

## El debido cumplimiento de obligaciones “fisco-mercantiles” como medida preventiva de sanciones en materia tributaria

Tal como lo reflexiona el Dr. Gertz Manero en su libro titulado *Derecho contable mexicano*, “la contabilidad auxilia al derecho (LEX) al brindarle un medio de prueba idóneo en aquellos asuntos relacionados con la información financiera,”<sup>1</sup> analogía que se ha hecho más evidente en la última década si pensamos en los conceptos como el de razón de negocios, materialidad y sustancia económica.

Es por ello que, al pasar del tiempo y como a en la Ley de Newton, en donde a toda acción le corresponde una reacción, conforme se gestan nuevos mecanismos cuyo cometido no es otro que el de eludir cualquier acción que pueda derivar de una “obligación fiscal”, la evolución del derecho también se ha venido adaptando de manera casi inmediata a ellos para paliar aquellos incumplimientos, pues al resultar nocivos para el Estado y en consecuencia para la sociedad, se vulnera el sentido de lo que podemos concebir como justicia.

Así, hemos podido observar cómo el cúmulo de obligaciones secundarias que debe cumplir el contribuyente ha crecido a pasos agigantados, y si a ello le sumamos aquellas que en algún momento, a pesar de no estar expresamente mencionadas a través de una ley, son inventadas y encima requeridas en exceso por parte de las autoridades para supuestamente satisfacer sus propios criterios que en no menos ocasiones resultan arbitrarios y caprichosos y que para colmo, ni

siquiera son debidamente valorados mucho menos tomados en cuenta al momento de emitir sus resoluciones.

De esta manera, vemos cómo el sinnúmero de obligaciones que en materia fiscal orbitan alrededor de una persona moral, no sólo se limitan a estar reguladas en leyes de la materia mencionada, sino que, al mismo tiempo comulgan con algunas reguladas en ordenamientos de diversa naturaleza, siendo a manera de ejemplo, las previstas en el artículo 34 del Código de Comercio que dispone lo siguiente:

**Artículo 34.** *Cualquiera que sea el sistema de registro que se emplee, los comerciantes deberán llevar un libro mayor y, en el caso de las personas morales, el libro o los libros de actas; sin perjuicio de los requisitos especiales que establezcan las leyes y reglamentos fiscales para los registros y documentos que tengan relación con las obligaciones fiscales del comerciante.*

siquiera son debidamente valorados mucho menos tomados en cuenta al momento de emitir sus resoluciones.

Por su parte, y en armonía con el precepto antes referido, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación establece para las personas físicas o morales, el deber de llevar una contabilidad que entre otros elementos se integra por los libros y registros sociales. Desde luego, la contabilidad, según la

legislación mercantil, debe: a) permitir identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas; b) permitir seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa; c) permitir la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio; d) permitir conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales; y e) incluir los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable, así como la corrección de las cifras resultantes.

Por otra parte, antes de identificar aquellas obligaciones formales (que por pequeñas que parezcan, su desobediencia puede meter en serios problemas a las sociedades jurídicas), en términos de los artículos 83, 84 y 85 del Código Fiscal de la Federación, se puede caer en la comisión de sanciones e infracciones que dan lugar a multas que oscilan entre \$1,690 a \$69,880 por los supuestos establecidos en el artículo 83 del mismo código, en los términos siguientes:

**Artículo 83.** *Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación o de las facultades previstas en el artículo 22 de este Código, las siguientes*

- I. *No llevar contabilidad.*
- II. *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, que establezcan las disposiciones fiscales.*
- III. *Llevar la contabilidad en forma distinta a como las disposiciones de este Código o de otras leyes señalan; llevarla en lugares distintos a los señalados en dichas disposiciones*
- IV. *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.*
- V. *[...]*

Según se observa, nos limitamos a conocer las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad y ponerla a disposición de las autoridades cuando así lo requieran, lo que implica que no contar con los libros o incluso que no se encuentren actualizados, podría dar lugar a una multa o en el peor de los casos, abrir la posibilidad de que ante dichas omisiones la autoridad proceda a la determinación de créditos fiscales importantes bajo el uso de facultades presuntivas.

Además, a partir del 15 de diciembre de 2018 entró en vigor la publicación en el Diario Oficial de la Federación por la que se adicionan párrafos a los artículos 73 y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en el que se torna indispensable en el Sistema electrónico de publicaciones de sociedades mercantiles un aviso de inscripción en el libro especial de los socios o en el libro de acciones de la estructura accionaria vigente, según el caso, lo que atiende a la intención de dar publicidad a las transmisiones de las partes sociales o acciones dentro de una sociedad mercantil.

