



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

BOLETÍN FISCAL

2024

**Comisión Fiscal Región
Centro Occidente**



BOLETÍN FISCAL

MARZO 2024

C.P.C., L.D. y M.F. Juan José Alcalá Inda

Presidente

C.P.C. y Dra. en C.F. Angélica María Pérez

Vicepresidente

C.P.C. y M.F. Francisco Romero Parra

Secretario

C.P.C. y Dr. Jesús Hernández Ibarra

Tesorero

C.P.C. y M.F. Iris Casandra Zamora Mancilla

Auditora de Gestión

L.D. y M.F. Helgar Barajas García

C.P.C. y M.F. Rosalva Covarrubias Gómez

C.P.C. y M.I. Dinora Peña Núñez

Coordinación del Boletín

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

La Comisión Fiscal se integra por representantes de 14 Colegios de la Región Centro Occidente y tiene como finalidad coadyuvar al desarrollo profesional de la Contaduría Pública.

Nota Editorial:

Los artículos publicados expresan la opinión de sus autores y no necesariamente la de la Comisión Fiscal. La reproducción total o parcial de los artículos publicados podrá hacerse únicamente citando la fuente.

Síguenos en:



CofireRCO



@CofireRCO



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

CONTENIDO

PROCEDIMIENTO SIMPLIFICADO DE DISILUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE EMPRESAS.....	7
C.P.C. y M.I. Francisco Luna Meza	7
COMENTARIOS ACERCA DE LA PRESENTACION DE LA INFORMACIÓN SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL (ISSIF) DE PERSONAS FISICAS 2023.	13
C.P.C. Y P.C.F.I. Ignacio Javier Chávez Borrego	13
RESTRICCIÓN DE SELLOS DE CERTIFICADO DIGITAL, UNA TRANSGRECIÓN A OTRAS ÁREAS DEL DERECHO	20
C.P.C. Víctor Hugo Torres Llanos.....	20
JURISPRUDENCIAS Y TESIS RELEVANTES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE FEBRERO ..	23
<i>Selección del C.P.C., L.D. y M.I.</i>	23
<i>Ricardo Barragán Navarrete</i>	23
PUBLICACIONES RELEVANTES EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DURANTE EL MES DE FEBRERO.....	36
<i>Selección del L.D. y M.F.....</i>	36
<i>Helgar Barajas García.....</i>	36

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

La Comisión Fiscal de la Región Centro Occidente, presenta interesantes análisis realizados por algunos sus integrantes de temas de actualidad.

El **C.P.C. y M.I. Francisco Luna Meza**, en su artículo analiza las modificaciones llevadas a cabo en enero del año 2018 y que estas tienen que ver con el “Procedimiento simplificado de disolución y liquidación de empresas” contemplado en el artículo 249 Bis-1 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

El **C.P.C. y P.C.F.I. Ignacio Javier Chávez Borrego**, realiza un estudio respecto a la presentación de la Información Sobre la Situación Fiscal de Personas Físicas de 2023, abordando el programa diseñado por el SAT denominado “ISSIF”, con el cual se liberó el formato guía para la presentación del Anexo 14 de la Información Sobre Situación Fiscal (ISSIF) aplicable a los contribuyentes Personas Físicas por el ejercicio 2023, el formato anterior ayuda a las personas físicas a dar cabal cumplimiento a las obligaciones establecidas en el artículo 32-H del CFF.

El **C.P.C Víctor Hugo Torres Llanos**, expone la restricción de sellos de certificado digital a la luz de los Derechos Humanos, abordando el objetivo perseguido por el Servicio de Administración Tributaria y los efectos que genera la aplicación de estas facultades, centrándose sobre todo en los efectos negativos que recaen sobre el contribuyente al tener que soportar esta facultad, la cual señala el autor “...*transgrede a derechos básicos que tienen las entidades económicas...*”.

El **C.P.C., L.D. y M.I. Ricardo Barragán Navarrete**, presenta una selección de los principales Criterios publicados en el Semanario Judicial de la Federación y un resumen de las publicaciones relevantes del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; para su consulta y el análisis de los temas de actualidad resueltos por los tribunales.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

El **L.D. y M.F. Helgar Barajas García**, hace una selección de las publicaciones relevantes que en materia fiscal se han dado a conocer en el Diario Oficial de la Federación, en el mes de febrero 2024.



PROCEDIMIENTO SIMPLIFICADO DE DISILUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE EMPRESAS

C.P.C. y M.I. Francisco Luna Meza



- Contador Público egresado de la Escuela Superior de Comercio y Administración del Instituto Politécnico Nacional.
- Maestro en Impuestos por el Instituto Escadia
- Socio Director de la firma Luna Meza y Asociados, S.C.
- Docente de diversas materias fiscales a nivel licenciatura y posgrado.
- Presidente de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de Aguascalientes.

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Introducción

La Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) de nuestro país cumplirá en agosto próximo 90 años de existencia y como es natural en una norma tan añeja, esta ley ha tenido diversas modificaciones durante sus años de existencia.

En este artículo me voy a referir a las modificaciones llevadas a cabo en enero del 2018 y que tienen que ver con el "Procedimiento simplificado de disolución y liquidación de empresas" contemplado en el artículo 249 Bis-1 de la mencionada Ley.

Es fácil crear empresas, pero es difícil liquidarlas.

En la exposición de motivos de esta reforma se menciona que durante el periodo comprendido del 2013 al 2017 se constituyeron más de 324 mil empresas y la expectativa es que al menos el 64%, es decir más de 200 mil no prosperaron. No obstante, sólo 3 mil empresas solicitaron su disolución y liquidación, lo cual implica que las otras 197 mil siguen existiendo, pero sin operaciones y sólo causando a sus socios gastos administrativos y cumplimiento de obligaciones infructuosamente. Además, en muchos casos, aunque los socios deseen liquidar correctamente la sociedad, se pueden enfrentar al reto de no contar con los recursos económicos suficientes para acudir al notario público y al contador público para solicitar el trámite de disolución y liquidación de la sociedad, viéndose en la necesidad de simplemente dejarla olvidada y en incumplimiento de obligaciones fiscales.

Procedimiento de suspensión de actividades es insuficiente para empresas que ya no tienen operaciones.

Ahora bien, en cuanto al cumplimiento de obligaciones fiscales, la regla 2.5.10. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) en correlación con lo dispuesto en los artículos 27 y 29 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) respectivamente, establece que la posibilidad para empresas que no llevan a cabo operaciones de presentar un aviso de suspensión de actividades en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) hasta por un periodo de dos años y con la posibilidad de una prórroga por única ocasión de un año más; tiempo en el cuál no tendrá que cumplir obligaciones fiscales;

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

sin embargo, una vez concluido ese periodo deberá volver a cumplir con obligaciones fiscales, independientemente de que no esté llevando a cabo operaciones.

Comparación del proceso convencional de disolución y el Procedimiento Simplificado.

Debido a lo anterior, es de suma importancia tener presente el procedimiento mencionado al principio de este artículo como una excelente alternativa para la disolución y liquidación de empresas que ya no llevan a cabo operaciones, ya que permite a los socios cerrar adecuadamente un emprendimiento que no funcionó sin tener que incurrir en costos y trámites difíciles de llevar a cabo.

Para tener una mejor idea de la conveniencia de optar por esta alternativa de disolución y liquidación de sociedades, presento a continuación el proceso tradicional comparado con el proceso del artículo 249 Bis 1 de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM).



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

PROCEDIMIENTO CONVENCIONAL



PROCEDIMIENTO SIMPLIFICADO



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Como se podrá observar, el Procedimiento Simplificado de Disolución y Liquidación de empresas no sólo es más fácil, sino que también es más rápido ya que el trámite de disolución no deberá de exceder de los 60 días hábiles según lo establece la fracción VI del artículo 249 Bis - 1.

