es capaz de abrir brechas de corrupción de funcionarios hacendarios sin castigo; un sistema donde el cohecho, peculado, malversación y facturación de operaciones fachadas por el gobierno, son tan comunes y toleradas que nadie las ve. Un sistema que deja frágil a sus empresarios, es un sistema que tiende a colapsar. Un sistema que piensa que los vicios se pueden esconder, sólo genera una percepción de enojo, pero un sistema que hace creer que está bien y que los contribuyentes están mal, es un sistema frágil que puede generar en el largo plazo, mayores distorsiones de las que hoy tenemos, esperemos corregir, esas conductas como país.



ADOLFO SOLÍS FARÍAS



Somos una firma con cobertura en territorio nacional y nuestros servicios se enfocan a la defensa fiscal de los contribuyentes, por aquellos actos de las autoridades fiscales o normas jurídicas que vulneren sus derechos y garantías en la fiscalización, determinación o exacción de las contribuciones.

Contamos con la capacidad y experiencia de nuestro personal, con más de 17 años en el ramo tributario; buscando proteger su patrimonio de las contingencias fiscales que puedan derivar de cualquier acto de las autoridades hacendarias.

Grupo Farías, es la única firma certificada en servicios de defensa fiscal por la norma ISO 9001:2000; por lo que asumimos un compromiso desde la contratación de los servicios hasta la total solución de sus problemas fiscales.

Permítanos ocuparnos de sus problemas, mientras que usted se ocupa del crecimiento y desarrollo de su negocio.

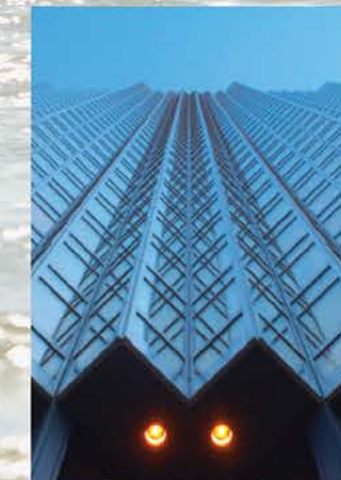
Se todo lo que puedes ser,  
Unete a nuestra firma.

[www.grupofarias.com](http://www.grupofarias.com)

Oficinas:

Ciudad Juárez • Aguascalientes • Guadalajara • Tepic • México  
Puebla • Tijuana • Monterrey • Torreon • Zacatecas

*Tu tranquilidad en problemas fiscales.*





# LAS REFORMAS LEGALES PENDIENTES

**L**as elecciones del Poder Ejecutivo y Legislativo por el periodo 2024 – 2030 están próximas ha realizarse, algunos partidos políticos ya tienen trazado su plan de gobierno y su agenda legislativa. Sin embargo, parecen pasar por alto importantes reformas que, de no hacerse, puede generar confusión e inseguridad jurídica.

Me refiero a la necesidad de armonizar las normas constitucionales con las reglamentarias y generales, como sucede con el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, que señala los días inhábiles en materia fiscal y que a la letra dice en su primer párrafo:

*“Artículo 12. En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1 de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre.”*

Como se desprende de la simple lectura del referido párrafo, menciona como inhábil el 01 de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda la trasmisión del poder ejecutivo, dicha transmisión, por reforma constitucional en su artículo 83 (reformado en el sexenio de Enrique Peña Nieto, el 10 de febrero de 2014), el ejecutivo entrará al cargo a partir del 01 de octubre de cada seis años y no el 01 de septiembre como era en sexenios anteriores.

De igual manera, la Ley Federal del Trabajo no se ha reformado el artículo 74, que establece los días de descanso en materia laboral, como se puede observar en la siguiente cita:

*“Artículo 74. Son días de descanso obligatorio:  
I...*

*VII. El 1 de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal”*

Ahora bien, como en el paquete fiscal aprobado para el año 2024 no fueron reformados los artículos en comento, la tarea puede ser realizada en el último periodo de sesiones de la actual legislatura, o bien, por la próxima que entrará en funciones el 31 de agosto del 2024, plazo máximo en que deben de hacerse estas modificaciones que requieren para su aprobación una mayoría simple en ambas camaras y con ello brinden seguridad jurídica a los gobernados.

Gerente del Corporativo Ramírez.  
Licenciada en Derecho egresada de la Escuela Bancaria y de Comercio, campus CDMX 1ra Generación.  
Maestrante en Impuestos en el Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara, Jalisco A.C.  
Diplomado, Derecho Fiscal por la AMDF.  
Diplomado, Juicio Contencioso Administrativo por la AMDF.  
Diplomado, Imagen Física en Colegio de imagen pública en CDMX.



**ADRIANA RAMÍREZ PENAGOS**



# HECHOS RELEVANTES Y SECUNDARIOS EN EL ACREDITAMIENTO DE LA MATERIALIDAD DE OPERACIONES FISCALES

**E**n el ámbito fiscal, la distinción meticulosa entre hechos relevantes y secundarios se erige como un pilar fundamental para la correcta aplicación de los estándares probatorios. Este análisis se centra en la importancia de esta diferenciación para resolver asuntos en el marco del juicio contencioso administrativo, particularmente para acreditar la materialidad de operaciones facturadas por los contribuyentes, como lo prescribe el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Así, tenemos que la valoración de pruebas en materia fiscal busca esclarecer los hechos, no con el objetivo de alcanzar una verdad absoluta, sino más bien la probabilidad más razonable. La identificación cuidadosa de hechos relevantes, también conocidos como "constitutivos", emerge como un factor determinante en este proceso.

En este contexto, cuando la autoridad fiscal cuestiona la materialidad de operaciones para efectos de la procedencia de la deducción o del acreditamiento, la tarea del contribuyente por conducto de su abogado defensor, consistirá en demostrar que los servicios amparados por las facturas fueron efectivamente ejecutados, es decir, sucedieron el mundo real en cumplimiento esencial del objeto de la contratación. Este hecho principal se convierte en el eje central para acreditar la materialidad de operaciones celebradas y destaca la importancia de la distinción entre lo relevante y lo secundario.

No obstante lo anterior, comúnmente observamos que la autoridad o incluso el juzgador, en ocasiones tiene por no acreditado el hecho relevante, por cuestiones de tipo "accesorio" o secundario, tales como la forma y términos en que se llevó a cabo la operación o servicio respectivo, el personal

y lugar con el que se prestó el mismo o la demostración del cumplimiento de todas las cláusulas del contrato en cuestión, cuestión que desde luego sobrepasa la exigencia del deber probatorio del contribuyente.

Enfocar debidamente la litis a la necesidad de probar solamente los hechos relevantes de la materialidad y no así extenderse a hechos secundarios, se volverá entonces una labor toral del abogado defensor en materia fiscal, a fin de tener más probabilidades de obtener éxito en su labor.

Por tanto, la distinción entre hechos relevantes y secundarios, desempeña un papel crucial en la resolución de asuntos fiscales. Esta diferenciación no solo proporciona una guía metodológica para el juzgador, sino que también asegura una valoración más precisa y coherente. En un sistema probatorio que se inclina hacia la valoración libre, ello se torna una herramienta esencial para garantizar una justicia fiscal fundamentada en el análisis cuidadoso de los hechos pertinentes y su impacto en la probabilidad más razonable de la verdad.

Dr. Marvin Alfredo Gómez Ruiz:  
Licenciado en Derecho, graduado con mención honorífica.  
Master en Impuestos graduado Magna Cum Laude.  
Doctor en Materia Fiscal.  
Socio de la firma de asesores tributarios AUREN.  
Dr. Roberto Ruvalcaba Guerra:  
Licenciado en Derecho por la Universidad Panamericana.  
Maestro y Doctor en Materia Fiscal.  
Asesor Académico en Posgrados, Profesor de Licenciatura y Expositor en Materia Fiscal en diversas instituciones del país.  
Socio Legal de AUREN International en México.



DR. ROBERTO RUVALCABA GUERRA / DR. MARVIN ALFREDO GÓMEZ RUÍZ



# RECOMENDACIONES PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES

**S**i bien es cierto, que como contadores públicos y abogados no nos queda claro que es la materialidad de las operaciones dado que esta no se encuentra definida en el código fiscal de la federación, el código civil o el derecho común, algunos estudiosos del tema dicen que radica en que las actividades del contribuyente, que amparan los comprobantes fiscales (CFDI), cuestionados por la autoridad efectivamente se hayan ejecutado, ya sea para prestar los servicios o para comercializar los bienes.

Otros la tratan de definirla como el elemento probatorio de que efectivamente hay una contraprestación por la erogación que se realiza, es decir, que a cambio del pago efectivamente se recibe la prestación de un servicio, un bien o el uso o goce temporal.

Es a partir de año 2018, cuando se introduce en el código, el artículo 69-b, que según los expertos da origen a la materialidad de las operaciones y que prescribe:

Que las operaciones de un contribuyente se presumiran inexistentes cuando: el fisco detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes, o bien que dicho contribuyente se encuentre como no localizado.

A continuación damos recomendaciones para acreditar la materialidad de las operaciones tratándose de intangibles como la prestación de servicios de los contadores públicos y abogados:

- 1.- Impresión de página de internet del despacho o bufete.
- 2.- Solicitud del cliente de cotizaciones sobre los diferentes servicios que preste el contador o despacho.
- 3.- Contrato de prestación de servicios donde se describa los servicios contratados.
- 4.- Firmas ratificadas del contrato o certificación de una copia del original ante notario público o ante la comisión nacional de mejora regulatoria (conamer), para darle fecha cierta.

- 5.- En el caso de asesoría o consultoría que el cliente lo haga por escrito o a través de correo electrónico.
- 6.- De igual manera la respuesta a la asesoría o consulta por escrito en papel membretado.
7. Elaborar un entregable o una bitácora de servicios que contenga las personas que intervienen en el servicio, cargo o puesto en el despacho, las horas aplicadas en el servicio, el costo por hora, costo total del servicio, firmas en la bitácora del contador o abogado y del cliente o la persona autorizada por el cliente para firmar las bitácoras.
8. Documentos entregados al cliente por los servicios prestados tales como estudios y análisis realizados, manuales, etc.
- 9.- Expediente de cada colaborador que contenga título y cédulas profesionales, en su caso y constancias de cursos y capacitación que haya recibido el personal.
- 10.- Factura electrónica (CFDI) de los servicios, complemento de pago y la transferencia por el pago de los servicios.
- 11.- Acta de asamblea, cuando se trate de deducciones fiscales que no estén amparadas con un CFDI.
- 12.- Tener el domicilio fiscal plenamente localizado ante el SAT.
- 13.- Expedientes judiciales o administrativos, en su caso.
- 14.- Expediente integral del cliente.

Contador Público certificado y licenciado en Derecho por la Universidad Autónoma de Sinaloa.  
Consultor y asesor empresarial, articulista en diversas revistas especializadas.  
Socio de la firma Sanchez Cruz Fiscalistas.  
Vicepresidente de la asociación regional de contadores públicos, Colegio de Culiacán, A.C.



**HÉCTOR LORENZO ARREDONDO VERDUGO**



# COMENTANDO EL PAQUETE ECONOMICO 2024

**C**on el paquete Económico 2024, se busca dar continuidad al proyecto de Nación con prudencia en el manejo fiscal. La Política de Hacienda y Crédito Público (SHCP) en esta Administración consiste fundamentalmente en el fortalecimiento del ingreso a través del combate a la evasión y la elusión fiscal. Sin crear nuevos impuestos, sosteniendo el gasto público con austeridad y combatiendo la corrupción, con el fin de reducir la pobreza y la desigualdad, para lograr un mayor crecimiento de la economía y del bienestar de la población, y poder enfrentar los retos de la economía global compleja y cambiante.

Con el buen dinamismo conjunto del consumo privado, las ganancias de Empresas y el mercado Laboral, permitan que nuestro país tenga mayores ingresos.

Se garantizara la provisión de los derechos adquiridos para la población con el criterio de igualdad y justicia.

Al término de la presente administración, se espera que nuestro país seguirá con finanzas públicas sanas y solidas para enfrentar los retos de la economía global cambiante previendo pobreza y desigualdad en la población.

Es fundamental para economía Mexicana la fortaleza del consumo privado, la inversión privada y pública, mismos que permitirán aumentar la conectividad del mercado interno y externo, aumentar la derrama económica del turismo e incrementar la productividad del país. Todas las inversiones tendrán efectos positivos en el comercio internacional con la llegada de inversión dará más empleos.

Sera de apoyo continuar con las políticas públicas Ya que en los últimos cinco años de esta administración destacan las reformas en materia laboral, ya que a generado mejores condiciones de acceso a la seguridad social, a la vivienda y a los ingresos laborales. El Gobierno Federal mantendrá su política Económica en los proyectos de infraestructura (el Tren Maya, La Refinería Dos Bocas y el corredor interoceánico en el Istmo de Tehuantepec) y Programas Sociales (lo cual será criticado) Fortalecerá los rubros de Salud, Seguridad y Educación. Es necesario atraer la inversión para el crecimiento económico y así tener más fuentes de empleo.

Si bien el déficit no implica que habrá un desequilibrio fiscal durante el último año del sexenio de López Obrador, será necesario que el siguiente gobierno diseñe e implemente una reforma fiscal que aumente los ingresos tributarios. Sería conveniente que esta fuera de gran calado para reducir la informalidad. El debate sobre una reforma fiscal no es nuevo, ya que la presión sobre las finanzas públicas han crecido desde gobiernos pasados.

Desde la última reforma fiscal, hay analistas que consideran que el paquete económico 2024 tal como está planteado, refleja un deterioro en los balances públicos lo cual será insostenible para las arcas del gobierno por lo que es probable que la siguiente administración afrontara la tarea de reformar las leyes hacendarias.

El próximo gobierno empezara con bases débiles, con menores recursos, porque los fondos y fideicomisos que existían para resolver algunos problemas, prácticamente ya están vacíos.

Una reforma fiscal nueva posiblemente se promoverá en los primeros años del próximo gobierno, que es cuando el ejecutivo tiene más aprobación y puede impulsar temas respecto al caso.

Las autoridades defienden las proyecciones del Paquete Económico, pues lo ven como un plan responsable que tiene el objetivo de fortalecer la recaudación de impuestos simplificando el marco tributario y reducir la evasión fiscal. Nos dicen que cuando los proyectos de infraestructura terminen, aunado al espacio que dará el crecimiento nominal del PIB el déficit volverá a una senda normal.

Las iniciativas de ley tienen como objeto conservar la fortaleza de los ingresos públicos mediante accione que simplifiquen el tributo y garanticen el cumplimiento del pago de impuestos , junto con el consumo privado, las

ganancias de las empresas y el mercado laboral, permitan que el país tenga mayores ingresos presupuestarios respecto a sexenios pasados. Por el lado del gasto se garantiza la continuidad de los derechos adquiridos para la población bajo los criterios de justicia social e igualdad, así como los rubros orientados a ampliar la capacidad productiva y la integración

regional del país.

Se establece que con estas medidas se busca maximizar la recaudación, pues no se aumentan impuestos ni se crean nuevas contribuciones, a fin de proveer certidumbre para la realización de las actividades económicas, motivar la inversión y fortalecer la recuperación.



**ARTURO ÁVILA PÉREZ**

Sub-director de PAEE.  
Maestría en Impuestos / Academia Mexicana de Investigación Fiscal.  
Contador Público / Universidad Tecnológica de México.



# LA NUEVA FISCALIZACIÓN DEL SAT OBLIGA A LAS EMPRESAS A PREPARARSE PARA LA DEFENSA FISCAL

**L**a necesidad del Gobierno Federal de obtener más recursos, para estar en posibilidad de poder cubrir en gran parte el presupuesto de egresos de la Federación para 2024, aprobado por el Congreso de la Unión, está obligando al SAT a mover toda su maquinaria, para lograr aumentar la recaudación, endureciendo en gran medida sus programas de fiscalización, los cuales en opinión de muchos contribuyentes y conocedores de la materia fiscal son más agresivos y recaudatorios.

El Sistema Tributario Mexicano, cada día se complica más, de tal manera que a pesar de que en las leyes fiscales contienen varias opciones para que los contribuyentes puedan cumplir con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma, existen un cumulo de requisitos y reglas misceláneas, las cuales, en la realidad operativa de las empresas, son difíciles de poder observar oportunamente como lo exige la autoridad fiscal, es muy fácil caer en la omisión involuntaria.

La nueva plataforma del SAT, y la digitalización que maneja, le está permitiendo poder fiscalizar a los contribuyentes hasta cinco ejercicios anteriores, de ahí el envío masivo de cartas invitación y revisiones electrónicas, todo está derivado en gran número de casos de un manejo incorrecto de los CFDI, los cuales a través de los años han sufrido cambios en su contenido y elaboración provocando diferencias entre la información captada por la plataforma del SAT, y la contabilidad fiscal de los contribuyentes.

El mayor conflicto que se está presentando en las auditorías que realiza el SAT, está centrado en las deducciones fiscales establecidas por la Ley del ISR, y ahora por el Código Fiscal de la Federación, en la mayoría de los casos en opinión de la autoridad fiscal no se cumple con la materialidad de las operaciones realizada, lo cual genera créditos fiscales fuera de la realidad y del alcance del contribuyente, orillándolo a optar por la defensa fiscal, con los costos financieros y riesgos que todo esto implica en los negocios y en el patrimonio de los empresarios y accionistas.

Para poder cumplir con toda esta normatividad fiscal, las empresas están obligadas a fortalecer su control interno, capacitar cada día mas a sus contadores internos, y que los empresarios entiendan los que está pasando en el mundo tributario, urge que contraten asesores fiscales más profesionales los cuales les enseñen el camino que deben de seguir para poder cumplir con todas sus obligaciones fiscales, la era de papel hace años termino hay que utilizar la digitalización profesional en todas sus operaciones.

Es recomendable que nuestros legisladores estudien y conozcan más a fondo el Sistema Tributario Mexicano, para que estén en posibilidad de elaborar la Reforma Fiscal que México Necesita, la cual permita que los contribuyentes tengan más facilidades para poder cumplir con sus obligaciones fiscales, combatir decididamente la informalidad fiscal otorgando mayores opciones de cumplimiento eliminando el exceso de requisitos y candados fiscales.

Es recomendable también que el SAT fortalezca los servicios al contribuyente agilizando los procesos de obtención de la firma electrónica, este problema administrativo de la autoridad está deteniendo la creación de nuevas empresas.

También es muy recomendable que el SAT, busque una mayor conciliación con las empresas, evitando que se vayan a los tribunales, con una actitud razonable seguramente aumentaría en gran medida la recaudación fiscal.

Contador Público con Especialidad en Derecho Fiscal, egresado de la Facultad de Contaduría y Administración de la UAS.  
Profesor Ex Officio por más de 32 años de docente en la FCA UAS.  
Doctor Honoris Causa por la American International School of Law .  
Contador Público Certificado por la AMCP Colegio Regional del Sur AC  
Expresidente de la Federación Nacional de Contadores Públicos.  
Director de la firma: Sánchez Cruz Fiscalistas SC.



**ADALBERTO SÁNCHEZ CRUZ**



# USUFRUCTO CORPORATIVO

**E**n términos del artículo 980 del Código Civil Federal, usufructo es: El derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos. Los romanos se referían a los atributos de las cosas y decían que se conformaban por los siguientes: usar (ius utendi), disfrutar (ius friendo), disponer (ius abutendi); así que el legítimo dueño de las cosas detenta el poder amplio de la propiedad, mientras que el poseedor con justo título puede usar y disfrutar, pero no disponer. El usufructo también se comprende como el desmembramiento de la propiedad por virtud del cual una persona conservará la nuda propiedad y otra persona el uso y disfrute sin que pueda disponer de las cosas.

**Usufructuario:** es la persona que ostenta el derecho de usufructo, a través del uso y disfrute, pero no dispone del bien. **Nudo propietario:** es el dueño del bien, quien ha concedido el uso y disfrute a otra persona denominada usufructuario.

## GENERALIDADES DEL USUFRUCTO

Es importante saber que basta la voluntad de las personas como una de las formas para constituir el usufructo: 981.- El usufructo puede constituirse por la ley, por la voluntad del hombre o por prescripción; 982.- Puede constituirse el usufructo a favor de una o de varias personas, simultánea o sucesivamente; 983.- Si se constituye a favor de varias personas simultáneamente, sea por herencia, sea por contrato, cesando el derecho de una de las personas, pasará al propietario, salvo que al constituirse el usufructo se hubiere dispuesto que acrezca a los otros usufructuarios; 985.- El usufructo puede constituirse desde o hasta cierto día, puramente y bajo condición; 986.- Es vitalicio el usufructo si en el título constitutivo no se expresa lo contrario; 987.- Los derechos y obligaciones

del usufructuario y del propietario se arreglan, en todo caso, por el título constitutivo del usufructo.

## DERECHOS DEL USUFRUCTUARIO

Entre otros, y de conformidad con las disposiciones del Derecho Civil Federal, tenemos los siguientes: A.990.- El usufructuario tiene derecho de percibir todos los frutos que pueden ser naturales, industriales o civiles; 992.- Los frutos civiles pertenecen al usufructuario en proporción del tiempo que dure el usufructo, aun cuando no estén cobrados; 995.- Si el usufructo se constituye sobre capitales impuestos a réditos, el usufructuario sólo hace suyos éstos y no aquéllos (...); 1002.- El usufructuario puede gozar por sí mismo de la cosa usufrutuada. Puede enajenar, arrendar y gravar su derecho de usufructo; pero todos los contratos que celebre como usufructuario terminarán con el usufructo; 1004.- El propietario de bienes en que otro tenga el usufructo, puede enajenarlos, con la condición de que se conserve el usufructo; 989.- El usufructuario tiene derecho de ejercitar todas las acciones y excepciones reales, personales o posesorias, y de ser considerado como parte en todo litigio, aunque sea seguido por el propietario, siempre que en él se interese el usufructo.

## OBLIGACIONES DEL USUFRUCTUARIO

Entre otras, y de conformidad con las disposiciones

Abogado, con Especialidad en Comercio Exterior y Maestría en Derecho Fiscal. Ha sido Presidente del Colegio de Fiscalistas del Estado de Puebla A.C., Catedrático a nivel maestría en diversas universidades del país, impartiendo la materia de Derecho Fiscal y Penal.



ANDRÉS MATEOS



del Derecho Civil Federal, tenemos los siguientes:

A. 1006.- El usufructuario, antes de entrar en el goce de los bienes, está obligado: I. A formar a sus expensas, con citación del dueño, un inventario de todos ellos, haciendo tasar los muebles y constar el estado en que se hallen los inmuebles II. A dar la correspondiente fianza (en todos aquellos casos que así se conviniere); 1017.- Si el usufructo se ha constituido a título gratuito, el usufructuario está obligado a hacer las reparaciones indispensables para mantener la cosa en el estado en que se encontraba cuando la recibió; 1021.- Si el usufructo se ha constituido a título oneroso, el propietario tiene obligación de hacer todas las reparaciones convenientes para que la cosa, durante el tiempo estipulado en el convenio, pueda producir los frutos que ordinariamente se obtenían de ella al tiempo de la entrega; 1027.- El que por sucesión adquiere el usufructo universal, está obligado a pagar por entero el legado de renta vitalicia o pensión de alimentos.

#### QUE PASA CON LOS CONTRATOS AL TERMINAR EL USUFRUCTO

Artículo 1048.- Terminado el usufructo, los contratos que respecto de él haya celebrado el usufructuario, no obligan al propietario, y éste entrará en posesión de la cosa, sin que contra él tengan derecho los que contrataron con el usufructuario, para pedirle indemnización por la disolución de sus contratos, ni por las estipulaciones de éstos, que sólo pueden hacer valer contra del usufructuario y sus herederos, salvo lo dispuesto en el artículo 991.

**El usufructo constituido a favor de personas morales que puedan adquirir y administrar bienes raíces, sólo durará veinte años.**

#### EL USUFRUCTO CORPORATIVO

Recordemos que para constituir el usufructo basta con la voluntad de las personas: 981.- El usufructo puede constituirse por la ley, por la voluntad del hombre o por prescripción; 1040.- El usufructo constituido a favor de personas morales que puedan adquirir y administrar bienes raíces, sólo durará veinte años; cesando antes, en el caso de que dichas personas dejen de existir; 988.- Las corporaciones que no pueden adquirir, poseer o administrar bienes raíces, tampoco pueden tener usufructo constituido sobre bienes de esta clase. Es entonces inobjetable el derechos de las corporaciones a constituir usufructos

Con respecto al derechos que tienen las personas morales, tanto como las personas físicas para ser sujetos de derechos y obligaciones y no violar derechos humanos, cito la Jurisprudencia Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito:

PERSONAS MORALES. AL RECONOCÉRSELES COMO TITULARES DE DERECHOS HUMANOS PUEDEN ACUDIR AL JUICIO DE AMPARO EN EL NUEVO SISTEMA CONSTITUCIONAL (REFORMAS CONSTITUCIONALES PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 6 Y 10/06/2011).- La interpretación sistemática, teleológica y progresiva de los artículos primero, 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos conduce a sostener que el poder reformador amplió el objeto de protección que brinda nuestra Constitución, estableciendo como derechos mínimos de los que deben gozar las personas que se encuentren en territorio nacional los derechos humanos consagrados en el propio texto constitucional y los establecidos en los tratados internacionales de los que nuestra nación es parte (...)

Tesis de jurisprudencia VII.2º.C.J/2 (10º) Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito, con número de registro 2003341, SJF y su Gaceta, Libro XIX, abril de 2013, tomo III, p. 1902.

## HELPING YOU THRIVE IN A CHANGING WORLD

MOORE México, firma de Contadores Públicos Certificados, Abogados y Consultores, MOORE GLOBAL es miembro de FORUM OF FIRMS y se ubica en el ranking mundial como consultora en el puesto número 11.



# MOORE

Chartered Accountants and Consultants  
Moore Mendoza Consulting S.C.

MARCELO DE  
LOS SANTOS  
CEO MOORE  
MÉXICO



CPC OSCAR MENDOZA  
SOCIO DIRECTOR  
MOORE MSC PUEBLA

## Contact

**CEO Marcelo de los Santos Anaya**  
msantosa@msc.com.mx  
www.msc.com.mx

MOORE Global  
<https://www.moore-global.com/>

**Oscar Mendoza Escalante**  
omendoza@msc.com.mx

MOORE Mexico  
<https://www.moore-mexico.com.mx/>

**Puebla, Pue.**  
www.mooremexico.com.mx  
**Sucursal**  
**MOORE Mendoza Consulting S.C.**  
Tels: +52 (22) 22687146 | +52 (22) 22687147  
Torre Platea, Piso 15  
Retorno Algol 5115  
Reserva Territorial Atlixcáyotl

[moore-global.com](https://www.moore-global.com)





# INNOVACIÓN Y CALIDAD EN LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA

**L**a práctica de la auditoría financiera nace como necesidad social generada por el desarrollo económico global y la complejidad de la empresa respecto de su capital y su gestión. El objetivo generar transparencia en la información financiera.

Nuestro trabajo como contador público certificado, consiste en realizar una revisión detallada del control interno y registros de contabilidad formulada con apego a las Nomas de Información Financiera NIF, lo que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros.

Conceptualizaré el termino auditoria en su forma mas común, como sinónimo de verificar, es decir, revisar la información financiera, en su caso administrativa u operacional según el caso y que esta sea de forma confiable, veraz y oportuna.

Los servicios de auditoría los puede solicitar una persona física o moral siempre que realice alguna actividad económica en búsqueda de conocer el estatus que guarda su negocio. Como profesional independiente y externo dicho análisis consiste en revisar y verificar la información financiera, con el objeto de emitir opinión con total libertad sobre la situación económica financiera, los resultados de la operación, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo aplicados en el periodo examinado, alineados a las disposiciones fiscales vigentes.

La finalidad es informar al consejo de administración, comité de auditoría, socios, gerencia y terceros interesados sobre el estado histórico del negocio y propuestas de proyección que sirvan de base para la toma de decisiones, con lo que se fortalece a la dirección al evaluar los sistemas de administración y control, así mismo promueve la salvaguarda de los intereses y activos de la empresa frente a terceros.

Cabe mencionar que para la realización del trabajo existe una delicada planeación de recursos materiales, humanos, tecnológicos y la metodología se ejecuta con base en la Norma Internacional de Auditoría (NIA) la cuales establecen específicamente las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza una auditoría de estados

financieros de conformidad con las NIA.

“En particular, establece los objetivos generales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar dichos objetivos. Asimismo, explica el alcance, la aplicabilidad y la estructura de las NIA e incluye requerimientos que establecen las responsabilidades globales del auditor independiente aplicables en todas las auditorías, incluida la obligación de cumplir las NIA”

Además se menciona: “En la realización de la auditoría de estados financieros, los objetivos globales del auditor son: (a) la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y (b) la emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor”. (NIA 200, 220)., así como también como firma apegar a las Normas Internacionales de Gestión de la Calidad (ISQM 1 y 2) estos cambios propuestos pretenden hacer más robustos los sistemas de control de calidad introduciendo enfoques más proactivos y personalizados de la calidad dando mayor responsabilidad de liderazgo a las firmas para que mejoren su gobierno y remedien sus deficiencias aprovechando el impacto de la tecnología para cumplir con la normatividad vigente.

Como profesional de la Auditoría, comento es práctica de trascendental importancia social y económica, desde el momento en que el cliente deposita la confianza respecto de nuestro trabajo, lo que implica un compromiso de responsabilidad y ética profesional. La profesión

Socio Director MOORE MSC Puebla.

contable evoluciona y cada vez exige mayor trabajo interdisciplinario y colaborativo. A su vez el servicio de Auditoría es multidimensional, es decir, que el cliente observa diversas dimensiones como: calidad, personal, infraestructura, clima laboral, tecnología todo ello encaminado a tiempos respuesta y resultados. Debo integrar conceptos como calidad en el servicio e innovación, ya que todas las organizaciones privadas, públicas y sociales que busquen permanecer en el mercado,

deben implementarlas para garantizar la plena satisfacción de sus clientes, tanto internos como externos. Como Auditor y consultor de negocios es indispensable que comprendamos que requerimos evolucionar de la mano de la necesidad del cliente y sus negocios, ya que cada cliente bien atendido agrega valor a nuestros servicios garantizando permanencia y atracción de nuevos clientes.



OSCAR MENDOZA



# EL NUEVO AGRAVIO EN MATERIA FISCAL

**T**odos conocernos el agravio como ese acto de molestia en forma vertical descendente, que de acuerdo a los artículos 14 y 16 constitucional este debe de ser fundado y motivado, que puede ser aclarado o controvertido de manera opcional o contenciosa donde un tribunal es el encargado de dirimir como peritito y garante de dar la razón a quien la tenga. El procedimiento es la entrega y justificación de las operaciones, desde la materialidad hasta la indispensabilidad, el poco desconocimiento del negocio o por la inelasticidad de la ley o por si fuera poco su normatividad que nadie conoce, las acciones son con el paso del tiempo las medidas implementadas son cada vez agresivas por decir menos ya que las exigencias luego son un tanto cuanto inalcanzable ya sea por su metas establecidas o por las exigencias de sus superiores que violan nuestros derechos como ciudadanos.

Cada año por medio del Ejecutivo y el Legislativo se lleva a cabo el Presupuesto donde se prevé lo ingresara a la arcas para satisfacer a la población en materia de seguridad social, educación, salud, seguridad, infraestructura entre otros, donde la ley de ingresos la elabora el Ejecutivo Federal a través de la Secretaria de Hacienda para saber de dónde obtendrá los fondos.

