



Desde nuestro punto de vista como Colegio, pensamos que el contenido de este Boletín es muy importante a la luz de la evolución que estamos teniendo en el uso y aplicación de sistemas relacionados con la Tecnología de Información (TI) y con objeto de coadyuvar en este proceso, por este medio nos permitimos mencionar algunas observaciones y comentarios al proceso de auscultación de este boletín, previo a su publicación, como sigue:

1.- El contenido del presente boletín es extenso y con muchos conceptos, normatividad y aspectos técnicos que si bien el índice, agrupa y clasifica su contenido, pensamos que pudiera reestructurarse este, para presentar un proceso mas lógico de lectura e interpretación, principalmente en los capítulos o secciones intermedias. Es decir, que al efectuar la lectura de dicho boletín te vaya guiando en forma secuencial en la identificación y mecánica de los efectos del TI para saber identificarlos de una manera mas práctica.

2.- Por otro lado, dado que se trata de un aspecto que como auditores, no siempre tenemos los conocimientos técnicos profundos del funcionamiento de la TI para procesar transacciones para emitir estados financieros, creemos que sería muy conveniente adicionar en el boletín, una sección que sirva como guía básica de los eventos técnicos del TI que debemos ir cubriendo secuencialmente, con base en un “ Check List ” o guía de chequeo que sirva de apoyo de cómo saber interpretar y aplicar el boletín en forma práctica, es decir “aterrizar” su implementación.

3.- Como Vicepresidencia de Legislación del Colegio, pensamos que sería conveniente que se incluya en el actual boletín, una sección específica como glosario de términos de los conceptos que se utilizan en el proceso de la TI, lo que pensamos ayudaría y complementaría su comprensión, puesto que se hacen varias referencias a estos términos técnicos, como son: riesgo inherente, riesgo de auditoría, sistema ,aplicación, etc.

4.- Así mismo, en complemento al punto anterior, pensamos que sería necesario aclarar lo que se entiende por Tecnología de la Información y Sistemas de Información, partiendo de que la primera se refiere a un “recurso”, mientras que la segunda significa una “solución” para un negocio.

- 1 -

5.- En la parte final del párrafo 2, como preámbulo general, en donde se menciona: “ Para efectos de este boletín se considera que existe un ambiente de TI en el control interno contable, cuando está involucrada una computadora de cualquier tipo o tamaño en el procesamiento de información financiera de importancia para la auditoría, ya sea que dicha computadora sea operada por la entidad o por terceros”.

Pensamos que en dicho párrafo, debiera incorporarse la existencia de “puntos de control” establecidos y que se utilizan para validar los procesos de la información financiera, ya que de lo contrario no existiría un ambiente de TI, de importancia para la auditoría.

Así, mismo, en la parte media de dicho párrafo 2:....., deberá documentar adecuadamente sus conclusiones sobre el efecto de la TI en sus pruebas de auditoría, ya que la utilización del procesamiento de información usando tecnología informática en las aplicaciones contables de importancia, al igual que la complejidad..... Al respecto, sugerimos definir que es una “aplicación contable de importancia”, en el glosario de términos respectivo. Tal vez la base sería cuando nos basamos en las afectaciones contables que se producen(cargo y abono) y su complejidad.

Por otro lado, pensamos que para la existencia de un ambiente de TI debe de considerarse por el número de equipos de cómputo, si no por el manejo de procesos para el cambio de configuraciones, desarrollos, delimitaciones o parametrizaciones y procesos para la administración de usuarios, seguridad, entre otros aspectos.

6.- En el párrafo 3, que dice: El alcance al efectuar el examen del control interno establecido en la TI, dependerá..... Por lo tanto, un ambiente de TI puede afectar: , pensamos que convendría usar la palabra” influir” en vez de “afectar”, puesta que esta última suena mas agresiva y determinante.

En la parte final de dicho párrafo 3, en donde se indica: - La decisión de apoyarse en especialistas. Sugerimos que se agregue a este párrafo: cuando se trate de TI altamente dominante.

7.- Párrafo 9: En la Sección de Pronunciamientos Normativos. El auditor debe conocer, evaluar y, en su caso, probar los sistemas de TI como parte fundamental..... y el grado de confianza a depositar en los controles.

En el párrafo se menciona probar los sistemas de TI, debería referirse a los “programas de cómputo” y en caso contrario, las pruebas se realizan sobre los Procesos de la TI, en donde residen los controles que deben verificarse(desarrollo, mantenimiento y puesta en marcha de los programas de cómputo).