Requisitos.

Es importante mencionar que este procedimiento simplificado tiene reglas para evitar que se abuse de él, las cuales se encuentran referidas en el artículo 249 Bis y que a manera de resumen son las siguientes:

- I. Los socios deben ser exclusivamente personas físicas.
- II. El objeto de la sociedad debe ser lícito.
- III. Publicar en el PSM su estructura accionaria.
- IV. No haber llevado a cabo operaciones durante los últimos dos años.
- V. No tener obligaciones fiscales, de seguridad social y laborales pendientes.
- VI. No tener obligaciones de pago pendientes hacia terceros
- VII. Que su(s) representante(s) legales no hayan cometido delitos fiscales o patrimoniales.
- VIII. No sea una sociedad integrante del sistema financiero.

Conclusiones.

Conocer el Procedimiento simplificado de disolución y liquidación de empresas es importante para empresarios que se encuentran en la necesidad de concluir sanamente con aquellos emprendimientos que no fueron exitosos.

Así mismo, ahora que estamos en periodo de presentación de declaraciones anuales de personas morales, los contadores públicos nos encontramos con muchos casos de empresas que hace tiempo dejaron de operar y no han sido liquidadas por no enfrentar el tradicional procedimiento de liquidación que en casos extremos llega a durar varios años, situación que sólo genera a sus socios y representantes legales gastos y molestias innecesarios.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Por lo anterior, conocer y usar este procedimiento simplificado de disolución nos permite como contadores públicos tener la seguridad de sugerir este procedimiento para empresas que ya no tienen operaciones y deben ser liquidadas en lugar de solamente ser olvidadas ocasionando riesgos de invitaciones, requerimientos o incluso cancelación de certificado digital de empresas hermanas que compartan a los mismos socios.

Abreviaturas:

(LGSM) Ley General de Sociedades Mercantiles.

(RMF) Resolución Miscelánea Fiscal.

(CFF) Código Fiscal de la Federación.

(RCFF) Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

(RFC) Registro Federal de Contribuyentes.

(LISR) Ley del Impuesto Sobre la Renta.

(RPC) Registro Público de Comercio.

(PSM) Portal de Publicaciones de Sociedades Mercantiles.



COMENTARIOS ACERCA DE LA PRESENTACION DE LA INFORMACIÓN SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL (ISSIF) DE PERSONAS FÍSICAS 2023.¹



C.P.C. Y P.C.F.I. Ignacio Javier Chávez Borrego

¹ El presente artículo aborda comentarios de la ISSIF de 2023 para presentarla en 2024. Las referencias a la Resolución Miscelánea Fiscal de 2023 (RMF23) pertenecen a la publicada en el Diario Oficial (DOF) el 27 de diciembre de 2022.

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Antecedentes.

El artículo 32-H, del Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF) establece la obligación de presentar ante las autoridades fiscales, como parte de la declaración del ejercicio, la información sobre su situación fiscal (en adelante ISSIF) a los siguientes contribuyentes:

- Personas morales que tributen en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR), que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan declarado ingresos acumulables iguales o superiores a \$974,653.90.²
- Personas morales que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.
- Sociedades mercantiles que pertenezcan al régimen fiscal opcional para grupos de sociedades en los términos del Capítulo VI, Título II, de la LISR.
- Entidades paraestatales de la administración pública federal.
- Personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país;
- Personas morales residentes en México, respecto de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero.³

Ahora bien, a partir del ejercicio 2022 se adiciona la fracción VI al artículo 32-H, del CFF, donde se señala que también están obligados a la presentación de la ISSIF:

“VI. Los contribuyentes que sean partes relacionadas de los sujetos establecidos en el artículo 32-A segundo párrafo de este Código.”

A continuación, un sencillo análisis de la fracción antes citada:

1) “Los contribuyentes...”

En general cualquier ente que de alguna forma “contribuya” en forma tributaria (sin distinguir que se trate de personas físicas o morales);

2) “...que sean partes relacionadas...”

El artículo 179, quinto párrafo, de la LISR, señala que se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la

² Cantidad actualizada en el Anexo 5 de la RMF23.

³ De conformidad con la regla 2.1.3 de la RMF23, aquellos que se ubiquen exclusivamente en la fracción V, del artículo 32-H, del CFF, pueden optar por no presentarla cuando el monto total de sus operaciones con residentes en el extranjero sea inferior de \$100,000,000 (cien millones de pesos 00/100 M.N.).

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas.

3) “... de los sujetos establecidos en el artículo 32-A segundo párrafo de este Código.”

El artículo 32-A, del CFF, se refiere a los contribuyentes obligados a dictaminar para efectos fiscales sus estados financieros por contador público inscrito conforme al artículo 52 del CFF, los cuales podemos resumir en: 1) las personas morales del título II de la LISR que en el ejercicio anterior hubieran consignado ingresos acumulables de ISR por \$1,650,490,600.40 y 2) aquellos que al cierre del ejercicio inmediato anterior tengan acciones colocados en el gran público inversionista, en bolsa de valores.

Tal y como puede ser observado, la citada fracción no distingue entre la calidad de “contribuyentes” pudiendo ser indistintamente personas morales, personas físicas por lo que, en el caso que nos ocupa, podemos concluir que las personas físicas están obligadas a presentar el ISSIF, siempre y cuando sean partes relacionadas de personas morales obligadas a dictaminar fiscalmente (sea por haber rebasado sus ingresos o tener acciones cotizadas en bolsa).

¿Las personas físicas están obligadas a presentar ISSIF por cualquier actividad?

Sin duda uno de los mayores cuestionamientos al incluirse esta fracción VI, del artículo 32-H, del CFF, estriba en que la misma NO establece qué tipo de actividades deben considerarse que realice una persona física para estar sujeto a la presentación de la ISSIF.

Al respecto, la regla 2.16.5. de la RMF23 ⁵ establece lo siguiente:

***“2.16.5. Contribuyentes obligados a presentar la información sobre su situación fiscal por ser partes relacionadas de los sujetos obligados a dictaminar sus estados financieros.*”**

Para los efectos del artículo 32-H del CFF, los contribuyentes que estén obligados a presentar la información sobre su situación fiscal por haberse ubicado en el supuesto a que se refiere la fracción VI del citado artículo, únicamente la presentarán cuando en el ejercicio de que se trate hayan realizado operaciones con los sujetos establecidos en el artículo 32-A, segundo párrafo del citado Código y siempre que el monto de la operación exceda de \$13'000,000.00 (trece millones de pesos 00/100 M.N.) por la realización de actividades empresariales, o bien de \$3'000,000.00 (tres millones de pesos 00/100 M.N.) en el caso de prestación de servicios profesionales.”

**El subrayado es nuestro.*

⁴ Se refieren a monto de ingresos del ejercicio 2022 para cifras para la obligación del dictamen de ejercicio 2023.

⁵ En la RMF24 aparece también dicha regla

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Con lo anterior queda establecido que solo las personas que realicen actividades empresariales, definidas en el artículo 16, del CFF (comerciales,⁶ industriales, agrícolas, ganaderas y silvícolas), así como la prestación de servicios profesionales y siempre que sus operaciones sean mayores a los límites señalados con anterioridad estarán obligados a presentar la ISSIF, siempre y cuando sean realicen operaciones con partes relacionadas que estén a dictaminarse fiscalmente o coticen en bolsa.