En estos tiempos donde la transparencia en las operaciones que hace actualmente en gobierno a través de sus funcionarios donde dista mucho de ser transparente y las instituciones como en INAE, Función Pública y Auditoría Superior de la Federación por citar algunos se encuentran maniatados para pronunciarse cuando se le pide información del actuar de los integrantes gubernamentales donde la discrecionalidad es ya una costumbre y la falta de transparencia ya es una constante, y los dispendios del el gobierno se hacer cada vez más frecuentes descuidando el gasto desviándolo de forma tan burda que mas allá de beneficiar a la población atenta contra sus derechos, en proyectos que en lugar de traer beneficios a corto y largo plazo será una carga tributaria ya que necesitaran recursos para poderlos sostener y mantenerlos, destruyendo instituciones ya creadas que si bien no funcionaba del todo bien tampoco era para desaparecerlas y creando otras sin una planeación que les permita la sustentabilidad, se ha dejado de invertir en otro sectores descuidándolos trayendo retrasos

importantes como en salud, seguridad, educación por citar algunos, acciones a las que deben de estar comprometido todos y cada uno de los que conforman el gobierno y siento que no es así, ya que veo en su actuar que están incumpliendo con su función y no generalizo, pero en un gran porcentaje están parta su beneficio propio y no para lo que fueron votados y nombrados, donde con sus actuar violentan nuestros derechos plasmados en nuestra Carta Magna.

Por ello me pongo a reflexionar y debemos de ver el agravio de manera vertical descendente y verlo de forma ascendente ya que en ese actuar de nuestras autoridades y la molestia que causa para la sociedad y nuestra persona y demostrar cómo se están agravando por la forma de no cumplir con el fin preestablecido por la propia Constitución, descuidado todos y cada uno de nuestros derechos a lo que están obligados justificando que no cumplen con su fin, ya que no se ve beneficio tangible en la Política Publica actual, donde vemos un deterioro en los servicios de salud, en un retraso en la educación, en una inseguridad que no ha sido contenida y por lo cual los mexicanos tienen un gasto extra para poder tener este tipo de servicios ya que el Estado no lo puede proporcionar por desviar el gastos a otros rubros justificando sin justificar la necesidad de estos proyectos, sin una claridad de los beneficios que se verán para los ciudadanos donde es palpable solo la necesidad de un funcionario si pensar en consecuencias sociales y económicas que traerá a las nuevas generaciones. Si bien es cierto hay legislación que sancionan a funcionarios públicos y los desafueros para que los legisladores puedan ser sancionados así como al propio Ejecutivo pero no nos hemos puesto a pensar el agravio que causaron a la población por desvíos o el mal uso del presupuesto, por lo cual debemos de crear o de llevar esto a una nueva legislación donde demostremos

Licenciado en Administración de Empresas y Licenciado en Derecho. Maestría en Habilidades Directivas, en Derecho Fiscal y en Política Fiscal. Doctorado en Derecho por la Facultad de Derecho de la Barra Nacional de Abogados. Socio fundador y director general de Profesionales Asociados en Asesorías Especiales S.C.

que nuestro tributo no ha sido gastado para lo que fue creado y no para ocurrencias o proyectos mal planeados que no dejan beneficio alguno a la sociedad, los tribunales deben de valorar no solo el actuar del autoridad en su acto de molestia descendente si no ascendente y si bien es cierto estamos obligados a contribuir también se debe de entender que esta debe de

ser conducido con responsabilidad y dirigida para el bienestar común, en donde nuestra inconformidad va mas allá del acto de molestia y esta causado una detrimento a nuestra persona y derechos humanos tenemos que cambiar el paradigma, tenemos que pugnar porque se legisle al respecto y que el Estado

se responsabilice de su accione y no solo se sancione al responsable sino al Estado en su conjunto.

Tenemos que ser persistentes ya hacer cambiar al sistema, o que no les molesta los dispendios que se hacen por ejemplo con las campañas si bien cierto que ya tienen un presupuesto asignado pero haciendo una verdadera fiscalización se ve a todas luces los excesos de gasto que se lleva a cabo en estas, los proyectos que se llevan a cabo sin transparentar lo ejercido así como esas partidas que al final no se sabe donde pararon por citar algunas, tenemos que levantar la voz y exigir ya que al final de camino son nuestra contribuciones y debemos de tener cuentas claras, transparencia y un buen ejercicio del gasto que permita tener esa confianza y saber que nuestros impuestos nos están beneficiando que es para lo fueron creados. O vamos a seguir con nuestra pasividad dejar que nunca se pida una verdadera rendición de cuentas.



**PEDRO ARMANDO ÁVILA**



# LA EFICIENCIA EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

**L**a eficiencia en la recaudación tributaria implica para los contribuyentes un adecuado manejo Fiscal, contable y financiero en sus operaciones fiscales. El uso de las tecnologías de información y la implementación de la inteligencia artificial ha dotado de herramientas a la autoridad las cuales tienen un impacto inmediato en la esfera jurídica del contribuyente.

El núcleo fuerte y detonador de la información fiscal en las tecnologías de información es el documento denominado Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) mediante el cual, al momento de realizar una operación que implique un efecto fiscal, de inmediato se alimenta la base de datos del Servicio de Administración Tributaria.

De esta manera se empiezan a generar los cruces de información; de primera mano la comparativa de ingresos y egresos determinando una ganancia o pérdida, la comparación del valor de actos o actividades, cruzando el IVA acreditable contra el IVA trasladado, lo que origina el impuesto a cargo o a favor, de la misma manera quedan registradas las retenciones por pagar que se generan por la emisión de los CFDI. Gracias a esto, no hay margen de error.

Instantáneamente se cruzan los impuestos con la presentación de las declaraciones de pago provisionales o definitivos según sea el caso, originando diferencias contra las presentadas, y contra las omisiones las cuales técnicamente son casi imposibles de desvirtuar.

¿Cómo optimiza la autoridad estas herramientas para recaudar? En la actualidad ha resultado contundente la aplicación del Art.17-H-BIS del Código Fiscal mediante el cual restringen temporalmente el certificado digital, lo que implica la imposibilidad de facturar las operaciones hasta que no se agote el procedimiento de aclaración respectivo.

En caso de tener adeudos fiscales, será necesario el pago de los tributos para efectos de que sean nuevamente habilitados los certificados, de lo contrario, estos quedan sin efectos, y esto... ¿Qué implicaciones tiene? Es importante tener en cuenta que la autoridad tiene un plazo de 5 años para ejercer sus facultades fiscales, por lo que si el contribuyente viene

arrastrando adeudos u omisiones en el cumplimiento de sus obligaciones, la autoridad pedirá la aclaración de las diferencias o la omisión de pagos, por los 5 años. Lo cual hace casi imposible el pago de los tributos, debido a que estas acciones restringen la operación de la empresa en los ámbitos mercantiles y fiscales al impedirle la facturación de sus operaciones comerciales, lo que le ocasiona la imposibilidad para disponer de sus bienes y acceder a recursos que le permitan el cumplimiento de sus obligaciones contractuales, laborales y fiscales.

Es por ello que los contribuyentes deben contar con un adecuado control fiscal y financiero de sus operaciones, aprovechar las herramientas tecnológicas del portal del SAT para estar en condiciones de conocer la situación en la que se encuentran ante la autoridad recaudadora, pues la autoridad de acuerdo con el comportamiento de los contribuyentes va definiendo su perfil tributario, esto es solo una pequeña parte de los resultados de la aplicación de inteligencia artificial en los tributos, contando con mayores herramientas el fisco, como la revisión electrónica, el buzón tributario y el embargo vía buzón tributario, entre otras aplicaciones tecnológicas que permiten obtener con mayor oportunidad los tributos mediante un control persuasivo en los contribuyentes.

Contador Público y Lic. En Derecho Corporativo.  
Maestría en Impuestos (IEE).  
Maestría en Derecho Procesal y Constitucional (INDEPAC).  
Maestría en Derecho Procesal con Especialización en inteligencia y función Policial (INDEPAC).  
Posgrados en la Universidad Castilla la Mancha España.  
Especialidad en Control de Fraude Fiscal y Prevención de Blanqueo de Capitales.  
Especialidad en Justicia Constitucional y tutela de los Derechos Fundamentales.  
Negociación y Resolución de conflictos.  
Doctor Honoris Causa Claustro interamericano  
Abogado Postulante con Experiencia en Sectores Industriales, Empresas Maquiladoras, Comercio Exterior, Defensa Fiscal, Amparo.  
Contado Público Certificado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.



**RAFAEL JESÚS CARAVEO OPENGO**



# LA RESTRICCIÓN DE SELLOS (ARTÍCULO 17-H BIS) EXCESIVA Y CONFISCATORIA

**M**ediante publicación en el Diario Oficial de la Federación del día 9 de diciembre de 2019 (antes de pandemia) se adicionó el Artículo 17-H Bis, que tiene 12 fracciones y en virtud de que 2 de ellas ya están derogadas, establece 10 supuestos para que, previo a que se dejen sin efectos los de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, las autoridades fiscales puedan restringir temporalmente el uso de los mismos.

En síntesis estos motivos pueden ser: Detecten omisiones en la presentación de la declaración anual y ya transcurrió un mes a cuando debieron hacerlo; o de dos o más declaraciones provisionales o definitivas consecutivas o no consecutivas. (en RESICO tres); operaciones simuladas, o localicen al contribuyente durante el procedimiento administrativo de ejecución o de fiscalización o éste desaparezca; desocupe el domicilio, o si dentro de facultades la autoridad “tiene conocimiento” de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; si al verificar el domicilio del contribuyente este no cumple con los supuestos del artículo 10 del CFF; detecten que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso; que no están actualizados los medios de contacto o no son correctos o auténtico y finalmente cuando detecten que la persona moral tiene un socio o accionista que cuenta con el control efectivo de la misma, y cuyo certificado se ha dejado sin efectos por ubicarse en alguno de los supuestos del artículo 17-H.

Si bien algunas causas están plenamente justificadas,

en el caso de falta de presentación de declaraciones o de pagos menores a los que se desprendan de lo que generen sus bases de datos es un verdadero crimen a la economía ya que paralizan totalmente al contribuyente al no poder facturar ni timbrar su nómina, en consecuencia NO GENERAR INGRESOS para hacer frente a sus obligaciones fiscales, patronales y de seguridad social.

El tema reviste mayor conflicto ya que además las propias autoridades, en franca violación al propio artículo 17 H Bis están condicionando el RESTABLECIMIENTO a que se subsanen o desvirtúen la totalidad de observaciones, lo cual no indicó el legislador ya que sabiendo el perjuicio que ocasionaba estableció mecanismos para que de manera expedita al día siguiente de la presentación de la solicitud de aclaración se restableciera la vigencia de los certificados. El problema anterior encuentra otra complicación ya que los juzgados de distrito están negando la suspensión provisional no obstante que es la propia autoridad quien viola lo establecido en el dispositivo analizado.

Es preciso que al momento de presentar el amparo ya se tenga la solicitud de aclaración presentada y que el acto reclamado sea precisamente la omisión del restablecimiento de los sellos para que pueda la empresa reactivarse, añadiendo en el capítulo de suspensión lo señalado en esta resolución a la queja 332/2022 que resolvió el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, correspondiente a la sesión vía remota mediante videoconferencia del día trece de septiembre de dos mil veintidós ya que de manera magistral señala que en efecto procede la suspensión provisional para el efecto de que la autoridad restablezca los sellos.

Licenciada en Contaduría Pública y Derecho.  
Directora del despacho jurídico SAC Fiscal y abogada postulante en materia administrativa y fiscal.  
Maestría en Derecho Privado por la UNAM.



ANGÉLICA ACEVES ARRIAGA



# ¿PUEDE AUTOINCRIMINARSE EL CONTRIBUYENTE EN MATERIA FISCAL?

**E**n el ordenamiento fiscal represivo, se han incorporado derechos que son muy novedosos en materia fiscal sancionadora dada la integración de los principios y garantías que emanan del Derecho Penal, tales como: Tipicidad, Taxatividad, Retroactividad, Ultraactividad, Principio de Consunción de Sanciones, Principio que prohíbe la prueba ilícita, etc.

Garantías y principios penales que merced al trabajo jurisprudencial, se han incorporado al Derecho Administrativo y Fiscal sancionadores, los que sin duda hacen una comunión más tersa entre gobernado y administración tratándose sobre todo de las sanciones por infracciones administrativas y fiscales. Esto ha sido un avance vertiginoso que aún hoy en día genera resistencia y hasta escepticismo, como ahora lo es la No Autoincriminación en materia fiscal. Es un derecho más que se adiciona a las garantías del derecho penal, que por su naturaleza e importancia se aplican en automático, no solo en las sanciones sino en todo el ámbito del derecho tales como: el Debido Proceso, Garantía de Audiencia, la No Retroactividad, No aceptación de la Prueba Ilícita, No Violación de las Comunicaciones Privadas y otras que confirman más que los Derechos Fundamentales son indivisibles. Pues estas garantías no son exclusivas del derecho penal. Se deben aplicar a todas las materias que tienen por objeto garantizar el respeto de los derechos fundamentales en otras áreas del derecho.

La no autoincriminación es un derecho fundamental que está tutelado por nuestra Constitución. Y, por tanto, la no

autoincriminación en materia fiscal implica a no declarar y a no aportar documentos que incriminen al contribuyente, no solo para que se le inflijan o apliquen multas en un procedimiento de revisión fiscal, así como para sustentar en todo caso una acusación por delito fiscal.

Para precisar, existe una diferencia entre el derecho a guardar silencio y el derecho a no autoincriminarse, pues en este último caso el contribuyente se encuentra obligado a aportar la información y documentos, que la ley exige como contabilidad que debe resguardar y exhibir en una revisión o fiscalización, pero no significa aportar otro tipo de documentos que lo incriminen.

Debemos de trabajar e insistir para que el derecho a no autoincriminarse, no solo surta efectos en la materia fiscal-sancionadora, sino a todo procedimiento de revisión fiscal que realice la autoridad hacendaria. Debe extenderse para que la autoridad fiscal, solo exija lo que el propio legislador ha prescrito como contabilidad, la cual se detalla con exactitud en el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento, Leyes especiales de impuestos y en diversas resoluciones administrativas.

Abogado Postulante, experto en delitos fiscales.  
Miembro de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C.



**MIGUEL BUITRÓN PINEDA**



# RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA

**P**revio abordar el tema que nos ocupa, pertinente resulta señalar el contenido del artículo 36 del Código Fiscal en su tercer párrafo, que es del literal siguiente:

*“Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.”*

La reconsideración administrativa constituye un mecanismo excepcional de autocontrol de la legalidad de los actos administrativos, consistente en la revisión por parte del SAT de las resoluciones administrativas emitidas por sus subordinados jerárquicamente que sean desfavorables a un contribuyente en particular, siempre que se demuestre que las mismas fueron emitidas en contravención a las disposiciones fiscales; con ella la autoridad podrá, por única ocasión, modificarlas o revocarlas en beneficio de los contribuyentes.

Los comentarios sobre los que versará el presente artículo en comento, se encuentran consignados en la tesis jurisprudencial que a continuación se invoca:

Registro digital: 2025907

Instancia: Segunda Sala

Undécima Época

Materia(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 75/2022 (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación.

Libro 22, Febrero de 2023, Tomo III, página 2682

Tipo: Jurisprudencia

RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE LIMITARSE AL ANÁLISIS DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA QUE DETERMINA UN CRÉDITO FISCAL O CON LA QUE CONCLUYE EL PROCEDIMIENTO Y NO DE LOS ACTOS PREVIOS.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes llegaron a conclusiones distintas al analizar sentencias de juicios de amparo en los que se reclamó la resolución dictada en la reconsideración prevista en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, pues mientras para un Tribunal es posible que la autoridad fiscal analice los actos emitidos durante el procedimiento fiscalizador, para el otro sólo es posible estudiar la resolución determinante dictada en tal procedimiento.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que la reconsideración prevista en el tercer párrafo del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, únicamente permite a la autoridad revisar la resolución definitiva (es decir, la final) que determina un crédito fiscal o con la que concluye el procedimiento y no así todos y cada uno de los actos previos a ésta, que forman parte del procedimiento correspondiente.

Justificación: Dado que desde su origen la reconsideración fiscal prevista en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación ha sido un mecanismo de carácter excepcional, su materia debe limitarse a la resolución definitiva (entendida como la final o determinante) del procedimiento fiscalizador, pues de permitir analizar todas y cada una de las actuaciones intraprocedimentales que anteceden a la resolución definitiva (incluso aquellas que

Director del Despacho Jurídico Vargas, Montiel & George y Asociados. Licenciado en Derecho, Contador Público, Especialidad en Derecho Fiscal y Administrativo. Miembro de la Academia Fiscal Mexicana, Catedrático en la Universidad Isec y Universidad Latina.

no pueden impugnarse de forma autónoma), se contraveniría su naturaleza excepcional y su finalidad, al equipararse materialmente a un medio de defensa o recurso ordinario, lo cual no corresponde a la naturaleza de esa figura por tratarse

de un mecanismo extraordinario de autocontrol de la legalidad de los actos en materia fiscal. Por lo tanto, para la procedencia de la reconsideración, el término "resoluciones administrativas de carácter individual

no favorables a un particular" debe entenderse referido únicamente a la resolución definitiva emitida en el procedimiento correspondiente y no así a cualquier acto previo de éste.

Contradicción de criterios

236/2022. Entre

los sustentados por los Tribunales Colegiados Primero del Sexto Circuito y Vigésimo Tercero del Primer Circuito, ambos en Materia Administrativa. 16 de noviembre de 2022. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, Loretta Ortiz Ahlf, Javier Laynez Potisek y Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue.

Criterios contendientes: El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, al resolver el amparo en revisión 277/2020, y el diverso sustentado por el Vigésimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo en revisión 23/2021.

Nota: De la sentencia que recayó al amparo en



ANGEL MONTIEL BARRON





revisión 277/2020, resuelto por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, derivó la tesis aislada VI.1o.A.1 A (11a.), de rubro: “RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA AUTORIDAD QUE CONOZCA DE ÉSTA SE ENCUENTRA FACULTADA PARA ANALIZAR LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS EMITIDOS DURANTE EL PROCEDIMIENTO FISCALIZADOR QUE DIO ORIGEN A LA RESOLUCIÓN RESPECTO DE LA CUAL SE PROMUEVE.”, publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 6 de agosto de 2021 a las 10:14 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época, Libro 4, Tomo V, agosto de 2021, página 4917, con número de registro digital: 2023415.

Tesis de jurisprudencia 75/2022 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de siete de diciembre de dos mil veintidós.

Esta tesis se publicó el viernes 3 de febrero de 2023 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del día hábil siguiente, 7 de febrero de 2023, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

En opinión del suscrito, la tesis de jurisprudencia que hoy se analiza debe ser sometida al escrutinio por parte de los postulantes, ya que no se debe perder de vista que, si algo caracteriza a la práctica de la materia fiscal, particularmente en México, es el gran dinamismo y constante adecuación y modificación de las disposiciones que la regulan, ya que no es ajena a los cambios y novedades en materia económica local o global. Por lo mismo, quien se dedica a esta interesante práctica de la defensa fiscal, como operadores jurídicos, debemos estar siempre atento a los hechos que conforman la litis que se plantea en cada caso en particular y que es sometido a la reconsideración administrativa y controvertir los hechos y la justificación dada por nuestro más alto tribunal, ya que no debemos apartarnos del nuevo modelo de control de la regularidad constitucional y el advenimiento del llamado “paradigma constitucionalista” que demandan una buena cantidad de ajustes a nuestro sistema jurídico, tanto en el ámbito legislativo como en el jurisprudencial.

Con base en lo anterior, los operadores jurídicos, al amparo de lo establecido en el texto constitucional contenido en su artículo 17 deben demandar el cumplimiento irrestricto a una tutela jurisdiccional efectiva, allegarse de los ordenamientos jurídicos internacionales, particularmente a los contenidos en la Convención Americana sobre Derechos Humanos relativo a las garantía judicial y protección judicial, el cual apunta a que los Estados no deben interponer trabas

a las personas que acudan a los jueces o tribunales en busca de que sus derechos sean determinados o protegidos, refiriéndose tanto a los derechos de la Convención como a los Constitucionales y legales, que se concretan en un efectivo acceso a un recurso judicial que permita defender dichos derechos, ya que si bien para la corte interamericana el derecho al acceso a la justicia no es absoluto y, por ello, puede sujetarse a ciertas limitaciones discrecionales por parte del Estado, las mismas “deben guardar correspondencia entre el medio empleado y el fin perseguido y, en definitiva, no pueden suponer la negación misma de dicho derecho”

Por lo anterior y contrario a lo resuelto por la Segunda Sala y que es, este nuevo criterio de reflexión, nos obliga analizar con detenimiento el nuevo criterio jurídico, en el que se señala que únicamente permite a la autoridad revisar la resolución definitiva (es decir, la final) que determina un crédito fiscal o con la que concluye el procedimiento y no así todos y cada uno de los actos previos a ésta, que forman parte del procedimiento correspondiente, cuando contrario a ello no hay impedimento para que la autoridad fiscal que conoce de la reconsideración administrativa analice los actos emitidos durante el procedimiento fiscalizador que da origen a la resolución determinante, pues al tratarse de una figura creada con el fin de revisar las resoluciones no favorables a un particular, resulta válido que para verificar si se emitieron o no en contravención a las disposiciones fiscales, se analice la legalidad de los actos que les dieron origen.

**La reconsideración administrativa constituye un mecanismo excepcional de autocontrol de la legalidad de los actos administrativos, consistente en la revisión por parte del SAT de las resoluciones administrativas emitidas por sus subordinados jerárquicamente que sean desfavorables a un contribuyente en particular.**

La adopción de este nuevo criterio nos lleva a reflexionar la salvaguarda constitucional a los principios de legalidad y seguridad jurídica contenidos en el artículo 16 de la Constitución General, de donde se desprende que la emisión de todo acto de molestia precisa de la concurrencia indispensable de tres requisitos mínimos, a saber: 1) que se exprese por escrito y contenga la firma original o autógrafa del respectivo funcionario; 2) que provenga de autoridad competente; y, 3) que en los documentos escritos en los que se exprese, se funde y motive la causa legal del procedimiento. Cabe señalar que la primera de estas exigencias tiene como propósito evidente que pueda haber certeza sobre la existencia del acto de molestia y para que el afectado pueda conocer con precisión de cuál autoridad proviene, así como su contenido y sus consecuencias. Asimismo, que el acto de autoridad provenga de una autoridad competente significa que la emisora esté habilitada constitucional o legalmente y tenga dentro de sus atribuciones la facultad de emitirlo. Y la exigencia de fundamentación es entendida como el deber que tiene la autoridad de expresar, en el mandamiento escrito, los preceptos legales que regulen el hecho y las consecuencias jurídicas que pretenda imponer el acto de autoridad, presupuesto que tiene su origen en el principio de legalidad que en su aspecto imperativo consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite; mientras que la exigencia de motivación se traduce en la expresión de las razones por las cuales la autoridad considera que los hechos en que basa su proceder se encuentran probados y son precisamente los previstos en la disposición legal que afirma aplicar. Presupuestos, el de la fundamentación y el de la motivación, que deben coexistir y se suponen mutuamente, pues no es posible citar disposiciones legales sin relacionarlas con los hechos de que se trate, ni exponer razones sobre hechos que carezcan de relevancia para dichas disposiciones. Esta correlación entre los fundamentos jurídicos y los motivos de hecho supone necesariamente un razonamiento de la autoridad para demostrar la aplicabilidad de los preceptos legales invocados a los hechos de que se trate, lo que en realidad implica la fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento.

Ahora bien de no colmarse los preceptos antes invocados, estaríamos en presencia de actos de autoridad inconstitucionales, y sobre los cuales nuestros tribunales han resuelto que si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los

tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

Anotado lo anterior, a través de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, el legislador busco garantizar el derecho del contribuyente a revisar una resolución desfavorable y en la que ya no puedan acudir a ningún medio de defensa por haber perdido el derecho a hacerlo valer y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

A partir de lo anteriormente anotado, resulta de suma importancia considerar para los operadores jurídicos, las modificaciones dadas a la Ley de Amparo, el pasado 7 de junio de 2021, particularmente la nueva forma de establecer jurisprudencia por precedentes, lo cual conlleva a una mayor prontitud en el establecimiento de jurisprudencia, pues las razones que justifiquen sus decisiones, compartidas por una mayoría calificada, serán obligatorias para todos los órganos jurisdiccionales sin necesidad de que sean reiteradas, de ahí que se debe buscar un nuevo estudio que dé lugar a una nueva interpretación a lo dispuesto en el artículo 36 tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación y se concluya que deben de analizarse los actos emitidos durante el procedimiento fiscalizador que da origen a la resolución determinante a efecto de salvaguardar los derechos creados por el legislador al establecer la reconsideración administrativa.

A fin de expresar la opinión por parte del que escribe, la tesis de jurisprudencia vigente en torno a la reconsideración administrativa, que hoy se analiza, como ya se dijo, debe ser sometida al análisis y a su escrutinio, pensar lo contrario llevaría al extremo de considerar que la jurisprudencia de la Corte es infalible, y no se puede apartar de tres valores fundamentales: un mandato constitucional expreso, la concepción constitucional de los derechos humanos y la jerarquía y funciones del orden internacional, en razón de lo anterior, se deben de agotar todas las instancias jurisdiccionales y propiciar que el asunto sea del conocimiento de la suprema corte a través de argumentos sólidos en la reconsideración administrativa que den lugar a una nueva emisión de un precedente en materia de reconsideración administrativa que reconozca que se debe analizar si los actos de autoridad se emitieron o no en contravención a las disposiciones fiscales, y se analice la legalidad de los actos que les dieron origen.



# ANÁLISIS FISCAL DEL DERECHO DE USUFRUTO

**E**n fechas recientes se publicó la reforma a la ley del Impuesto sobre la renta en relación con el derecho de usufructo, reforma que a mi juicio tiene deficiencias importantes que dejan a los contribuyentes en un estado de incertidumbre en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

## OBJETIVO

El objetivo del presente artículo es fundamentalmente analizar la reforma mencionada y hacer algunas reflexiones identificando la problemática en la interpretación de esta con la intención de lograr conclusiones y recomendaciones al respecto.

## DESARROLLO

El día 12 de noviembre del 2021 se publicó en el diario oficial de la federación la reformas a la ley del ISR, misma que entró en vigor el día primero de enero del 2022, en particular con el tema que nos concierne en el presente artículo se adicionó la fracción XII del artículo 18, un cuarto párrafo al artículo 19, un tercer párrafo al artículo 32 y la fracción XV al artículo 34; todos ellos correspondientes al título II de dicha ley del ISR aplicables a las personas morales que tributan el régimen general, con la intención de regular el tratamiento fiscal cuando los contribuyentes mencionados enajenan la nuda propiedad de un bien o afectan el usufructo del mismo y en el caso del usufructo de inmuebles definir que tal derecho debe ser considerado bien inmueble y deducirse como máximo al 5% anual.

Vamos primeramente a analizar la adición de la fracción XII del artículo 18 y la adición del cuarto párrafo del artículo 19, los cuales quedaron de la siguiente manera:

“Artículo 18 Para los efectos de este Título se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

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

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

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

Con esta fracción adicionada a la ley se pretende que los contribuyentes que en algún momento hayan transmitido el usufructo de un bien a un tercero acumulen a sus ingresos el valor de avalúo de dicho derecho de usufructo al momento en que se consolide integralmente el derecho de propiedad.

Al efecto vale hacer las siguientes precisiones:

- 1.- El sujeto obligado de acumular es el nudo propietario
- 2.- El ingreso acumulable sería el valor de avalúo del derecho de usufructo
- 3.- El momento en el cual el contribuyente estaría obligado a acumular sería en el momento en que se consolide la propiedad, es decir a la extinción del derecho de usufructo.

Licenciado en Derecho y Maestro en Impuestos.  
Fundador y Director Nacional de Intellegis, Grupo Consultor Fiscal.



**ALBERTO GONZÁLEZ LEMUS**



Ahora bien, de conformidad con el código civil federal el derecho de usufruto se define, tiene entre otras las siguientes características y se extingue en los siguientes supuestos:

Definición: es el derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos.

Algunas características

- El usufructo puede constituirse desde o hasta cierto día, puramente y bajo condición.
- Es vitalicio el usufructo si en el título constitutivo no se expresa lo contrario.
- Los derechos y obligaciones del usufructuario y del propietario se arreglan, en todo caso, por el título constitutivo del usufructo.

Causas de extinción

- Por muerte del usufructuario;
- Por vencimiento del plazo por el cual se constituyó;
- Por cumplirse la condición impuesta en el título constitutivo para la cesación de este derecho;
- Por la reunión del usufructo y de la propiedad en una misma persona; .....
- Por prescripción, conforme a lo prevenido respecto de los derechos reales;
- Por la renuncia expresa del usufructuario, salvo lo dispuesto respecto de las renunciaciones hechas en fraude de los acreedores;
- Por la pérdida total de la cosa que era objeto del usufructo. Si la destrucción no es total, el derecho continúa sobre lo que de la cosa haya quedado;
- Por la cesación del derecho del que constituyó el usufructo, cuando teniendo un dominio revocable, llega el caso de la revocación;
- Por no dar fianza el usufructuario por título gratuito, si el dueño no le ha eximido de esa obligación.

De conformidad con lo arriba señalado considero que la adición de la fracción XII del artículo 18 no logra su propósito en virtud de que el ingreso acumulable se causa al momento en que se consolida la propiedad, considerando como monto del ingreso acumulable el valor del avalúo del usufructo en ese momento, sin embargo la consolidación de la propiedad sucede cuando dicho usufructo se extingue por las diversas causas expuestas, resultando que lo que se extingue no existe y lo que no existe no tiene valor.

Esto se explica con la falta de congruencia entre la exposición de motivos de dicha reforma y el texto finalmente incorporado en la Ley, en el cual la ley habla de la consolidación del derecho de propiedad bajo el supuesto de que el nudo propietario enajenó el usufructo y la exposición de motivos habla de la enajenación de la nuda propiedad, misma que

transcribo a continuación:

“En el ejercicio de facultades de comprobación, la autoridad ha detectado que algunos contribuyentes realizan el desmembramiento de los atributos de la propiedad a fin de enajenar sólo la nuda propiedad del bien, reservándose por cierto tiempo el usufructo del mismo.

Con dicha práctica y derivado de una interpretación indebida, los contribuyentes han considerado que cuando se consolida la nuda propiedad y el usufructo no deben acumular algún ingreso, lo cual resulta incorrecto puesto que en términos del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, constituye un ingreso acumulable.

Por lo anterior, se propone adicionar al artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, una fracción XII, con la finalidad de precisar que los contribuyentes que recurran a este tipo de prácticas deben considerar como ingreso acumulable el valor del derecho de usufructo que se determine en el avalúo que se deberá practicar por persona autorizada por las autoridades fiscales, al momento en que se consolide la nuda propiedad y el usufructo de un bien. Asimismo, se establece la obligación a cargo de los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales para que, a través de declaración, informen a la autoridad fiscal las características de la operación de desmembramiento de la propiedad y los datos del contribuyente que adquirió la nuda propiedad.

Con lo anterior, se evitará que los contribuyentes eludan el pago del impuesto sobre la renta respecto a la enajenación de bienes inmuebles, bajo el argumento de que sólo se enajenó parte de los atributos de la propiedad.”

Respecto de la adición del cuarto párrafo del artículo 19 transcribo su redacción en el cuerpo de Ley:

“Tratándose de bienes en los que se enajene únicamente el usufructo o la nuda propiedad, la ganancia se determinará restando del precio obtenido el monto original de la inversión en la proporción del precio que corresponda al atributo transmitido conforme al avalúo que se deberá practicar por persona autorizada por las autoridades fiscales. La proporción a que se refiere este párrafo, se calculará dividiendo el precio del atributo transmitido entre el valor correspondiente a la totalidad del bien, el cociente obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresará en porcentaje.”