Además, el grado a depositar en los controles, consideramos que es importante establecer o definir en que tipo de controles se depositará la confianza (generales de aplicación, etc.).

- 2 -

8.- Párrafo 10: El auditor debe realizar la evaluación de los controles generales de TI.



Consideramos que convendría agregar después: cuándo se identifiquen controles aplicativos y/o exista un riesgo inherente y de control en la información financiera procesada por equipos de cómputo.

Posiblemente, hubiera sido conveniente haber incluido en un apéndice una guía o formato básico de apoyo que ayudara a su aplicación.

9.- Párrafo 13 : El auditor debe considerar si se requieren aptitudes.....Boletín 4080 de las Normas y Procedimientos de Auditoría y normas para atestiguar, efectos del trabajo de un especialista en el dictamen del auditor.

Nuestros comentarios al respecto son que no entendemos la necesidad de hacer referencia al boletín de normas para atestiguar # 7010, puesto que son normas distintas a las NAGA. El Boletín 3140 forma parte de las Normas de Ejecución del Trabajo de NAGA solamente y no se involucran las Normas para Atestiguar. Por otro lado, la referencia pensamos que debiera hacerse mas bien al Boletín 5050 de Utilización del Trabajo de un Especialista y no al 4080.

10.- Párrafo 15: Cuando la TI tenga influencia significativa en los sistemas de información financiera y de control interno, Nuestra inquietud, es cómo saberlo técnicamente?

11.- Párrafo 16: Se debe hacer una evaluación de los riesgos implícitos a las aseveraciones importantes de los estados financieros.

En primer lugar, pensamos que el término de riesgo implícito, debiera sustituirse por el de "riesgo inherente", o en su caso, mencionar cuales pueden ser los riesgos implícitos en las aseveraciones, relacionando al Boletín 3060, Evidencia Comprobatoria, en donde se comentan las aseveraciones.

12.- Párrafo 22: . Los riesgos pueden resultar de deficiencias en actividades generales de TI, por ejemplo, el desarrollo y mantenimiento de programas, el soporte a programas de cómputo o a sistemas,, las operaciones,

Consideramos importante que se establezca la diferencia entre "programas de cómputo" y "sistemas", partiendo de la base que los primeros son una serie de instrucciones y los segundos, contienen un conjunto de programas.

13.- Párrafo 25: Cuando se habla de probar el ambiente de TI, creemos que se necesitan saber las técnicas o actividades necesarias para llevar a cabo las pruebas respectivas.¿ El riesgo de auditoría cómo se determina ?; ¿ Se deja esto a juicio profesional del auditor?.

14.- Párrafo 27: Dice: " El auditor puede usar procedimientos de auditoría manuales, técnicas de auditoría con ayuda del

computador, o..... para procesar aplicaciones significativas, puede ser difícil o imposible.....

En el primer concepto señalado, convendría hacer referencia al apoyo técnico de estas.

En aplicaciones significativas, pensamos que convendría introducir una definición adecuada sobre este término. Diferencia entre importante y significativo ? y aplicar consistentemente el concepto válido o adecuado.

- 3 -

15.- En el párrafo 43: " Los controles generales del TI pueden tener.....al nivel de aplicación.

Convendría adicionar al final de este párrafo, lo siguiente: los procedimientos manuales o actividades de control manual establecidas por el usuario, pueden proporcionar control efectivo a nivel de controles aplicativos.

16.- Párrafo 41: Los controles generales de TI que el auditor puede desear probar, se describen en el párrafo 26 , pensamos que existe un error de referencia y debiera ser el 38 .

17.- Párrafo 43: Evaluación.

En caso de detectar aseveraciones erróneas, indicar qué se debe o conviene hacer.

Sentimos que la conexión de este boletín no está especificada con la evaluación general del Control Interno, es decir no se hace referencia al impacto en las pruebas de auditoría, de eficacia o sustantivas.

¿Qué hacer posteriormente?; ¿Cuáles boletín usar de la CONPA

17.- Párrafo 44 : Centro de cómputo externo. ¿ Será necesario verificar el ambiente de un tercero para darle una evaluación a los controles generales del TI ?; ¿Qué se hace en otros Países ?