Ahora bien, con fecha 05 de diciembre de 2023 el Servicio de Administración Tributaria (en adelante SAT) da a conocer la minuta de la “Cuarta Reunión Trimestral 2023 con las Coordinaciones Nacionales de Síndicos del Contribuyente” celebrada el 30 de noviembre de 2023.⁷ En dicha reunión destaca el Planteamiento 4 realizado por la representación de síndicos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (en adelante IMCP) que reproducimos en su parte medular:

IMCP

Planteamiento 4. Informativa de la Situación Fiscal personas físicas con actividades distintas y personas morales con fines no lucrativos

“...

Solicitud

1. Se solicita a la autoridad su apoyo, en cuanto a manifestar su criterio y/o en su caso, la publicación a través de reglas de carácter general o preguntas frecuentes, para aclarar e indicar que, en la Regla 2.16.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, establece la obligación del ISSIF, únicamente en el caso de operaciones empresariales y prestación de servicios profesionales, es decir que, sin importar el monto de la operación, no se incluye dentro de la obligación, ningún otro tipo de operación, además de los que se expresan en la propia Regla 2.16.5. (actividades empresariales y prestación de servicios profesionales).

2. Por lo que, las personas físicas por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles, ¿Deben o no considerarse actividades empresariales y por lo tanto ubicarse o no dentro del supuesto de la Regla 2.16.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2023?

...

Respuesta SAT:

En relación al primer planteamiento, se comenta que el criterio de la autoridad es considerar como actividades empresariales, las señaladas en las diversas disposiciones fiscales.

Por lo que hace al segundo planteamiento, se comenta que, de conformidad con lo establecido en el primer párrafo, fracción I, del artículo 75 del Código de Comercio (CC), mismo que señala:

“La ley reputa actos de comercio:

⁶ Definidas en el artículo 75 del Código de Comercio.

⁷Visible en: <https://www.gob.mx/sat/documentos/4ta-reunion-con-las-coordinaciones-nacionales-de-sindicos-del-contribuyente>



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

*I.- Todas las adquisiciones, enajenaciones y **alquileres** verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados;"*

Se desprende que el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles se encuentra considerado como acto de comercio y, en su caso, podrá considerarse como una actividad empresarial y ubicar al contribuyente que la realice, en el supuesto establecido en la fracción VI del artículo 32-H del CFF y la regla 2.16.5. de la RMF para 2023.

..."

**El subrayado y las negritas son énfasis propios.*

Cabe mencionar que el pasado 30 de agosto de 2023, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) cambió de criterio respecto a la naturaleza jurídica de los contratos de arrendamiento inmobiliario, y por ende, respecto a posible naturaleza de la vía procedente para resolver las controversias que derivan de dichos contratos (de ser civiles a mercantiles) ya que si el arrendamiento del bien inmueble tiene como finalidad la especulación comercial esto constituye un acto de comercio, siendo preciso que la persona juzgadora defina primero si dicho contrato constituye o no un acto de esta naturaleza.⁸

Presentación de ISSIF correspondiente a 2023 en personas físicas.

Desde la aparición de la obligación de presentación del ISSIF (a partir del ejercicio 2018) el SAT diseñó un programa denominado "ISSIF (32H-CFF)" para su presentación por internet.⁹ Este programa contempla las plantillas para que los diversos tipos de contribuyentes personas morales cumplan con dicha obligación.

Sin embargo, a partir del ejercicio 2022 al incorporarse la fracción VI, del artículo 32-H (que impone la presentación de ISSIF a personas físicas que se ubiquen en el supuesto), los sistemas informáticos del SAT no contemplaron anexo o plantilla alguna para el cumplimiento de esta obligación para las personas físicas. Así mismo en la declaración anual para la persona física no hacía referencia a la forma de cumplir con esta obligación.

Lo anterior generó incertidumbre a los contribuyentes personas físicas por la presentación de la ISSIF por el ejercicio 2022, prevaleciendo el principio de derecho "Nadie está obligado a lo imposible" ya que no existía el aplicativo para cumplir con la obligación.

⁸ SCJN. Comunicado de Prensa No. 298/2023 del 30 de agosto de 2023: "ATENDIENDO A LA NATURALEZA DEL NEGOCIO, ES POSIBLE DEMANDAR POR LA VÍA MERCANTIL EL CUMPLIMIENTO DE UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO DE BIEN INMUEBLE: PRIMERA SALA" <https://www.internet2.scjn.gob.mx/red2/comunicados/noticia.asp?id=7488>

⁹ Visible en [https://www.sat.gob.mx/aplicacion/07933/descarga-el-ejecutable-para-el-llenado-de-tu-informacion-sobre-situacion-fiscal-issif-\(32h-cff\)-2018-a-2021](https://www.sat.gob.mx/aplicacion/07933/descarga-el-ejecutable-para-el-llenado-de-tu-informacion-sobre-situacion-fiscal-issif-(32h-cff)-2018-a-2021)

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Ahora bien, a finales de febrero de 2024 fue liberado en las páginas de internet del SAT¹⁰ el Formato 14 referente a la ISSIF de Personas Físicas donde se dan a conocer los siguientes archivos:

- “Formato guía para la presentación del Anexo 14 de la Información Sobre Situación Fiscal (ISSIF) aplicable a los contribuyentes Personas Físicas por el ejercicio 2023.”
- “Información mínima y datos que no deben contener signo negativo, aplicable al sistema de presentación de la Información Sobre Situación Fiscal (ISSIF) aplicable a los contribuyentes Personas Físicas por el ejercicio 2023.”

Por otra parte, a inicios de marzo 2024 el SAT dio a conocer en su página de internet el llamado “simulador” para la presentación de la declaración anual del ejercicio fiscal 2023 para las personas físicas. Dentro de las novedades esta aplicación destaca la inclusión del recuadro donde el contribuyente debe contestar la pregunta “¿Estás obligado a presentar la información sobre la situación fiscal (ISSIF) en términos del Art. 32-H del CFF?”.¹¹

Derivado de lo expuesto anteriormente, existen todos los elementos que permiten a las personas físicas que se ubiquen en lo dispuesto por el artículo 32-H, fracción VI, del CFF, cumplir con la presentación de la ISSIF del ejercicio 2023.

Es de destacar que, si se intenta presentar una declaración complementaria para persona física por el ejercicio 2022 para incorporar la ISSIF correspondiente a dicho período, el “simulador” actual de la declaración no contiene el apartado donde pregunta si el contribuyente está obligado a actualmente a presentar la ISSIF.

Consecuencias de no presentar la ISSIF

El artículo 83, fracción XVII, del CFF, establece como infracción el no presentar o presentar de manera incompleta o con errores la ISSIF. El artículo 84, fracción XV, del CFF, señala que el monto de la multa será de \$15,410.00 a \$154,050.00.

Por otra parte, el artículo 4, de la LISR señala que en caso de no presentar la ISSIF no serán aplicables los beneficios de los Tratados para evitar la doble tributación.

Conclusiones.

- Es importante determinar si la persona física se ubica en el supuesto del artículo 32-H, fracción VI, del CFF, tomando en cuenta tanto las condiciones ubicadas en los dispositivos legales como en la RMF.

¹⁰ Visible en [https://www.sat.gob.mx/aplicacion/07933/descarga-el-ejecutable-para-el-llenado-de-tu-informacion-sobre-situacion-fiscal-issif-\(32h-cff\)-2018-a-2021](https://www.sat.gob.mx/aplicacion/07933/descarga-el-ejecutable-para-el-llenado-de-tu-informacion-sobre-situacion-fiscal-issif-(32h-cff)-2018-a-2021)

¹¹ Cabe señalar que la presentación de la declaración anual 2023 de personas físicas se realiza en el mes de abril de 2024, por lo que hay que estar atentos a cualquier cambio, ya que precisamente se trata de un simulador.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- A partir de la presentación de la declaración anual de personas físicas para 2023 así como la publicación por parte de SAT del Formato 14 en el aplicativo del ISSIF, ya existen las herramientas para cumplir dicha obligación por el ejercicio 2023.