La pretensión de la reforma es que los contribuyentes acumulen a sus ingresos la ganancia que obtengan al enaje-

nar tanto la nuda propiedad o el usufruto de un bien, siendo dicha ganancia acumulable el resultado de comparar el precio contra el monto original de la inversión pendiente de deducir en la proporción que le corresponda al atributo enajenado.

El problema que veo en esta disposición es que dicha proporción del monto original de la inversión deducible se determina considerando el avalúo total del bien y no el avalúo específico del atributo transmitido. Este error en mi opinión viene desde la exposición de motivos de tal reforma, misma que transcribo a continuación:

“De conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar la ganancia por la enajenación de terrenos, de títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, así como de otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideran intereses en los términos del artículo 8 de la propia Ley, de piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y de las piezas denominadas onzas troy, los contribuyentes restarán del ingreso obtenido por su enajenación el monto original de la inversión.

Esto es, para determinar la ganancia, la Ley del Impuesto sobre la Renta es clara en establecer que los contribuyentes deben realizar una comparación entre el ingreso obtenido y el monto original de la inversión que corresponda al bien enajenado.

No obstante, se ha detectado que, derivado de abusos en la aplicación del referido artículo, algunos contribuyentes

obtienen pérdidas fiscales y omiten la acumulación de ingresos derivado de la enajenación de bienes respecto de los cuales realizan el desmembramiento de la propiedad a fin de transmitir uno de los atributos.

Lo anterior es así debido a que, para determinar la ganancia por la enajenación de la nuda propiedad, los contribuyentes indebidamente comparan el precio obtenido por la enajenación de este atributo contra la totalidad del monto original de la inversión, es decir, para la realización de dicha operación no consideran únicamente la parte proporcional del monto original de la inversión que le correspondería a dicho atributo transmitido. En ese sentido, con el objetivo de evidenciar que siempre ha sido voluntad del legislador que los contribuyentes paguen de manera proporcional sus contribuciones, se propone adicionar un cuarto párrafo al artículo 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que se establezca que para determinar la ganancia en la enajenación de la nuda propiedad de un bien debe restarse del precio obtenido el monto original de la inversión en la proporción del precio que corresponda a dicho atributo transmitido.”

Ahora bien el punto aquí expuesto considero se puede explicar con mayor claridad con el siguiente ejemplo en el cual notaremos que la ganancia acumulable depende fundamentalmente del valor del avalúo total de bien y no específicamente de la proporción de valor entre la nuda propiedad y el usufructo:

MOI Total	80	80	80	80	80
PRECIO ENAJENACION USUFRUCTO	60	60	60	60	60
AVALUO TOTAL	200	150	120	100	85
% DEL MOI DEDUCIBLE	30%	40%	50%	60%	71%
MOI PROPORCIONAL	24	32	40	48	56
GANANCIA ACUMULABLE	36	28	20	12	4



## CONCLUSIONES

En el supuesto de que mi interpretación de estas disposiciones fiscales sea la correcta podría concluir lo siguiente:

1.- Considero que en las condiciones actuales la adición de la fracción XII del artículo 18 no logra su propósito en virtud de que el ingreso acumulable es el valor de avalúo del usufructo al momento de la consolidación del derecho de propiedad situación que sucede al extinguirse el usufructo del bien, y como ya lo mencioné lo que se extingue no existe y lo que no existe no tiene valor y por lo tanto el ingreso acumulable sería igual a cero.

2.- Respecto a la adición del cuarto párrafo del artículo 19 considero que logra su propósito parcialmente en virtud de que la proporción del monto original de la inversión pendiente de deducir proporcional del bien objeto de enajenación del alguno de sus atributos se determina en función de avalúo total del bien y no del avalúo específico del atributo enajenado.

3.- Falta analizar también el alcance y efectos de las adiciones a los artículo 32 y 34 de la Ley en relación con la deducción de la inversión en usufruto de bienes inmuebles a que se refieren estos artículos y a su vez la deducibilidad como inversión ya sea gasto o cargo diferido del derecho de usufruto de otros bienes que no sean inmuebles, análisis que no es parte de este artículo por cuestión de espacio en el presente.

Lo que se extingue no existe y lo que no existe no tiene valor y por lo tanto el ingreso acumulable sería igual a cero.

Recomiendo a los contribuyentes en el caso de ser parte de un acto jurídico de los mencionados sea muy cuidadoso de su propio análisis y conclusiones, tome las precauciones necesarias para evitar afectaciones patrimoniales innecesarias.

4.- De importancia fundamental y objeto de otro análisis es el hecho de si estas disposiciones aplicables a las personas morales del régimen general contenido en el título II de la Ley del ISR son o no, o hasta donde aplicables a otros contribuyentes que tributan en otros regímenes de la misma Ley, como por ejemplo a transportistas, contribuyentes del sector primario, personas físicas que realizan actividades empresariales, sociedades cooperativas de producción que tributan en el título VII capítulo VII o bien las personas morales del régimen simplificado de confianza del mismo título VII capítulo XII.

## RECOMENDACIONES

Finalmente en virtud de la experiencia considero que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación podrá diferir de mis conclusiones por lo que recomiendo a los contribuyentes en el caso de ser parte de un acto jurídico de los mencionados sea muy cuidadoso de su propio análisis y conclusiones, tome las precauciones necesarias para evitar afectaciones patrimoniales innecesarias.

## Es momento para los EXPERTOS



intellegis®

GRUPO CONSULTOR FISCAL

## OFICINAS

- |   |   |
|---|---|
| <p>➔ <b>CORPORATIVO NACIONAL</b><br/>e-mail: <a href="mailto:corporativo.nacional@intellegis.com.mx">corporativo.nacional@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfono: 33 3615 5085<br/>Av. Real Acueducto N° 240, Torre Celtis, Piso 17<br/>Col. Puerta de Hierro, C.P. 45116<br/>Zapopan, Jalisco.</p>           | <p>➔ <b>LEÓN, GUANAJUATO</b><br/>e-mail: <a href="mailto:leon@intellegis.com.mx">leon@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: 477 711 1698 / 477 771 9216 / 477 771 9579<br/>Av. Del Deporte N° 313<br/>Col. Punto Verde, C.P. 37298<br/>León, Guanajuato.</p>   |
| <p>➔ <b>GUADALAJARA, JALISCO</b><br/>e-mail: <a href="mailto:guadalajara.arcos@intellegis.com.mx">guadalajara.arcos@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: 33 3615 5085 / 33 3616 6185<br/>Av. Real Acueducto N° 240, Torre Celtis, Piso 17<br/>Cal. Puerta de Hierro. C.P. 45116<br/>Zapopan, Jalisco.</p> | <p>➔ <b>CANCÚN, QUINTANA ROO</b><br/>e-mail: <a href="mailto:cancun@intellegis.com.mx">cancun@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: 998 206 3238 / 998 206 3239<br/>Supermanzana 504, Manzana 1, Lote 3-35<br/>Avenida Politécnico, esquina Mosquito, C.P. 77533<br/>Cancún, Benito Juárez, Quintana Roo.</p>                  |
| <p>➔ <b>CIUDAD DE MÉXICO</b><br/>e-mail: <a href="mailto:mexico.napoles@intellegis.com.mx">mexico.napoles@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: 55 5682 8867 / 55 5682 9117<br/>Insurgentes Sur N° 559, 6° Piso<br/>Col. Nápoles Del. Benito Juárez, C.P. 03810<br/>Ciudad de México.</p>                  | <p>➔ <b>MORELIA, MICHOACÁN</b><br/>e-mail: <a href="mailto:morelia@intellegis.com.mx">morelia@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: 443 340 0816 con seis líneas<br/>General Miguel Blanco N° 30<br/>Col. Chapultepec Oriente, C.P. 58260<br/>Morelia, Michoacán.</p>  |
| <p>➔ <b>VERACRUZ, VERACRUZ</b><br/>e-mail: <a href="mailto:veracruz@intellegis.com.mx">veracruz@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: 229 937 0011 / 229 937 0044<br/>Gonzalo de Sandoval N° 229<br/>Fraccionamiento Virginia, C.P. 94294<br/>Boca del Río, Veracruz.</p>                                  | <p>➔ <b>PUERTO VALLARTA, JALISCO</b><br/>e-mail: <a href="mailto:puerto.vallarta@intellegis.com.mx">puerto.vallarta@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: 322 221 2115 / 322 221 2034<br/>Av. Francisco Medina Ascencio S/N, Local C-17<br/>Plaza Marina, Fracc. Marina Vallarta, C.P. 48354<br/>Puerto Vallarta, Jalisco.</p> |
| <p>➔ <b>IRAPUATO, GUANAJUATO</b><br/>e-mail: <a href="mailto:irapuato@intellegis.com.mx">irapuato@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfono: 462 143 0939<br/>Pedro Martínez Vázquez N° 643<br/>Cal. Los Eucaliptos, C.P. 36660<br/>Irapuato, Guanajuato.</p>  | <p>➔ <b>HERMOSILLO, SONORA</b><br/>e-mail: <a href="mailto:hermosillo@intellegis.com.mx">hermosillo@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfono: (662)690 9123<br/>Colosio 671 piso 12 Int. #23<br/>Col. Santa Fe, C.P. 83249<br/>Hermosillo, Sonora.</p>  |
| <p>➔ <b>QUERÉTARO, QUERÉTARO</b><br/>e-mail: <a href="mailto:queretaro@intellegis.com.mx">queretaro@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: (442) 214 0342 / 214 1219<br/>Blvd. Bernardo Quintana N° 300, Despacho 305, Torre 57<br/>Cal. Centro Sur, C.P. 76090<br/>Querétaro, Querétaro.</p>               | <p>➔ <b>SAN LUIS POTOSÍ, SAN LUIS POTOSÍ</b><br/>e-mail: <a href="mailto:sanluispotosi@intellegis.com.mx">sanluispotosi@intellegis.com.mx</a><br/>Teléfonos: (444) 833 2877 / 833 4099<br/>Francisco Peña N° 245<br/>Col. Jardín, C.P. 78270<br/>San Luis Potosí, San Luis Potosí.</p>  |

WWW.INTELEGIS.COM.MX

- Consultoría fiscal
- Planeación fiscal
- Planeación patrimonial
- Auditoría fiscal y financiera
- Auditoría para efectos del IMSS y de obligaciones estatales
- Apoyo en materia legal societaria y corporativa
- Defensa Fiscal
- Planeación fiscal internacional
- Estudios APA'S en materia de precios de transferencia
- Consultoría especializada en empresas familiares
- Consultoría en dirección y gestión de negocios



# EL TERRORISMO FISCAL CREADO POR PSEUDO-FISCALISTAS

**S**iempre que nos referimos al derecho fiscal como expertos en la materia nos jactamos de sostener y señalar que la interpretación que se debe realizar en dicha materia debe ser estricta y consecuentemente uniforme en cuanto hace a la citada forma de interpretarse. Sin embargo no debe pasar desapercibido que dicha interpretación de carácter estricto única y exclusivamente se circunscribe a los elementos propios de las contribuciones, es decir, al Sujeto, Objeto, Basa, Tasa o Tarifa, así como a la Época de Pago (esta última por jurisprudencia); tal y como se establece en el multiconocido artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.

No siendo obice de lo anterior, a lo largo de los años he podido advertir muchas personas toman literalmente el artículo citado en líneas precedentes como si fuera el padre nuestro del derecho fiscal y... ¿Por qué digo esto?... Creo que es momento de hablar con rigidez y exigir profesionalismo a algunos compañeros de profesión y estudiantes de la materia, que más allá de conducirse con ética y profesionalismo en beneficio de los propios contribuyentes **“fomentan un terrorismo fiscal a sus clientes o prospectos de ello”**, con argumentos que parecerían sacados de una novela de terror imaginada por Edgar Allan Poe o Guillermo del Toro; colegas estos quienes en muchas ocasiones escucho decir que son fiscalistas por que “estudiaron una maestría o un doctorado en la materia”.

Perdón señores, el estudiar alguna especialización en la materia no nos hace fiscalistas, lo que realmente nos hace fiscalistas y “de los buenos dirían en mi pueblo”, es “la calle”, es decir, el día a día atendiendo a los contribuyentes y acompañándolos a lograr su éxito corporativo y empresarial y el trabajo duro que implica la defensa de éstos en los tribunales.

Un ejemplo de ello, es que el pasado día 10 de noviembre de 2023, se publicó en el Semanario Judicial de la Federación, por parte de la Segunda Sala de la Suprema Corte de

Justicia de la Nación, la Jurisprudencia con número de Registro digital: 2027558, bajo la Tesis: 2a./J. 61/2023 (11a.), misma que lleva por título “COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI) EN IDIOMA DISTINTO AL ESPAÑOL O CON VALORES CONSIGNADOS EN MONEDA EXTRANJERA. PARA EFECTOS DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE UNA CANTIDAD AMPARADA EN DICHOS DOCUMENTOS, DEBE ACOMPAÑARSE LA TRADUCCIÓN CORRESPONDIENTE Y SEÑALARSE EL TIPO DE CAMBIO UTILIZADO POR CADA OPERACIÓN (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN I, APARTADO A, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON EL 33, APARTADO B, FRACCIÓN XI, DE SU REGLAMENTO).”, misma que se constituye de los siguientes hechos, criterio jurídico y justificación:

**Hechos:** Una persona moral solicitó la devolución de saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado respecto de operaciones amparadas por Comprobantes Fiscales Digitales por Internet que se encontraban en idioma inglés, razón por la que la devolución le fue parcialmente negada; impugnó tal

Licenciado en Derecho por la UNAM.  
Contador Público por el IPN.  
Especialista en Derecho Tributario y Mercantil por la ELD.  
Maestro en Derecho Constitucional y Amparo. Maestro en Derecho Tributario por la Facultad Judicial de Derecho Tributario.  
Doctor en Derecho Tributario por la Facultad Judicial de Derecho Tributario y Doctor en Derecho Aduanero y Comercio Exterior por el CUEI.  
Socio y Director de la Firma "BARRIOS PARRILLA Y ASOCIADOS, S. C."



**VICTOR HUGO BARRIOS PARRILLA**



resolución mediante juicio de nulidad y, al resolverse, se confirmó su validez. En su contra promovió juicio de amparo directo en el que planteó la inconstitucionalidad de los artículos 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación y 33, apartado B, fracción XI, de su Reglamento, por considerar que violan los derechos de legalidad y a la seguridad jurídica pues, ante su redacción imprecisa, permiten que la autoridad fiscal determine en forma arbitraria que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o facturas son registros o asientos contables y, por tanto, que deben obrar en español.

**Criterio jurídico:** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que la interpretación conjunta y sistemática del artículo 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 33, apartado B, fracción XI, de su Reglamento, conduce a concluir que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), como documentos que integran la contabilidad, pueden plasmarse en idioma distinto al español e incluso contener valores consignados en moneda extranjera; sin embargo, para efectos de una solicitud de devolución de una cantidad amparada en esos documentos, debe acompañarse la traducción correspondiente y señalarse el tipo de cambio utilizado por cada operación.

**Justificación:** El sistema normativo que componen los artículos 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación y 33, apartado B, fracción XI, de su Reglamento, prevé la obligación de los contribuyentes de llevar los registros y asientos contables en español y consignar las cantidades ahí anotadas en moneda nacional. La obligación señalada no excluye la posibilidad de que obren comprobantes fiscales en idioma diferente al español y con cantidades en monedas distintas a la nacional, pues los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet no son registros o asientos contables, sino información que ampara actos o actividades de los contribuyentes. No obstante, de la interpretación conjunta y sistemática de las normas señaladas, así como de la Regla 2.8.1.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre de 2017, para efectos de obtener la devolución de cantidades amparadas por esos documentos, es indispensable exhibir a la autoridad fiscal la traducción

al español realizada por perito traductor autorizado por autoridad competente para tal efecto, del documento comprobatorio respectivo, a fin de que la autoridad fiscal tenga certeza sobre su contenido frente a los registros y asientos contables.

#### SEGUNDA SALA.

Amparo directo en revisión 479/2023. Mit Pipelines, S. de R.L. de C.V. 30 de agosto de 2023. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Loretta Ortiz Ahlf, Javier Laynez Potisek y Luis María Aguilar Morales. Ausente: Alberto Pérez Dayán. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue.

Tesis de jurisprudencia 61/2023 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veinticinco de octubre de dos mil veintitrés.

De lo anterior, podemos advertir que dicho criterio fundamentalmente se refiere cuando los comprobantes fiscales que obran en poder del contribuyente (ojo también de la Autoridad, aunque eso no se dice), cuentan con información en un idioma extranjero o bien se encuentra determinado en moneda extranjera, debe en esos documentos, debe acompañarse la traducción correspondiente y señalarse el tipo de cambio utilizado por cada operación.

No siendo óbice de lo anterior, no resulta grato o ético a los verdaderos fiscalistas, como los que integran esta verdadera comunicad de expertos que reuné esta prestigiosa revista de “Defensa Fiscal”, ver a un sinnúmero de pseudo-fiscalistas señalar en redes sociales y diversas plataformas y medios comentarios como “se está atentando contra el estado de derecho”, “la Corte está ahora en contra de los contribuyentes”, “se están imponiendo más cargas a los contribuyentes”, “¿A dónde vamos a parar”, “la fiscalización se agudiza”, etc. En general un sinnúmero de comentarios alarmistas que a cualquier verdadero profesional no le despierta ninguna clase de comentario o idea similar.

Es momento de poner un alto a fantochismo y terrorismo para tratar de vender; el conducirse de esa manera por demas negativa y perjudicial en la psique del contribuyente no resulta leal y ético, no debiendo pasar por alto que gracias a dichos causantes del fisco, es que este bello gremio de fiscalistas se sostiene.

Del anterior criterio jurisprudencial podemos advertir que por cuanto hace a la regulación del peso frente a

las monedas extranjeras desde el día 17 de noviembre de 1982, es decir, hace más de 40 años, fue reformada nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en cuanto hace a la Fracción XVIII del Artículo 73, para quedar como sigue:

#### Sección III

##### De las Facultades del Congreso

**Artículo 73.** El Congreso tiene facultad:

**XVIII.** Para establecer casas de moneda, fijar las condiciones que ésta deba tener, dictar reglas para determinar el valor relativo de la moneda extranjera y adoptar un sistema general de pesas y medidas;

Guardando estrecha relación con lo anterior, desde el 08 de enero de 1986, fue adicionado el párrafo segundo del Artículo 8° de la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos, que en su parte medular cita lo siguiente:

**Artículo 8°.-** La moneda extranjera no tendrá curso legal en la República, salvo en los casos en que la Ley expresamente determine otra cosa. Las obligaciones de pago en moneda extranjera contraídas dentro o fuera de la República para ser cumplidas en ésta, se solventarán entregando el equivalente en moneda nacional, al tipo de cambio que rija en el lugar y fecha en que se haga el pago.

Este tipo de cambio se determinará conforme a las disposiciones que para esos efectos expida el Banco de México en los términos de su Ley Orgánica.

De lo anterior, podemos advertir que el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia, toma como base lo expuesto en los preceptos legales citados con antelación, por lo que la forma de atender operaciones en Moneda extranjera, no se está regulando recientemente por la Jurisprudencia del pasado mes de noviembre, sino por la propia constitución y la Ley Monetaria; por lo que repito... ¿Cuáles afectaciones?, ¿Cuál atentado contra los contribuyentes?, ¿Cuál aumento de carga a los contribuyentes?.. Pido a tentamente a los interesados y profesionales en la materia seamos éticos y como estudiosos del derecho atender que en muchas situaciones jurídicas, podemos apoyarnos del propio derecho común y no exponer la ignorancia de supuestos asesores fiscales.

Por otra parte cabe señalar que un procedimiento de devoluciones contemplado en el Artículo 22 del Código

Fiscal de la Federación, debe cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento, con base en lo previsto en el párrafo tercero del Artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que claramente dispone lo siguiente:

**Artículo 17°.-** Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales.

Al amparo de lo anterior y teniendo en cuenta el principio de la supletoriedad de las disposiciones fiscales, basta con dar un vistazo a lo expresado en el Artículo 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que claramente dispone lo siguiente:

**Artículo 271°.-** Las actuaciones judiciales y promociones deben escribirse en lengua española. Lo que se presente escrito en idioma extranjero se acompañará de la correspondiente traducción al castellano.

Por todo lo anterior, es justo también señalar cuando la Corte establece criterios atinados en fortalecimiento de la defensa de los derechos de los contribuyentes, velando por un justo procedimiento y una correcta resolución de conflictos, aplaudiendo el lo personal este criterio jurisprudencial, que nos recuerda que que gran parte de las bases para una defensa fiscal adecuada es el derecho común, por lo que dejemos de criminalizar la regularización de los actos jurídicos del contribuyente y el actual de la Corte y a aquellos que lo hacen, dejar de realizar un amarillismo fiscal.



## SERVICIOS

Atención a **Auditorías**

**Defensa Fiscal**  
Estratégica

Planeación Fiscal  
**Certificada**

Implementación de  
**compliance**

Asesoría y asistencia en la  
**materialidad de las**  
**operaciones**

**+30,000**  
Casos de Éxito



# BPA

BARRIOS PARRILLA  
Y ASOCIADOS

## LÍDERES EN DERECHO FISCAL

### *Expertos en Estrategias Fiscales*

"La única Firma que da garantía de triunfo  
ante Notario Público"



Retorno de los Mirtos 68 Col. Jardines de la  
Florida, Cd. Satélite, 53130 Naucalpan de  
Juárez, Méx. Tel: 55 2246 2352  
Whatsapp Directo: 56 1439-3959  
[www.barriosparrilla.com](http://www.barriosparrilla.com)



# LA REDUCCIÓN DE MULTAS EN LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 70-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

**E**l artículo 70-A del Código Fiscal de la Federación, contempla la posibilidad de que los contribuyentes que sean sujetos a un procedimiento de fiscalización y se determinen impuestos propios a su cargo, puedan obtener la reducción al 100% de las multas que se les impongan. Los requisitos para que proceda la condonación de las multas, se contienen en el artículo citado y en la regla 2.14.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2023. Ordenamientos que prescriben respectivamente:

**“Artículo 70-A.-** Cuando con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, las autoridades fiscales hubieren determinado la omisión total o parcial del pago de contribuciones, sin que éstas incluyan las retenidas, recaudadas o trasladadas, el infractor podrá solicitar los beneficios que este artículo otorga, siempre que declare bajo protesta de decir verdad que cumple todos los siguientes requisitos:

- I.** Haber presentado los avisos, declaraciones y demás información que establecen las disposiciones fiscales, correspondientes a sus tres últimos ejercicios fiscales.
- II.** Que no se determinaron diferencias a su cargo en el pago de impuestos y accesorios superiores al 10%, respecto de las que hubiera declarado o que se hubieran declarado pérdidas fiscales mayores en un 10% a las realmente sufridas, en caso de que las autoridades hubieran ejercido facultades de comprobación respecto de cualquiera de los tres últimos ejercicios fiscales.
- III.** (Se deroga).
- IV.** Haber cumplido los requerimientos que, en su caso,

le hubieren hecho las autoridades fiscales en los tres últimos ejercicios fiscales.

**V.** No haber incurrido en alguna de las agravantes a que se refiere el artículo 75 de este Código al momento en que las autoridades fiscales impongan la multa.

**VI.** No estar sujeto al ejercicio de una o varias acciones penales, por delitos previstos en la legislación fiscal o no haber sido condenado por delitos fiscales.

**VII.** No haber solicitado en los últimos tres años el pago a plazos de contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.

Las autoridades fiscales para verificar lo anterior podrán requerir al infractor, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la fecha en que hubiera presentado la solicitud a que se refiere este artículo, los datos, informes o documentos que considere necesarios. Para tal efecto, se requerirá al infractor a fin de que en un plazo máximo de quince días cumpla con lo solicitado por las autoridades fiscales, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, no será procedente la reducción a que se refiere este artículo. No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este párrafo, pudiendo

Doctorado en Ciencias de lo Fiscal por el Instituto de Especialización para Ejecutivos.  
Procurador Fiscal y Secretaría de Finanzas, Oaxaca.



**ABEL MORALES SANTIAGO**



ejercerlas en cualquier momento.

Las autoridades fiscales, una vez que se cercioren que el infractor cumple con los requisitos a que se refiere este artículo, reducirán el monto de las multas por infracción a las disposiciones fiscales en 100% y aplicarán la tasa de recargos por prórroga determinada conforme a la Ley de Ingresos de la Federación por el plazo que corresponda. La reducción de la multa y la aplicación de la tasa de recargos a que se refiere este artículo, se condicionará a que el adeudo sea pagado ante las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se le haya notificado la resolución respectiva.

Sólo procederá la reducción a que se refiere este artículo, respecto de multas firmes o que sean consentidas por el infractor, siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación, o bien, de un procedimiento de resolución de controversias establecido en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, así como respecto de multas determinadas por el propio contribuyente. Se tendrá por consentida la infracción o, en su caso, la resolución que determine las contribuciones, cuando el contribuyente solicite la reducción de multas a que se refiere este artículo o la aplicación de la tasa de recargos por prórroga.

Lo previsto en este artículo no constituye instancia y las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares."

Reducción de multas y aplicación de tasa de recargos por prórroga

2.14.3. Para los efectos del artículo 70-A del CFF, en relación con el artículo 74 de su Reglamento, los infractores que soliciten los beneficios de reducción de multas y aplicación de la tasa de recargos por prórroga que establece el artículo 8 de la LIF, deberán hacerlo a través de buzón tributario, manifestando bajo protesta de decir verdad que cumplen con todos los requisitos establecidos en el artículo 70-A mencionado y la ficha de trámite 198/CFF "Solicitud de reducción de multas y aplicación de la tasa de recargos por prórroga", contenida en el Anexo 1-A.

Cuando derivado del ejercicio de facultades de comprobación por un determinado ejercicio y como consecuencia de dicha revisión el contribuyente modifique los anteriores o subsecuentes ejercicios, podrá solicitar los beneficios establecidos en el artículo 70-A del CFF.

Los contribuyentes que tengan a su cargo contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas junto con los impuestos propios, podrán solicitar los beneficios establecidos en el artículo 70-A del CFF, siempre y cuando el infractor pague, además de los impuestos propios, la totalidad de las contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas y accesorios por el ejercicio o periodo revisado.

Para cumplir con el requisito establecido en el artículo 70-A, fracción IV del CFF, los contribuyentes deberán contar con los documentos que comprueben el cumplimiento a los requerimientos de las autoridades fiscales en los tres ejercicios fiscales inmediatos anteriores a la fecha en que fue determinada la sanción, relativos a la presentación de cualquier aviso, declaración y demás información que establezcan las disposiciones fiscales.

Si dentro de los tres ejercicios inmediatos anteriores a la fecha en que fue solicitado el beneficio, se encuentra el ejercicio o periodo por el que la autoridad ejerció sus facultades de comprobación y del cual deriva la multa que se pretende reducir, no se tomará en cuenta dicho ejercicio o periodo revisado, por lo que para el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 70-A del CFF, se tomará el ejercicio o ejercicios inmediatos anteriores hasta sumar tres ejercicios, excepto si en esos últimos tres años se solicitó el pago a plazos de contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.

Cuando no exista un pronunciamiento expreso de la autoridad fiscal, respecto a la configuración de alguna de las agravantes a que se refiere el artículo 75 del CFF, al momento en que se imponga la multa que se pretende reducir, no se considerará incumplido el requisito establecido en el artículo 70-A, fracción V del CFF.

Los beneficios a que se refiere el artículo 70-A del CFF, no procederán tratándose de solicitudes que presenten contribuyentes a los que la autoridad fiscal haya ejercido sus facultades de comprobación en más de una ocasión en los tres ejercicios inmediatos anteriores a la fecha en que fue determinada la sanción y siempre que existan diferencias por créditos fiscales exigibles superiores a los porcentajes establecidos en el artículo 70-A, fracción II del CFF.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla podrán solicitar la aplicación de lo dispuesto en la regla 2.11.1., siempre que cuando menos el 70% del adeudo respectivo sea pagado ante las oficinas autorizadas, dentro de los

siete días siguientes a aquel en que se le haya notificado la resolución respectiva.

En caso de que los contribuyentes no cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 70-A del CFF, con el pago a que se refiere el párrafo anterior o con los pagos en parcialidades autorizados, los beneficios referidos quedarán sin efectos y, en su caso, las autoridades fiscales requerirán el pago de las cantidades que resulten."

Son múltiples las situaciones que se pueden analizar respecto de esta reducción de multas, sin embargo, en el presente artículo sólo se abordará el punto relativo a la fracción II del artículo 70-A, que establece:

**II.** Que no se determinaron diferencias a su cargo en el pago de impuestos y accesorios superiores al 10%, respecto de las que hubiera declarado o que se hubieran declarado pérdidas fiscales mayores en un 10% a las realmente sufridas, en caso de que las autoridades hubieran ejercido facultades de comprobación respecto de cualquiera de los tres últimos ejercicios fiscales.

Como se observa, uno de los requisitos que pueden dar lugar a confusión, es el que establece que no se determinaron diferencias a cargo en el pago de impuestos y accesorios superiores al 10%, respecto de las que se hubieran declarado, o que se hubieran declarado pérdidas fiscales mayores en un 10% a las realmente sufridas.

Pareciera ser que las diferencias señaladas en el párrafo anterior, para saber si se es sujeto a la reducción de multas o no, debieran determinarse respecto del ejercicio sujeto a revisión; esto es, respecto del mismo ejercicio en el que se determinaron los impuestos cuyas multas se solicita la reducción.

No obstante, es importante analizar la última oración de la fracción II citada que establece:

"...en caso de que las autoridades hubieran ejercido facultades de comprobación respecto de cualquiera de los tres últimos ejercicios fiscales."

La oración transcrita nos lleva a establecer que las diferencias del 10% en el pago de impuestos y accesorios o de las pérdidas fiscales, no se refiere al mismo ejercicio, sino a las diferencias que hubieran resultado en caso de que el contribuyente hubiere estado sujeto a facultades de comprobación

en los tres últimos ejercicios fiscales.

Lo anterior se corrobora del contenido del antepenúltimo párrafo de la regla 2.14.3., que establece:

Los beneficios a que se refiere el artículo 70-A del CFF, no procederán tratándose de solicitudes que presenten contribuyentes a los que la autoridad fiscal haya ejercido sus facultades de comprobación en más de una ocasión en los tres ejercicios inmediatos anteriores a la fecha en que fue determinada la sanción y siempre que existan diferencias por créditos fiscales exigibles superiores a los porcentajes establecidos en el artículo 70-A, fracción II del CFF.

Como se aprecia, este párrafo clarifica que no procederá el beneficio del artículo 70-A (reducción de multas), respecto de contribuyentes a los que la autoridad fiscal haya ejercido facultades de comprobación en más de una ocasión en los tres ejercicios inmediatos anteriores a la fecha en que fueron determinadas las multas, y siempre que las diferencias determinadas sean superiores al 10% que establece el artículo 70-A en análisis.

En ese tenor, se considera que difícilmente un contribuyente puede ubicarse en el supuesto de no ser sujeto de la reducción de multas, toda vez que para ello tendrían que darse los siguientes supuestos:

1. Que la autoridad fiscal haya ejercido facultades de comprobación en más de una ocasión en los tres ejercicios inmediatos anteriores a la fecha en que fueron determinadas las multas.
2. Que las diferencias determinadas en los ejercicios sujetos a facultades de comprobación sean superiores al 10% de los impuestos y accesorios pagados o de las pérdidas fiscales declaradas en dichos ejercicios.

En ese tenor, es importante analizar en cada caso, la procedencia de la reducción de multas establecida en el artículo 70-A que se analiza, teniendo en cuenta que además de lo comentado, es necesario cumplir con los demás requisitos que establece el numeral citado.