Hermosillo, Sonora a Septiembre 15 de 2005

Miembros de la Vicepresidencia de Legislación del Colegio de Contadores Públicos de Sonora, A. C. que participaron directamente:

Vicepresidente: C.P.C. Humberto García Borbón
Presidente de la Comisión de Normas: C.P.C. Emilio Avilés Icedo

Presidente de la Comisión de Normas y Procedimientos de auditoría: C.P.C. Jesús Humberto Acuña.

Miembro de apoyo: C.P.C. Francisco Morales (experto externo en evaluación de Tecnología de Información. Por cierto muy valioso apoyo); C.P.C: Sebastián Rivera P. ; C.P.C. Ramón Fernández Gómez; C.P.C. Javier Humberto Carreño.



IMCP Efectos fiscales y financieros del costo de lo vendido

El presente estudio se refiere al "Costo de lo Vendido" como un concepto de deducción para determinar la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio. Ubicamos este concepto en el área de las personas morales con fines lucrativos que realizan una actividad comercial, consistente en la compra-venta de mercancías.

Hasta el 31 de Diciembre del 2004, la Ley del ISR autorizaba las compras netas de mercancías como uno de los conceptos de deducción para determinar la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio.

A partir del 01 de Enero del 2005 la propia Ley suprime este concepto de deducción y lo sustituye por el concepto de costo de lo vendido. Obviamente la deducción de compras resultaba más favorable para el contribuyente que el concepto de deducción de costo de lo vendido.

En efecto, se adicionó la Sección III "Del Costo de lo Vendido" dentro del capítulo II "De las Deducciones" del Título II De las personas morales de la L.I.S.R.

Dentro de esta adición, surgieron nueve artículos del 45-A al 45-I, que regulan el sistema para determinar el costo de venta de las mercancías.

Se reformó también la fracción II del artículo 29 de la L.I.S.R. que se refería a la adquisición de mercancías, sustituyendo este concepto de deducción por el costo de lo vendido.

Pues bien, con motivo de estos cambios, surgieron de inmediato varias preguntas entre los contribuyentes y el sector profesional. Algunas de ellas son las siguientes: ¿se trata de un nuevo impuesto?, ¿el cambio de concepto de deducción significa un aumento en el ISR?, ¿en que medida las nuevas disposiciones fiscales van a afectar la situación financiera de la empresa y en particular el flujo de efectivo?

El propósito de este estudio, es contestar las preguntas señaladas y algunas otras que irán surgiendo teniendo como fundamento las disposiciones fiscales que aparecieron en el decreto del 01 de Diciembre del 2004 mismo que entró en vigor el 01 de Enero del 2005, así como otras disposiciones que figuran en la resolución miscelánea fiscal 2005-2006 publicada el 30 de Mayo del 2005.

El fondo del problema, consiste en que el cambio de sistema

de deducción de compras por el sistema de deducción del costo de lo vendido, implica que el inventario de mercancías al 31 de Diciembre 2004 no se deduzca o no se considere como parte de deducción alguna en el ejercicio 2005, esto por disposición expresa del Artículo 3 Fracción IV de las disposiciones transitorias de LISR que figuran en el decreto ya mencionado y que en forma textual y contundente dice en su primera parte: "IV.-Los contribuyentes para determinar el costo de lo vendido no podrán deducir las existencias en inventarios que tengan al 31 de diciembre del 2004." Esta norma, en mi opinión, es la que da la clave para entender el problema.

Recordemos brevemente cómo se determina o se calcula el costo de lo vendido en una empresa comercial que compra y vende mercancías y maneja para su control contable el sistema o método analítico que consiste en registrar en una cuenta de mayor el inventario al iniciar el ejercicio, otra para registrar el inventario de mercancías al finalizar el ejercicio y las clásicas cuentas de "compras de mercancías", "devolución de compras", "descuentos sobre compras" y "gastos de adquisición de mercancías" además la cuenta de mayor "Costo de lo Vendido".

Ahora bien, el procedimiento lógico y técnico-contable para determinar el costo de lo vendido en la hipótesis mencionada, consiste en sumar al inventario inicial del ejercicio, el valor de las compras netas más los gastos de adquisición de dichas mercancías y restarle a la suma de esos valores el valor del inventario de mercancías al final del mismo ejercicio; la diferencia es lo que se conoce como el costo de lo vendido, costo de venta o costo de mercancías vendidas.