Nota: Los comentarios vertidos en este artículo se basan en situaciones y publicaciones al 12 de marzo de 2024, fecha de su redacción. Recomendamos estar pendiente de los cambios que pudieran generarse posteriores a esta fecha.

Marzo 12, 2024



CANCELLED

RESTRICCIÓN DE SELLOS DE CERTIFICADO DIGITAL, UNA TRANSGRECIÓN A OTRAS ÁREAS DEL DERECHO

C.P.C. Víctor Hugo Torres Llanos



- Ex Presidente del Colegio de Contadores Públicos de Celaya.
- Ex Funcionario del SAT encargado de la Administración de Auditoría Fiscal de Celaya.
- Catedrático en la Universidad de Guanajuato.
- Perito adscrito al Tribunal Federal de Justicia Administrativa y al Poder Judicial del Estado de Guanajuato.

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Antecedentes

Derivado de la preocupación del gobierno federal ante el elevado índice de facturas apócrifas detectadas por el Servicio de Administración Tributaria (en adelante SAT) entre los años 2006 y 2009 y, aunado a las irregularidades observadas con los Impresores Autorizados de dichos comprobantes, el gobierno se dio a la tarea de cambiar el esquema de los comprobantes fiscales de una manera gradual.

El primer paso que dio fue hacer a un lado a los impresores autorizados, reformando en el año de 2010, el Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF) de una manera determinante, citando por primera vez la obligación de emitir los comprobantes de forma digital, con entrada en vigor de la reforma hasta enero de 2011.

A partir de 2014 y de acuerdo con lo establecido en el CFF, todas las empresas obligadas a emitir comprobantes fiscales lo tendrían que hacer bajo el esquema de documentos digitales llamados Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), a través de la página de Internet.

Espectro de Actuación.

Ante este modelo implementado por la autoridad hacendaria, consistente en formalizar los actos de comercio entre los contribuyentes, esta se convirtió en buena medida como **un medio de control efectivo** para que dicha autoridad vigilara de los contribuyentes, por un parte la acumulación correcta de sus ingresos y por la otra que sus deducciones declaradas fueran exclusivamente las que permite el marco legal.

Hasta aquí se puede entender que una autoridad como la fiscal, por los motivos ya señalados pueda establecer reglas, que a su juicio considere necesarias, para la emisión de un CFDI.

Sin embargo, este hecho nos lleva al escenario en el cual **el fisco a monopolizado las reglas** que regulan los elementos que debe de contener un comprobante que ampare **cualquier operación comercial**.

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Transgresión del ámbito Fiscal a otros Derechos

La autoridad hacendaria al detectar la fuerza que tiene el controlar la emisión de las facturas que amparan la **operaciones comerciales** que realizan los contribuyentes, y con la justificación de estar preocupado de que dichos CFDI le sigan proporcionando los **elementos de prueba para en un momento dado presumir la omisión de contribuciones**, se ha aboca a endurecer las sanciones que se relacionan con el derecho a emitir los CFDI que ampara las operaciones entre empresas, siendo una de estas la **restricción o cancelación definitiva** de los certificados de sello digital que permiten la emisión de los Comprobantes Fiscales por Internet, poniendo en este escenario a las empresas en una situación muy crítica, ya que si bien es cierto la autoridad puede contar con elementos que presuman la evasión de contribuciones, **la afectación al momento de restringir los certificados de sello digital transgrede a derechos básicos que tienen las entidades económicas**, como es el contar un una factura que ampare dicha operación, ya no desde el punto de vista meramente fiscal, sino desde el escenario comercial, como pudiera ser el de tener un documento que ampare la legal posesión de un bien o garantice la prestación de un servicio que se llevó o se llevará a cabo.

Conclusiones

Dicho lo anterior creo que es muy relevante que nos cuestionemos lo siguiente:

Claro que es viable que una autoridad como es la fiscal, puede establecer reglas sobre qué elementos debe de contener una comprobante que ampare una operación como es el CFDI, pero es sumamente dura la medida precautoria de restringir sus certificados para emitir sus facturas, ya que tal medida, no le permite a la empresa emitir documento alguno que formalice sus operaciones cotidianas, sobre todo en el entendido que lo que le llevó a la autoridad a restringir el uso de los sellos, son en primer término presunciones que no siempre están ligadas con la duda sobre la existencia de dichas operaciones y que por el momento paralizan la operación comercial de la empresa.



**JURISPRUDENCIAS Y TESIS RELEVANTES
PUBLICADAS DURANTE EL MES DE FEBRERO**

*Selección del C.P.C., L.D. y M.I.
Ricardo Barragán Navarrete*

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

**JURISPRUDENCIAS Y TESIS RELEVANTES
DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN:**

1)

Registro digital: 2028254

Instancia: Plenos Regionales

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: PR.A.CN. J/56 A (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. NO SE ACTUALIZA LA OBLIGACIÓN DEL ADQUIRENTE FINAL DE LA MERCANCÍA DE RETENERLO CUANDO LA ENAJENANTE SEA UNA EMPRESA EXTRANJERA SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS Y CONFORME A LA REGLA 3.8.9 DE LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2012, 2013, 2014 Y 2015, YA QUE LA ENAJENACIÓN SE REALIZÓ FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL DERIVADO DE LA FICCIÓN JURÍDICA DEL RETORNO VIRTUAL DE MERCANCÍAS.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes adoptaron posturas discrepantes al analizar la regla 3.8.9 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2012, 2013, 2014 y 2015, con relación a si se actualiza la obligación del adquirente final de la mercancía, de retener el impuesto al valor agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por la enajenación de mercancías importadas conforme a dicha regla. Mientras que uno de ellos determinó que la enajenación no se efectuó en territorio nacional, por lo que no había obligación de retener el impuesto conforme al artículo 1o.-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; el otro órgano colegiado determinó que el acto de enajenación se efectuó en territorio nacional, por lo que se actualizaba la obligación de retenerlo.

Criterio jurídico: El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, determina que no se actualiza la obligación del adquirente final de la mercancía de retener el impuesto al valor agregado a una empresa extranjera sin establecimiento permanente en el país, por la enajenación de mercancías importadas conforme a la regla 3.8.9 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2012, 2013, 2014 y 2015, ya que la enajenación se realizó fuera del territorio nacional derivado de la ficción jurídica del retorno virtual de mercancías.

Justificación: De los artículos 106, primer y último párrafos, y 108 primer, cuarto y quinto párrafos, de la Ley Aduanera, se desprende que las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente deberán retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero en los plazos fijados, y en caso

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.

En esos términos, la referida regla 3.8.9 prevé que la empresa residente en territorio nacional que recibe las mercancías, deberá efectuar la retención del impuesto al valor agregado al residente en el extranjero, de conformidad con lo señalado en el artículo 1o.-A, fracción III, de la ley relativa, en virtud de que la enajenación de la mercancía se realizó en territorio nacional, en términos del artículo 10 de la citada ley.

Del mismo modo, aclara que las operaciones virtuales previstas en la regla se realizan para el efecto de que la mercancía importada temporalmente se considere retornada al extranjero sin salir físicamente del país.