# LA SUSPENSIÓN EN MATERIA FISCAL DESDE LA OPTICA DEL JUICIO DE AMPARO Y SUS TRES ASPECTOS CLAVE

La institución jurídica de la suspensión en el juicio de amparo indirecto configura una medida cautelar de innegable importancia, al grado tal que hay quien sostiene que existen casos en que es más importante la obtención de una medida suspensiva definitiva en el juicio de garantías tramitado en la vía indirecta que el sentido de la sentencia que decida en definitiva a la misma instancia constitucional. Esta idea la dejo a consideración del amable lector, lo que es un hecho es que esta figura jurídica encuentra su sustento Constitucional en el artículo 107 fracción X de la Constitución General de la República que regula la posibilidad de que el acto reclamado en un juicio constitucional pueda ser objeto de suspensión.

En este contexto, hay que decir que la suspensión del acto reclamado en el juicio constitucional ha sido objeto de profundos cambios a través del tiempo, destacándose para efectos de la presente intervención, la naturaleza y características que poseía con anterioridad a la reforma Constitucional y a la efectuada en la misma anualidad a la Ley de Amparo en el año de dos mil once. En efecto, es con motivo de estas trascendentales modificaciones que se otorga mayores alcances a la figura de la suspensión en materia fiscal, cambios que desde mi punto de vista ya con anterioridad eran deseables y que con un innegable matiz de certeza otorgan mayor seguridad y certidumbre jurídica al justiciable.

En primer lugar, hay que precisar que con antelación a la reforma antes citada, la medida suspensiva que se obsequiaba en la instancia del juicio de amparo indirecto tenía como objeto, exclusivamente, preservar la materia del juicio constitucional, limitándose a mantener las cosas en el estado en que se encontraban, es decir, sus efectos consistían en paralizar cualquier consecuencia que pudiese desprenderse de la ejecución del acto reclamado y por ende su naturaleza era meramente conservatoria y ni por excepción restitutoria. La justificación de esta postura radicaba medularmente en el escindir a los actos reclamados en dos grandes estamentos, los actos reclamados consumados y aquellos que no lo eran. En este orden de ideas, a guisa de ejemplo, se hace necesario citar la siguiente tesis que nos ilustra claramente al respecto y que regula lo siguiente:

Registro digital: 226431  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Octava Época



Materias(s): Común  
Tesis: VI. 2o. J/75  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo V, Segunda Parte-2, Enero-Junio de 1990, página 660  
Tipo: Jurisprudencia

ACTOS CONSUMADOS. SUSPENSION IMPROCEDENTE. Contra los actos consumados es improcedente conceder la suspensión, pues equivaldría a darle efectos restitutorios, los cuales son propios de la sentencia definitiva que en el amparo se pronuncie.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 56/88. Senorina Serrano Flores. 12 de abril de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Amparo en revisión 295/88. Micaela Flores Jiménez. 29 de septiembre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Jorge Patlán Origel.

Amparo en revisión 292/89. Ayuntamiento de Tlahuapán, Puebla, por conducto del Síndico Municipal. 29 de agosto de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Amparo en revisión 307/89. Petróleos Mexicanos. 14 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

Amparo en revisión 52/90. Edgar Aruea Rojas. 28 de febrero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Humberto Schettino Reyna.

Véase: Tesis 13 de la Segunda Sala, publicada en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1985, tomo VIII Parte Común, página 30.

Al respecto, hay que señalar que el precepto normativo sexto transitorio de la Ley de Amparo vigente, regula que la jurisprudencia integrada con anterioridad a la iniciativa de vigencia de la misma no es aplicable a controversias que se susciten con posterioridad a ella cuando su regulación resulte antagónica a la regulación que actualmente efectúa la Ley de Amparo. Desde mi punto de vista, esta tesis no puede ser citada por los órganos jurisdiccionales hoy en día en virtud de que su regulación resulta abiertamente contraria a la forma como actualmente se conceptúa legalmente a la medida suspensiva en la materia de amparo y no obstante que algunos juzgadores la invocan comúnmente en el cuerpo de sus resoluciones, su inaplicabilidad resulta manifiesta. Sin



**GUSTAVO SÁNCHEZ SOTO**

Licenciado en Derecho por la Universidad La Salle. Especialista en Derechos Fiscal, Constitucional, Juicio de Amparo y Comercio Exterior.  
Correo electrónico: gsanchezsoto@yahoo.com  
Sitio Web: www.sanchezsoto.com.mx  
Facebook: Gustavo Sánchez Soto



embargo, su análisis resulta de interés porque demuestra fehacientemente que la medida suspensiva con anterioridad a la reforma constitucional y a la efectuada a la Ley de Amparo en dos mil once, solo tenía efectos conservatorios y no restitutorios como actualmente acontece.

Ahora bien, al día de hoy es posible sin lugar a dudas obtener una medida suspensiva con efectos restitutorios, característica que involucra un sin número de prerrogativas a favor del gobernado, por ejemplo, en tratándose del aseguramiento de cuentas bancarias ya no es un caso excepcional el que se pueda obtener una medida suspensiva para el efecto de que se levante el aseguramiento, bloqueo, congelamiento, embargo o como se quiera llamar al acto administrativo que limita la disposición de los saldos de un contribuyente respecto de sus cuentas bancarias sin fundamento ni motivo. En este contexto sustenta esta afirmación, entre otras, la regulación que efectúa la siguiente tesis:

Registro digital: 170801  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Novena Época  
Materias(s): Administrativa  
Tesis: I.15o.A.88 A  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Diciembre de 2007, página 1702  
Tipo: Aislada

CUENTAS BANCARIAS. LA SUSPENSIÓN CONTRA SU EMBARGO PRECAUTORIO PROCEDE PARA EL EFECTO DE QUE SE PERMITA AL QUEJOSO EL LIBRE MANEJO DE AQUÉLLAS, SIEMPRE QUE NO SE ENCUENTRE DEMOSTRADA LA EXISTENCIA DE UN CRÉDITO FISCAL LÍQUIDO Y EXIGIBLE. Conforme a los principios de la apariencia del buen derecho y el peligro en la demora en que descansa toda medida cautelar, es posible que ante un acto de autoridad que impide el ejercicio de un derecho y que al prolongarse en el tiempo puede causar un daño irreparable al quejoso, de estar acreditados esos presupuestos y, previamente, también los previstos en el artículo 124 de la Ley de Amparo, el órgano jurisdiccional conceda la medida con efectos positivos, esto es, para que se permita el libre ejercicio del derecho que se paralizó con el acto, lo que implica un adelanto provisional de los efectos de una hipotética concesión del amparo, sin perjuicio que de negarse la protección constitucional, la autoridad pueda continuar ejecutando el acto hasta su total cumplimiento. Sobre tales premisas, cuando en el juicio de garantías se reclama el embargo precautorio o aseguramiento de cuentas bancarias, sin que esté demostrada la existencia de un crédito fiscal líquido y exigible, reunidos los presupuestos mencionados resulta procedente que se otorgue la medida cautelar con efectos positivos que se traducen en el levantamiento del impedimento para manejar

libremente las cuentas y, así, permitir la disposición de sus cantidades y valores, dado que en ese evento no es posible evidenciar un daño económico específico para la autoridad y, en cambio, de conservarse esa situación, se causarían al quejoso daños de imposible reparación, pues sin estar acreditado que es el titular de una deuda tributaria líquida y exigible que amerite la observancia de una medida de aseguramiento o embargo de bienes, sufriría la restricción temporal del libre ejercicio de su patrimonio, lo que no se le resarciría ni mediante el otorgamiento de la protección de la Justicia Federal, por haberse ya consumado irremediablemente los efectos temporales del acto de autoridad. En este sentido, la concesión de la suspensión sólo para el efecto de que las cosas se mantengan en el estado en que se encuentren (medida cautelar negativa), esto es, para que tampoco la autoridad pueda disponer de las cantidades y valores de las cuentas, además de que toleraría que se prolongara el daño en el derecho del quejoso, sería ociosa e inútil, ya que de cualquier manera, la facultad de la autoridad para disponer de los valores de las cuentas únicamente podría nacer de un crédito fiscal líquido y exigible cuya existencia en ese caso no está demostrada. DÉCIMO QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Adicionalmente, robustece contundentemente la procedencia del otorgamiento de una medida suspensiva con efectos restitutorios el caso en que sin observar las hipótesis jurídicas de procedencia, la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) lleva a cabo el aseguramiento de saldos de cuentas bancarias de un contribuyente. Así lo ha sostenido el Poder Judicial de la Federación mediante la confección de la siguiente tesis de jurisprudencia:

Registro digital: 2019978  
Instancia: Segunda Sala  
Décima Época  
Materias(s): Común, Administrativa  
Tesis: 2a./J. 87/2019 (10a.)  
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 66, Mayo de 2019, Tomo II, página 1537  
Tipo: Jurisprudencia

SUSPENSIÓN PROVISIONAL. REGLAS PARA SU OTORGAMIENTO CUANDO EL ACTO RECLAMADO SEA EL BLOQUEO DE CUENTAS BANCARIAS ATRIBUIDO A LA UNIDAD DE INTELIGENCIA FINANCIERA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. A consideración de esta Segunda Sala, atendiendo a una ponderación del interés social, la no contravención a disposiciones de orden público así como al principio de apariencia del buen derecho, en el juicio de amparo es posible otorgar la suspensión provisional cuando el acto reclamado sea el bloqueo de cuentas bancarias atribuido a la Unidad de Inteligencia Financiera de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en ejercicio de las facultades establecidas en el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito. Sin embargo, en su caso dicha suspensión provisional se concederá de manera condicionada, esto es, no surtirá efectos si el bloqueo se emitió a partir del supuesto válido que fue reconocido jurisprudencialmente por esta Segunda Sala, consistente en el cumplimiento de una obligación contraída con un gobierno extranjero o la ejecución de una resolución adoptada por un organismo internacional o agrupación intergubernamental cuyas atribuciones fueron reconocidas con base en una obligación asumida por el Estado mexicano. Al tratarse de un supuesto excepcional, dicha autoridad habrá de contar con documentación que sustente la existencia de una solicitud expresa de realizar el bloqueo de cuentas, formulada por una autoridad extranjera u organismo internacional que cuente con atribuciones en la materia y





con competencia para realizar una solicitud de tal índole acorde justamente a un tratado bilateral o multilateral. Lo anterior no implica que al momento de dictarse la suspensión provisional la autoridad deba acreditar tal escenario, en tanto podrá no ordenar el levantamiento del bloqueo, pero tendrá la carga procesal de exhibir en el informe previo la documentación fehaciente de que está en el supuesto de excepción para el dictado de la suspensión definitiva.

Contradicción de tesis 78/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Vigésimo Primero del Primer Circuito y Segundo del Cuarto Circuito, ambos en Materia Administrativa. 22 de mayo de 2019. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Eduardo Romero Tagle y Juvenal Carbajal Díaz.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis IV.2o.A.123 A (10a.), de título y subtítulo: "CONGELAMIENTO DE CUENTAS BANCARIAS ATRIBUIDO A LA UNIDAD DE INTELIGENCIA FINANCIERA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. AUN CUANDO EL QUEJOSO DESCONOZCA ESE ACTO O SUS MOTIVOS, ES IMPROCEDENTE CONCEDER LA SUSPENSIÓN CON EFECTOS RESTITUTORIOS EN SU CONTRA.", aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 17 de junio de 2016 a las 10:17 horas, y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 31, Tomo IV, junio de 2016, página 2879, y

El sustentado por el Vigésimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la queja 56/2019.

Tesis de jurisprudencia 87/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintinueve de mayo de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 31 de mayo de 2019 a las 10:36 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 03 de junio de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Ahora bien, otro aspecto relevante es el consistente en señalar que el otorgamiento de una medida suspensiva no

solo es procedente respecto de actos administrativos con efectos positivos, sino también respecto de omisiones que se configuran como consecuencia del proceder de la autoridad fiscal, pudiendo tener efectos paralizadores del acto reclamado o restitutorios en los términos antes mencionados en este escrito. Al respecto cabe citar la siguiente tesis de jurisprudencia:

Registro digital: 2021263

Instancia: Primera Sala

Décima Época

Materias(s): Común

Tesis: 1a./J. 70/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 286

Tipo: Jurisprudencia

SUSPENSIÓN. LA NATURALEZA OMISIVA DEL ACTO RECLAMADO NO IMPIDE SU PROCEDENCIA. Los artículos 107, fracción X, primer párrafo, de la Constitución y 147 de la Ley de Amparo vigente, dotan a la suspensión de un genuino carácter de medida cautelar, cuya finalidad consiste en conservar la materia de la controversia y evitar que las personas sufran una afectación a su esfera jurídica mientras se resuelve el fondo del asunto, ya sea con medidas conservativas o de tutela anticipada (efectos restitutorios), para lo cual es necesario analizar: (i) la apariencia del buen derecho; (ii) las posibles afectaciones al interés social; y (iii) la posibilidad jurídica y material de otorgar la medida. En ese sentido, la naturaleza de los actos, ya sea positiva, declarativa o negativa, no representa un factor que determine en automático la concesión o negativa de la medida cautelar, pues la locución "atendiendo a la naturaleza del acto reclamado", que refiere el precepto de la Ley de Amparo, debe analizarse en función de las consecuencias que caso a caso pueden producir los actos reclamados, lo que a su vez es determinante para decidir si el efecto de la suspensión debe consistir en el mantenimiento de las cosas en el estado que se encuentran o debe restituirse provisionalmente a la persona en el goce del derecho violado. En estos términos, la naturaleza omisiva de los actos reclamados es relevante para determinar el contenido que adoptará la suspensión, pero no para determinar si la medida cautelar procede o no. En efecto, dado que el amparo provisional que se pretende con la suspensión definitiva permite que la persona alcance transitoriamente un beneficio que, al

final del día, puede confirmarse o revocarse a través de la sentencia principal, sin prejuzgar sobre lo ocurrido antes del juicio de amparo ni lo que ocurrirá después, pues lo importante para que dicha medida cautelar sea material y jurídicamente posible radica en que los efectos suspensorios puedan actualizarse momento a momento, de modo que la suspensión no coincida exactamente, agote o deje sin materia una eventual sentencia estimatoria de amparo, y todo esto va más allá del tipo de medidas que deben dictarse en caso de que proceda conforme a lo anterior.

Contradicción de tesis 85/2018. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Sexto Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Primer Circuito y el Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 16 de enero de 2019. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Luis María Aguilar Morales, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Juan Luis González Alcántara Carrancá. Disidente: Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Leticia Guzmán Miranda.

Tesis y criterio contendientes:

El emitido por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, al resolver el recurso de queja 123/2017, en el que sostuvo que no era procedente otorgar la suspensión en contra de la omisión de ejecutar una sentencia dictada en el juicio de origen, porque los actos reclamados medularmente tienen el carácter de omisivos, los que se caracterizan porque la autoridad se abstuvo de actuar, esto es, se rehusó a hacer algo, o no contestó no obstante existir una solicitud expresa del gobernado, por lo que de concederse la suspensión se darían efectos restitutorios al obligar a la autoridad a actuar en el sentido que ordena la garantía, lo cual es propio de la sentencia que se dicte en el juicio principal.

El emitido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el recurso de queja 122/2013, que dio origen a la tesis aislada I.1o.A.3 K (10a.), de título y subtítulo: "SUSPENSIÓN. ES PROCEDENTE OTORGARLA CON EFECTOS RESTITUTORIOS PROVISIONALES EN RELACIÓN CON CIERTOS ACTOS DE ABSTENCIÓN EN LOS CASOS EN QUE SEA POSIBLE JURÍDICA Y MATERIALMENTE, CONFORME AL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 147 DE LA LEY DE

AMPARO.", publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXV, Tomo 3, octubre de 2013, página 1911, con número de registro digital: 2004808.

Tesis de jurisprudencia 70/2019 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de dieciocho de septiembre de dos mil diecinueve.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 328/2022 en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desechada por notoriamente improcedente, mediante acuerdo de presidencia de 17 de octubre de 2022.

Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

No obstante lo anterior, no debe de perderse de vista que la naturaleza jurídica de la medida suspensiva en materia fiscal es de corte transitoria y jamás permanente, característica que condiciona su procedencia y garantiza que se preserve la materia del juicio. En este orden de ideas, muy recientemente se ha emitido sendo criterio jurisdiccional que a continuación invoco:

Registro digital: 2026730

Instancia: Segunda Sala

Undécima Época

Materias(s): Común

Tesis: 2a./J. 22/2023 (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 26, Junio de 2023, Tomo V, página 4497

Tipo: Jurisprudencia

SUSPENSIÓN DEL ACTO RECLAMADO CON EFECTOS RESTITUTORIOS. PARÁMETROS QUE DEBE TOMAR EN CUENTA EL JUZGADOR AL ANALIZAR LA POSIBILIDAD DE CONCEDERLA ANTE LA EVENTUALIDAD DE QUE, CON ELLO, SE DEJE SIN MATERIA EL JUICIO DE AMPARO EN LO PRINCIPAL.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito llegaron a conclusiones discrepantes en relación con los casos donde se dejaría sin materia el juicio de amparo si se solicita la suspensión del acto reclamado con efectos restitutorios, y esos efectos coincidan con los de una



eventual sentencia favorable a la parte quejosa. Las posturas contrarias versaron sobre el requisito referente a la posibilidad jurídica de conceder la suspensión, pues uno de los órganos jurisdiccionales consideró que sí era posible restituir provisionalmente a la quejosa del derecho vulnerado, mientras que el otro Tribunal sostuvo que no era posible conceder la suspensión dado que con ello se agotaría la materia del juicio en lo principal.

**Criterio jurídico:** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que en caso de conceder la suspensión con efectos restitutorios, el órgano jurisdiccional deberá considerar que la materia del juicio de amparo subsiste cuando, en la eventualidad de que resuelva de forma adversa a la quejosa, puedan retrotraerse los efectos de la suspensión y, en contraposición a ello, se tratará de un beneficio no transitorio o definitivo que dejaría sin materia el juicio, cuando éste no pueda ser revocado aun cuando se niegue el amparo. Lo anterior implica que, por regla general, el hecho de que los efectos de la suspensión y una sentencia favorable a la quejosa coincidan, no es una razón suficiente para negar la concesión de la medida cautelar, aun cuando se argumente que la finalidad de esa negativa es preservar la materia del asunto, pues el entendimiento de la expresión "conservar la materia del amparo" es que el órgano jurisdiccional velará por proporcionar las condiciones idóneas para proteger el derecho que la parte quejosa considera afectado, no así la prevalencia del fondo sobre la suspensión.



La institución jurídica de la suspensión en el juicio de amparo indirecto configura una medida cautelar de innegable importancia, al grado tal que hay quien sostiene que existen casos en que es más importante la obtención de una medida suspensiva definitiva en el juicio de garantías tramitado en la vía indirecta que el sentido de la sentencia que decida en definitiva a la misma instancia constitucional.



**Justificación:** El enunciado "conservar la materia del amparo hasta la terminación del juicio", previsto en el primer párrafo del artículo 147 de la Ley de Amparo, debe contextualizarse en armonía con la finalidad última del juicio de amparo, que es la de proteger de forma eficaz los derechos que la parte quejosa considera afectados. En ese orden de ideas, la importancia de la suspensión del acto reclamado debe equipararse con la relevancia de conservar la materia del juicio en lo principal, pues ambas buscan crear las condiciones para que el juicio de amparo cumpla con su función protectora por lo que, por regla general, será incorrecto sostener que debe negarse la suspensión con la finalidad de conservar la materia del asunto en lo principal. La suspensión del acto reclamado es, por definición, un beneficio transitorio, porque aun cuando se conceda con un carácter restitutorio y exista identidad entre los efectos de una eventual sentencia favorable a la quejosa, ese beneficio durará únicamente hasta que la sentencia que se dicte en el cuaderno principal cause ejecutoria. La excepción a la regla general, esto es, en qué casos una medida cautelar con efectos restitutorios verdaderamente dejaría sin materia un juicio de amparo, se configurará cuando la restitución provisional de los derechos no pueda ser revocada aun cuando se niegue el amparo.

**Contradicción de criterios 338/2022.** Entre los sustentados por los Tribunales Colegiados Cuarto en Materia Administrativa del Primer Circuito, Primero en Materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito. 12 de abril de 2023. Mayoría de tres votos de los Ministros Luis María Aguilar Morales, Javier Laynez Potisek y Alberto Pérez Dayán. Ausente: Loretta Ortiz Ahlf. Disidente: Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

**Tesis y/o criterios contendientes:**

El sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el incidente de suspensión (revisión) 194/2021, y el diverso sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito, al resolver la queja 425/2022.

**Nota:** De la sentencia que recayó al incidente de suspensión (revisión) 194/2021, resuelto por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, derivó la tesis aislada I.4o.A.4 A (11a.), de rubro: "SUSPENSIÓN DEFINITIVA EN EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO. PROCEDE CONCE-



DERLA CON EFECTOS RESTITUTORIOS PARA EL EFECTO DE QUE SE PERMITA EJERCER SU DERECHO DE AUDIENCIA AL TERCERO INTERESADO EN LA ETAPA DE INVESTIGACIÓN POR INCREMENTO INJUSTIFICADO DE PATRIMONIO DE UN EXSERVIDOR PÚBLICO, PREVIA AL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA.", publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 10 de diciembre de 2021 a las 10:22 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época, Libro 8, Tomo III, diciembre de 2021, página 2280, con número de registro digital: 2023966.

Tesis de jurisprudencia 22/2023 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintiséis de abril de dos mil veintitrés.

Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 246/2023 en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desechada por notoriamente improcedente, mediante acuerdo de presidencia de 7 de agosto de 2023.

Esta tesis se publicó el viernes 16 de junio de 2023 a las 10:22 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 19 de junio de 2023, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Es por lo precisado, que desde mi perspectiva se destacan los tres aspectos clave que estimo se deben de tener en consideración al momento de plantear una solicitud de suspensión provisional y en su momento definitiva en el entorno de tramitación de un juicio de garantías por la vía indirecta. Existen otros lineamientos de observancia inexcusable que atenderé a revisar en otras colaboraciones del suscrito en este medio, pero por el momento, los ahora referidos revisten alta importancia en cuanto a su consideración a fin de obtener la medida suspensiva en comento.



No obstante debe de perderse de vista que la naturaleza jurídica de la medida suspensiva en materia fiscal es de corte transitoria y jamás permanente, característica que condiciona su procedencia y garantiza que se preserve la materia del juicio. En este orden de ideas, muy recientemente se ha emitido sendo criterio jurisdiccional que a continuación invoco.





# ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD

## LAS ALTERNATIVAS DE LA DEFENSA FISCAL CON LA PRUEBA INDICIARIA



MAURICIO  
REYNA RENDÓN

Abogado postulante y consultor en Derecho Fiscal y Administrativo, con trece años de experiencia, se ha desempeñado en Tribunales Locales y Federales. Articulista permanente y colaborador de reconocidas revistas especializadas a nivel nacional; ha impartido múltiples conferencias. Continuamente realiza aportaciones fiscales en programas de radio. Actualmente es Director de la firma Consultores en Impuestos. Poseedor de la Venera Gran Defensor del Contribuyente otorgada por el Supremo Consejo de Grandes Defensores de la Patria.

Un revés insólito que beneficia a los abogados tributarios para perfeccionar el ejercicio de su defensa fiscal, aconteció el pasado viernes 20 de octubre de 2023, cuando se publicaron en el Semanario Judicial de la Federación las tesis aisladas I.18o.A.10 A (11a.) y I.18o.A.11 A (11a.), que respectivamente revelan un planteamiento distinto para ofrecer y valorar las pruebas relacionadas con la presunción de inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales digitales por Internet, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Sobra señalar que habitualmente, los órganos jurisdiccionales en materia administrativa, han reconocido la validez de los actos emitidos por la autoridad hacendaria cuando su naturaleza es presuntiva, sin embargo, el magistrado Armando Cruz Espinosa, ponente del Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver mediante ejecutorias, los amparos directos administrativos 483/2022 y 686/2022, concluyó que **la materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria**, bajo las precisiones siguientes:

- Los contribuyentes que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, o bien, reciban servicios, están obligados a solicitar el comprobante fiscal digital por Internet.
- Los comprobantes fiscales digitales por Internet acreditan la operación y sirven como medio demostrativo para evidenciar la materialidad de las operaciones, por referirse a los bienes adquiridos o servicios recibidos, así como a su descripción y precisar el pago efectuado.
- Cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad porque el emisor del comprobante fiscal fue incluido en el listado a que se refiere

el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se genera una presunción iuris tantum, que admite prueba en contrario.

- La presunción legal de simulación de operaciones traslada la carga de la prueba al contribuyente y al tercero que recibió los comprobantes y que pretende darle efectos fiscales.
- La exigencia de la prueba de la materialidad debe ponderarse caso a caso, pues debe ajustarse y ser acorde a las circunstancias particulares correspondientes, tomando en cuenta las formalidades especiales o disponibilidad de los medios de prueba.
- Las pruebas que puedan requerirse para evidenciar la materialidad de las operaciones deben ser las objetivamente racionales que permitan desvirtuar la presunción referida, esto es, las que sean idóneas y suficientes para tener por evidenciada racionalmente y en grado suficiente la materialidad puesta en entredicho.
- Uno de los principios que rige en la materia probatoria es el conocido como principio ontológico, es decir, el que explica la forma ordinaria o natural de las cosas, según el cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se prueba.
- La presunción legal de simulación de operaciones traslada la carga de la prueba al contribuyente y al tercero que recibió los comprobantes y que pretende darle efectos fiscales.
- Al aplicar el principio ontológico de la prueba, el

tribunal colegiado atiende al hecho de que habitualmente las operaciones comerciales celebradas por los contribuyentes sobre la prestación de servicios, no se realiza a través de instrumentos legalmente formalistas, es decir, la legislación civil admite su validez y eficacia aun cuando se celebren de manera informal, pues no se exige que sean pasados ante la fe de notario o corredor público, o persona con fe pública.

- El derecho común permite que los contratos o acuerdos de voluntades sean informales y que se sujeten a lo pactado por las partes que intervienen en ellos, incluso, a través de los usos y costumbres. Por eso, habitualmente la adquisición de servicios o la compra de artículos se realiza mediante contrataciones verbales o documentadas sólo con la propia factura o comprobante fiscal digital o mediante un documento privado informal.
- El comprobante fiscal digital por Internet debe ser considerado como un medio de convicción porque configura un indicio relevante que puede ser corroborado con otros medios, incluidos diversos indicios, para que de su correlación y valoración conjunta se puede constatar el cumplimiento de la carga de la prueba y desvirtuar la presunción legal que pesa en su contra.
- El estándar probatorio no puede ir más allá de lo racionalmente exigible, en tanto los contribuyentes no tendrían por qué recabar o preconstituir pruebas apriorísticamente para el caso de que eventualmente,



en lo futuro, si se pone en duda la materialidad de la operación que realizó con un proveedor, pueda demostrar la materialidad con elementos de prueba formalistas o con formalidades que ni siquiera la ley del acto que regula la operación exige para celebrarla.

- Conforme al principio de la libre valoración de la prueba, a partir de las reglas de la experiencia y de la sana crítica, se entiende que los servicios no se documentan habitualmente en escrituras públicas sino mediante contratos informales y muchas veces sólo con las facturas o comprobantes fiscales digitales.

De los puntos enlistados previamente, se puede concluir que la presunción de inexistencia de operaciones atribuida por el Fisco Federal en contra de los particulares, válidamente puede controvertirse o aclararse de una forma ordinaria a través de indicios y tomando en consideración los principios lógico, ontológico y libre valoración de la prueba. En torno a la dinámica de la carga de la prueba, se debe atender a tales principios que facilitan la tarea del juzgador en su comprensión y aplicación, pues permiten conocer de qué forma se desplazan dichas cargas probatorias, en función de las posiciones que van tomando las partes de acuerdo con las aseveraciones que formulan durante el juicio, acotando que los particulares cuando exponen sus conceptos de impugnación han demostrado una gran incapacidad de argumentación.

#### ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD

El principio ontológico explica la forma ordinaria o natural de las cosas, máxima que se reconoce en el suplemento I Código Federal de Procedimientos Civiles, cuyo artículo 83 establece:

**"ARTÍCULO 83.** El que funda su derecho en una regla general no necesita probar que su caso siguió la regla general y no la excepción; pero quien alega que el caso está en la excepción de una regla general, debe probar que así es."

Particularmente la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, atendiendo a esa fuente teórica sostiene que el principio ontológico se funda en considerar el modo normal o natural de ser de las cosas, a virtud de lo cual el enunciado que informa sobre lo ordinario de las cosas se presenta, desde luego, por sí mismo, como un elemento de prueba que se apoya en la experiencia

común; mientras que el aserto sobre lo extraordinario se manifiesta, por el contrario, destituido de todo principio de prueba.

Lo anterior, se explica en la doctrina y se retoma en la tesis 1a. CCCXCVI/2014 (10a.), sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que lleva por rubro y texto:

#### "CARGA DE LA PRUEBA. SU DISTRIBUCIÓN A PARTIR DE LOS PRINCIPIOS LÓGICO Y ONTOLÓGICO.

El sistema probatorio dispuesto en el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal acoge los principios lógico y ontológico que la teoría establece en torno a la dinámica de la carga de la prueba, cuyos entendimiento y aplicación facilitan la tarea del juzgador, pues permite conocer de qué forma se desplazan dichas cargas, en función de las posiciones que van tomando las partes de acuerdo a las aseveraciones que formulan durante el juicio. Ahora bien, el principio ontológico parte de la siguiente premisa: lo ordinario se presume, lo extraordinario se prueba, y se funda, en que el enunciado que trata sobre lo ordinario se presenta, desde luego, por sí mismo, con un elemento de prueba que se apoya en la experiencia común; en tanto que el aserto que versa sobre lo extraordinario se manifiesta, por el contrario, destituido de todo principio de prueba; así, tener ese sustento o carecer de él, es lo que provoca que la carga de la prueba se desplace hacia la parte que formula enunciados sobre hechos extraordinarios, cuando la oposición expresada por su contraria la constituye una aseveración sobre un acontecimiento ordinario. Por su parte, en subordinación al principio ontológico, se encuentra el lógico, aplicable en los casos en que debe dilucidarse a quién corresponde la carga probatoria cuando existen dos asertos: uno positivo y otro negativo; y en atención a este principio, por la facilidad que existe en demostrar el aserto positivo, éste queda a cargo de quien lo formula y libera de ese peso al que expone una negación, por la dificultad para demostrarla. Así, el principio lógico tiene su fundamento en que en los enunciados positivos hay más facilidad en su demostración,



pues es admisible acreditarlos con pruebas directas e indirectas; en tanto que un aserto negativo sólo puede justificarse con pruebas indirectas; asimismo, el principio en cuestión toma en cuenta las verdaderas negaciones (las sustanciales) y no aquellas que sólo tienen de negativo la forma en que se expone el aserto (negaciones formales). De ahí que, para establecer la distribución de la carga probatoria, debe considerarse también si el contenido de la negación es concreto (por ejemplo, "no soy la persona que intervino en el acto jurídico") o indefinido (verbigracia, "nunca he estado en cierto lugar") pues en el primer caso, la dificultad de la prueba deriva de una negación de imposible demostración, que traslada la carga de la prueba a la parte que afirma la identidad; mientras que la segunda es una negación sustancial, cuya dificultad probatoria proviene, no de la forma negativa, sino de la indefinición de su contenido, en cuyo caso corresponde a quien sostiene lo contrario (que el sujeto sí estuvo en cierto lugar en determinada fecha) demostrar su aserto, ante la indefinición de la negación formulada. Finalmente, en el caso de las afirmaciones indeterminadas, si bien se presenta un inconveniente similar, existe una distinción, pues en éstas se advierte un elemento positivo, susceptible de probarse, que

permite presumir otro de igual naturaleza." Amparo directo 55/2013. 21 de mayo de 2014. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo, por lo que hace a la concesión del amparo. El Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo formuló voto concurrente en el que manifestó apartarse de las consideraciones relativas al tema contenido en la presente tesis. La Ministra Olga Sánchez Cordero de García Villegas manifestó que si bien vota por conceder el amparo, no comparte las consideraciones ni los efectos, y formuló voto concurrente. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Mireya Meléndez Almaraz. Esta tesis se publicó el viernes 21 de noviembre de 2014 a las 09:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Para tales efectos, también resulta contundente la afirmación realizada por el Primer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito con residencia en Ciudad Nezahualcóyotl, Estado de México, a través de la tesis aislada II.1o.24 K (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 39, febrero de 2017, Tomo III, página 2335, que medularmente indica:



"En las contiendas jurisdiccionales pueden suscitarse situaciones de cuya certeza o veracidad dependa la procedencia de la acción planteada o alguno de los elementos necesarios para ejercerla, sea la de amparo o alguna otra. De ser así, puede ocurrir que, en torno a la demostración de esa certeza, concurren dos hipótesis de credibilidad más o menos posibles acerca de la misma situación, pero de las cuales no se tenga prueba directa de una u otra. En estos casos, el juzgador puede apoyarse en la operatividad del principio ontológico de la prueba y optar por dar credibilidad a la hipótesis más próxima a lo ordinario. En estas condiciones, conforme a dicho principio, cuando se está ante algún hecho desconocido y sobre éste se tienen dos hipótesis de afirmación distintas, debe atenderse a la más creíble, según la manera ordinaria de ser u ocurrir de las cosas. Dicho de otro modo, lo ordinario se presume frente a lo extraordinario, entendido esto último como lo poco o muy poco creíble, según el modo habitual o común de las cosas. Por tanto, el juzgador puede sustentar su labor decisiva en una regla de razonamiento, a fin de justificar sus resoluciones a partir de la distinción objetiva entre lo ordinario y lo extraordinario, es decir, sobreponiendo la razonabilidad de lo que comúnmente es, por

encima de lo que rara vez acontece o es poco creíble o improbable, salvo prueba en contrario...".