Consecuentemente si para formar la deducción denominada costo de lo vendido, la mencionada fracción IV del artículo 3 de las disposiciones transitorias prohíbe deducir las existencias en inventario que el contribuyente tenía al 31 de Diciembre 2004, lógicamente el importe de la deducción costo de lo vendido en el 2005 tendrá un valor menor y consecuentemente la utilidad fiscal será mayor y por ende el ISR del Ejercicio 2005, también será mayor. Subrayemos será mayor que si no existiera esa prohibición, en otros términos lo que hace que el ISR sea mayor es la prohibición de tomar como parte del costo de lo vendido 2005 el inventario al 31 de diciembre 2004.

A grosso modo en el siguiente ejemplo podemos apreciar numéricamente lo expuesto.



	LISR 2004	LISR 2005
Inventario Inicial al 31 de diciembre 2004	3,000,000	0
Mas:		
Compras Netas y Gastos de Adquisición	4,000,000	4,000,000
Menos:		
Inventario al 31 de Diciembre 2005	2,000,000	2,000,000
Igual a:		
Costo de lo Vendido	5,000,000	2,000,000

Entonces, si para determinar el costo de lo vendido no se toma en cuenta el inventario final del 2004, la deducción fiscal denominada "Costo de lo Vendido se reduce en \$3,000,000, quedando el costo en \$2,000,000 en lugar de \$5,000,000 y generando un aumento en la utilidad fiscal del 2005 y por ende un aumento en el ISR mismo que podemos calcular a la tasa del 30% en \$900,000.

Para fines exegéticos podemos considerar que el importe del ISR en el ejercicio 2005, sí aumenta dependiendo del monto del inventario 2004; aumento que se cubrirá con la declaración a presentarse en Marzo del 2006; este procedimiento podría resultar muy oneroso y provocar un desequilibrio financiero grave en la empresa del contribuyente.

Previendo el LEGISLADOR ese posible desequilibrio en la situación del contribuyente, estableció un procedimiento para amortiguar el efecto financiero de que venimos hablando o sea el pago extraordinario en cuanto al monto de ISR. Es decir la LISR da la opción de acumular el valor del inventario al 31 de Diciembre 2004 a los ingresos acumulables normales del año 2005, 2006, 2007 y hasta el 2012, dependiendo el plazo de su índice de rotación de inventarios.

En la situación de optar por acumular el inventario en varios ejercicios, el contribuyente obtiene una forma de financiamiento para pagar el ISR extra que le resulta por la prohibición de que al determinar el costo de lo vendido en 2005 no pueda deducir las existencias en inventario del 2004.

Esa forma de financiamiento esta prevista en la fracción V del susodicho Artículo 3 de las disposiciones transitorias y consiste:

1º En calcular o determinar un INVENTARIO BASE al 31 de Diciembre 2004 cuyas reglas están previstos en los incisos: a), b) y c) de la fracción V citada.

2º.- Una vez establecido el inventario base, el siguiente paso

consiste en calcular el inventario acumulable en cada ejercicio para cuyo efecto en su parte final, la misma fracción V aporta una tabla que considerando el índice promedio de rotación de inventarios le permite al contribuyente acumular el "Inventario Base" en diversos ejercicios que van de 4 a 12 años, dependiendo del índice de rotación citado, lo cual significa que el fisco en lugar de cobrar todo el ISR que resulta de la no acumulación del inventario base, autoriza que se le pague poco a poco, o sea le dá al contribuyente una forma de financiamiento que repito va de 4 a 12 años, sin intereses.

Como información adicional diremos que el índice promedio de rotación de inventarios, se calcula en base a las cifras de los años 2002, 2003 y 2004, básicamente dividiendo las compras netas entre el inventario promedio de cada Ejercicio en el entendido de que el inventario promedio de cada uno de esos ejercicios es igual a la semisuma del inventario inicial y final.

Siguiendo las reglas de las disposiciones transitorias una vez determinados los índices de rotación del 2002, 2003 y 2004 se suman y se dividen entre 3. El cociente que resulta de esta división es el índice promedio de rotación de inventario que debe localizarse en la tabla correspondiente para determinar el porcentaje de acumulación del inventario en cada ejercicio. Si por ejemplo el índice resultó de mas de 15 el contribuyente acumulará el 25% de su inventario base a los demás ingresos de los años 2005, 2006, 2007 y 2008.

Para fines del pago provisional mensual de ISR, el inventario acumulado en cada Ejercicio se dividirá entre 12 lo que quiere decir que una doceava parte del mismo se aumentará a la base estimada del pago provisional de cada uno de los doce meses del año para establecer el ingreso acumulado total sobre el que se aplicará el coeficiente de utilidad fiscal respectivo.