Adicionalmente, es importante considerar otros actos que se deben publicar en el Sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía, por lo que, en respuesta a tal interrogante, recomendamos tener presentes aquellos que se enlistan a continuación:

Por otra parte, antes de identificar aquellas obligaciones formales (que por pequeñas que parezcan, su desobediencia puede meter en serios problemas a las sociedades jurídicas), en términos de los artículos 83, 84 y 85 del Código Fiscal de la Federación, se puede caer en la comisión de sanciones e infracciones que dan lugar a multas que oscilan entre \$1,690 a \$69,880 por los supuestos establecidos en el artículo 83 del mismo código, en los términos siguientes:

- 1.** La reducción del capital social, efectuada mediante reembolso a los socios o liberación concedida a éstos de exhibiciones no realizadas.
- 2.** “A solicitud de los accionistas”, los estados financieros, junto con sus notas y el dictamen de los comisarios.

- 3.** En las sociedades anónimas, el acuerdo de la asamblea sobre el aumento del capital social.
- 4.** La convocatoria para las asambleas generales.
- 5.** Los acuerdos sobre fusión de varias sociedades.
- 6.** La resolución de escisión.
- 7.** El balance final en una liquidación de sociedades.
- 8.** El acuerdo sobre distribución parcial en una liquidación de sociedades.
- 9.** El acuerdo de socios y accionistas en asamblea de la disolución y liquidación de la sociedad.
- 10.** En una sociedad por acciones simplificada, Los contratos celebrados entre el accionista único y la sociedad.
- 11.** En una sociedad por acciones simplificada, la asamblea de accionistas que será convocada por el administrador de la sociedad.
- 12.** El informe anual sobre la situación financiera de la sociedad.

Como puede advertirse, llevar a cabo las publicaciones de los actos mencionados en el Sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía podría considerarse parte de la contabilidad, por lo que, en mi opinión, a pesar de ser obligaciones en materia mercantil, su incumplimiento puede llevar a la imposición de multas por parte de la autoridad tributaria; sin embargo, dependerá del criterio de las administraciones tomarlo en cuenta.

En este punto, considero importante enfatizar que las ratificaciones de firma y la protocolización de actos ante fedatario público son en gran medida herramientas que se tienen al alcance para fortalecer los registros y la materialidad de las operaciones.

### **Aviso de socios y accionistas al Servicio de Administración Tributaria**

A partir de la reforma fiscal de 2020, el numeral 27, apartados “A”, fracción III, y “B”, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

**Artículo 27.** *En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:*

**A.** *Sujetos y sus obligaciones específicas:*

- I.** *[...]*
- II.** *[...]*
- III.** *Los representantes legales, socios y accionistas de las personas morales están obligados a dar cumplimiento a las fracciones I, II, III y IV del apartado B de este artículo, así como las personas que hubiesen adquirido sus acciones a través de mercados reconocidos o de amplia bursatilidad y dichas acciones se consideren colocadas entre el gran público inversionista, siempre que, en este último*

*supuesto, el socio o accionista no hubiere solicitado su registro en el libro de socios y accionistas.*

*[...]*

**B.** *Catálogo general de obligaciones:*

- I.** *[...]*  
*[...]*

**V.** *VAnotar en el libro de socios y accionistas, la clave en el registro federal de contribuyentes de cada socio y accionista y, en cada acta de asamblea, la clave de los socios o accionistas que concurran a la misma.*

**VI.** *Presentar un aviso en el registro federal de contribuyentes, a través del cual informen el nombre y la clave en el Registro Federal de Contribuyentes de los socios, accionistas, asociados y demás personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que por su naturaleza formen parte de la estructura orgánica y que ostenten dicho carácter conforme a los estatutos o legislación bajo la cual se constituyen, cada vez que se realice alguna modificación o incorporación respecto a estos, en términos de lo que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante Reglas de Carácter General*

De esta manera, no hace mucho, surgió a la vida jurídica una obligación administrativa de enviar al Servicio de Administración Tributaria la información de los socios y accionistas de las personas morales, en donde por sencillo que parezca, su incumplimiento puede llevar a la imposición de algunas multas que oscilan entre \$3,870 a \$8,390, o más grave aún, la cancelación de los sellos digitales.

Como observamos, existe otra norma jurídica que se encuentra íntimamente relacionada con la legislación mercantil, y que da muestra de la importancia de tener que dar un repaso a todas aquellas obligaciones establecidas en esta última cuidando los aspectos formales como mantener en regla los libros corporativos y tropicalizarlos con los aspectos ordenados en el CFF, ya que, aunque en apariencia las multas pueden no ser cuantiosas, los daños colaterales como dar pie al despliegue de facultades, presunciones dentro de un procedimiento fiscalizador y/o a la cancelación de los sellos digitales, sí son relevantes.



**Desafortunadamente, las nuevas tendencias que prosperan en materia fiscal y que surgen para tener mayor control por parte de las autoridades tributarias para combatir actos de elusión y evasión, dan cuenta de la importancia del establecimiento de mecanismos preventivos que deben incorporarse a los procedimientos internos de las personas jurídicas, creando de a poco, la materialidad que es solicitada en ocasiones dentro de los procedimientos de fiscalización, y que serán una herramienta sin la cual difícilmente se podrá erigir un fortalecido mecanismo de defensa con altas posibilidades de éxito.**