Por todos los motivos que el Tribunal Colegiado analizó anteriormente, se publicaron las tesis aisladas I.18o.A.10 A (11a.) y I.18o.A.11 A (11a.), emitidas por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, mismas que señalan lo siguiente:

**"AMATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITARLA NO DEBE IR MÁS ALLÁ DE LO OBJETIVO Y RAZONABLE EN RELACIÓN CON LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN VERIFICADA.**

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde determinó que no acreditó la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció la validez del acto impugnado al considerar que las constancias requeridas y las exhibidas no eran suficientes para ese efecto.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que cuando el contribuyente deba acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, el estándar probatorio no debe ir más allá de lo objetivo y razonable en concordancia con la naturaleza de la operación verificada, sin que pueda válidamente exigirse al contribuyente demostrar extremos imposibles o desmedidos, en tanto que la exigencia de prueba deber ser acorde con las condiciones formales específicas del acto y atendiendo a las dificultades propias del hecho a probar en cada caso.

Justificación: El Código Fiscal de la Federación no establece reglas



sobre la prueba de la materialidad de las operaciones sujetas a verificación, ni deriva alguna carga específica del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles; además, en el artículo 83 del último ordenamiento se reconoce el principio ontológico de la prueba, conforme al cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se acredita. Así, cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente, no puede exigir pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas por no atender a parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción exigidos, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, pues esa carga probatoria no puede imponer extremos imposibles y deben admitirse los elementos de convicción que puedan ser suficientes para evidenciar racionalmente la materialidad de la operación puesta en entredicho, aun cuando se trate de pruebas indirectas, porque aunque de manera aislada sólo puedan constituir indicios, la correlación de todas las probanzas aportadas puede generar evidencia suficiente para acreditar la existencia de la operación cuestionada." DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA

DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 483/2022. 27 de marzo de 2023. Unanimidad de votos, con voto concurrente del Magistrado Manuel Camargo Serrano. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretario: Luis Hernández Plata.

Amparo directo 686/2022. 11 de mayo de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretaria: Maritssa Yesenia Ibarra Ortega.

Esta tesis se publicó el viernes 20 de octubre de 2023 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

**"MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. SEGÚN LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA.**

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde declaró no acreditada la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez porque consideró que los comprobantes fiscales, estados de





cuenta bancarios, impresiones de verificación de comprobantes fiscales, pólizas contables, declaraciones informativas de operaciones con terceros, entre otros, no eran suficientes para demostrar esa materialidad, al tratarse de indicios.

**Criterio jurídico:** Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria.

**Justificación:** Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación se genera la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido; por eso, si los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) son aptos para documentar la operación en ellos detallada,

y teniendo en cuenta que los contribuyentes realizan las operaciones comerciales como habitualmente se permiten en el mercado, entonces los documentos privados que en la práctica se emiten para respaldarlas deben ser considerados, así sea como indicios, pues esa circunstancia no autoriza a negarles todo valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad. Así, el órgano jurisdiccional puede tener por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente cuando los documentos aportados y donde se consignan los actos de comercio puedan de su correlación evidenciar de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.”

**DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo directo 483/2022. 27 de marzo de 2023. Unanimidad de votos, con voto concurrente del Magistrado Manuel Camargo

Serrano. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretario: Luis Hernández Plata. Amparo directo 686/2022. 11 de mayo de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretaria: Maritssa Yesenia Ibarra Ortega.



Este nuevo estándar probatorio brinda a los abogados tributarios una mayor flexibilidad y argumentación en su defensa frente a las presunciones de la autoridad fiscal.



Esta tesis se publicó el viernes 20 de octubre de 2023 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

En resumen, las recientes tesis aisladas I.18o.A.10 A (11a.) y I.18o.A.11 A (11a.) han abierto un nuevo enfoque en la defensa fiscal al permitir la acreditación de la materialidad de operaciones amparadas por comprobantes fiscales digitales por Internet a través de pruebas indirectas, siempre que sean idóneas y suficientes para demostrarla racionalmente. Evidentemente, lo ordinario de un trato entre particulares es que la operación tenga como sustento el propio comprobante fiscal digital por Internet.

Este nuevo estándar probatorio brinda a los abogados tributarios una mayor flexibilidad y argumentación en su defensa frente a las presunciones de la autoridad fiscal, donde lo ordinario se presume y lo extraordinario se debe probar, pero también representa una nueva reflexión para que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa sustente su labor decisiva en una regla de razonamiento, a fin de justificar sus resoluciones a partir de la distinción objetiva entre lo ordinario y lo extraordinario; sobreponiendo la razonabilidad de lo que comúnmente es, por encima de lo que rara vez acontece o es poco creíble o improbable, salvo prueba en contrario.



# LOS DERECHOS HUMANOS, NUEVO PARADIGMA DE LA RACIONALIDAD EN EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO

## SEGÚN CARLOS SANTIAGO NINO

### BREVE SEMBLANZA BIOGRÁFICA DE CARLOS S. NINO

Nace en Argentina en 1943; fallece de un infarto fulminante en Bolivia en 1993. Estudió Derecho en la Universidad de Buenos Aires, donde se graduó de abogado; después obtuvo un doctorado en leyes en la Universidad de Oxford en 1977. Sus investigaciones comenzaron a principios de los años 70 concentrándose en el análisis de algunas cuestiones tradicionales de la teoría general del derecho; intentó desentrañar el concepto de sistema jurídico, la polémica positivismo - iusnaturalismo y el concepto de validez jurídica, y estudió los conceptos jurídicos básicos, los problemas de interpretación de la ley y las relaciones entre moral y derecho.

### CARLOS S. NINO Y LOS DERECHOS HUMANOS

Carlos Santiago Nino ha contribuido a abrir la polémica sobre el concepto de derechos humanos como derechos morales en nuestra área lingüística.

Nino, en su “Teorema fundamental de la Teoría General del Derecho”, parte de la afirmación de que un derecho tiene que estar respaldado por principios morales si quiere justificar acciones y decisiones, ya que las normas jurídicas no constituyen por sí mismas razones justificatorias si no las concibe como derivadas de juicios morales.

En segundo lugar, también plantea la cuestión de la forma en que se entiende el sistema moral. Si de lo que se trata es de un sistema moral no basado en la moral positiva, sino en la moral ideal, como los define Nino, el sistema no se diferenciaría de un sistema de derecho natural.

En tercer lugar, nos situaremos en la alternativa entre el criterio de reconocimiento del derecho por el sistema jurídico y la afirmación sobre su carácter jurídico, ya que en contextos de tipo justificatorio, según Nino, todo derecho jurídico es un derecho moral; aunque no así todo derecho moral es un derecho jurídico<sup>1</sup>.

Para Nino, los derechos humanos serían derechos establecidos por principios morales. Y las características que los definirían serían: a) su existencia está dada por su validez o aceptabilidad y no por su reconocimiento efectivo o aceptación real por cientos individuos; no son, en consecuencia, principios de una moral positiva, sino de una moral crítica o ideal que puede o no tener



vigencia en algún ámbito; b) Son principios aceptados como justificación final de conductas; es decir, no hay principios de otra clase que prevalezcan sobre ellos para valorar una acción que esté comprendida en su dominio; c) Los principios morales pueden valorar cualquier conducta. El problema estaría en determinar esos principios a que se refiere y en todo caso, quién y cómo puede considerarlos como válidos.

Estos principios substantivos, trató de abarcar el núcleo de una teoría que aspiró capturar los componentes esenciales del liberalismo político, son:

- **El principio de autonomía de la persona:** que asigna un valor intrínseco a la persecución de planes de vida e ideales de excelencia considerados por el individuo como buenos; todo lo que solamente es valorado.
- **El principio de inviolabilidad de la persona:** que prohíbe imponer sacrificios a un individuo sólo en razón de que ello beneficia a otros individuos las restricciones deontológicas impuestas a la búsqueda de esas cosas buenas.
- **El principio de dignidad de la persona:** que prescribe tratar a los hombres de acuerdo con sus voliciones y no en relación con otras propiedades sobre las cuales no tienen control, aun a pesar de que las personas renuncien a sus derechos reconocidos<sup>2</sup>.

Así, «los derechos humanos son derechos morales que se conceden tomando como única propiedad relevante de sus beneficiarios la de pertenecer a la especie humana, de aquí se infiere que todos los hombres poseen un título igual a esos derechos en la medida en que todos exhiben en el mismo grado esa propiedad relevante»

«Los derechos básicos son aquellos derechos morales de que gozan todos los seres con capacidad potencial para tener conciencia de su identidad como un titular independiente de intereses y para ajustar su vida a sus propios juicios de valor»

Para poder concretar el concepto, examinaremos dos características que Nino utiliza en su concepto de derechos siguiendo a Dworkin: a) son distributivos e individualizados, proveyendo de recursos u oportunidades a cada uno de los individuos que integran la clase que goza del derecho en cuestión (en cambio, las situaciones sociales valiosas que son contenido de objetivos colectivos involucran beneficios agregativos y no individualizados), y b) constituyen un límite o umbral (triumfos) en contra de medidas fundadas en la persecución de objetivos sociales colectivos. Los derechos individuales constituyen por definición restricciones a la persecución del bien común.

<sup>1</sup> GARCÍA Añón José, “Carlos Santiago Nino y los derechos morales” Anuario de Filosofía del Derecho XI (1994), Págs. 212 y 213.

<sup>2</sup> IBID. Pág. 221.



**MIGUEL ÁNGEL SANTILLANA**

Contador Público y  
Licenciado en Derecho.  
Maestría en Derecho  
Corporativo.  
Maestría en Derecho  
Constitucional y Amparo.  
Doctor en Derecho.  
Director Fundador de  
Santillana y Compañía, S.C.





Ética y Derechos Humanos es, a mi parecer, el libro más importante de Carlos Nino. Es también uno de los primeros libros de teoría política latinoamericana inscriptos en la tradición analítica.

El libro de Nino sostiene dos tesis centrales. Primero que los derechos humanos, su contenido, función y dinámica, derivan de los tres principios morales básicos por él postulados (autonomía, inviolabilidad y dignidad de la persona). Segundo, que estos principios derivan de los presupuestos del discurso moral. La primera tesis, especialmente en tanto refiere a la derivación del contenido de los derechos básicos a partir de la autonomía personal, tiene tanto críticos como defensores; y un texto aparte debe evaluarla en relación al modo específico en que Nino la sostuvo.

Preanalíticamente el principio de autonomía personal es el central y que los demás se pueden o bien derivar o bien reducir a él<sup>3</sup>.

## LOS DERECHOS HUMANOS COMO DERECHOS MORALES

### Concepción constructivista

Los defensores de la concepción práctica o política como (Joseph Raz) creen que los derechos humanos existen en virtud de la práctica internacional de los derechos humanos, práctica sui generis que no guarda relación con categorías morales previas. Para comprender esta práctica debemos tratar de identificar el rol funcional que las normas de los derechos humanos desempeñan en la vida política contemporánea. Dicho rol no es preservar

ciertos intereses de la persona humana en general sino restringir el comportamiento de los estados modernos mediante la imposición de sanciones a los gobiernos que las infrinjan, ie., habilitar la intervención de la comunidad internacional en la soberanía de un Estado que viola los derechos humanos.

## FUNDAMENTACIÓN DE LOS DERECHOS MORALES

Para Nino el nivel del discurso moral de la Meta-ética teórica o Ética teórica o Ética analítica (teorías acerca del significado de los conceptos y juicios morales), trata del estudio de la posibilidad de justificar racionalmente los juicios de valor, es decir, «si hay alguna forma de demostrar que un juicio de justicia o bondad moral es verdadero o válido de tal modo que esa demostración sea, en principio, asequible a cualquier persona normal que estuviera en las condiciones adecuadas» y, por tanto, de analizar el significado de términos como «justo», «bueno», «juicio de valor»... de efectuar clasificaciones de teorías éticas y, en general, de elaborar conceptos éticamente adecuados. La posibilidad de justificar racionalmente los juicios valorativos depende de qué clase de juicio son ellos y qué significado tienen las expresiones que se usan típicamente para formularlos<sup>4</sup>.

## TEORÍA DE LA DEMOCRACIA

Para nuestro autor, la democracia reviste de una superioridad moral frente a los demás sistemas de gobierno, y esto es así por dos motivos. En primer lugar, "es el único

sistema de gobierno que garantiza el debate crítico de concepciones y medidas públicas, favoreciendo la percepción de sus posibles errores y de los intereses que puedan subyacer en ellas".

En Ética y derechos humanos, es donde presenta su hipótesis de entender a la democracia como un sucedáneo del discurso moral, es decir "que se trata de una especie de discurso moral regimentado que preserva en más alto grado que cualquier otro sistema de decisiones los rasgos del discurso moral originario, pero apartándose de exigencias que hacen que ese discurso sea un método inestable e inconcluyente para arribar a decisiones colectivas"<sup>5</sup>.

Tanto la "justicia como equidad" como la ética discursiva son los ejemplos más claros de las teorías deontológicas contemporáneas, las cuales apelan a procedimientos específicos para pensar la justificación moral: la posición original (Rawls), la situación ideal del discurso (Habermas).

Nino pretende encontrar un punto intermedio entre las posiciones metaéticas de estos autores y formula seis tesis: tres ontológicas y tres epistemológicas con respecto a la verdad moral: de las tesis ontológicas las posiciones de los extremos pertenecen a Rawls y a Habermas, respectivamente: la verdad moral se constituye por la satisfacción de presupuestos formales inherentes al razonamiento práctico de cualquier individuo (Tesis Ontológica 1, Rawls) o la verdad moral se constituye por el consenso que resulta de la práctica real de la discusión moral cuando se lleva a cabo de acuerdo con algunas restricciones procesales acerca de los argumentos que se esgriman (Tesis Ontológica 3, Habermas). Con las tesis epistemológicas sucede lo mismo: el conocimiento de la verdad moral se alcanza sólo por medio de la reflexión individual (Tesis Epistemológica 1 Rawls) o por medio de la discusión y decisión colectivas ya que la reflexión monológica es siempre distorsionada por el sesgo del individuo a favor de su propio interés (Tesis Epistemológica 3, Habermas)<sup>6</sup>.

Ambas tesis representan el esfuerzo por encontrar un lugar a mitad de camino entre los planteos de Rawls y Habermas con respecto a la verdad moral. Es decir, la verdad moral no se constituye a partir de los resultados de una discusión particular, sino a partir de los presupuestos que aceptaríamos en una situación ideal de discurso orientada a la cooperación y a evitar los conflictos. En otras palabras, la verdad moral en que piensa Nino está vinculada con las ideas de razonabilidad, imparcialidad e igualdad. Por otro lado, la tesis epistemológica combina las estrategias colectivas e individuales de conocimiento moral.

La tesis epistemológica describe las operaciones

cognoscitivas que Nino cree necesarias para dar cuenta de los supuestos morales. Aquí aparece un primer componente democrático: las operaciones de conocimiento más confiables son colectivas.

## LA RELEVANCIA DE LOS DERECHOS MORALES PARA LA TEORÍA Y LA PRÁCTICA JURÍDICA

Frente a la conclusión de que los derechos humanos son derechos morales y no jurídicos, algunos podrían concluir que son irrelevantes para el derecho.

Esto es un error aun para quienes presuponen una concepción positivista del derecho, o sea puramente descriptivo y no valorativo de derecho.

Cuando el positivista dice que la adecuación a pautas de justicia es irrelevante para determinar el contenido del derecho, esto no implica que dichas pautas también son irrelevantes para determinar si lo que es derecho, debe ser obedecido, reconocido o aplicado. El derecho no tiene carácter autojustificante, tenemos que encontrar razones morales para obedecer o no obedecer el derecho.

De aquí que la cuestión de cuáles sean los principios válidos de justicia es de primordial importancia para la teoría y la práctica jurídica. Esta importancia es todavía más decisiva en el caso de los principios morales que generen derechos humanos. En otros casos una norma jurídica puede tener un contenido incompatible con lo prescripto por los principios morales válidos y, no obstante, ser moralmente obligatoria puesto que su origen en procedimientos moralmente legítimos (como los de índole democrática) hace que prevalezcan las razones en favor de su observancia (razones fundadas en la necesidad de mantener cierto orden y paz social y de respetar aquellos procedimientos) sobre las razones en pro de desobedecerla. Pero cuando se trata del reconocimiento de los derechos humanos, la cuestión es de tal importancia moral que difícilmente esté justificada una norma jurídica -y las decisiones judiciales y administrativas basadas en ella- que negara o retrasara ese reconocimiento, por más que su origen sea legítimo. Ello hace que la atención, aun de jueces y juristas, deba

<sup>3</sup> IOSA Juan, (2021), Autonomía moral, autonomía personal y derechos humanos en Carlos Nino "Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho, 44, pp. 443-71. <https://doi.org/1014198/DOXA2021.4417>, Págs. 444 y 445.

<sup>4</sup> GARCIA Añón José, "Carlos Santiago Nino y los derechos morales" Anuario de Filosofía del Derecho XI (1994), Pág. 218.

<sup>5</sup> ALLES, Nicolás E. "Verdad moral y democracia en Carlos Nino. Consideraciones sobre el constructivismo, el conocimiento moral y la deliberación", 2016, Universidad Nacional del Litoral-Conicet, Pág. 4.

<sup>6</sup> IBID, Pág. 5.



centrarse en determinar cuáles son los derechos humanos que derivan de principios morales válidos, estén o no consagrados en normas jurídicas positivas, ya que, si los derechos que derivan de estas normas no coinciden con aquéllos, se los deberá hacer coincidir por vía interpretativa o se deberá ir más allá de tales normas positivas en tanto se pretenda alcanzar una decisión justificada. Nino dice en su hipótesis que cuando los jueces apoyan a sus decisiones en normas jurídicas lo hacen a través de juicios valorativos que se interfieren de principios morales que prescriben obedecer en el orden jurídico y de proposiciones descriptivas de ese orden jurídico. Las normas jurídicas son irrelevantes para Nino. Por ejemplo, si hay un derecho moral básico a no ser torturado, la posición moral de un juez no se altera por el hecho de que aquel derecho no esté consagrado en el sistema jurídico.

**LAS CONEXIONES ENTRE DERECHO Y MORAL**  
**a) Conexión conceptual**

La primera idea fundamental que Nino sostiene es una clara conexión conceptual entre el derecho y la moral, aquí en primer lugar para explicar su postura nos habla de los iusnaturalismos y positivismos:

La primera cuestión que aborda Nino para defender su teoría es basándose en la problemática de objetivismo versus escepticismo ético, donde Nino defiende que “no todo el que se opone al positivismo es un iusnaturalista objetivista [...] no todos los positivistas son escépticos en materia ética”.

¿Qué sucederá si el positivismo niega ser identificado como un escepticismo ético, como un positivismo ideológico o tal vez como un formalismo o convencionalismo jurídicos? Pues que desembocaremos en una tesis del concepto de derecho, por un lado, con dicha tesis los positivistas consideran que se puede hacer una teoría del derecho positivo sin hacer referencia a elementos extra-jurídicos como pueden ser consideraciones morales o valorativas. Y, por otro lado, los iusnaturalistas con dicha tesis afirmarán que es imposible que el derecho positivo pueda existir sin hacer uso de ciertos valores morales y de ciertos principios de justicia.

**b) La conexión justificatoria**

En definitiva, lo que defiende Nino es que: “El discurso jurídico – dirá Nino – es un discurso que está totalmente controlado por un cierto principio moral que convalida el consentimiento”.

El considerar el discurso jurídico un discurso dependiente del discurso moral, es más, situarlo dentro del discurso moral, tiene la consecuencia, de que todas las



acciones y decisiones serán justificadas siempre y cuando se deriven de razones morales. Respecto a las razones jurídicas que proceden de las normas jurídicas y que permiten justificar las acciones y decisiones, por ejemplo, de los jueces, Nino dirá que son razones jurídicas que pertenecen a un sistema justificatorio más amplio, un sistema que estará anclado en principios morales.

**a) La conexión interpretativa**

Otra idea fundamental que sostiene Nino es la conexión interpretativa entre derecho y moral. Además de demostrar nuestro autor que el derecho depende de la moral a la hora de justificar sus acciones y decisiones, Nino pretende demostrar su teoría de que entre el derecho y la moral también hay un segundo vínculo que es el de interpretación. Aquí Nino defiende que el derecho no puede ser interpretado si no se recurre a la moral, esto descarta la interpretación del discurso jurídico a través del análisis económico del derecho, puesto que carece de relevancia social, ya que en sus valoraciones no tienen en cuenta a la moral.

**DERECHO, MORAL Y JUSTICIA**  
**CONSTITUCIONAL**

Es totalmente irrelevante si un ordenamiento jurídico positivo tiene o no tiene una constitución escrita y si esta constitución es rígida o flexible; cuando se aplica el dere-

cho, siempre funciona “a moral or an ideal constitution”, la cual no solo guía en la interpretación del derecho vigente, sino que es la justificación última de la sentencia, tal vez incluso contra lo dispuesto por el legislador.

En primer lugar, este argumento produce paradójicamente un efecto jusrealista. Si el baremo para el juicio basado en el derecho –todo juicio, ya no solo aquel de constitucionalidad– es una constitución ideal de naturaleza moral, la constitución positiva no tiene mucha importancia en el razonamiento judicial: lo esencial es que la sentencia sea moralmente fundada, y la “relación interpretativa” que el juez debería instaurar con la misma –el esfuerzo de sacarle un contenido preciso de su propia decisión– acaba siendo vana.

Todo el mundo podría verificar (en segundo lugar), si una ley representa un motivo válido para actuar, porque la subjetividad moral de cada uno de nosotros nos autoriza a hacer esta evaluación, y de aquí a prescindir, además del juez, también del legislador y de cualquier otro poder es muy fácil: para Nino, es totalmente lícito considerar inútil que otros nos digan cómo tenemos que portarnos<sup>7</sup>.

**LOS DERECHOS HUMANOS Y EL DERECHO**  
**TRIBUTARIO MEXICANO (PRINCIPIOS DE**  
**DERECHOS HUMANOS EN LA POLÍTICA FISCAL**  
**EN LATINOAMÉRICA)**

En México como en la mayoría de los países de Latinoamérica, a diferencia de los países desarrollados, existe una relación asimétrica entre el Estado en su función de fisco y el particular, gobernado y/o contribuyente; al Estado le interesa recaudar teniendo metas de tipo recaudatorio muy altas, es por ello, que la mayoría de las veces, el Estado no respeta los derechos humanos y/o fundamentales del contribuyente. No se espera que los órganos fiscalizadores y recaudadores del Estado (SAT en México), sean “fieles garantes” en cuanto al respeto de los derechos humanos de los contribuyentes; pero si se espera del legislador (órgano del Estado en donde emanan las leyes y normas tributarias) y del juzgador, principalmente del juzgador federal, que posee funciones de control constitucional y que puede declarar inconstitucional y/o deshabilitar normas o porciones de ellas, que puedan atentar y/o vulnerar los derechos humanos de los contribuyentes.

**PRINCIPIOS DE DERECHOS HUMANOS EN LA**  
**POLÍTICA FISCAL**

Existe un Comité impulsor de justicia en Latinoamérica; que ha emitido toda una serie de principios de derechos humanos en la política fiscal, entre ellos, se encuentran algunos países como México, Colombia, Argentina y Brasil, entre otros; cuyos postulados básicos



se enuncian a continuación, que nos gustaría conectarlos con el pensamiento de Carlos Santiago Nino.

1. La realización de los derechos humanos debe ser una finalidad fundamental de la política fiscal.
2. Las obligaciones de respetar, proteger y garantizar los derechos exigen un rol activo y un fortalecimiento del Estado, y limitan la discrecionalidad estatal en materia de política fiscal.
3. Los Estados deben asegurar que su política fiscal sea socialmente justa.
4. Los Estados deben asegurar que su política fiscal sea ambientalmente sostenible.
5. Los Estados deben eliminar las discriminaciones estructurales y promover la igualdad sustantiva a través de su política fiscal, incorporando de forma transversal las perspectivas de las poblaciones discriminadas en su diseño e implementación, y adoptando acciones afirmativas cuando sea necesario.
6. Los Estados deben promover la igualdad sustantiva de género mediante su política fiscal con una perspectiva de interseccionalidad.
7. La política fiscal debe ser transparente, participativa y sujeta a rendición de cuentas. Las personas tienen derecho a la información fiscal.
8. Los Estados deben adoptar todas las medidas financieras y fiscales necesarias para dar efectividad a los derechos humanos, dentro de un marco fiscal sostenible.
9. Los Estados deben garantizar de manera prioritaria los niveles esenciales de los derechos económicos, sociales, culturales y ambientales en su política fiscal.
10. Los Estados deben movilizar el máximo de los recursos disponibles para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos económicos, sociales, culturales y ambientales.
11. Los Estados deben asegurar que su política fiscal no genere retrocesos respecto de los niveles de protección alcanzados con relación a los derechos económicos, sociales, culturales y ambientales, ni siquiera en contextos de crisis económica.
12. Los Estados están facultados, y en ocasiones obligados, a incentivar o desincentivar conductas y corregir externalidades mediante instrumentos específicos de política fiscal, y a adoptar medidas fiscales prioritarias para garantizar los derechos humanos.
13. Los Estados y las instituciones internacionales de las que hacen parte deben brindar asistencia y cooperación internacional en temas fiscales, y crear

un entorno de gobernanza global adecuado, para lograr la plena realización de los derechos humanos.

14. Los actores no estatales, incluidas las empresas y los intermediarios, tienen responsabilidades en materia de derechos humanos en relación con su comportamiento fiscal.

15. Los Estados deben prevenir y reparar adecuadamente las vulneraciones a los derechos humanos, sean estos civiles, políticos, económicos, sociales, culturales o ambientales, relacionadas con la política fiscal<sup>8</sup>.



La protección de los derechos humanos en el derecho mexicano, particularmente en el derecho fiscal; debe ser de manera pragmática, beneficiando siempre y en todo momento al contribuyente.



## CONCLUSIONES

1.- La protección de los derechos humanos en el derecho mexicano, particularmente en el derecho fiscal; debe ser de manera pragmática, beneficiando siempre y en todo momento al contribuyente, particular y/o gobernado; particularmente toca dicha función al juzgador, actuando siempre en sus funciones de emitir sentencias dentro de la práctica del “buen derecho”; el “constructivismo-ético” de Nino, se sitúa en una posición pragmática, entre iuspositivismo e iusnaturalismo; en el que sus resoluciones, deben ser de acuerdo a las características económicas, políticas, sociales del caso planteado.

2.- El legislador (que es el poder de la Unión de donde emana toda norma, particularmente y en nuestro caso, tributarias), la función de dichas normas son fiscalizadoras y recaudatorias, parafraseando a Nino, “toda norma de derecho tiene que estar respaldada por principios morales”; la función de las normas tributarias debe ser recaudar los recursos que requiere el Estado, para satisfacer las necesidades colectivas y procurar el “bien común”, partiendo de un sistema moral.

3.- En la emisión de la norma tributaria se deben respetar los principios sustantivos, núcleo de la teoría de Nino: principio de autonomía de la persona, principio de inviolabilidad de la persona y principio de dignidad de la misma; en el entendido que, el principal artífice

de la recaudación es principalmente el contribuyente, particular y/o gobernado. En este caso el “sujeto pasivo” de la relación tributaria, se convierte en “sujeto activo” (totalmente activo), en la tesitura, de que sin su figura, no hay recaudación.

4.- Las sociedades altamente desarrolladas con economías fuertes y pujantes (particularmente las occidentales), poseen “pesos” y “contrapesos” en la conformación de sus Poderes Constitucionales (ejecutivo, legislativo y judicial) por eso son democracias estables y constituidas; existiendo siempre mecanismos de control constitucional que preservan cualquier tipo de abuso del sistema, es por ello que la democracia tiene una connotación política-moral (según Nino), que garantiza el “bien común” y la preservación de los diferentes grupos que pretenden alcanzar el poder.

5.- El juzgador federal mexicano debe de distinguir y deducir en sus sentencias tributarias, la “verdad moral”, a partir de presupuestos del caso mismo; en el que debe de acuerdo al andamiaje jurídico y moral (que presuponemos posee) fomentar la recaudación, respetando los derechos fundamentales del contribuyente, en una situación ideal, orientada a la cooperación y a evitar conflictos.

6.- El juzgador mexicano debe de establecer una conexión conceptual, justificatoria e interpretativa al emitir sus sentencias, en el entendido que las mismas poseen una carga económica y moral, debiendo cuidar ambas; en el entendido de que, si no toman en cuenta en sus valoraciones el aspecto moral, no poseen relevancia social.

7.- Parafraseando a Nino, la aplicación de una norma, principalmente tributaria (que es el tema que nos ocupa y preocupa), debe de conllevar necesariamente una evaluación moral (lo que en la práctica regularmente nunca sucede), porque al legislador le interesa principalmente al emitir una norma tributaria, la máxima recaudación posible por parte del Estado, dejando de lado muchas veces, los derechos humanos del contribuyente.

8.- Toca al juzgador la evaluación moral del caso al emitir sus sentencias, ya que posee todo el andamiaje jurídico y constitucional para ello; empezando por el control difuso de la constitucionalidad y “la apariencia del buen derecho” y el ejercicio de la “ponderación y la proporcionalidad” (Robert Alexy); emitir sus sentencias beneficiando al Estado (en su carácter de fisco), en la fiscalización y la recaudación y al contribuyente particular y/o gobernado, en la protección de sus derechos humanos, en la función fiscalizadora y recaudatoria del mismo Estado.