Ahora veamos que ocurrió en el año 1987:

Hasta el año 1986 la LISR vino manejando el concepto de deducción denominado costo de lo vendido y a partir de 1987 lo cambio por el concepto de compras de mercancías. Al hacer este cambio inverso al que comentamos en el presente estudio se genero el problema del inventario de mercancías al 31 de Diciembre de 1986.

Es decir, ¿Que tratamiento fiscal se le daría a tal inventario?, supuesto que no se había deducido y por el cambio de sistema ya no se podría deducir en los años subsecuentes; fue entonces que se estableció que dicho inventario o su equivalente, se fuera deduciendo a razón del 3.33% anual



durante 30 años, contando a partir de 1992; es decir, que además de las deducciones normales coexistía con ellas una deducción equivalente al 3.33% del monto del inventario que fuere menor entre los ejercicios 1986 y 1988. Aquí encontramos también la razón por la cual la fracción V del mismo artículo transitorio permite para la determinación del Inventario Base al 31 de Diciembre 2004, que se deduzca el saldo del inventario que se vino aplicando a partir de 1987. (art.3, D.T.fr.V, inciso a).

Pues bien, en el 2005, se genera una situación inversa o sea que en lugar de deducir hay que agregar o acumular cada año parte del inventario de mercancías al 31 de Diciembre 2004 en el caso de que se acepte la opción, pues de no aceptarla la totalidad del inventario al 31 de Diciembre 2004 automáticamente quedaría acumulada a los ingresos de 2005 al no ser considerada como partida deducible según la disposición contundente de la fracción IV del artículo 3 de las disposiciones transitorias para 2005.

En síntesis al cambiar el sistema de costo de ventas que se venía usando hasta 1986 por el de compras, surge un inventario de mercancías cuyo importe se pudo ir deduciendo en los subsecuentes ejercicios; y al cambiar el sistema de compras por el de costo de lo vendido que es de lo que estamos hablando, surge un inventario de mercancías al 31 de Diciembre 2004 que una de dos o se acumula íntegro al 2005 al no ser deducible el inventario 2004 o se acumula poco a poco del año 2005 al año 2016, según el índice de rotación de inventarios del contribuyente y así como de 1987 en adelante se generó una disminución de ISR por la amortización del inventario, ahora a partir del 2005 se genera un aumento en el ISR por virtud de la acumulación del inventario final 2004.

Esto tiene su razón de ser en que el multidicho inventario al 31 de Diciembre 2004, ya se dedujo bajo el concepto de compras en el año 2004 o anteriores de tal suerte que si no existiera la prohibición de deducirlo, que equivale a no acumularlo a los ingresos de 2005 en adelante, se estaría duplicando la deducción lo cual resultaría inequitativo.

En relación con el tema que venimos tratando existen otros conceptos que conviene analizar y repasar por ejemplo los métodos de valuación de inventarios que reconoce la LISR en su artículo 45-G denominados UEPS, PEPS, Costo Identificado, Costo Promedio y Detallista.

Otro concepto que debe analizarse es el de las mercancías de importación cuando se trata de empresas que compran y venden esta clase de artículos.

El caso del costo superior al precio de mercado o reposición

merece comentario a parte y también la relación que el cambio de sistema de deducción de costo de ventas crea con respecto del boletín D-4 de Principios de Contabilidad el cual versa sobre el tratamiento contable del ISR, del IA y del PTU.

Como muchas empresas no contabilizaron el ISR diferido, obviamente al tenerlo que registrar y pagar a partir del 2005, la utilidad neta después de impuestos se vera afectada y obviamente repercutirá en el valor contable y financiero de las acciones que forman el capital social de la empresa contribuyente.

Estimo que también la repercusión en la PTU debe ser materia de un análisis cuidadoso, así como otros efectos que debido a la brevedad de este estudio, se escapan a nuestra atención.