Asimismo, prevé el trámite de documentación de la importación definitiva por la empresa residente en el territorio nacional y posteriormente se realiza el trámite de documentación del retorno al extranjero, por lo que las reglas en estudio contienen una contradicción interna que impide considerar que la enajenación de la mercancía a que se refieren cause el impuesto al valor agregado previsto en el artículo 1o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y que, por tanto, las personas adquirentes de las mercancías están obligadas a retenerlo conforme al artículo 1o.-A, fracciones III y quinto párrafo.

Así, aun en el supuesto de que se entendiera que la enajenación de la mercancía se realiza en territorio nacional, las personas adquirentes no estarían obligadas a efectuar la retención porque además de la enajenación, estarían obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA DE LA REGIÓN CENTRO-NORTE, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO. Contradicción de criterios 38/2023. Entre los sustentados por el Cuarto y el Sexto Tribunales Colegiados, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 5 de octubre de 2023. Mayoría de dos votos de las Magistradas Adriana Leticia Campuzano Gallegos y Rosa Elena González Tirado. Disidente: Magistrado Gaspar Paulín Carmona, quien formuló voto particular. Ponente: Magistrado Gaspar Paulín Carmona. Secretaria: Xareni Quiroz Reyes.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 223/2021, y el diverso sustentado por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 429/2021.

Nota: Esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de criterios 38/2023, resuelta por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de febrero de 2024 a las 10:25 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de febrero de 2024, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

2)

Registro digital: 2028208

Instancia: Plenos Regionales

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: PR.A.CN. J/66 A (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tipo: Jurisprudencia

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. NO ES FACTIBLE ACUDIR AL ESQUEMA GENERAL DE LA DEVOLUCIÓN UNA VEZ EJERCIDO EL ACREDITAMIENTO DEL SALDO A FAVOR PREVISTO EN EL ARTÍCULO 6o. DE LA LEY DE LA MATERIA VIGENTE EN 2018.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes analizaron si les es factible a los contribuyentes solicitar la devolución por algún remanente una vez que optaron por el acreditamiento del saldo a favor del impuesto al valor agregado en términos del artículo 6o. de la ley de la materia vigente en 2018, o si deberían agotar dicho saldo sólo a través de la vía de acreditamiento elegida. Mientras que uno sostuvo que no era factible, los otros señalaron que sí lo era.

Criterio jurídico: El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, determina que tratándose del saldo a favor del impuesto al valor agregado, una vez que se ha elegido la vía del acreditamiento en términos del precepto citado, no es factible solicitar el remanente mediante el esquema general de devolución previsto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, sino que deberá continuarse con el acreditamiento hasta agotarlo.

Justificación: La no factibilidad de que una vez que se hubiere elegido la vía del acreditamiento de los saldos a favor que tuviere un contribuyente, pueda solicitarse la devolución por algún remanente, encuentra su razón de ser en la ratio legis del artículo 6o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues desde la creación de este impuesto en 1978, la posibilidad de recuperar saldos a favor, vía acreditamiento, se previó que fuera así hasta agotarse, sin permitir que, de existir remanente, se pudiera solicitar su devolución. A partir de la reforma de 1980 se incluyó la condición de que si se solicitara la devolución –en lugar del acreditamiento– debería ser por el total del saldo.

La razonabilidad jurídica del sistema de optatividad para recuperar el saldo a favor por concepto del impuesto al valor agregado, obedece a que se trata de una norma especial que rige el tratamiento para su recuperación y, por tanto, atendiendo al principio de especialidad normativa, puede concluirse que una vez iniciado el acreditamiento del saldo a favor que se eligió, no es factible acudir al esquema general de devolución. Esta conclusión es acorde con el principio de seguridad jurídica que radica en el acatamiento del contenido de la norma, y en aras de no darle una interpretación diversa a su razonabilidad, esto es, para no atribuirle un significado distinto que cambie su contenido literal. Además las consecuencias de elegir una u otra opción no conllevan una restricción al derecho consignado en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, pues considerar lo contrario equivaldría a soslayar la libertad configurativa del legislador para el diseño tributario estatal.

PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA DE LA REGIÓN CENTRO-NORTE, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO. Contradicción de criterios 63/2023. Entre los sustentados por el Primer, el Décimo Noveno y el Vigésimo Tercer Tribunales Colegiados, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 23 de noviembre de 2023. Tres votos de las Magistradas Adriana Leticia Campuzano Gallegos (presidenta) y Rosa Elena González Tirado y del Magistrado Gaspar Paulín Carmona. Ponente: Magistrada Rosa Elena González Tirado. Secretaria: María Isabel Pech Ramírez.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 120/2021, el sustentado por el Décimo Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 156/2021, y el diverso sustentado por el Vigésimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 131/2021.

Nota: Esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de criterios 63/2023, resuelta por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México.

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Esta tesis se publicó el viernes 16 de febrero de 2024 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 19 de febrero de 2024, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

3)

Registro digital: 2028209

Instancia: Plenos Regionales

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: PR.A.CS. J/49 A (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. ES APLICABLE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 93, FRACCIONES IV Y V, DE LA LEY RELATIVA, A LAS CUOTAS DE JUBILACIÓN QUE DERIVAN DE LA CLÁUSULA 64 DEL CONTRATO COLECTIVO DE TRABAJO CELEBRADO ENTRE EL EXTINTO ORGANISMO DESCENTRALIZADO LUZ Y FUERZA DEL CENTRO Y EL SINDICATO MEXICANO DE ELECTRICISTAS 2008-2010.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes, al resolver recursos de revisión fiscal interpuestos por autoridades fiscales, en contra de sentencias emitidas en juicios de nulidad promovidos por personas jubiladas del extinto organismo descentralizado Luz y Fuerza del Centro, relacionados con solicitudes de devolución de pago de lo indebido por concepto de impuesto sobre la renta, respecto de ingresos derivados de la cláusula 64 del Contrato Colectivo de Trabajo de Luz y Fuerza del Centro y el Sindicato Mexicano de Electricistas 2008-2010, sostuvieron criterios diferentes en relación con el tratamiento fiscal aplicable, ya que uno determinó que debía aplicarse lo dispuesto por el artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al constituir cuotas de jubilación; mientras que el otro señaló que se regían por lo establecido en el artículo 93, fracción VIII, y último párrafo, de la ley relativa, por tratarse de prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

Criterio jurídico: Este Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Sur, con residencia en Cuernavaca, Morelos, determina que las percepciones derivadas de la cláusula 64 del Contrato Colectivo de Trabajo de Luz y Fuerza del Centro y el Sindicato Mexicano de Electricistas 2008-2010, son cuotas de jubilación que constituyen ingresos a los que debe aplicarse lo dispuesto por el artículo 93, fracciones IV y V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Justificación: El artículo 93, fracciones IV y V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, prevé una exención de pago al impuesto relativo, hasta por un monto diario que no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, dirigido a proteger un derecho de seguridad social de las personas que perciban ingresos por concepto de jubilaciones y pensiones, beneficio fiscal aplicable a las cuotas de jubilación que deriven de la cláusula 64 del Contrato Colectivo de Trabajo de Luz y Fuerza del Centro y el Sindicato Mexicano de Electricistas 2008-2010, la cual establece un régimen de jubilación mediante el cual se garantiza una pensión. En ese sentido, al respecto no resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 93, fracciones VIII y IX, y último párrafo de la referida ley, ya que las cuotas de jubilación no cumplen con los requisitos previstos por el diverso

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

numeral 7o., quinto párrafo de la misma norma, que define qué debe entenderse como prestaciones de previsión social a las erogaciones efectuadas con el objeto de satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, u otorgar beneficios únicamente a favor de los trabajadores, de socios o miembros de sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia, sin que en la definición normativa se encuentren previstos los ingresos por concepto de cuotas de jubilación que se otorguen después de concluida la vida laboral; considerar lo contrario sería incongruente, ya que la propia ley establece que las prestaciones de previsión social son dirigidas a los trabajadores en activo, no así a las personas pensionadas o jubiladas.

PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA DE LA REGIÓN CENTRO-SUR, CON RESIDENCIA EN CUERNAVACA, MORELOS. Contradicción de criterios 85/2023. Entre los sustentados por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 11 de enero de 2024. Tres votos de las Magistradas Silvia Cerón Fernández y Ana Luisa Mendoza Vázquez (presidenta) y del Magistrado Arturo Iturbe Rivas. Ponente: Magistrada Ana Luisa Mendoza Vázquez. Secretaria: Martha Laura López Romero.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, al resolver la revisión fiscal 74/2021, y el diverso sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, al resolver la revisión fiscal 10/2022.

Nota: Esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de criterios 85/2023, resuelta por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Sur, con residencia en Cuernavaca, Morelos.

Esta tesis se publicó el viernes 16 de febrero de 2024 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 19 de febrero de 2024, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

4)

Registro digital: 2028162

Instancia: Plenos Regionales

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: PR.A.CS. J/43 A (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EL PRODUCTO DENOMINADO "ACOLCHADO", ENAJENADO EN FORMA INDIVIDUAL, NO CONSTITUYE UN EQUIPO INTEGRADO A UN INVERNADERO HIDROPÓNICO, AFECTO A LA TASA DEL 0 % PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN I, INCISO G), DE LA LEY RELATIVA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2019 Y 2021).

Hechos: Los órganos colegiados contendientes discreparon sobre si el producto denominado "acolchado", enajenado en forma individual, constituía un equipo integrado a un invernadero hidropónico, afecto a la tasa del 0 % del impuesto al valor agregado. Para uno de ellos, ese producto no tenía el carácter de equipo integrado al invernadero, y por ende, le resultaba aplicable la tasa general del 16 % del impuesto, al haber sido enajenado en forma separada del invernadero hidropónico, mientras que para otros dos órganos colegiados, la venta del acolchado sí estaba gravada con la tasa del 0 %, al haberse acreditado en los juicios de origen, que dicho elemento cumplía con la finalidad exigida en el inciso g) de la fracción I del ordinal 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sin que importara que su comercialización hubiera sido efectuada de manera individual, ya que ello no era un elemento exigido por la disposición normativa en cuestión.

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Criterio Jurídico: El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Sur, con residencia en Cuernavaca, Morelos, determina que el producto denominado "acolchado", enajenado en forma individual, no constituye un equipo integrado a un invernadero hidropónico, afecto a la tasa del 0 % contenida en el ordinal 2o.-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2019 y 2021.

Justificación: De una interpretación lógica-gramatical, en relación con la intención del creador de la norma, se desprende que para efectos del artículo 2o.-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la locución equipo integrado al invernadero hidropónico, implica la satisfacción de los siguientes elementos: a) se trate de un bien o elemento tangible que sea incorporado al invernadero hidropónico, formando una unidad en su conjunto; b) ser enajenado de manera conjunta con el invernadero hidropónico; y, c) cumplir con el fin de producir la temperatura y humedad de forma controlada, o bien, de proteger los cultivos de elementos naturales. En ese sentido, el producto denominado "acolchado", enajenado en forma separada, no puede ser identificado como un equipo integrado al invernadero hidropónico, pues si la tasa del 0% contenida en la porción normativa aludida, grava la enajenación de los invernaderos hidropónicos y equipos integrados a los mismos, y por éstos se entienden aquellos elementos, bienes o productos que han pasado a formar una unidad al ser incorporados al invernadero, entonces, debe apreciarse que el acto que se encuentra gravado con esa tasa preferencial se efectúa en un solo momento, esto es, cuando el enajenante transmite la propiedad del invernadero hidropónico y los equipos que están integrados al mismo. Por tanto, si el producto denominado "acolchado" se enajena de manera individual, no puede considerársele como un equipo integrado al invernadero hidropónico, afecto a la tasa del 0 % del impuesto prevista en el citado ordinal 2o.-A, fracción I, inciso g), de la legislación mencionada.

PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA DE LA REGIÓN CENTRO-SUR, CON RESIDENCIA EN CUERNAVACA, MORELOS. Contradicción de criterios 81/2023. Entre los sustentados por los Tribunales Colegiados Segundo, Tercero y Cuarto en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 6 de diciembre de 2023. Unanimidad de votos de las Magistradas Ana Luisa Mendoza Vázquez y Silvia Cerón Fernández y del Magistrado Arturo Iturbe Rivas (presidente). Ponente: Magistrada Silvia Cerón Fernández. Secretaria: Karla Yaneli Martínez Díaz. Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver la revisión fiscal 32/2023; el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver la revisión fiscal 71/2022, y el diverso sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver la revisión fiscal 70/2022.

Nota: Esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de criterios 81/2023, resuelta por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Sur, con residencia en Cuernavaca, Morelos.

Esta tesis se publicó el viernes 09 de febrero de 2024 a las 10:11 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 12 de febrero de 2024, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

5)

Registro digital: 2028207

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.22o.A.5 A (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tipo: Aislada

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA). PARA ACREDITAR LOS PAGOS REALIZADOS POR SERVICIOS ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES PARA LA ACTIVIDAD DEL CONTRIBUYENTE, ES IRRELEVANTE SI SE CONTABILIZAN COMO UN GASTO O COMO UNA INVERSIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2017).

Hechos: En el juicio de amparo directo se reclamó la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que declaró la validez de diversas resoluciones mediante las cuales el Servicio de Administración Tributaria negó a una persona moral la devolución del saldo a favor del impuesto al valor agregado respecto de distintos meses de una misma anualidad, por la contratación de servicios estrictamente indispensables para la realización de sus actividades. En la resolución impugnada se argumentó que esos gastos se calificaron como una "inversión" en términos de la fracción IV del artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que su acreditamiento no podía solicitarse como un "gasto", en términos del artículo 5o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que para acreditar el impuesto al valor agregado de una erogación realizada con motivo de un servicio estrictamente indispensable para la actividad del contribuyente por la que debe pagar esa contribución, es irrelevante si se contabiliza como gasto o como inversión, ya que esa distinción sólo es relevante para la mecánica de la deducibilidad del impuesto sobre la renta.

Justificación: Conforme al artículo 4o., segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por impuesto acreditable el que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes y servicios, en el mes de que se trate. El artículo 5o. de dicha ley establece una serie de requisitos para que proceda la devolución por las erogaciones, los cuales exigen la contabilización de los pagos de una forma específica. De ellos no deriva que su procedencia dependa de que el pago se deba clasificar como "gasto" y no como "inversión". La distinción entre gasto e inversión se sustenta en que ambos conceptos tienen un tratamiento de deducibilidad temporal diferenciado en las fracciones III y IV del artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Si bien es cierto que son acreditables para el impuesto al valor agregado los conceptos que son deducibles para el impuesto sobre la renta, ello no implica que sus reglas de deducibilidad temporal determinen la acreditación del primer impuesto, porque ello no lo prescribe ninguna norma. En consecuencia, la mecánica de acreditamiento del impuesto al valor agregado procede cuando: 1) se perfeccione la adquisición de bienes o servicios necesarios para la actividad del contribuyente; 2) la actividad de destino se encuentre gravada por el impuesto al valor agregado; y 3) exista el pago efectivo de ese impuesto en su adquisición.

VIGÉSIMO SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 437/2022. Refinadora de Plata Guanacevi, S.A. de C.V. 16 de noviembre de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: David García Sarubbi. Secretaria: Edith Cid Vigil.