9.- Las sentencias de la figura del amparo mexicano, tienen carácter “erga omnes”, lo que significa que si se declara inconstitucional una norma debe de eliminarse

de la codificación normativa en la que encuentra y des-aplicarla para toda la población de manera general; en el aspecto tributario no sucede lo mismo; el juez federal al emitir sentencias de carácter tributario por inconstitucionalidad de las mismas concede “el amparo y protección de la justicia de la Unión” al solicitador del amparo, es decir, la inconstitucionalidad de normas tributarias no posee el carácter “erga omnes”; es por ello que aquí, no aplica el “máximo beneficio colectivo” de las ideas y teorías de la “democracia” de Nino.

10.- Para Nino, no solo el juez no puede controlar la constitucionalidad de la ley, sino que debe someterse a esta, puesto que la democracia es aquel ordenamiento político que, más que otros, es capaz de formular correctos juicios morales que luego desembocan en las leyes; es justo que el juez esté indiscutiblemente sometido a estas y en las que debe de distinguir los razonamientos políticos y económicos de los morales. Sería del todo encomiable que el juzgador mexicano emitiera sus sentencias con una sólida estructura, sistema y andamiaje jurídico-morales, mismo que la mayoría de las veces, no se da en el aspecto tributario.

<sup>7</sup> BISOGNI Giovanni, “Derecho, moral y justicia constitucional: entre Robert Alexy y Carlos Santiago Nino”, 2019, (el presente artículo es resultado de un proyecto de investigación desarrollado con el Departamento di Scienze giuridiche-Università di Salerno), Págs. 279 y 280.

<sup>8</sup> Principios de derechos humanos en la Política Fiscal, mayo 2021, [www.derechosypolitifiscal.org](http://www.derechosypolitifiscal.org)

## BIBLIOGRAFÍA

- ALLES, Nicolás E. “Verdad moral y democracia en Carlos Nino. Consideraciones sobre el constructivismo, el conocimiento moral y la deliberación”, 2016, Universidad Nacional del Litoral-Conicet.
- BISOGNI Giovanni, “Derecho, moral y justicia constitucional: entre Robert Alexy y Carlos Santiago Nino”, 2019, (el presente artículo es resultado de un proyecto de investigación desarrollado con el Departamento di Scienze giuridiche-Università di Salerno)
- GARCIA Añón José, “Carlos Santiago Nino y los derechos morales” Anuario de Filosofía del Derecho XI (1994)
- IOSA Juan, (2021), Autonomía moral, autonomía personal y derechos humanos en Carlos Nino” Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho, 44, pp. 443-471. <https://doi.org/1014198/DOXA2021.4417>.
- NINO, Carlos Santiago, “Ética y derechos humanos”, 1989, Editorial Astrea Buenos Aires Argentina.
- Principios de derechos humanos en la Política Fiscal, mayo 2021, [www.derechosypolitifiscal.org](http://www.derechosypolitifiscal.org)
- WIKIPEDIA: [https://es.wikipedia.org/wiki/Carlos\\_Santiago\\_Nino](https://es.wikipedia.org/wiki/Carlos_Santiago_Nino)





SIENDO LA MEJOR ESTRATEGIA PARA TU NEGOCIO



**IVAN EDWIN PARRAO ORTÍZ**  
LICENCIADO EN DERECHO, MAESTRO EN  
DERECHO ADMINISTRATIVO Y FISCAL,  
ESPECIALISTA EN FISCAL CORPORATIVO



**CANDY ORTÍZ RIVERA**  
CONTADORA PÚBLICA, ESPECIALISTA  
EN FISCAL Y CORPORATIVO



**EDGAR ALFONSO PARRAO ORTÍZ**  
CONTADOR PÚBLICO CERTIFICADO,  
ESPECIALISTA EN FISCAL Y CORPORATIVO

“Somos un grupo de especialistas en materia financiera, fiscal y legal, con el firme propósito de brindar servicios con altos estándares de calidad en los diversos sectores de los negocios, al amparo de las disposiciones legales.”

- Asesoría y litigio fiscal
- Asesoría legal
- Auditoría y control interno
- Servicios de prevención de lavado de dinero
- Servicios de FATCA y CRS
- Fusión y Adquisición de Negocios
- Precios de transferencia
- Asesoría Patrimonial



# DEPÓSITOS EN EFECTIVO DESDE UNA PERSPECTIVA IGNORADA POR EL CONTRIBUYENTE



JUAN CARLOS GONZÁLEZ CÁRCAMO

Secretario General de la Coordinadora Nacional de Abogados TEMIS, A.C. DELEGACIÓN MICHOACÁN. Licenciado en Derecho egresado de la UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO y curso la carrera de CONTADOR PÚBLICO. Especialista en Derecho Fiscal y Consultor Financiero. Doctorado en educación y actualmente estudia el Doctorado en Derecho Fiscal. Titular del Despacho GV Asesoría Fiscal, Contable, Corporativa y Legal.

En los últimos años hemos encontrado diversas noticias e información sobre las atribuciones que el SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA a adquirido mediante diversas disposiciones legales que son amparadas en el marco de la legalidad, y cuyos actos contrarios a ellas pueden someterse a ciertas sanciones punitivas o coercitivas en materia fiscal y hasta de carácter penal. Desde luego que son objeto de preocupación para todos los contribuyentes sin importar el régimen por el cual tributen u/o personas físicas que no están inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tal y como establece las reglas de operación y aquellas emanadas de la Resolución Miscelánea.

Debemos ser enfáticos sobre los métodos, estrategias e información, queda en el limbo siendo que secreto bancario quedo en el paso, es decir, deja sin efectos esta actividad para que esa secrecía por conducto de las instituciones bancarias por varios supuestos y ejes rectores que conllevan a establecer candados fiscales para evitar las operaciones extrañas o no reportadas por los sujetos activos de las obligaciones fiscales.

Sin embargo, esto no es nada nuevo, porqué los depósitos que ingresan a nuestras cuentas bancarias, los bancos deben de rendir información al SAT para evitar movimientos turbios o no comprobados cuyo origen y nacimiento carecen de información de procedencia legítima, en cuyo caso, establecer la generación de conciencia y manejo de las operación, sobre todo, porque se consideran ingresos en todos los regímenes fiscales que data desde el artículo 94, 95 y demás relativos a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Estos temas al parecer no son muy familiares o que los tratemos cotidianamente, el papel fundamental radica en una tarea fundamental que viene realizando un especialista en las áreas contables y fiscales. Debemos de llevar un excelente orden para no caer en cuestiones de discrepancias o defraudación

fiscal por mencionar algunas actividades que por lo regular llegan a cometer todas las personas.

“

Es muy importante que los contribuyentes comiencen a realizar operaciones adecuadas y óptimas para evitar que se pueden generar conflictos en materia penal, que desde luego deben ser de carácter fiscal por considerar que son inherentes y propias de dicha materia.

”

Lo que sí es un hecho es el buen manejo de los depósitos en efectivo que llegan a realizar a nuestra cuenta, todo esto versa en implementar estrategias en comprobación, pero ese ingreso no demostrado nos corresponde pagar íntegramente el impuesto u/o rendirle información a la autoridad fiscal de la procedencia. Recordemos que tenemos un mínimo del cual; no podremos demostrar. En este orden de días, al incrementar la cantidad autorizada es generadora automáticamente alarmarnos. No hay como acreditar mediante transferencias y facturación la activi-

dad a demostrar y con ello el SAT estará tranquilo evitando en todo momento la práctica de autoría. Esto no quiere decir que vayamos en contra del fisco, sino tratar de evitar circunstancias que laceren nuestro comportamiento fiscal.

Recordemos que en todo momento el fisco nos observa en cuestión de nuestros gastos e ingresos, y por mandato de ley, están facultados en solicitar información cuando no les llega a cuadrar en algo.

Es muy importante que los contribuyentes comiencen a realizar operaciones adecuadas y óptimas para evitar que se pueden generar conflictos en materia penal, que desde luego deben ser de carácter fiscal por considerar que son inherentes y propias de dicha materia.

“

Recordemos que en todo momento el fisco nos observa en cuestión de nuestros gastos e ingresos, y por mandato de ley, están facultados en solicitar información cuando no les llega a cuadrar en algo.

”





# MULTAS A LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA



CÉSAR AGUILAR AGUILAR

Licenciado en Contaduría y Administración.  
Vicepresidente de la comisión de desarrollo fiscal 4 del colegio de Contadores Públicos de México (CCPM).  
Socio de impuestos y servicios legales, García Hidalgo TAX Advisors, S.C.  
Diplomado en impuestos internacionales, ITAM México Duke University.  
Diplomado en contribuciones fiscales en la UNAM.

Estimados clientes y amigos, recientemente se identificó que el SAT ha comenzado a imponer multas a los contribuyentes que no cumplan con la obligación establecida en el artículo 28, fracción III y IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 2.8.1.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, consistente en el **cumplimiento de enviar contabilidad en medios electrónicos de manera mensual** (catálogo de cuentas, balanza de comprobación, información de pólizas).

Según el Plan Maestro de Fiscalización y Recaudación 2023, en los sectores económicos que buscarán mayor recaudación serán: acerero, alimenticio, automotriz, bebidas, tabaco, comercio, construcción, electrónicos, energético, entretenimiento, farmacéutico, minería, servicios inmobiliarios, sistema financiero, tenencia de acciones, telecomunicaciones, turismo y hotelería.

Sin embargo, existen algunos contribuyentes que no se encuentran obligados a llevar contabilidad, toda vez que registran sus operaciones a través de la aplicación “Mis cuentas” en el Portal del SAT.

A continuación, una tabla ejemplo de los contribuyentes que deben llevar contabilidad y, por tanto, enviarla de manera electrónica al SAT:

TIPO DE CONTRIBUYENTE	OBLIGADO A LLEVAR CONTABILIDAD	OBLIGADO A LLEVAR CONTABILIDAD
P.F. Régimen de Incorporación Fiscal	NO	NO
P.F. Régimen Simplificado de Confianza	NO	NO
P.F. Actividad Empresarial y Profesional, honorarios y plataformas Ingresos hasta 4M	NO	NO
P.F. Actividad Empresarial y Profesional, honorarios y plataformas Ingresos más de 4M	SI	SI
P.F. Arrendamiento Ingresos hasta 4M	SI	NO
P.F. Arrendamiento Ingresos más de 4M	SI	SI
P.M. Régimen Simplificado de Confianza	SI	NO
P.M. Régimen General	SI	SI





Las multas relacionadas con llevar y enviar los contabilidad de manera electrónica son las siguientes:

INFRACCIONES	SANCIONES
No proporcionar la información señalada en el artículo 30-A o presentarla incompleta o con errores.	De 62,360 a 311,820
No ingresar la información contable de forma mensual a través de la página del SAT estando obligado a ello; ingresarla fuera de los plazos establecidos, o bien, no ingresarla de conformidad con la RMF; previstas en el artículo 28, fracción IV del CFF, así como ingresarla con alteraciones que impidan su lectura.	De 7,710 a 21,310
No llevar contabilidad	De 1,960 a 19,530
No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales; no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos.	De 430 a 9,760
Llevar contabilidad de forma distinta a las Leyes o llevarla en lugares no señalados.	De 430 a 9,760
No hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas, hacerlos incompletos, inexactos, con identificación incorrecta de su objeto o fuera de los plazos respectivos, así como registrar gastos inexistentes.	De 260 a 4,740
No conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales.	De 1,190 a 15,600



El SAT ha comenzado a imponer multas a los contribuyentes que no cumplan con la obligación establecida en el artículo 28, fracción III y IV del CFF.



Por tanto, en Grupo Asesores en Negocios recomendamos verificar si es sujeto obligado de llevar contabilidad, así como de enviarla de forma mensual en medios electrónicos, ya que de lo contrario podría hacerse acreedor a una infracción.



*“El indoblegable espíritu de cambio que caracteriza a PAAE se basa en la renovación, la ductilidad frente a la variación, la adaptabilidad de cara a la transformación, subyugándose siempre al servicio.”*

Estrasburgo No. 32  
Col. Juárez 06600 México, D.F.  
Multilínea: (55)5525.8641 y 5525.1390  
e-mail: contacto@paae.com.mx

[www.paae.com.mx](http://www.paae.com.mx)



# IMPUESTOS LOCALES,

## IMPUESTO SOBRE LAS REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL CONOCIDO COMO IMPUESTO SOBRE NÓMINAS

**E**l Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, conocido como Impuesto Sobre Nómina (ISN), se constituye como una contribución de carácter local que los Gobiernos Estatales requieren a los patrones por los pagos que realizan como producto de una relación laboral. De acuerdo a la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), el Impuesto Sobre Nómina se constituye hoy en día como una contribución local que se grava en la totalidad de las entidades federativas del Estado Mexicano<sup>1</sup>, situación que lo coloca, junto con el Impuesto al Hospedaje, como una de las más importantes fuentes de ingresos propios locales.

Por cuanto a la constitucionalidad del impuesto, la adhesión de las Entidades Federativas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, implica la limitación de la potestad tributaria de los Congresos Locales para establecer contribuciones respecto a diversas bases gravables, no obstante, por lo que respecta al ISN, éste se ha considerado constitucional por los Tribunales de Circuito, que señalaron que no transgrede el convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal<sup>2</sup>.

Asimismo, se concluyó que la imposición de ésta contribución, no viola el artículo 73, fracciones XVII y XXIX, punto 4o., de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no regulan en el ámbito local una materia reservada a la Federación ni instauran un tributo de competencia exclusiva del Congreso de la Unión<sup>3</sup>.

### Antecedentes del Impuesto Sobre Remuneraciones<sup>4</sup>

#### a) Gobierno Federal:

- **(Diario Oficial de la Federación, 1<sup>a</sup> de Febrero de 1963)** Impuesto Sobre el 1% Sobre Diversas Percepciones que se dedica a la Enseñanza Media Superior, Técnica y Universitaria. Su finalidad era el impulso de la enseñanza y tenía una tasa del 1%.
- **(Diario Oficial de la Federación, 30 de diciembre de 1964)** Tasa Complementaria del 1% Sobre Percepciones por concepto de Remuneraciones al Trabajo Personal.
- **(Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 1964)** En



la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1965, se creó el “Impuesto Sobre las Erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón”.

• **(Diario Oficial de la Federación, 30 de diciembre de 1980)** Se publicó el Decreto por el que se Establece, reforma, adiciona y deroga Diversas Disposiciones Fiscales, el cual creaba un Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón, y que consistía en el pago que debían realizar las personas físicas y morales, con la cuota del 1% aplicable al monto total de los pagos que efectuaran, ya sea que excedieran o no el salario mínimo.

• **(Diario Oficial de la Federación, 20 de julio de 1993)** Se publicó el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Seguro Social y se Abroga la Ley del Impuesto Sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón.

#### b) Antecedentes del Impuesto Sobre Nóminas a nivel local.

- Acorde a lo descrito por el Instituto para el

Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), órgano técnico del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, las primeras entidades



CLAUDIA  
LÓPEZ CORRAL

Maestra en Finanzas Públicas por el Instituto Nacional de Administración Pública y Licenciada en Derecho por la Universidad Iberoamericana Plantel Golfo Centro. Cuenta con estudios en eua, en el INAP, en la UNAM y en la SHCP. Analista, Docente y Directora de Vinculación Institucional y Gubernamental en Frame Lawyers Global Firm.

<sup>1</sup> Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL); Tributación Subnacional en México, Análisis de la Situación Actual y Recomendaciones de Política; Guillermo Peredo; Serie Estudios y Perspectivas, ONU, CEPAL, Impreso en Naciones Unidas, Santiago, 2022, pág.90.

<sup>2</sup> Registro digital: 2005369; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Décima Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: IX.1o. J/2 (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 2, Enero de 2014, Tomo IV, página 2730; Tipo: Jurisprudencia. EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL. EL ARTÍCULO 20, FRACCIONES I Y II, DE LA LEY DE HACIENDA PARA EL ESTADO DE SAN LUIS POTOSÍ, AL ESTABLECER EL IMPUESTO RELATIVO, NO TRANSGREDE EL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL CORRESPONDIENTE.

<sup>3</sup> Registro digital: 169849; Instancia: Segunda Sala; Novena Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: 2a. XLV/2008; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVII, Abril de 2008, página 729; Tipo: Aislada. NÓMINAS. LOS ARTÍCULOS 98 Y 99 DEL CÓDIGO FINANCIERO PARA EL ESTADO DE VERACRUZ, AL REGULAR EL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLAN EL ARTÍCULO 73, FRACCIONES XVII Y XXIX, PUNTO 4o., DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

<sup>4</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación; El Impuesto Sobre Nóminas a Través del Acervo Documental de la SCJN; Colección: Catálogos; SCJN, México, 2012.

Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC); Impuesto Sobre Nóminas en México 2022; Nadia L. Vázquez Amaya; Primera edición electrónica, Guadalajara, Jalisco, México 2022.



federativas en instituirlo fueron Baja California, Chihuahua, Hidalgo, Estado de México, Nuevo León, Sonora, Tabasco y Tamaulipas, existiendo durante varios años, una duplicidad de tributos con las referidas contribuciones locales.

• (1994) Durante la celebración de la XXV Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, se acordó que en beneficio de la recaudación de las entidades federativas, sería eliminada la contribución federal de la Ley de Ingresos de la Federación.

Respecto a la posibilidad de que exista la duplicidad de tributos entre el Gobierno Federal y los Gobiernos locales, el Poder Judicial de la Federación ha confirmado la misma, siempre y cuando su imposición no resulte ruinoso para el contribuyente<sup>5</sup>.

**Clasificación del Impuesto Sobre Nómina**

De acuerdo a los criterios del Poder Judicial de la Federación<sup>6</sup>, se considera como una contribución al gasto que puede calificarse como:

• Impuesto Objetivo: Se trata de un impuesto objetivo toda vez que el legislador no considera para calcular el pago de la contribución su las circunstancias particulares de cada contribuyente, determinándose una tasa de aplicación general.

• Impuesto Indirecto: Acorde a lo establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se llama indirecto porque no repercute en forma directa sobre los ingresos sino que recae sobre los costos de producción y venta de las empresas y se traslada a los consumidores a través de los precios<sup>7</sup>.

• Impuesto Instantáneo: Se llaman impuestos instantáneos aquellos cuyo presupuesto de hecho es una "acción", es decir, un acto aislado y único que se agota en sí mismo, es independiente de otras circunstancias y es, por tal motivo, suficiente para originar la obligación tributaria.

• Impuesto Monofásico: “consiste en gravar el producto o servicio en una sola fase del proceso productivo, por ejemplo, en el momento de la adquisición por parte del último consumidor<sup>8</sup>.

**Principio de Legalidad en su vertiente de motivación legislativa<sup>9</sup>**

De acuerdo a lo establecido por el Poder Judicial Federal, los principios de fundamentación tratándose de leyes, se dan por satisfechos cuando el legislador actúa dentro de los límites de sus atribuciones Constitucionales. No obstante, por cuanto a la motivación, ésta puede ser de dos tipos, ordinaria o reforzada. Esta última implica que en ciertos actos o normas que pueden afectar algún derecho fundamental o un bien relevante desde el punto de vista constitucional, es necesario que el Poder Legislativo emisor razone su necesidad en la consecución de los fines constitucionalmente legítimos, ponderando las circunstancias concretas en cada caso.

La motivación ordinaria por su parte, se debe desarrollar cuando el acto o la norma no requiere una ponderación específica porque no subyace algún tipo de riesgo de merma de algún derecho fundamental o constitucionalmente análogo. En el caso del ISN, el Poder Judicial Federal ya determinó que el Poder Legislativo, para su aprobación, requiere una motivación ordinaria en el proceso legislativo<sup>10</sup>.

**Elementos del Impuesto Sobre Nómina**

**Objeto.** En términos generales podemos considerar como objeto del tributo las remuneraciones al trabajo personal subordinado. El objeto de este impuesto, es indicativo de la capacidad contributiva de los sujetos obligados a su pago, ya que las erogaciones por concepto de remuneraciones suponen la existencia de una fuente tributable, que permita realizar las erogaciones por ese concepto<sup>11</sup>.

**Sujeto Pasivo de la Contribución:** En el ISN, el Sujeto pasivo es la persona física o moral, que se constituye como Patrón y realiza pagos como resultado de una



<sup>5</sup> Registro digital: 2014957; Instancia: Primera Sala; Décima Época ; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: 1a./J. 62/2017 (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 45, Agosto de 2017, Tomo I, página 320. Tipo: Jurisprudencia. IMPUESTO CEDULAR SOBRE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 20-A A 20-G DE LA LEY GENERAL DE HACIENDA DEL ESTADO DE YUCATÁN. SU APLICACIÓN PARALELA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, POR SÍ MISMA, NO ES INCONSTITUCIONAL.

<sup>6</sup> Registro digital: 2025909; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Undécima Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: XXV2o.2 A (11a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 22, Febrero de 2023, Tomo IV, página 3788; Tipo: Aislada; REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL. EL ARTÍCULO 218, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA, QUE ESTABLECE LA EXENCIÓN DE ESE IMPUESTO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

<sup>7</sup> Secretaría de Hacienda y Crédito Público.; Apartados Hacienda; [https://www.apartados.hacienda.gob.mx/contabilidad/documentos/informe\\_cuenta/1998/cuenta\\_publica/Glosario/i.htm](https://www.apartados.hacienda.gob.mx/contabilidad/documentos/informe_cuenta/1998/cuenta_publica/Glosario/i.htm)

<sup>8</sup> Centro Interamericano de Administraciones Tributarias; [https://www.ciat.org/Biblioteca/AsambleasGenerales/1970/Espanol/asamblea4\\_1970\\_cosciani.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/AsambleasGenerales/1970/Espanol/asamblea4_1970_cosciani.pdf)

<sup>9</sup> Precedente. Registro Digital 31756; asunto: Amparo en revisión; Instancia: Segunda Sala; Undécima época; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 29, septiembre de 2023, Tomo III, página 2385 <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/ejecutoria/31756>.

<sup>10</sup> Registro digital: 2015926; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Décima Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: I.1o.A.176 A (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 50, Enero de 2018, Tomo IV, página 2173; Tipo: Aislada; IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. EL ARTÍCULO 158 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO, AL ESTABLECER LA TASA APLICABLE A ESA CONTRIBUCIÓN, SATISFACE EL REQUISITO DE MOTIVACIÓN QUE LE ES EXIGIBLE COMO ACTO LEGISLATIVO.

<sup>11</sup> Registro digital: 161552; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: I.7o.A.794 A; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIV, Julio de 2011, página 2139; Tipo: Aislada. NÓMINAS. EL OBJETO DEL IMPUESTO RELATIVO, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 156 DEL CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL, ES INDICATIVO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS OBLIGADOS A SU PAGO.





relación laboral.

**Base gravable:** Se constituye como la cantidad sobre la cual se aplicará la base, cuota o tarifa, obteniéndose así el monto a pagar. Respecto al ISN, las entidades federativas han establecido en términos generales, que la base gravable se constituye como la cantidad que el patrón paga derivada de la relación laboral. Las diferentes legislaciones locales pueden aglutinar los sueldos y salarios, así como las cantidades pagadas

por otros conceptos (premios, primas, tiempo extraordinario, etc.)<sup>12</sup>.

**Tasa.** La tasa se constituye como el porcentaje que se aplica a la base gravable para conocer el monto del tributo a pagar; en el caso del Impuesto Sobre Nómina, esté varía en las diferentes entidades federativas. Al respecto, el Poder Judicial Federal ha señalado que no aplicable una tasa progresiva en este impuesto, en virtud de que quien genera la riqueza no es el trabajador, sino el patrón<sup>13</sup>.



Los principios de fundamentación tratándose de leyes, se dan por satisfechos cuando el legislador actúa dentro de los límites de sus atribuciones Constitucionales.



#### Diferencia entre el Impuesto Sobre Nómina (ISN) y el Impuesto Sobre la Renta (ISR)

Entre ambas contribuciones pueden distinguirse una serie de diferencias, mismas que han sido aclaradas por el Poder Judicial Federal<sup>14</sup>:

- a) Sujeto pasivo: el ISR pesa sobre el receptor del ingreso, y el ISN se establece a cargo de las personas físicas o morales que realizan pagos por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado.
- b) Objeto del gravamen: EL ISR grava todos los ingresos obtenidos por las personas; en tanto el ISN se establece a cargo de los pagos que se realicen por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado.
- c) Causación: En el ISN se vincula a los pagos que resulten remuneratorios del trabajo personal subordinado, por otra parte, el ISR no trasciende la circunstancia de que el

pago realizado sea remuneratorio o no.

**d) Base Gravable:** Por cuanto al ISR necesariamente implica valorar la percepción de cualquier ingreso; en el caso del ISN su determinación se reduce a verificar el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado (en especie o en dinero).

#### Exenciones al Impuesto Sobre Nómina

Los Tribunales Colegiados de Circuito han considerado constitucionales las mismas, sin que por ello se considere vulnerado el principio de generalidad tributaria establecido en la Carta Fundamental. El Poder Judicial Federal indicó que una razón objetiva que justifica la distinción del trato y que consiste en la ausencia de un fin lucrativo frente a aquellos contribuyentes que tienen un carácter preponderantemente económico, justificando así la excepción al principio referido, cuando existen indicativos de capacidad diferenciada y la persona exenta sea institución o asociación que promueva la asistencia social, así como actividades deportivas, culturales o sociales, ya que ello implicaría que la medida legislativa pugna por la igualdad jurídica fundada en la naturaleza de las actividades desarrolladas<sup>15</sup>.

Cabe señalar que el hecho de constituirse como una entidad pública, ya sea del gobierno federal, estatal o municipal, no implica en sí mismo una excluyente para el pago de este tributo<sup>16</sup>.



El hecho de constituirse como una entidad pública, ya sea del gobierno federal, estatal o municipal, no implica en sí mismo una excluyente para el pago de este tributo.



<sup>12</sup> Registro digital: 165263; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época ; Materia(s): Administrativa; Tesis: II.2o.T.Aux.5 A; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Febrero de 2010, página 2852. Tipo: Aislada. EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL. LAS FRACCIONES XII Y XV DEL ARTÍCULO 56 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS, AL DESCRIBIR ELEMENTOS INTEGRADORES DE LA BASE DEL IMPUESTO RELATIVO QUE ENCUENTRAN PLENA VINCULACIÓN CON SU OBJETO, NO

VIOLAN LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

<sup>13</sup> Tesis: 2a./J. 59/2020 (10a.) Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 84, marzo de 2021, Tomo II, página 1724. "IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. EN ATENCIÓN AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PARA SU DETERMINACIÓN DEBE APLICARSE UNA TASA FIJA A LA BASE GRAVABLE, PARA QUE EL CONTRIBUYENTE CONOZCA LA CUOTA TRIBUTARIA QUE DEBE PAGAR A LA HACIENDA LOCAL".

<sup>14</sup> Registro digital: 164435; Instancia: Segunda Sala; Novena Época; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a. XXXVIII/2010; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Junio de 2010, página 277. Tipo: Aislada; RENTA Y NÓMINAS. NO CONSTITUYEN IMPUESTOS QUE ACTUALICEN UN SUPUESTO DE DOBLE IMPOSICIÓN (EFECTOS DEL ARTÍCULO 110 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN RELACIÓN CON EL NUMERAL 39 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE JALISCO, VIGENTES EN 2006).

<sup>15</sup> Registro digital: 2010997; Instancia: Plenos de Circuito; Décima Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: PC.IVA. J/21 A (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 27, Febrero de 2016, Tomo II , página 1320; Tipo: Jurisprudencia; IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. EL ARTÍCULO 160, FRACCIÓN II, INCISO D), DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, QUE PREVÉ LA EXENCIÓN DE SU PAGO A LAS EROGACIONES QUE EFECTÚEN LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Registro digital: 167853; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época ; Materia(s): Administrativa; Tesis: XXI.1o.P.A.109 A; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Febrero de 2009, página 2032 Tipo: Aislada; REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL. EL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO FORMA PARTE DEL GRUPO DE CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN DISFRUTAR DEL BENEFICIO DE LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO RELATIVO, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, INCISO B), DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE GUERRERO, NÚMERO 428.

<sup>16</sup> Registro digital: 165218; Instancia: Pleno; Novena Época; Materia(s): Administrativa; Tesis: P. XXIII/2010; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Febrero de 2010, página 28; Tipo: Aislada. NÓMINAS. EL CONSEJO DE LA JUDICATURA FEDERAL NO TIENE EL CARÁCTER DE SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA EN EL IMPUESTO RELATIVO.

Registro digital: 165217; Instancia: Pleno; Novena Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: P. XII/2010; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Febrero de 2010, página 28; Tipo: Aislada. NÓMINAS. EL HECHO DE QUE UNA LEGISLATURA LOCAL SUJETE AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL AL PAGO DE ESE IMPUESTO NO INVADE EL ÁMBITO RESERVADO A LA FEDERACIÓN, PREVISTO EN EL NUMERAL 4o. DE LA FRACCIÓN XXIX DEL ARTÍCULO 73 CONSTITUCIONAL.

Registro digital: 165216; Instancia: Pleno; Novena Época; Materia(s): Administrativa, Constitucional; Tesis: P. XXII/2010; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Febrero de 2010, página 29; Tipo: Aislada; NÓMINAS. LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AL DEMOSTRAR CAPACIDAD CONTRIBUTIVA POR LA REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE EN EL TRIBUTO RELATIVO, ESTÁ OBLIGADA A CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES FORMALES RESPECTIVAS.



# PERSPECTIVAS Y DESAFÍOS EN LA FISCALIZACIÓN DEL IMSS Y LA STPS MEDIANTE EL REPSE EN 2024



JUAN CARLOS  
ORTÍZ VALDEZ

Socio Director de la firma  
Keypartner Consultoría.  
Miembro de la Comisión  
de Trabajo de Estudios e  
Investigación de Asuntos  
Tributarios del Colegio de  
Contadores Públicos de  
Sonora. Contador Público:  
Titulado por la Universidad  
Iberoamericana Golfo  
Centro. Licenciado en  
Derecho: Titulado por la  
Universidad del Valle de  
México, campus Hermosillo,  
Sonora. Maestría  
en Derecho Fiscal y  
Empresarial: Titulado por la  
Universidad Iberoamericana  
Golfo Centro.  
Posgrado en Delitos  
Fiscales y Lavado de  
Dinero: Certificado por la  
Escuela Libre de Derecho.  
Posgrado en Estudio  
Jurídico, Corporativo y  
Contable del Lavado de  
Dinero: Certificado por la  
Universidad Anáhuac.

Para el 2024, se tiene proyectado implementar un plan de fiscalización más riguroso por parte del IMSS, motivado por los resultados positivos en el aumento de la recaudación. Es por esta razón que se intensificarán las acciones de fiscalización dirigidas a los contribuyentes registrados en el Registro de Prestadoras de Servicios Especializados u Obras Especializadas (REPSE) que no hayan cumplido con sus obligaciones conforme a dicho registro.

Con la entrada en vigor de la reforma de subcontratación, también conocida como reforma outsourcing, la STPS e IMSS han establecido un acuerdo para agilizar el intercambio de información, con el propósito de identificar incumplimientos en materia de seguridad social por parte de prestadores de servicios especializados o ejecutores de obras especializadas inscritos en el REPSE. Como resultado de este acuerdo, se han delineado dos fases, siendo la fase piloto la que se inició en julio de 2023. Es importante destacar que, en esta fase inicial del programa piloto, según el comunicado conjunto No. 079/2023, el IMSS recaudó 142 millones de pesos derivados de la regularización de contratistas.

Esta primera fase implicó la emisión de un exhorto de cumplimiento para aquellos contratistas ya registrados en el Registro de Prestadoras de Servicios Especializados u Obras Especializadas (REPSE), cuya consulta de la Opinión del Cumplimiento de Obligaciones en materia de Seguridad Social (Opinión de Cumplimiento) arrojará un resultado de "Negativa" o "Sin Opinión". El objetivo era que regularizaran su situación ante el IMSS.