Antes de poner punto final al presente trabajo conviene mencionar que la resolución miscelánea fiscal 2005 publicada en el DOF el 30 de mayo 2005 incluye el artículo vigésimo transitorio. Este artículo establece que los contribuyentes que no hubieran ejercido la opción de acumular los inventarios con que terminó su Ejercicio al 31 de diciembre 2004 de conformidad con lo dispuesto en las fracciones IV y V del Artículo tercero de las disposiciones transitorias de LISR y que aquí hemos analizado, podrán ejercer la citada opción a mas tardar el último día de Junio 2005. Obviamente esto supone la presentación de declaraciones complementarias para efecto de los pagos provisionales de enero a mayo 2005, incorporando al pago la actualización y los recargos correspondientes, en el entendido de que los contribuyentes deberán presentar conjuntamente con el pago provisional de junio 2005 las declaraciones complementarias correspondientes a cada uno de los pagos provisionales de enero a mayo 2005 y todo esto a mas tardar el 17 de Julio 2005 fecha en que venció el plazo para presentar la declaración del pago provisional del mes de junio de 2005, pero como según el calendario el 17 de Julio citado cayo en domingo, el plazo se extendió al lunes 18 de Julio del propio año.

Participación de la Comisión Fiscal del CCPS.

C.P.C. Benjamín Alonso y Tovar

Lic. Fernando Mendoza Encinas

C.P.C. Sebastián Rivera Peña

Lic. Fausto León Cervantes

C.P.C. Martin Baltazar Lagarda Esquer

Lic. Jesús Contreras A.

C.P.C. Araceli Espinoza Cevallos

C.P.C. Roberto Kitasawa A.

C.P.C. Edmundo Salazar Escoboza

C.P.C. Francisco Campoy F.

C.P.C. José Fidel Ramírez



En las empresas, el proceso de hacer planes o proyectos es tarea de todos los días. Se proyectan los ingresos, las inversiones, los costos y gastos a incurrir, en la menor de las veces las empresas planean el aspecto fiscal.

Con respecto a esta última actividad, las autoridades fiscales, no se muestran convencidas de que sea una práctica "correcta", incluso le dan categoría de ilegal o en su mayor extremo: delictiva.

Como tal, la planeación fiscal, no se encuentra dentro de las hipótesis que encuadran como una conducta delictiva según el Código Fiscal de la Federación, en el que se indica que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños y aprovechamiento de errores de la autoridad omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtiene un beneficio indebido del Fisco Federal; así también, equipara al delito de defraudación fiscal quien: Omite ingresos, presente deducciones falsas en declaraciones, omita el pago de contribuciones retenidas, obtenga el beneficio de un subsidio que no le corresponde, simule uno o más actos o contratos y obtenga beneficios indebidos con perjuicio del fisco federal, omita presentar en más de doce meses la declaración del ejercicio dejando de pagar el impuesto correspondiente, declarar en el pedimento como valor de aduana uno que corresponda a un monto inferior al 70% del valor de mercancías idénticas o similares o que declare inexactamente la clasificación arancelaria de las mercancías y se deje de pagar las contribuciones al comercio exterior o las cuotas compensatorias respectivas. (Art. 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación)

El argumento de la autoridad es el hecho de realizar un plan de acción para obtener una disminución de contribuciones que desde el punto de la autoridad "le corresponden legítimamente al Estado" es lo que hace inaceptable la planeación fiscal como una práctica válida en nuestro país. Desde mi punto de vista, la planeación fiscal surge de manera natural al estudio de la Ley fiscal, así como las del derecho común del que se nutre, al encontrarnos, en ésta, diversas opciones de acción a situaciones específicas y que al estudiar el impacto del ejercicio de cada uno de los diversos escenarios nos encontraremos con que existen una o más formas jurídicamente válidas de realizar una operación en donde una de ellas puede representar un costo fiscal más bajo y por lo tanto una manera de incrementar las utilidades netas de operación.

Sobre lo anterior podemos mencionar algunos ejemplos tales como el establecimiento de un plan de prestaciones de previsión

social lo que traería como consecuencia, entre otros, una disminución en las retenciones de Impuesto Sobre la Renta y por consiguiente una menor responsabilidad solidaria por parte del retenedor y una contribución menor de aportaciones de seguridad social, en la medida que los conceptos de dicha previsión social dejaran de integrarse al salario base de cotización. Otro ejemplo podría ser el dejar de realizar actividades empresariales como persona moral para realizarlas como persona física con el conocimiento de que como persona física no se acumularán los ingresos en crédito y se deducirá, en general, los egresos pagados y que algunas inversiones podrían ser deducibles en el año en que se paguen (como es el caso del régimen intermedio) y que dependiendo del nivel de la utilidad fiscal podremos encontrarnos ante una tasa mucho menor a la establecida para las personas morales, lo cual, indiscutiblemente, se traduce en un costo fiscal y administrativo menor y, por consiguiente, en disponible de efectivo mayor.