Esta tesis se publicó el viernes 16 de febrero de 2024 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

6)

Registro digital: 2028246

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Undécima Época

Materias(s): Civil

Tesis: I.5o.C.144 C (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tipo: Aislada

CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES. AL PROCEDER SU RESCISIÓN Y ORDENARSE AL DEMANDADO LA DEVOLUCIÓN DE LA CANTIDAD QUE RECIBIÓ COMO CONTRAPRESTACIÓN, NO DEBE DESCANTARSE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) CAUSADO POR LA OPERACIÓN RELATIVA.

Hechos: Una persona demandó la rescisión de un contrato de prestación de servicios profesionales y mediación inmobiliaria y, como consecuencia la devolución de la cantidad que pagó por concepto de honorarios. En la contestación la demandada se excepcionó en el sentido de que, en caso de ordenarse la devolución de los honorarios que le pagó la actora, en dicho reintegro debía descontarse el impuesto al valor agregado (IVA), el cual fue enterado por el prestador de servicios al Servicio de Administración Tributaria (SAT). En la sentencia definitiva el Juez condenó a la demandada al pago de las prestaciones reclamadas y, en relación con la contribución indicada, el Juez determinó que si en el contrato no se trasladó a la actora la obligación de pagar dicha contribución, entonces su pago correspondía a la prestadora de servicios profesionales quien no podía descontar esa contribución de la cantidad que estaba obligada a devolver.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que si procede la acción de rescisión de un contrato de prestación de servicios profesionales y se ordena al demandado la devolución de la cantidad que recibió como contraprestación, en dicha condena no debe descontarse el impuesto al valor agregado causado por la operación relativa.

Justificación: En términos del artículo 1o., fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratándose de la prestación de servicios, las personas físicas o morales que realizaron esa actividad son las contribuyentes del impuesto al valor agregado, pero pueden trasladarlo al cliente, el cual debe constar expresamente y por separado. Así, cuando en las estipulaciones contractuales se pacta el precio de la contraprestación, pero no se traslada al cliente expresamente y por separado el monto del impuesto relativo, se entiende que fiscalmente será el prestador de servicios profesionales quien asumirá la obligación de pagar dicha contribución; por ello, si se declara la rescisión del contrato y se le ordena devolver la cantidad que recibió como contraprestación, ésta deberá regresarse íntegramente, sin descontar el monto relativo al impuesto al valor agregado, si no se realizó el traslado expresamente y por separado e, incluso, si se llevó a cabo de esta forma, tampoco procede que el prestador de servicios retenga el monto del impuesto de mérito por la cancelación de la operación, si se tiene en cuenta que en términos del artículo 7o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tiene la posibilidad de darle efectos fiscales a la devolución que realizó con motivo de la rescisión, esto es, puede deducirlo en la siguiente declaración de ese tributo; de modo que fiscalmente existe el deber de devolver el monto de la contraprestación pagada por la prestación de servicios íntegramente.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Amparo directo 594/2023. José Ángel Rodolfo Gutiérrez Alcántara. 22 de septiembre de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Israel Flores Rodríguez. Secretaria: Daniela del Carmen Suárez de los Santos.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de febrero de 2024 a las 10:25 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

JURISPRUDENCIAS Y TESIS RELEVANTES DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA:

7)

IX-J-2aS-42

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO BUZÓN TRIBUTARIO.- LAS ACTAS Y TESTIMONIOS NOTARIALES NO SON PRUEBAS IDÓNEAS PARA DEMOSTRAR FALLAS EN SU FUNCIONAMIENTO.- La regla 1.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 prevé que tratándose de trámites o medios de defensa respecto a los cuales el último día del plazo o con fecha determinada, el Portal del Servicio de Administración Tributaria está inhabilitado por alguna contingencia, se prorrogará el plazo hasta el día siguiente hábil en que esté disponible el citado medio electrónico. Así, las actas y testimonios notariales no son pruebas idóneas para conocer el procesamiento o funcionamiento de una herramienta informática, mediante la cual se envía y recibe información vía internet y mucho menos para advertir si ese sistema presentó deficiencias o si funcionó correctamente. Se arriba a esa conclusión, porque el Poder Judicial de la Federación ha señalado que la idoneidad de una prueba se identifica con su suficiencia para obtener un resultado previamente determinado o determinable. De ahí que, el Notario solo da fe de que se realizaron ciertos procesos en un equipo de cómputo; pero, no respecto a si los sistemas de cómputo que fueron usados por el contribuyente funcionaron correctamente, el proceso lo realizó técnicamente y/o la falla era imputable al portal de la autoridad. Esto es, la fe pública no implica que el Notario cuente con expertiz para verificar que el hardware y software usado por el contribuyente cumplía con los requisitos técnicos, razón por la cual no es válido pre-constituir una prueba con el argumento de que la fe pública genera valor probatorio pleno. Así, el criterio de mérito no implica la nulificación de las actuaciones notariales, sino el análisis de su pertinencia e idoneidad para demostrar un hecho de carácter técnico informático. Por tales motivos, el medio idóneo para acreditar dicha circunstancia es la prueba pericial, ya que a través de esta un experto, en la ciencia o técnica informática, podrá determinar si ese sistema presentó alguna anomalía, con lo cual se tendrán elementos para determinar si existió o no la anomalía informática necesaria para la aplicación de la mencionada regla 1.6.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/2/2024)

PRECEDENTES:

VIII-P-2aS-270, VIII-P-2aS-341, IX-P-2aS-82, IX-P-2aS-152, IX-P-2aS-260.

8)

IX-P-SS-301

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE PARTES RELACIONADAS. LA QUE DERIVA DEL ARTÍCULO 76-A, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, AL NO CONSTITUIR UNA FACULTAD DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL, NO LE ES APLICABLE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.- En concordancia con el artículo 16, párrafos primero y décimo sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece dos tipos de

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

facultades de comprobación de las autoridades fiscales, las de gestión (asistencia, control y vigilancia) y de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación), las Declaraciones de Partes Relacionadas que se derivan del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al encontrarse dentro de la clasificación de las facultades de gestión, por no constituir, un acto de molestia ni entorpecer el ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad fiscal, no le es aplicable la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, pues su aplicabilidad se encuentra expresamente delimitada en su Artículo Segundo Transitorio, para los casos en que se estén ejerciendo facultades de comprobación.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14142/17-17-03-6/1761/19-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de abril de 2023, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Enrique Camarena Huezca. (Tesis aprobada en sesión de 6 de diciembre de 2023)

9)

IX-P-SS-313

DERECHO SUBJETIVO A LA DEVOLUCIÓN. EN EL CASO DE QUE SE DECLARE LA NULIDAD DEL ACTO Y SE RECONOZCA EL DERECHO SUBJETIVO, PERO LA SALA CONSIDERE QUE NO CUENTA CON ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR EL MONTO EXACTO QUE CORRESPONDE EN DEVOLUCIÓN, LO PROCEDENTE ES DECLARAR LA NULIDAD PARA EFECTO DE QUE SEA LA AUTORIDAD QUIEN CALCULE EL MONTO A DEVOLVER.- De conformidad con los artículos 50, penúltimo párrafo y 52, fracción V, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se establece que en las sentencias que emita este Tribunal, se podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada y además reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo, así como condenar al cumplimiento de la obligación correlativa a la autoridad, siempre que se constate el derecho que tiene el particular y la ilegalidad del acto impugnado, en respeto a las garantías de seguridad jurídica, audiencia y acceso a la justicia pronta y completa establecidas en los artículos 14, 16 y 17 constitucionales. Ahora bien, una vez que es declarada ilegal la resolución controvertida, debe señalarse que, para efectuar un pronunciamiento relativo al derecho subjetivo a la devolución, es indispensable que el solicitante hubiere aportado a juicio elementos suficientes que permitan establecer la efectiva existencia de tal derecho y conocer el monto que efectivamente corresponda. Así, si en el caso concreto la Sala del conocimiento declara la nulidad del acto y reconoce el derecho subjetivo a la devolución, sin embargo, considera que no cuenta con elementos suficientes que acrediten que el monto específicamente solicitado sea el que corresponda devolver a la contribuyente para así poder emitir un pronunciamiento completo, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada en términos del artículo 52, fracción V, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para el efecto de ordenar a la autoridad demandada que emita un nuevo acto en el que reconozca el derecho a la devolución y determine el monto exacto que por derecho corresponda devolver; sin que ello implique una nueva oportunidad para la autoridad de negar la devolución pretendida, pues dicha circunstancia ya fue materia de pronunciamiento por parte de la Juzgadora en la sentencia de mérito.