En la segunda fase, prevista para el 2024 y caracterizada como más agresiva, se centrará en la cancelación de la inscripción en el REPSE para aquellos contratistas que, de manera reiterada, mantengan una opinión de cumplimiento con resultados de "Negativa" o "Sin Opinión", a pesar de no cumplir con sus obligaciones.

Esta fase se llevará a cabo mediante una estrategia específica, la cual incluirá la formación de un Grupo de Trabajo dedicado a los prestadores de servicios especializados o ejecutores de obras especializadas. Este Grupo de

Trabajo tendrá la responsabilidad de fortalecer las operaciones para facilitar un intercambio de información ágil. A través de este proceso, el IMSS informará a la STPS sobre los incumplimientos en materia de seguridad social por parte de los prestadores de servicios especializados o ejecutores de obras especializadas inscritos en el REPSE.

El procedimiento constará de tres momentos:

**Primer Momento:** Se enviará conjuntamente un exhorto por parte de la STPS y el IMSS, solicitando a los contratistas con una opinión "Negativa" o "Sin Opinión" que regularicen su situación.

**Segundo Momento:** El IMSS generará por segunda vez la Opinión de Cumplimiento de la relación de contratistas, con el resultado original de "Negativa" o "Sin Opinión". Este paso tiene como objetivo identificar a aquellos que persistan indebidamente en la misma circunstancia.

**Tercer Momento:** En esta etapa, la Secretaría iniciará el procedimiento de cancelación del registro. A los contratistas se les otorgará un plazo de 5 días hábiles para que manifiesten lo que a su derecho convenga. Pasado este plazo adicional, el IMSS generará por tercera vez la Opinión de Cumplimiento de contratistas a los que la STPS haya iniciado un proceso de cancelación. Esto confirmará finalmente la relación

de aquellos que no aprovecharon las oportunidades para regularizarse en materia de seguridad social. Todo ello con el propósito de que la Secretaría proceda a la cancelación inmediata de las inscripciones respectivas en el REPSE.

## Consecuencias de la Cancelación de Registro en el REPSE:

Es fundamental recordar que, según el boletín 39/2023 con fecha de agosto de 2023, se llevaron a cabo 3 mil acciones de inspección en el ámbito de la subcontratación laboral. En este contexto, se impusieron multas por un total de 27 millones de pesos a empresas que incumplieron con las normativas correspondientes. Además, se cancelaron 1,755 registros en el REPSE y se iniciaron procesos sancionatorios contra las empresas contratantes.

La cancelación del registro conlleva consecuencias graves tanto para el contratista como para el contratante. En primer lugar, podrían ser considerados como empresas que simulan la prestación de servicios, lo que podría llevar a su inclusión en el listado de Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS). Existe una responsabilidad solidaria entre el contratante y contratista en tema laboral, fiscal y de seguridad social respecto de los servicios prestados, además, se anulará la deducción de los gastos asociados y el acreditamiento del IVA para el contratante.







Esta situación se agrava con la imposición de multas, actualizaciones y recargos. En casos particulares, existe la posibilidad de iniciar procesos penales de acuerdo con el artículo 108 fracción I del Código Fiscal de la Federación, que establece el delito de defraudación fiscal. Es crucial para las empresas comprender las repercusiones y actuar con prontitud para evitar estas consecuencias severas en materia fiscal y legal.



No solo hay que prevenir las consecuencias adversas de la cancelación del registro en el REPSE, sino también en fomentar una cultura de cumplimiento adecuado de las obligaciones. El propósito es crear un entorno beneficioso para todas las partes, asegurando un cumplimiento responsable de las normativas fiscales y de seguridad social.



#### Conclusiones y Recomendaciones:

Como conclusión, destacamos que la campaña de fiscalización a través del REPSE, liderada por la STPS y el IMSS, se intensificará con el objetivo de incrementar la recaudación y exhortar a los contratistas a cumplir con

todas sus obligaciones. En caso de incumplimiento, se procederá a la cancelación de los registros, generando consecuencias económicas significativas para el contratista y contratante. El éxito de la colaboración entre las autoridades mencionadas anteriormente se traduce en un considerable número de registros cancelados. En este contexto, presentamos algunas recomendaciones clave para evitar la cancelación del registro en el REPSE.

#### Recomendaciones:

Verificar el Registro del Prestador de Servicios Especializados u Obras Especializadas (REPSE): Asegúrate de que los proveedores de servicios estén debidamente registrados en el REPSE.

Alineación con el Objeto Social: Verifica que los servicios prestados estén alineados con el objeto social o actividad preponderante de tu empresa.

Regularización de Adeudos: Confirma que no existan adeudos pendientes de obligaciones fiscales con entidades como el SAT, IMSS, INFONAVIT, entre otros.

Opinión de Cumplimiento: Verifica la opinión de cumplimiento de tus proveedores en el SAT, IMSS e INFONAVIT para asegurar su conformidad con las obligaciones fiscales y de seguridad social.

Estas sugerencias se centran no solo en prevenir las consecuencias adversas de la cancelación del registro en el REPSE, sino también en fomentar una cultura de cumplimiento adecuado de las obligaciones. El propósito es crear un entorno beneficioso para todas las partes, asegurando un cumplimiento responsable de las normativas fiscales y de seguridad social.



**KEYPartner**  
Every Business Needs One



Somos  
**Tu mejor aliado,  
somos Keypartner**

En **KEYPARTNER** compartimos una pasión por la innovación, la mejora continua y la entrega de las mejores soluciones de consultoría.

### NUESTROS SERVICIOS



**DEFENSA FISCAL**



**CONTABILIDAD**



**ASESORÍA EN NÓMINAS**



**PROPIEDAD INTELECTUAL**



**JURÍDICO LABORAL Y FISCAL**



**PLD ACTIVIDADES VULNERABLES**



**COMPLIANCE FISCAL**



**ASESORÍA EN SEGURIDAD SOCIAL**



6621 86 0658



Bvd. Luis D. Colosio,  
Edificio Andenes Piso 6  
Col. Santa Fe.  
Hermosillo, Sonora.



[www.somoskeypartner.com](http://www.somoskeypartner.com)



# EL COMPLIANCE PENAL FISCAL Y SU ABORDAJE DESDE EL CÓDIGO NACIONAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES.

## RECOMENDACIONES PARA UNA PRÁCTICA EFICAZ.



**E**l 18 de junio de 2008 se publicó en el Diario oficial de la Federación, la Reforma Constitucional en materia de Seguridad Pública y Justicia Penal, donde se adopta el Sistema procesal penal de corte Acusatorio, Adversarial y Oral, mismo que debió quedar implementado de manera total en la República Mexicana, el 19 de junio de 2016. Con esta reforma surge también la Comisión Nacional de Tribunales Superiores de Justicia de los Estados Unidos Mexicanos (CONATrib), la cual fue presidida en su instalación y primer periodo por el Presidente del Tribunal Superior de Justicia del Estado de México, surgiendo así el Código Modelo del Proceso Penal Acusatorio para los Estados de la Federación, del cual se tomaron las bases para adoptar el primer Código de Procedimientos Penales para el Estado de México en 2009.

Con el transcurso del tiempo, las autoridades encargadas de la implementación cayeron en cuenta que debían aprovechar la coyuntura y se reformó el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para que fuera el Congreso de la Unión quien tuviera las facultades para legislar en materia de procedimiento penal, pues anteriormente, esa facultad estaba reservada para las Legislaturas de cada uno de los Estados de la República, hecho lo anterior, se propuso la creación de un Código procesal penal único, publicándose el 5 de marzo de 2014 en el Diario Oficial de la Federación, el Código Nacional de Procedimientos Penales.

Con las experiencias derivadas de la práctica en casi todos los Estados de la República Mexicana, respecto del proceso penal de corte acusatorio, adversarial y oral, surgieron criterios jurisprudenciales, reformas, pero sobre todo, muchas formas de cómo sí y de cómo no aplicar las reglas de éste proceso penal, regulándose ahora de manera unificada y coordinada en el Código Nacional de Procedimientos Penales, la aplicación de las reglas para

llevar a cabo el debido proceso como Derecho Humano, así como otras directrices que nos muestran el camino metodológico que deben recorrer ahora los operadores jurídicos para poder producir, procesar, incorporar, debatir, refutar, valorar y desvirtuar el alma del proceso penal, la prueba científica. Es importante enfatizar que el Compliance - como un conjunto de instrumentos o estrategias adoptados como medio de evitación de sanciones o minimización de riesgos -, hace su aparición en el proceso penal acusatorio y, por ende, se habla del Compliance Penal. Si nos referimos al análisis o investigación de hechos delictivos contenidos en legislaciones específicas - concretamente en la materia fiscal -, hemos de referirnos entonces al Compliance Penal Fiscal, pues la dogmática penal y la teoría del delito son los instrumentos que, haciendo uso adecuado y estratégico de ellos, la evitación o minimización de las sanciones a las empresas o personas jurídico-colectivas será un rotundo éxito que precisamente los empresarios y dueños de grandes corporativos buscarán casi de manera desesperada, esta es la clave y objeto de interés de este artículo.

### Introducción.

Con gran fortuna nos percatamos que el Código Nacional de Procedimientos Penales contempla en varios de sus artículos lo referente a la responsabilidad de las personas jurídico-colectivas -anteriormente denominadas personas morales-, a través de sus representantes o admi-

nistradores; también hace referencia a las sanciones y su individualización; medidas cautelares aplicables; actos de investigación, salidas alternas, por mencionar las más relevantes que van de la mano con la génesis de la regulación del compliance penal fiscal desde el procedimiento penal.



Con el transcurso del tiempo, las autoridades encargadas de la implementación cayeron en cuenta que debían aprovechar la coyuntura y se reformó el artículo 73 de la CPEUM para que fuera el Congreso de la Unión quien tuviera las facultades para legislar en materia de procedimiento penal.



La importancia de esta investigación consiste en establecer los lineamientos jurídico- científicos para conocer en la práctica procedimental penal, los alcances de la responsabilidad y sus excluyentes respecto de la comisión de hechos delictivos por y desde las empresas, complementando así el marco regulatorio de la legislación



JUAN ANTONIO  
MARURI JIMÉNEZ

Doctor en Política Criminal  
y Doctor en Derecho  
Presidente de la Academia  
de Peritos en Ciencias  
Forenses  
y Consultoría Técnica Legal  
A.C.





fiscal respecto de los tipos penales especiales o específicos a efecto de que el órgano de acusación cuente con los elementos suficientes para aportar datos de prueba para la solicitud de órdenes de aprehensión, judicialización de la investigación y la vinculación a proceso; por otra parte y atendiendo al principio de contradicción que establece el mismo Código Nacional de Procedimientos Penales, el órgano de la defensa podrá contar con los elementos para invocar y hacer valer las excluyentes de responsabilidad establecidas tanto en el Código Penal Federal como en el citado Código Procesal, todo ello atendiendo a un conocimiento práctico de la dogmática penal, de la teoría del delito y de las reglas específicas del procedimiento penal.

#### ¿Qué es el Compliance?

Es aquel conjunto de medidas a través de las cuales, las empresas pretenden asegurarse respecto del cumplimiento de la normatividad vigente, evitando así incurrir en infracciones administrativas y la comisión de hechos delictivos de gran impacto económico<sup>1</sup>.

El Compliance constituye precisamente el conjunto de estos instrumentos, pues se trata en última instancia

del evidente principio vigente en cada uno de los ordenamientos jurídicos estatales según el cual las empresas y sus órganos deben operar armónicamente con el Derecho vigente. Lo podemos considerar también como una serie de directrices de cumplimiento y observancia obligatorios para armonizar las actividades realizadas por y desde las empresas para lograr una armonía con el marco normativo. Se deriva del verbo inglés *to comply with* que significa: seguir, asumir, respetar. También se refiere a un gobierno corporativo<sup>11</sup> que describe por ende el marco regulatorio para la dirección y supervisión de las empresas.

De forma simultánea al progresivo desarrollo de una competencia -tanto en el ámbito científico como en el práctico- entre las distintas ramas del ordenamiento por acoger en su seno al Compliance, éste se ha ido convirtiendo en el objeto de estudio de las más variadas ramas del ordenamiento jurídico, teniendo tal relevancia la materia Penal-Fiscal.

El Derecho penal no supone en este punto excepción alguna, pues, aunque el Derecho penal sanciona con penas de prisión o multas únicamente la infracción de las normas más graves en el ámbito del Compliance, parece que el

potencial de peligro jurídico-penal originario ligado a un sistema de Compliance deficiente resulta todavía hoy, tanto en las medianas empresas como en las grandes corporaciones, un fenómeno apenas percibido.

Los escándalos que se han dado a conocer en la actualidad han tenido dimensiones dramáticas con serias consecuencias. Algunas empresas están creando sus áreas de Compliance de una manera absolutamente desproporcionada, surgiendo así un subsistema intraempresarial que precisa en sí mismo de un nuevo departamento de Compliance y sin embargo, la gran mayoría de las empresas que tendrían motivos para preocuparse y que están en el punto de mira de los órganos de persecución penal – y éstas también son en especial las empresas de tamaño intermedio - no hacen algo al respecto, por ello la importancia del conocimiento del aspecto procesal penal.

#### Sistemas de cumplimiento y el aparato de poder financiero.

Los sistemas de cumplimiento constituyen sistemas de control social empresarial que ayudan al Estado en su labor de combatir la criminalidad como fenómeno social como lo establece Melossi<sup>12</sup> "...pues no se trata de familiarizarse con un número indefinido de actos que intervienen en el comportamiento social, sino en el de superar en tal alto grado las distancias de espacio y de tiempo...".

Para Eugenio Raúl Zaffaroni<sup>13</sup>, respecto del aparato de poder financiero expresa que, en el curso de los últimos siglos, el capitalismo se integró progresivamente con 2 aparatos a saber: el productivo y el financiero, este último siempre fue menor que el productivo, pero se hipertrofió, en tal forma que está desarmando al productivo, de un modo que parece suicida. Este fenómeno se debe a la enorme concentración financiera en corporaciones transnacionales, cuyo volumen supera la de países pequeños y medianos. Estas empresas de grandes dimensiones aliadas cuando conviene ponen sitio a los estados nacionales antes todopoderosos. Esto alteró el equilibrio tradicional con la política: el establishment ya no se vincula horizontalmente con la política, sino que la domina, gozando de una gran capacidad de desplazamiento geográfico, que la política no tiene por su esencia territorial.

El poder financiero se está liberando de la coerción de la política local y supranacional dada la debilidad de los órganos internacionales, por lo que, el dominio financiero de la política se manifiesta en el control de los estados nacionales históricamente más poderosos en la atrofia de otros periféricos que pierden control territorial e incluso en su directa destrucción.



Los escándalos que se han dado a conocer en la actualidad han tenido dimensiones dramáticas con serias consecuencias. Algunas empresas están creando sus áreas de Compliance de una manera absolutamente desproporcionada, surgiendo así un subsistema intraempresarial que precisa en sí mismo de un nuevo departamento de Compliance.



#### El Compliance Penal Fiscal y el Proceso Penal Acusatorio.

El hecho de que el Compliance Penal o Criminal Compliance deba poder anticipar la posible responsabilidad penal en atención a comportamientos futuros de los representantes legales o administradores de las empresas para evitar sanciones o castigos, representa un inmenso problema práctico para el asesoramiento en Compliance, pues precisamente en este aspecto nos encontramos con grandes obstáculos por estas razones: 1) no todo abogado es especialista en materia penal; 2) no todo abogado penalista domina a detalle el proceso penal acusatorio; 3) no todo abogado penalista y especialista en proceso penal acusatorio se encuentra familiarizado con los tipos penales específicos de la materia fiscal; 4) no toda empresa está dispuesta a priorizar la contratación de un especialista en Compliance Penal Fiscal; y 5) Lo barato sale caro.

El fundamento del Compliance Penal Fiscal lo encontramos en el texto del artículo 421 del Código Nacional de Procedimientos Penales que analizaremos a continuación:

Las personas jurídicas serán penalmente responsables, de los delitos cometidos a su nombre, por su cuenta, en su beneficio o a través de los medios que ellas proporcionen, cuando se haya determinado que además existió inobservancia del debido control en su organización. Lo anterior con independencia de la responsabilidad penal en que puedan incurrir sus representantes o administradores de hecho o de derecho.



Hablar de responsabilidad de las personas jurídicas es algo novedoso con la redacción de este artículo, pues con antelación a la expedición del Código Nacional de Procedimientos Penales no se tenía la certeza -por lo menos con un medio grado de probabilidad -, de que hubiera sanciones como tal para las empresas, refiriéndose a la inobservancia del control en su organización, es decir, a la negligencia o no evitabilidad de acciones susceptibles de sanciones, siendo esta frase, el fundamento legal de la regulación del Compliance Penal y del Compliance Penal Fiscal, en el procedimiento de la investigación de hechos delictuosos tanto ordinarios como especiales.

El Ministerio Público podrá ejercer la acción penal en contra de las personas jurídicas con excepción de las instituciones estatales, independientemente de la acción penal que pudiera ejercer contra las personas físicas involucradas en el delito cometido.

El Ius Puniendi se encuentra facultado no solo para ejercer acción penal en contra de las personas físicas

responsables de ilícitos cometidos a nombre y cuenta de las personas jurídicas, sino que también en la actualidad pueden decretar medidas cautelares y precautorias, así como sanciones a estas, con la finalidad de preservar la observancia del control en su organización.

No se extinguirá la responsabilidad penal de las personas jurídicas cuando se transformen, fusionen, absorban o escindan. En estos casos, el traslado de la pena podrá graduarse atendiendo a la relación que se guarde con la persona jurídica originariamente responsable del delito.

La responsabilidad penal de la persona jurídica tampoco se extinguirá mediante su disolución aparente, cuando continúe su actividad económica y se mantenga la identidad sustancial de sus clientes, proveedores, empleados, o de la parte más relevante de todos ellos.

El Compliance como instrumento de control en la organización de las personas jurídicas previene también

los fraudes procesales o artimañas legales mediante las cuales anteriormente se cometían muchos ilícitos.

Las causas de exclusión del delito o de extinción de la acción penal, que pudieran concurrir en alguna de las personas físicas involucradas, no afectará el procedimiento contra las personas jurídicas, salvo en los casos en que la persona física y la persona jurídica hayan cometido o participado en los mismos hechos y estos no hayan sido considerados como aquellos que la ley señala como delito, por una resolución judicial previa. Tampoco podrá afectar el procedimiento el hecho de que alguna persona física involucrada se sustraiga de la acción de la justicia.

En este apartado se materializa la necesidad de la experticia de abogados defensores especializados en el Compliance Penal Fiscal, pues las responsabilidades y sanciones para las personas físicas pueden ser distintas a las de las personas jurídicas y el hecho de absolver a uno no implica la no responsabilidad o sanción del otro.

Las personas jurídicas serán penalmente responsables únicamente por la comisión de los delitos previstos en el catálogo dispuesto en la legislación penal de la federación y de las entidades federativas.



Los hechos delictuosos, aunque se encuentren contenidos en legislaciones especiales distintas a los códigos penales, son regulados necesariamente por el CNPP y hemos analizado que las personas jurídicas pueden evitar o disminuir su responsabilidad independientemente de las conductas desplegadas por las personas físicas, aquí la importancia de la aplicación de estrategias efectivas en la prevención o disminución de riesgos en el control organizacional de las personas jurídicas.



Este apartado resulta incompleto y limitado, pues precisamente el Compliance Penal Fiscal se refiere a la materia específica -fiscal -, pues no debemos olvidar que los hechos delictuosos, aunque se encuentren contenidos en legislaciones especiales distintas a los códigos penales, son regulados necesariamente por el Código Nacional de Procedimientos Penales y hemos analizado que las personas jurídicas pueden evitar o disminuir su responsabilidad independientemente de las conductas desplegadas por las personas físicas, aquí la importancia de la aplicación de estrategias efectivas en la prevención o disminución de riesgos en el control organizacional de las personas jurídicas.

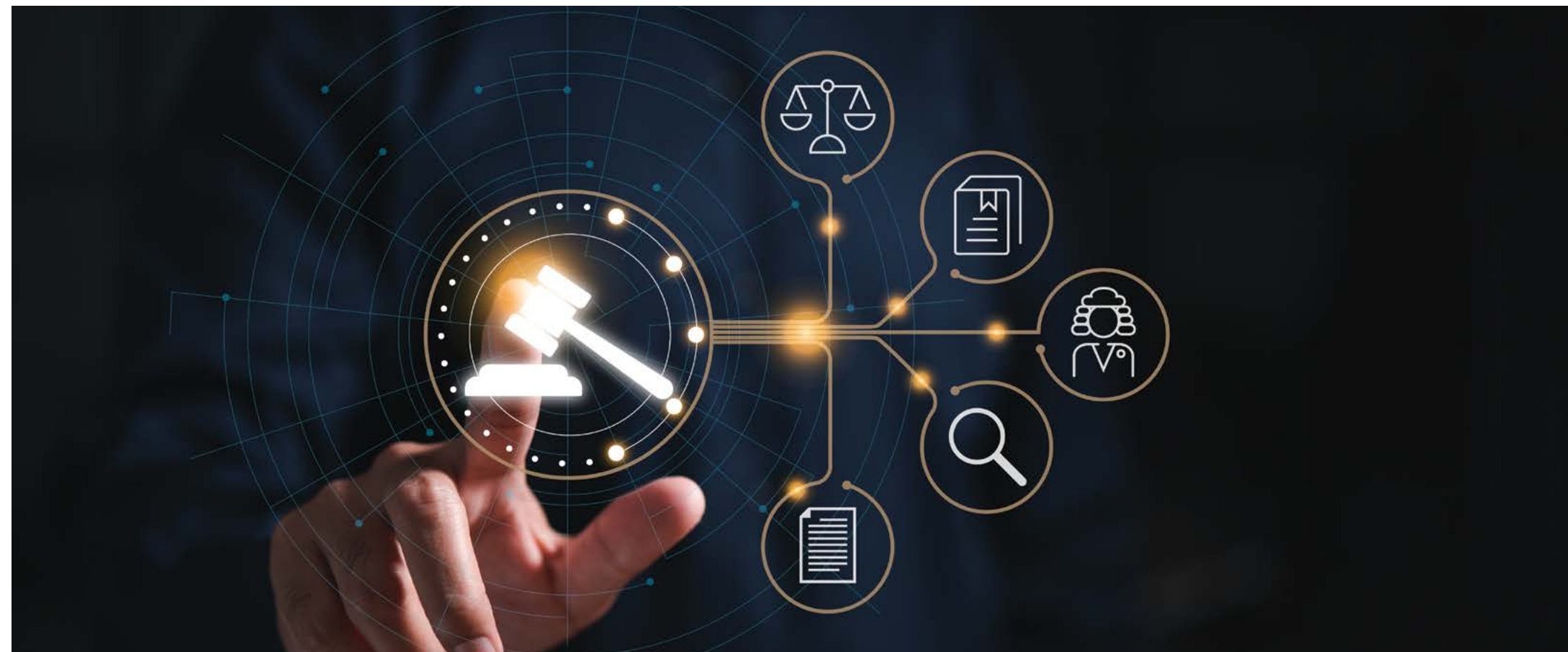
<sup>1</sup> Kuhlén, Montiel y Ortíz, Compliance y teoría del Derecho Penal, Marcial Pons, España, Argentina, Brasil, 2013.

<sup>2</sup> HAUSCHKA, "Einführung" en HAUSCHKA/BESCH (eds.), Corporate Compliance: Handbuch der Haftungsvermeidung im Unternehmen, 2ª ed., 2010, § 1, Nm. 1.

<sup>3</sup> Melossi, Dario. El Estado de Control Social, Siglo veintiuno editores, México, Argentina, España, 1992.

<sup>4</sup> Zafaronni, Eugenio, Derecho Penal Humano y Poder en el siglo XXI, Instituto de Investigación del Centro de Estudios Superiores en Ciencias Jurídicas y Criminológicas, México, 2017.

<sup>5</sup> Rotsch, Thomas, Criminal Compliance, InDret Revista para el análisis del Derecho. Barcelona, España, 2012.





# LA MATERIALIDAD Y LA RAZÓN DE NEGOCIOS EN LAS FIGURAS JURÍDICAS



SERGIO SÁNCHEZ

Licenciado en Contaduría Pública.  
Máster en Corporate Compliance Programa de Desarrollo Directivo por el Centro Europeo de Postgrado. Madrid, España.  
Maestro en Derecho Corporativo por la Universidad Latinoamericana con Mención Honorífica.  
Doctor en Ciencias de lo Fiscal por el Instituto de Especialización para Ejecutivos.  
Director General, Socio Fundador de Sergio Sánchez y Asociados, S.C.

**T**al vez 3 temas muy razonados, tratados y estudiados por muchos especialistas en materia fiscal y jurídica, esto sin considerar muchas veces el sin número de situaciones en el que estos temas se ven involucrados, parecieran la columna vertebral de la razón del ser, no de las deducciones, pero sí, de la esencia de vida económica de las personas físicas y morales. Sin más preámbulo y simplifícadamente involucremonos:

**Materialidad:** Se sugiere, ya que no existe definición alguna por autoridad ni en la legislación mexicana que, “Es todo aquello tangible o intangible que, con relación a una transacción o prestación de bienes y servicios, cuente y se ampare, no solo con documentación idónea, puntual, objetiva, sustentable, creíble y fehaciente que permita avalar la existencia de un acto jurídico. He de ahí que la “Materialidad” no precisamente puede ser lo que relativamente nos refiera a lo tangible, lo físico y que se pueda palpar; en ese sentido los servicios prestados que den lugar al incremento de la riqueza del contribuyente dan lugar a esa “Materialidad” intangible que da como resultado un hecho. Encontrando sentido a lo expuesto y para efectos fiscales, hablar o referirnos a la “Materialidad”, nos centrara en aquello que caracterizara a cada uno de los actos jurídicos y operaciones que efectuó un contribuyente en su relación con terceros, clientes y proveedores. Por lo que las partes deberán contar con suficiente evidencia tangible o intangible para demostrar que el acto jurídico se consumó, dando por resultado un beneficio económico mutuo.

**Razón de Negocios:** Al igual que la “Materialidad”, la “Razón de Negocios” no tiene una definición en la legislación actual. La relacionan con la “Materialidad” por lo que ambos elementos se han convertido en conceptos de suma importancia en los actos jurídicos. Desde mi punto de vista este

concepto deberá ser considerado la piedra angular de toda operación o acto jurídico consumado, con las consecuencias que con lleva.

La “Razón de Negocios” conceptualizado, como un tema reciente en el Código Fiscal de la Federación introducido en el artículo 5-A, nos da referencia al resultado de lo que la “Materialidad” no objetaría, un beneficio económico. En el sentido fiscal y contable la ganancia o utilidad que genera un contribuyente al llevar a cabo un acto jurídico.

En esta consecuencia nos encontramos con el requisito previo y posterior de buscar satisfacer la necesidad que tiene el mercado de llevar a cabo operaciones de bienes y servicios en las que debe existir la reciprocidad y equidad económica y comercial, además que fiscalmente generara beneficios económicos para los contribuyentes y en el caso de las personas morales, hoy podemos identificar a los beneficiarios controladores, al igual que clientes y proveedores. En este aspecto, si queremos entender que los actos jurídicos deberán perpetrar relaciones duraderas sustentadas en relaciones genuinas, nos podemos incluso encontrar con la figura de “Las partes relacionadas” en dónde las relaciones duraderas y las relaciones genuinas se verían cuestionadas por un acto de elusión, que incluso aunque sustente una operación genuina con un soporte documental real, puntual, veraz y fidedigno y que el nego-



La metarialidad es todo aquello tangible o intangible que, con relación a una transacción o prestación de bienes y servicios, cuente y se ampare, no solo con documentación idónea, puntual, objetiva, sustentable, creíble y fehaciente que permita avalar la existencia de un acto jurídico.



cio justifique un resultado razonable, pero si no se lleva a cabo el estudio de “Precios de Transferencia” parecería que se cumple con la “Razón de Negocios”.

Hablar de la “Razón de Negocios” nos lleva a la “Sustancia Económica” que cómo postulado nos dirige al tratamiento contable de las transacciones que se define en la Norma de Información Financiera A-2 de la siguiente forma:

*“La sustancia económica debe prevalecer en la naturaleza de la operación sobre su forma jurídica, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan*





económicamente a una entidad”

*“El reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, de acuerdo con su realidad económica y no sólo en atención a su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal”.*

*“Ello es debido a que la forma legal de una operación puede tener una apariencia diferente al auténtico fondo económico de la misma y, en consecuencia, no reflejar adecuadamente su incidencia en la situación económico-financiera. Por ende, las formalidades jurídicas deben analizarse en un contexto adecuado, a la luz de la sustancia económica, a fin de que no la tergiversen y con ello distorsionen el reconocimiento contable”.*

En consecuencia, este postulado:

- a) Delimita el entorno en la esencia del negocio
- b) Reconoce las tracciones que afectan a la organiza-

ción (en este aspecto clientes y proveedores)

c) Prioriza las transacciones en el fondo de la operación y no solo a su forma jurídica.

Desafortunadamente en el entendido de este postulado, la inteligencia y la objetividad se diluyen cuando se da mayor peso en importancia al “Comprobante Fiscal Digital por Internet” que a los elementos de la misma operación, que es la que en realidad determina la afectación que sufre el contribuyente persona física o moral.

Es una realidad que el sistema tributario mexicano enfrenta un problema, en el cual los contribuyentes, llevan a cabo operaciones y actos jurídicos orientados a la elusión y evasión fiscal, siempre con la intención de obtener una ventaja en el pago y entero de sus obligaciones fiscales. Como consecuencia del actuar de los contribuyentes que llevan a cabo actos jurídicos mediante figuras jurídicas como contratos, convenios, asociaciones, fideicomisos y demás instrumentos, para desnaturalizar el objeto real, “Materialidad” y causa, así como la “Razón de Negocios” por la falta de la esencia y causa que dé lugar a la “Sustancia Económica”, para aprovechar de esta forma la carencia en la tributación. He de ahí la importancia

de las cláusulas “Anti-elusión” que forman parte de este controvertido artículo 5A del Código Fiscal de la Federación que ha dado lugar a este estudio, que nos muestra que, como instrumento, se pueden combatir actuaciones artificiales, fraudulentas, abusivas y/o carentes de finalidad económica, con el único fin de un beneficio fiscal que violente la aplicación del sistema impositivo desde su raíz constitucional.

Involucrarnos en las “Figuras Jurídicas” como autos para los actos jurídicos que cumplan con “Materialidad” “Razón de Negocios” “Sustancia económica” resulta de difícil comprensión cuando a la vista de una realidad, la propia autoridad en su actuar se limita a veces o extralimita cuando ejerce facultades de comprobación. Con esto claramente apreciamos que no siempre se ejerce la ley en los términos doctos

La “Figura Jurídica” en el campo del derecho no tan solo involucra a los contribuyentes como obligados, también considera a cualquier ente o sujeto jurídico que establezca un vínculo obligatorio y qué para cumplir es importante se considere el papel de los i). - Sujetos: el activo o acreedor, que es el titular del derecho subjetivo del crédito y el otro pasivo obligado o deudor. Ambos términos subjetivos pueden estar integrados por una o más personas. En tanto que el ii). – Objeto: Es la prestación que el acreedor puede exigir y que el deudor debe cumplir, la prestación a su vez puede tener un objeto mediato de la obligación (bienes tangibles e intangibles). A su vez se debe establecer un iii). - Vínculo como relación de poder y deber correlativos que condiciona la conducta de los sujetos en una iv).- Causa que siendo la razón jurídica de exigibilidad de la prestación y la condición para que el derecho sancione un condicionamiento de la conducta que sin la obligación sería libre. Palabras más, palabras menos expreso Sancho Rebullida en sus obras civilistas que dieron lugar al estudio del derecho romano civil.