La autoridad fiscal en repetidas ocasiones ha asociado la planeación fiscal con evasión fiscal y, como consecuencia, en defraudación fiscal. Numerosas son las exposiciones de motivos de reformas tributarias en las que se menciona que se debe atacar la planeación fiscal como un medio para frenar la evasión y la elusión, cuando la realidad es que la planeación no implica, necesariamente, evasión o elusión.

La aseveración anterior lo podemos relacionar analizando la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna, en el cual se dispone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la manera PROPORCIONAL y EQUITATIVA que dispongan las LEYES.

Esto es, que el hecho de que las leyes fiscales, el Código Fiscal de la Federación y por extensión el derecho común, permitan la existencia de distintas figuras jurídicas, las cuales al momento de tributar proporcionen al contribuyente un abanico de opciones y que, por consiguiente, el contribuyente al haber optado por tributar en el régimen que le muestra el escenario más económico, resultaría ilógico pensar en la realización de acciones tendientes a dañar al fisco federal, toda vez que se trata de formas de tributación legales. Más aún, el contribuyente está liquidando "las contribuciones que el Estado tiene derecho a percibir" al actualizar las hipótesis de causación de la contribución en atención a los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributaria.

En la actualidad, las autoridades continúan atacando la planeación fiscal enviando iniciativas de reforma a los distintos



ordenamientos fiscales, como es el caso de la iniciativa actual al Código Fiscal donde se pretende que sea reflejado el principio de "preeminencia del fondo sobre la forma". Esto es, que sin importar la conformación jurídica de la operación, si a juicio de la autoridad fiscal, en el fondo el único objetivo de tributar mediante una o varias figuras jurídicas es el de disminuir contribuciones, el resultado sería que la operación sería inválida y se fincarían responsabilidades incluso penales para cada uno de los participantes en la operación, tales como el propio contribuyente, asesores y demás profesionales o técnicos. El alcance que la autoridad propone se le otorgue a este principio lo podemos observar en la iniciativa presentada ante la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión el pasado mes de Septiembre de 2005:

"La necesidad de lograr que las disposiciones de derecho fiscal se apliquen atendiendo fundamentalmente al fondo, lleva a proponer a esa Soberanía la adopción de disposiciones que atiendan a este principio, con el propósito fundamental de evitar que los contribuyentes realicen actos artificiales para eludir la aplicación de normas y el cumplimiento de obligaciones tributarias, cuyo efecto sea reducir o disminuir la base o el pago de una contribución, la determinación de una pérdida fiscal, o la obtención de un estímulo o cualquier otro beneficio fiscal. La ausencia de este principio en nuestra legislación fiscal ha impedido interpretar y aplicar debidamente sus disposiciones para contrarrestar esas prácticas, lo que ha motivado se incremente su realización en perjuicio del fisco federal".

Así las cosas, aún cuando en el Código Fiscal ya se encuentra definida:

1. La conducta delictiva que configura la Defraudación Fiscal y su equiparable.
2. Los participantes.
3. Las penas a que se harían acreedores los que comentan el delito.
4. El procedimiento que debe observar la autoridad.

(Arts. 95, 96, 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación)

La autoridad fiscal pretende limitar la actuación del contribuyente y sus asesores considerando, de entrada, una conducta irregular por el hecho de disminuir la contribución, ya que la consideración de fondo es que se disminuye el tributo

y eso sería considerado perjudicial, aún cuando las leyes permitan la realización del acto.

En conclusión, la planeación fiscal es una actividad natural, necesaria y debe considerarse que forma parte de las operaciones regulares de una empresa o de cualquier contribuyente en general, como una manera de obtener el mayor beneficio con los recursos limitados con que cuenta; buscando preservar la existencia y el crecimiento económico del ente generador de ganancias y contribuciones. Si la planeación, equivocadamente entendida, es utilizada para la realización de conductas consideradas por las leyes actuales como delictivas, entonces nos encontramos ante un hecho tipificado y punible y, este en específico, deberá ser sancionado por la autoridad sin generalizar la planeación fiscal como una actividad que genera evasión, elusión y en consecuencia defraudación fiscal.