PRECEDENTES
VIII-P-SS-618, IX-P-SS-272, IX-P-SS-313.

10)

DIVIDENDOS PROVENIENTES DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA. PARA ACREDITAR SU PROCEDENCIA NO BASTA LA EXHIBICIÓN DE LA CONSTANCIA DE PAGOS Y RETENCIONES CORRESPONDIENTE, CUANDO EXISTA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

OBTENIDA MEDIANTE EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN QUE CONTRADICE EL CONTENIDO DE DICHA DOCUMENTAL.- El artículo 86, fracción XIV, inciso b), de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2010, establece que las personas morales que paguen dividendos, se encuentran obligadas a proporcionar a sus socios o accionistas las constancias de pagos correspondientes al momento de pagar la utilidad. Ahora bien, toda vez que las citadas constancias de pagos son documentales privadas, su valoración se rige conforme a lo dispuesto por el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal. De manera que, si derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal conoce que los recursos pagados por la persona moral a sus socios o accionistas no tienen el carácter de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, resulta evidente que las referidas constancias de pagos y retenciones, devienen insuficientes para acreditar que los ingresos percibidos por los socios o accionistas ya pagaron el impuesto sobre la renta correspondiente, esto es, que se trate de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta. Por tanto, para acreditar la procedencia de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, no basta la exhibición de las constancias de pagos y retenciones expedidas por las personas morales, sino que los socios o accionistas deben exhibir las probanzas a través de las cuales demuestren fehacientemente que los ingresos percibidos revisten el carácter de dividendos y que efectivamente provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.

*PRECEDENTE:
VIII-P-2aS-78*

11)

IX-CASR-TAB-1

OMISIÓN DE ADMINICULAR Y ANALIZAR INTRÍNSECAMENTE LAS PRUEBAS APORTADAS MEDIANTE LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN VINCULADA CON OPERACIONES INEXISTENTES Y CONTRATOS QUE CARECEN DE FECHA CIERTA.- En virtud de que la justiciable mediante el procedimiento de fiscalización al que se le sujetó, de conformidad a lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, pretendió acreditar la materialidad de las operaciones mercantiles que realizó con su proveedora, exhibiendo entre otros, diversos contratos que no contienen fecha cierta, y ante la referida omisión la autoridad únicamente se limitó a manifestar que *“no hacen prueba plena por tratarse de documentos privados”*, sin valorar en forma adminiculada y armonizada los referidos contratos con los demás medios probatorios exhibidos por el actor, ello no es suficiente para declarar que la contribuyente no haya adquirido los bienes o recibido los servicios prestados, ya que si bien es cierto, de conformidad a lo establecido en el precepto legal invocado, la autoridad demandada cuenta con las facultades para restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados con operaciones inexistentes, vinculados con las solicitudes de devolución o acreditamiento de los contribuyentes; también lo es que, para los efectos del análisis y de la valoración de cada medio probatorio aportado, la autoridad se debe apegar a las formalidades de la valoración de la prueba, establecidas en los artículos 38 fracción IV, 63 y 130, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 82, 83, 84, 93, 94 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, así como, los artículos 1196, 1205, 1280 y 1296 del Código de Comercio; en tales consideraciones, no obstante que a través de las resoluciones impugnadas, se observó que los contratos exhibidos, no son pruebas plenas al carecer de fecha cierta debidamente ratificada ante notario público, al omitir la autoridad adminicular y analizar intrínsecamente los contenidos de cada una de las demás pruebas aportadas, se puede legalmente determinar que la circunstancia de que los contratos de servicios no contengan la fecha cierta exigida por la autoridad,



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

no restringe el derecho de la parte actora para que se valoren todos y cada uno de los demás medios probatorios aportados en el procedimiento de fiscalización.

Cumplimiento de Ejecutoria dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 230/21-26-01-3.- Resuelto por la Sala Regional de Tabasco y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 7 de octubre de 2022, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Guadalupe Pillado Pizo.- Secretaria: Lic. Norma Alicia Leyva Contreras.



**PUBLICACIONES RELEVANTES EN EL DIARIO
OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DURANTE EL
MES DE FEBRERO**

*Selección del L.D. y M.F.
Helgar Barajas García*



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Fecha 01/02/2024:

- Manual de Organización General del Servicio de Administración Tributaria

Fecha 02/02/2024:

- Anexo 16-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicada el 29 de diciembre de 2023.

Fecha 07/02/2024:

- Resolución que modifica las Disposiciones de carácter general aplicables a las emisoras de valores y a otros participantes del mercado de valores.
- Resolución que modifica las Disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones de crédito.

Fecha 09/02/2024:

- Resolución que modifica las Disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones de crédito.

Fecha 12/02/2024:

- Notificación mediante la cual se da a conocer el inicio del procedimiento administrativo para emitir la Declaratoria de Sujeción al Régimen de Dominio Público de la Federación, respecto de las fracciones de terreno del inmueble Federal que se señala, por encontrarse en el supuesto de lo establecido en el artículo 29 fracción IV, en relación con el artículo 6 fracción VI, ambos de la Ley General de Bienes Nacionales.

Fecha 13/02/2024:

- Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican.

Fecha 14/02/2024:

- Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Fecha 16/02/2024:

- Modificaciones y adiciones a las Disposiciones de carácter general en materia financiera de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

Fecha 22/02/2024:

- Código de Conducta de la Agencia Nacional de Aduanas de México.



CRÉDITOS

Fotografía:

Freepik.

Atribuciones:

Imagen de: https://www.freepik.es/vector-gratis/fondo-rayas-purpura-degradado_30109881.htm#fromView=search&page=3&position=32&uid=210f37ba-6c93-41b9-8640-1410c593d243>Imagen de freepik

Imagen de: https://www.freepik.es/foto-gratis/mujer-asiatica-pie-cubiertas-oficina-sus-pertenencias-caja-carton_5576495.htm#fromView=search&page=1&position=34&uid=10d56f61-8978-4bb9-9856-92ec91e7bc6a>Imagen de pressfoto en Freepik

Imagen de: https://www.freepik.es/vector-gratis/gente-negocios-banqueros-ilustracion-dinero_3200358.htm#fromView=search&page=1&position=30&uid=e24e43a7-0883-437a-acc8-246fb1f88261>Imagen de rawpixel.com en Freepik

Imagen de: https://www.freepik.es/foto-gratis/concepto-marca-etiqueta-sello-denegado-cancelado-prohibido-retrasado_18134848.htm#fromView=search&page=1&position=9&uid=e5bf9415-3bd9-43e7-acf6-84ac05c4e88b>Imagen de rawpixel.com en Freepik