Por lo anterior la Figura Jurídica” nos hace ver la relación que existe entre los actores que llevan a cabo el cumplimiento de una obligación, no siendo extraño hoy descubrir el velo corporativo en el entendido de lo que García Maynes cita como crítica que hace a Ferrara para demostrar la falsedad de la Teoría de Savigny como menciona: si las personas jurídicas son seres ficticios creados por la ley, ¿Cómo explicar la existencia del Estado?, Porque el estado es también una persona jurídica colectiva. Ahora bien: si éste es el creador de todas las ficciones llamadas personas jurídicas, ¿quién es el creador de la ficción estatal? ... ¿Cómo puede una ficción ser creadora de otras ficciones? ...

Es importante considerar que algunas conclusiones emanan del orden jurídico por lo que las personas morales son “asociaciones o instituciones formadas para la consecución de un fin y reconocidas por la norma jurídica como sujetos del derecho y de ahí la importancia entonces de otros instrumentos que reuniendo características en dónde encontramos elementos como el Sujeto, Objeto, Vínculo y Causa se conforman de diferentes características que hacen que los civiles personas físicas lleven a cabo actos que se determinan en “Figuras Jurídicas” como los Fideicomisos, Contratos, Poderes, Convenios, etcétera.

Siendo así entonces podemos enunciar situaciones de cumplimiento entre las partes, debiéndose guardar entre ellos diversos tipos de relaciones, como civiles o mercantiles, por lo que resulta importante enfatizar la “Materialidad” que ocupa una posición central que tomara importancia como parte de la “Razón de Negocios” y por ende la “Sustancia Económica” debida.



La importancia del Compliance o “Corporate Compliance” es fundamental para partir desde lo mas simple o particular a lo general en el estricto sentido de identificar desde un origen lo que podría ser la Razón de Negocios.



Finalmente para poder llevar acabo de forma correcta y constante, cada uno de los elementos en estudio, la importancia del Compliance o “Corporate Compliance” es fundamental para partir desde lo mas simple o particular a lo general en el estricto sentido de identificar desde un origen lo que podría ser la “Razón de Negocios” pudiendo iniciarse en la necesidad del contribuyente por adquirir un bien o servicio y de ahí buscar la forma de llevar a cabo el acto de comercio, buscando las mejores condiciones económicas que nos pudieran llevar a tener una utilidad o ventaja económica esperada y que con los elementos necesarios podemos obtener la “Materialidad” para concluir con la “Sustancia económica” en este claro intento de cumplir con la norma.

Se preguntará, ¿en que momento la “Figura Jurídica” se hace presente? Como respuesta entonces tendrá: En todo momento y proceso de una operación o en ejercicio de un acto jurídico.



# LO BÁSICO DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Los precios de transferencia están regulados en México, en el Artículo 76 fracciones IX y XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), donde menciona que las personas morales deben obtener y conservar la documentación comprobatoria que demuestre que las operaciones realizadas con partes relacionadas nacionales y extranjeras se encuentran a valor de mercado; en el caso de contribuyentes que realicen actividades empresariales, estarán obligados cuando los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato hayan excedido los \$13 millones de pesos; y para aquellos contribuyentes cuyos ingresos deriven de servicios profesionales, estarán obligados cuando sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior superen los \$3 millones de pesos mexicanos.

Por otra parte, las personas físicas también se encuentran obligadas a pactar sus operaciones de ingreso y egreso con partes relacionadas nacionales y extranjeras a valor de mercado, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 90 de la LISR. Es importante que las personas obligadas comiencen a trabajar de manera preventiva, la información referente a las operaciones con partes relacionadas y preparar el estudio de precios de transferencia, ya que el 15 de Mayo de 2024 es la fecha límite para presentar las informativas de operaciones con partes relacionadas: Nacionales y Extranjeras. Por esta razón quiero aprovechar para explicar los conceptos básicos a fin de entender los Precios de transferencia.

Los Precios de transferencia, son los precios que se pactan en las operaciones con partes relacionadas, siendo el objetivo de dicho precio, transferir bienes, derechos o cualquier otro activo entre dichas partes. Es decir, operaciones con empresas o personas del mismo grupo (las que conocemos como intercompañías), estas operaciones deben respetar los valores de mercado, es decir, pactar la operación como si la operación se hiciera con un tercero independiente.

Parte relacionada es toda persona física o moral que participa directa o indirectamente en la Administración, dirección o control de otra persona, por ejemplo: Asociación en participación, subsidiarias, familiar cercano, negocio conjunto, mismos socios en una o varias empresas.

Es importante identificar en el grupo empresarial quienes son partes relacionadas, a fin de documentar y tener conciliadas las operaciones y los saldos,



ya que desde el registro en contabilidad y en la declaración anual de personas morales, se debe separar e informar, que se trata de operaciones con partes relacionadas.



Es importante que las personas obligadas comiencen a trabajar de manera preventiva, la información referente a las operaciones con partes relacionadas y preparar el estudio de precios de transferencia, ya que el 15 de Mayo de 2024 es la fecha límite para presentar las informativas de operaciones con partes relacionadas: Nacionales y Extranjeras. Por esta razón quiero aprovechar para explicar los conceptos básicos a fin de entender los Precios de transferencia.



Los tipos de operaciones que se analizan para la elaboración de un estudio de precios de transferencia, son principalmente los que afectan el estado de resultados, por ejemplo, entre las operaciones más comunes encontramos: ingresos por venta de inventario producido terminado, prestación de servicios, pago de honorarios, regalías, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, en el caso específico de préstamos entre partes relacionadas, se analiza la tasa de interés pactada a valor de mercado, la solvencia del deudor, plazo, garantía y que esté respaldado con contrato vigente y de preferencia ratificado.

El análisis de precios de transferencia es el mecanismo para evitar la "manipulación" de utilidades y el pago de impuestos cuando hay operaciones entre partes relacionadas (multinacionales o grupos nacionales).

Cabe resaltar que la multa por incumplimiento o por presentar con errores la declaración informativa de partes relacionadas Anexo 9 DIM, que establece el art. 76 Fracc X de la LISR, va desde \$86,050.00 a \$172,100.00 pesos, con fundamento en el CFF art 81 Fracc VII.

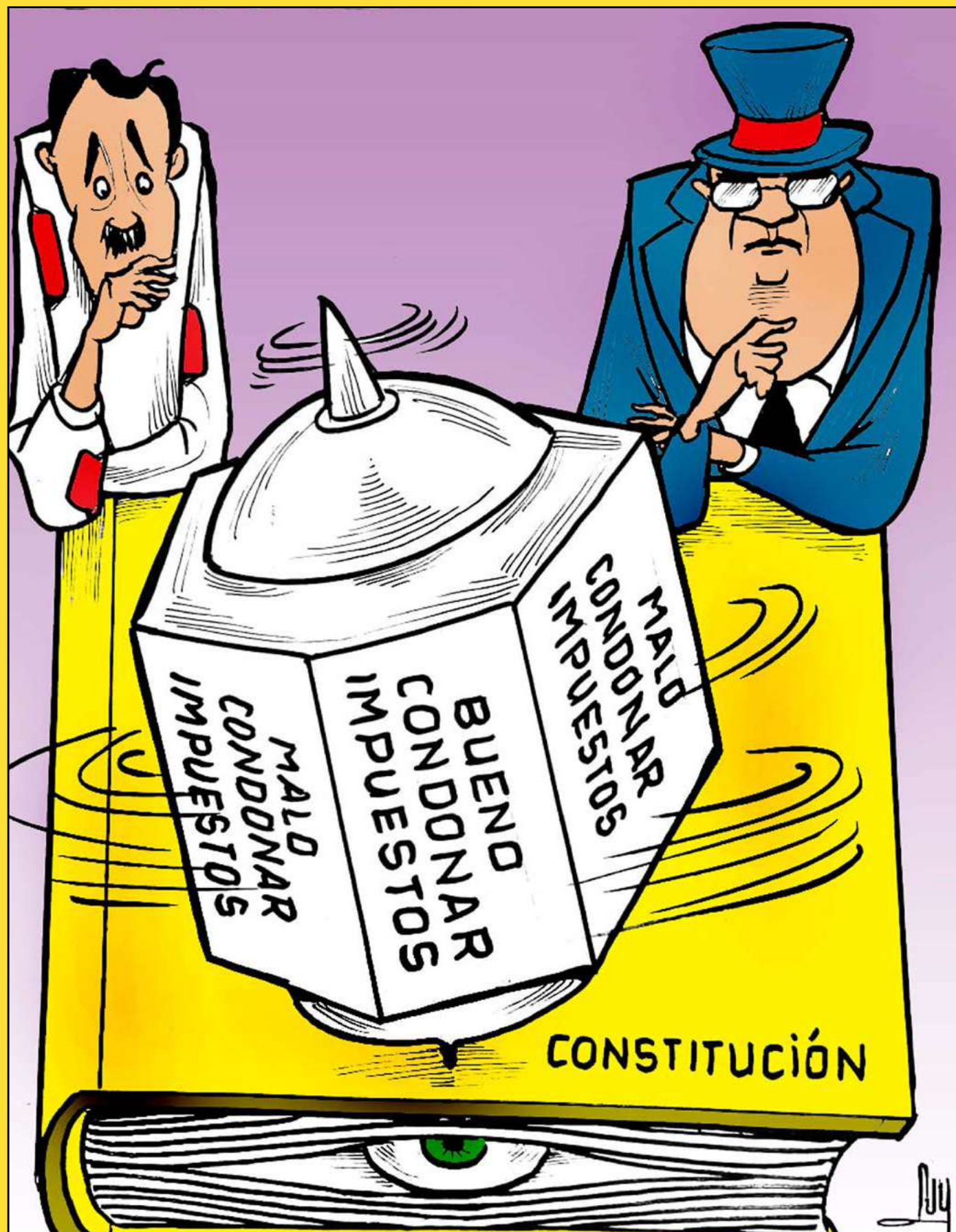
Evitemos multas y sanciones, asesórese con especialistas en materia de Precios de Transferencia.



MARTHA  
SOLÍS CABRERA

Contadora Pública.  
Miembro de la Comisión  
Fiscal de COPARMEX  
Puebla  
Socia área de Precios de  
transferencia de Dos Aguas  
Consulting.





# ¿ES UN DERECHO FUNDAMENTAL LA PROHIBICIÓN DE CONDONACIÓN DE IMPUESTOS?

**“Artículo 28.-**  
*En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos, las condonaciones de impuestos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes.”*

**D**esde la campaña para la Presidencia de la República en el año de 2018, se sostuvo por el candidato triunfador, la necesidad de prohibir la condonación de impuestos, asumiendo que esto era una medida jurídica que solamente beneficiaba a los ricos, hacendados, vende-patrias, empresarios abusivos, y demás calificativos que se escribe al respecto de aquellos ciudadanos que, se aprovechan de sus relaciones con los políticos, y que obtienen jugosas ganancias.

Debido a esa idea fija del actual titular del Ejecutivo, es que se determinó reformar la Constitución, lo que representó la publicación en el Diario Oficial de la Federación de dicha reforma el 6 de marzo de 2020, en donde se establece en el artículo 28 de la Constitución, expresamente, la prohibición de la condonación de impuestos: “En los términos y condiciones que fijan las leyes”.

Con esa reforma constitucional, se tuvo que modificar para el año de 2022, el concepto de la condonación prevista en el código fiscal de la federación y por ello, se buscó un sinónimo para que se siga permitiendo ciertas condonaciones, por ejemplo, de multas, pero sin llamarles: “condonación”, por lo cual, aquella reforma de 2020, implicó que se mantuviera la figura de la condonación de multas, pero modificando el término por: “reducción” de multas, que, no es otra cosa más que, un ejemplo claro de lo que sucede en el México de la demagogia.

La academia, los libros, los textos establecen la figura de la “condonación” como una de las formas de extinción de la obligación fiscal, es decir, no es una figura que esté prohibida, la propia academia lo acepta, pero en México se ha prohibido, incluso hasta manifestarlo expresamente, por ello es que ahora se denomina como “reducción”, cuando se habla de la condonación de las multas.

¿Por qué está reconocida la condonación de impuestos por la academia, la doctrina, los autores?, desde luego que, está reconocida como una medida



SILVINO  
**VERGARA NAVA**

Doctor en Derecho Fiscal.  
 Director General del  
 despacho Consultoría  
 Contencioso Administrativa,  
 C.C.A.  
 (Web: parmenasradio.org)





viable y jurídica debido a que está permite materializar la justicia en el sistema jurídico.

Si se implementan programas de condonación con ciertas y precisas reglas, se está dando cumplimiento a un principio sustancial del Estado de Derecho, que es la justicia, pues quien acude a esos medios para obtener la condonación de impuestos, son aquellos que no pusieron atención adecuada a sus obligaciones fiscales, quienes fueron mal asistidos o asesorados, quienes perdieron algún término o plazo por algún descuido, falta de conocimiento de las leyes, por haber caído en la inmensa telaraña de la tramitología fiscal tan burocratizada, o bien, por una sentencia mal dictada. Y si, desde luego, los que están a la expectativa de beneficiarse dolosamente de esos programas. Pero, estos son los menos, y para ellos, quienes se benefician de esa forma, están las figuras de defraudación fiscal y demás delitos fiscales. Sin embargo, el llevar a cabo una reforma constitucional, contra estos últimos lo que ha provocado es afectar es a todos los restantes, que son la mayoría.

Pero, la pregunta inicial, es: ¿se trata propiamente de un derecho constitucional?, es decir que, cualquier contribuyente de a pie, puede hacerla exigible en una instancia jurisdiccional que, al observar que algún caso de condonación de impuestos a diversa persona al promoverse se le está beneficiando, se puede entonces, sostener que esa medida es inconstitucional, por contravenir al artículo 28 de la Constitución, ya que se le está otorgando una condonación a una persona distinta al quejoso.

Desde luego que no, pues uno de los requisitos esenciales en los medios de defensa es que por lo menos, exista interés jurídico de quien promueve por la contravención al numeral 28 de la constitución, por permitirse la condonación de impuestos a un diverso sujeto, así entonces, no se trata propiamente de un derecho constitucional, sino de una simple política pública, porque esta prohibición de condonar impuestos, es una medida que debe de seguir el Estado, pero que sino la cumple, no hay medio de defensa por la población en general, por ello es que, se trata de esos buenos propósitos de los cuales se ha llenado la Constitución, sin que tenga buenos resultados, lo que es un hecho es que desde la academia, con esta reforma constitucional se ha desconfigurando la teoría de las contribuciones, y por otro lado, se cuenta con una gran cantidad de consecuencias de todas aquellos a los que se les ha dejado con sus problemas fiscales a su simple suerte.



Se trata de esos buenos propósitos de los cuales se ha llenado la Constitución, sin que tenga buenos resultados.



## Especialidad en Derecho Procesal Fiscal

RVOE: SE-SES/21/114/01/2746/2021

**¡ESPECIALIDAD ÚNICA EN MÉXICO!**

**Con reconocimiento de  
validez oficial SEP**

**Estudios para profundizar  
sobre la contención al  
Poder Tributario**



**DIRIGIDO POR:**

**Dr. Silvino  
Vergara Nava**

Director de Pármenas Centro de Estudios

**¡INSCRÍBETE!**

Contamos con diferentes  
planes de pago

✉ parmenascentrodeestudios@ccapuebla.com

☎ 22 22 40 09 86 / 22 22 65 81 20

📞 22 23 30 46 78 / 22 14 18 30 41

📍 Calle 5 sur #3902 Colonia Gabriel Pastor, Puebla

**www.parmenasradio.org**

- **Plan de estudios conformado por 11 materias**
- **Duración de 11 meses**
- **Instalaciones remodeladas y equipadas anti-Covid**
- **Experto profesorado nacional e internacional**

**INICIO DE CLASES: FEBRERO 2024**



## HISTORIA FISCAL

# LA ESPIRITUALIDAD: UN TRIBUTO A DIOS PARA RECUPERAR LA SALUD



POR: OSIRIS CUAMATZIN GUZMÁN

Licenciado en Lingüística y Literatura Hispánica. Docente en la Academia Militarizada Ignacio Zaragoza, en la Escuela Militarizada de Derecho y en el Colegio Nacional de Sobrecargos. Co- Director de la casa productora Brazo de Árbol. Editor de la Revista Defensa Fiscal. Escritor y gestor cultural independiente.

**L**a medicina en Mesopotamia, entre los años 3200- 1025 a. C., implicó una mezcla de paradigmas supernaturales y naturales, y se realizaba a través de prácticas espirituales y métodos naturales con hojas y raíces de plantas y mezclas de partes de animales. Antes de la Era Cristiana (300 a. C.) no existían hospitales. Para el pueblo de Israel su dios Jehová era su sanador, sin embargo, los griegos y romanos tenían un templo en honor a Asclepio, uno de sus muchos dioses. Este era el dios de la medicina en la que las serpientes se usaban en los rituales de curación por estar consagradas a él. Hipócrates recibió su formación médica en ese templo, donde fundó la primera escuela de medicina en la que los médicos privados curaban a los ricos, mientras que los pobres buscaban curas a través de los dioses y sus milagros. El primer hospital importante en la civilización occidental fue construido en Asia Menor cerca del 370 d. C., debido a la insistencia de san Basilio, obispo de Cesarea, según el mandato bíblico de vestir a los pobres y sanar a los enfermos. La mayoría de los médicos a lo largo de la Edad Media, a partir del año 400 d. C. y hasta

el 1400, fueron monjes o sacerdotes y el cuidado de los pobres y enfermos fue proporcionado principalmente por la Iglesia. En el siglo XI, los enfermos mentales, eran atendidos en los monasterios dirigidos por la Iglesia y aun después del siglo XII los maniáticos eran sanados e incluidos en su vida familiar. En el año 1400 se establecieron en España instituciones para el tratamiento de enfermedades mentales, las cuales eran operadas por el clero, ya que varias de las enfermedades son consideradas también de índole espiritual. Por casi mil años, la Iglesia fue responsable de la operación de los hospitales y de la concesión de licencias a los médicos para practicar la medicina. Después del año 1400, con el inicio de la época del Renacimiento, la certificación

de los médicos se convirtió en una responsabilidad del Estado, que anuncia una creciente separación entre la medicina y la religión. Estas se mantuvieron distanciadas los siguientes 200 años, hasta las últimas dos décadas, cuando ha habido indicios de cambio.

En 1990 había menos de cinco escuelas de medicina en los Estados Unidos que enseñaban a los estudiantes el papel que desempeña la espiritualidad en la vida de los pacientes enfermos. Hoy en día, 100 de 126 escuelas de medicina de EE. UU. tienen cursos electivos sobre religión, espiritualidad y medicina. Y no se diga en Europa, con más cantidad de Universidades con este énfasis. Recientemente se ha visto el surgimiento de la "neurociencia espiritual", un campo de la investigación

científica en la encrucijada de la psicología, la religión, la espiritualidad y la neurociencia. Ello ha dado origen a una nueva disciplina, la neuroteología, según la cual Dios ha dejado huella de su presencia en el cerebro para que los seres humanos puedan llegar a conocerle y sientan el impulso de llegar hasta Él. Estamos en una época conmemorativa en la que se está viviendo el acercamiento entre la espiritualidad y la salud, que con algunas bases de investigación se muestra

cómo ciertas creencias específicas acerca del "misterio" tienen una relación saludable o beneficiosa en pacientes con enfermedades que no tienen cura médica. También hay estudios donde se observa la importancia de las prácticas religiosas y la estabilidad familiar.

El individuo debe ser estudiado y tratado en su totalidad, por lo que su salud debe analizarse desde una perspectiva global. Se debe considerar una nueva definición de salud integral entendida como el estado de bienestar ideal, en cuerpo, alma y espíritu, que se logra cuando hay un balance positivo en todo el equilibrio del ser humano. Para ello, cuando se detecta una enfermedad se deben considerar los factores internos y externos. El poder aplicar este concepto requiere elimi-

“EN NUESTRA SOCIEDAD DEL BIENESTAR OBSERVAMOS ACTITUDES CONTRADICTORIAS ANTE LA SALUD: SE EXALTA E IDEALIZA EL VIGOR Y LA SALUD FÍSICA Y SE OLVIDA LA SALUD AFECTIVA, MENTAL Y ESPIRITUAL”



nar dogmas muy arraigados. Muchos profesionales de la salud, debido a su nivel intelectual y a la experiencia en su campo, requieren evidencias objetivas sobre la existencia de la espiritualidad. Esta es una problemática que no será fácil de resolver, ya que se requiere la ampliación y profundización de estudios en el "misterio" puesto que la dimensión espiritual es una capacidad que a través de la psique es comprendida y ejercitada por un racionalismo superior tipo filosófico y es observable objetivamente en sus hechos psicológicos sociales, biológicos, culturales, históricos, arqueológicos, etc. La vivencia o experiencia espiritual solo se obtiene ejercitando los dos caminos (uno u otro o los dos), ya que desde la perspectiva del objeto de la religión el misterio no puede ser comprendido, ni analizado, ni conceptualizado de ninguna forma. Algunos consideran que su más cercano contacto para aceptar la espiritualidad y su efecto benéfico es que pueda abordarse como un efecto psicológico, considerando a la fe como un efecto placebo (consideran que las personas con fe en curarse se curan a sí mismas, sin aceptar una relación espiritual). Desde la ciencia de la psicología es posible observarlo y medirlo en las estructuras mentales y en los cambios actitudinales y conductuales del sujeto religioso. El fenómeno religioso se observa desde el hombre mismo. El misterio, el absoluto, la totalidad (nombre académico que se le da a Dios) no es posible conocerle en su totalidad, no se le puede definir, no se le puede asir.

La salud es uno de los bienes fundamentales del ser humano y constituye una de sus aspiraciones permanentes. En nuestra sociedad del bienestar observamos actitudes contradictorias ante la salud: se exalta e idealiza el vigor y la salud física y se olvida la salud afectiva, mental y espiritual; se destinan medios y esfuerzos ingentes para mantener y recuperar la salud y jugamos con ella irresponsablemente viviendo y fomentando un estilo de vida poco sano: vida ajetreada, incomunicación, tabaco,

droga, alcohol, accidentes de tráfico, consumismo, contaminación, etc.; disponemos de medicinas y hospitales, pero quizás dependemos más de ellos y nos sentimos menos responsables de nuestra salud.

Jesús no hizo un discurso acerca de la salud pero su persona, sus intervenciones sanadoras, sus gestos, sus palabras, toda su actuación y su vida son saludables, es decir, despiertan y promueven la salud del ser humano y de la comunidad. Jesús irradia salud amando, liberando a las personas de aquello que les oprime, poniendo paz y armonía en sus vidas y fomentando una convivencia más humana y fraterna. Jesús nos invita a vivir “sanamente” la salud, como un don de Dios que hemos de disfrutar y cuidar y no como un absoluto al que hayamos de subordinar todo. La salud es para el hombre y no el hombre para la salud. Gastar y perder la salud al servicio del Evangelio es también una forma sana de vivir nuestra salud. Jesús entregó la suya en la cruz como expresión suprema de su fidelidad a Dios y de su amor a los demás y de ella brota la salvación. Jesús nos invita a vivir sanamente todas las realidades de la existencia, incluso las dolorosas y adversas como la enfermedad. Jesús es la salud y seguirle es una de las maneras más sanas y gratificantes de vivir.

Ahora hablaré de un asunto personal con la venia de todos ustedes. Hace meses, cuando algunos amigos míos se enteraron de mi falla cardíaca, hubo varios que me ofrecieron sus contactos y la posibilidad de programar citas y someterme a procedimientos quirúrgicos en los mejores hospitales privados del país. No quise aceptar esos contactos por dos motivos. El primero es un instinto muy primitivo, casi animal, que nos lleva a querer refugiarnos en nuestra propia casa, en nuestro mismo lugar de nacimiento, cuando sentimos la cercanía de la muerte. El segundo fue, por obvias razones, la cuantiosa suma de dinero que representaba la intervención en dichos centros médicos. Quise confiar en Dios y en su guía mística, para dejarme

llevar por los galenos de la salud pública, y hoy puedo decir que valió la pena mantener esa confianza ancestral. Creo que no es necesario dar los detalles específicos de mi problema cardíaco. Es suficiente decir que para resolverlo era necesario que me sometiera a una crioablación a través de un cateterismo, en el cual se requería quemar las venas pulmonares, detener el “corto circuito” que estaba originando una Fibrilación Auricular aplicando impactos por congelación realizados alrededor de los vasos sanguíneos, consiguiendo interrumpir el paso del impulso eléctrico, responsable de la contracción irregular. Durante varios minutos el corazón, algunos grados por debajo de su temperatura normal, sigue latiendo aunque se le esté manipulando invasivamente. Mientras esto ocurre, el electrofisiólogo interviene, arregla el fallo eléctrico en un corazón que ha dejado de funcionar correctamente, mientras uno permanece intubado para respirar a través de un ventilador mecánico.

Aunque este procedimiento es casi rutinario para un gran sanatorio como el Hospital del Sur, que hace cientos de operaciones como esta cada año, para nosotros, los enfermos, una intervención así es uno de los acontecimientos más importantes, si no el más grande, de toda nuestra vida. Es un momento en que tenemos que exponernos a riesgos de trombos, de parálisis, de derrame cerebral, ictus, hemorragias, infecciones, o de muerte. Así el riesgo de muerte sea relativamente pequeño (uno o dos casos por cada cien cirugías), conviene dejar arreglados los asuntos prácticos, despedirse de los seres queridos, escribir instrucciones y confiar en Dios. Todo eso lo hice.

Poder contar esta historia, después, tiene algo festivo, algo de resurrección y de nuevo nacimiento. También algo de asombro y desconcierto, incluso de tristeza al comprobar lo frágil que es la puerta entre la vida y la muerte, aunque como bien dice Jorge Drexler “nadie nace sabiendo que morir también es ley de vida”. Y se siente, por encima de todo, un profundo agradecimiento por el equipo humano que usó toda su energía, toda su concentración y conocimiento, todos los recursos científicos y técnicos para mantenerte en vida y para devolverte a la existencia en mejores condiciones que las que tenías al entrar al quirófano.

En este caso voy a hablar de los médicos en quienes confíe y a quienes entregué por completo mis posibilidades de morir o de seguir con vida. En este camino me guió, ante todo, un profesional que condujo a un personal experto e ideal para solucionar mi dolencia en la operación. Este especialista es un destacado electrofisiólogo, el Dr. Ulises Rojel Martínez, quien, como se lo dije, fue la mano de Dios que me permitió seguir viviendo. Pero debo agradecer también a quienes, enterados de mis síntomas y desasosiego, me encaminaron en todo el proceso pre y postoperatorio. Hablo del Dr. Juan Carlos Pérez-Alva, el Dr. Miguel Ángel Méndez Bello, el Dr. Miguel Ayala León y el Dr. Nicolás Reyes Reyes; cardiólogos afables, competentes, humanos y profesionales. Ellos se encargaron de afinar el diagnóstico de mi mal,

entregué por completo mis posibilidades de morir o de seguir con vida. En este camino me guió, ante todo, un profesional que condujo a un personal experto e ideal para solucionar mi dolencia en la operación. Este especialista es un destacado electrofisiólogo, el Dr. Ulises Rojel Martínez, quien, como se lo dije, fue la mano de Dios que me permitió seguir viviendo. Pero debo agradecer también a quienes, enterados de mis síntomas y desasosiego, me encaminaron en todo el proceso pre y postoperatorio. Hablo del Dr. Juan Carlos Pérez-Alva, el Dr. Miguel Ángel Méndez Bello, el Dr. Miguel Ayala León y el Dr. Nicolás Reyes Reyes; cardiólogos afables, competentes, humanos y profesionales. Ellos se encargaron de afinar el diagnóstico de mi mal,





mediante ecocardiogramas, diversos estudios Holter, pruebas de esfuerzo y electrocardiogramas. Con estos datos su recomendación fue muy clara. En una condición como la mía, era necesaria una intervención urgente para evitar complicaciones en el futuro. Y también una deferencia a un par de médicos que trazaron el camino de mi supervivencia mucho antes de que apareciera la afección, el Dr. Octavio Gómez Escudero y el Dr. Bartolomé Rivera Silva.

Y aunque este no es el discurso de aceptación de un premio, francamente conseguí el mejor de todos: existir. Tendido en la cama de hospital ninguna señorita Cora vino a enfervorizarme como en el cuento de Julio Cortázar. Por ello, nobleza obliga a dar gracias a toda mi familia sin excepción, a mis padres sobre todo, quienes estuvieron velando por mi salud día y noche. A mi hermano, que por telepatía me envió sus templadas bienaventuranzas. Al amor, que como en el Azar Objetivo de André Bretón, la casualidad y el deseo se fundieron. Aquí es necesario detenerse para afirmar también que no solo la filosofía tuvo que ver en este encuentro que hoy mantiene mi corazón renovado, sino Dios, el mismo que me trajo de vuelta del umbral de la muerte, también me puso en el camino a una mujer buena, virtuosa, inteligente y bella. A mis amigos, muchos de ellos cofrades de esta casa editorial, como el Mtro. Mauricio Reyna Rendón, el Mtro. Omar Vega Salgado, la Mtra. Claudia López Corral, el Dr. César Rubio Ozuna, el Dr. Víctor Hugo Barrios Parrilla, el Mtro Rafael Caraveo Opengo, el Mtro. Alberto González Lemus, el Mtro. Jesús Flores Guevara, el Mtro. José Bolívar Zárate, el Lic. Jorge de la Vega y el Lic. José Ricardo González Sánchez, entre tantos otros; de igual manera, a un par de egregios patriotas, el General de División D.E.M. Marco Antonio Guerrero Corona y el Dr. José Octavio Ferrer Burgos; asimismo a mis compañeros de trabajo de la Academia Militarizada Ignacio Zaragoza, de la Escuela Militarizada de Derecho y del Colegio Nacional de Sobrecargos. A mis queridos alumnos y alumnas de estas honorables instituciones, cadetes, oficiales y suboficiales que estuvieron siempre en mi pensamiento. Y no puedo dejar de agradecer al director general de esta revista, el Dr. Daniel Guzmán López, mi querido tío que con una parquedad, circunspección y sabiduría me dijo: “Un verdadero guerrero nunca abandona la batalla, sufre, llora, ríe, pero nunca vuelve atrás, si cae, se levanta confiado en que Dios le dará la victoria. La gran batalla en el quirófano la ganará mi muy querido sobrino Osiris,

de espíritu y fortaleza indomables”.

Pero mi mayor agradecimiento es con Dios, con quien pude hablar y pedirle con fe: Señor celestial, hoy, mientras me someto a una cirugía, te dedico mi cuerpo físico. Guía también las manos de los cirujanos. Padre, gracias por darles las habilidades y destrezas para curar a los enfermos y llevar esperanza a los moribundos. Gracias por darles mentes agudas y corazones tranquilos para llevar a cabo el procedimiento sin dañar mi cuerpo. Dios mío, mientras caigo bajo la anestesia en la inconsciencia, y mientras partes de mi cuerpo son colocadas bajo los instrumentos de los médicos, continúa tocándome con tu mano sanadora. Señor, confío en ti para que seas mi salvación. Sólo tú tienes el poder de quitarme esta aflicción que tengo. Te pido, Altísimo, que mientras se realiza esta operación, supervises cada momento de la misma.

Hoy que comienza el 2024 doy gracias a Dios por concederme el restablecimiento de la salud después de la operación. Gracias por otra oportunidad en la vida, para que pueda seguir sirviéndole y glorificando su nombre. Le pido que me anime siempre a ser sal y luz para los que me rodean mientras continúo viviendo de acuerdo con su voluntad. Y que su mano bondadosa los bendiga a todos ustedes hoy y siempre.

Estimados lectores, en este renacimiento, que Dios reparta suerte y va por ustedes...