Autor: CPC José Fidel Ramírez Jiménez, MDF
Participación de la Comisión de Estudios Fiscales
C.P.C. MARTIN B. LAGARDA ESQUER
C.P.C. EDMUNDO SALAZAR ESCOBOZA
C.P.C. SEBASTIÁN RIVERA PEÑA
C.P. FRANCISCO CAMPOY
C.P.C. BENJAMÍN ALONSO Y TOVAR
LIC. FAUSTO LEON
LIC. FERNANDO MENDOZA ENCINAS
C.P.C. JOSE FIDEL RAMIREZ





Por C.P.C. Cesar Ortiz Chávez

Socio vitalicio

El liderazgo tiene múltiples vertientes; en este caso se hará referencia al liderazgo de las organizaciones en el mundo. Comúnmente la influencia que recibe México es la estadounidense debido la cercanía geográfica, influencia continental e indudable supremacía mundial. Sin embargo, siempre existe una mirada respetable hacia el viejo continente, hacia el mundo europeo en donde aparecen pensamientos enriquecidos con otras ópticas que desempeñan un papel en el contexto mundial.

En este contexto a los europeos se les reconoce calidad, diseño, uso materiales menos contaminantes, más orientación hacia la naturaleza. Su óptica es menos comercial, con imaginación orientada al mercado y búsqueda de liderazgo en nichos más exclusivos de la moda, las artes, el mobiliario de calidad, etc. Mantienen un liderazgo basado en la innovación, imagen de exclusividad y calidad-durabilidad. Con esta perspectiva encontramos en el continente europeo a: Pelikan, una de las mas importantes empresas manufactureras suizas de consumibles para las impresoras de hoy, enfrenta nuevo ciclos de vida de las nuevas impresoras, cercanos a los 4 años, por lo que a través de un sentido de innovación, oportunidad y precios.

Tecnomeccanica Biellese S.R.L ha hecho mezcla de fibras su negocio, al especializarse en el diseño y construcción de maquinas para elaboración de textiles de alta calidad y perfección técnica que aseguran mezclas homogéneas que eliminan problemas como el caso de la lana y angora. En esta empresa italiana, 60% de su negocio es la exportación y en la actualidad vislumbra nuevas aplicaciones en los ámbitos de la madera, plástico, papel y caucho. Basa su liderazgo en la tecnología, calidad y automatización.

Philips Lighting Turnhout NV, empresa internacional belga, innova constantemente para asegurar y reforzar su liderazgo mundial en el desarrollo y producción de lámparas de alta densidad para uso común y luminarias empleadas en numerosas localidades europeas. Se destaca que más de la mitad de sus productos tienen menos de cuatro años de antigüedad. México cuenta con líderes en diferentes áreas que trascienden las fronteras. Indudablemente ha influido el enfoque hacia la innovación y oportunidad en la fuerza de acción, como son los casos de Bimbo, CEMEX, MASECA, etc., por citar algunos; se espera que cada día sean más.

CIRCULARIZACION

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE SONORA A.C.

CHICAGO No. 42 ESQ. DETROIT, COL. VILLA SOL
04 DE NOVIEMBRE DE 2005

A CONTINUACION RELACIONAMOS LOS NOMBRES DE LOS SIGUIENTES CONTADORES PÚBLICOS QUIENES CUMPLEN CON LO ESTABLECIDO EN EL REGLAMENTO DE SOCIOS ACTIVOS, CON EL FIN DE QUE AL TERMINO DE 30 DIAS CONTADOS A LA FECHA EN QUE SE CIRCULARICE LA SOLICITUD Y NO SE HAYA RECIBIDO DE ALGUN MIEMBRO OBJECION REALMENTE FUNDADA, SEAN ACEPTADOS COMO SOCIOS ACTIVOS DE ESTE COLEGIO.

NOMBRE	GRADUADO EN	PRESTA SUS SERVICIOS	SOCIOS QUE
C.P. JOSE ARTURO CRUZ CASTELLANOS	UNIVERSIDAD DE CHIAPAS	OPERADORA DE SERV. MAYAN, S.A. DE C.V.	C.P.C. MARIA EUGENIA HERNANDEZ MORENO C.P.C ARACELY ESPINOZA CEBALLOS

SI EXISTE ALGUNA OBJECION TE ROGAMOS NOS LAS HAGAS SABER POR ESCRITO

ATENTAMENTE

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE SONORA, A.C.

CPC ARACELY ESPINOZA CEBALLOS
PRESIDENTE

C.P.C. BENJAMIN ALONSO Y TOVAR
SECRETARIO