

TRATAMIENTOS FISCALES INCIERTOS

C.P.C. Antonio Vera Salazar

Cada vez resulta más difícil e importante conocer cuando se presenta una contingencia derivada de las disposiciones fiscales y, con ello su análisis para lograr llevar a cabo su revelación en los estados financieros de las entidades económicas, y lograr el objetivo de que el lector, conozca con mayor claridad las cifras que revela la empresa, su efecto futuro y riesgo fiscal.

Desde luego, esta obligación no es nueva ya que la International Accounting Standards (IAS) 12, Impuesto a las ganancias, emitida por el International Accounting Standards Board (Board) se debía venir aplicando de manera supletoria, para la correcta revelación en los estados financieros de las contingencias fiscales que tenían las empresas, y además, a partir del 2019 la nueva CINIIF 23, "La incertidumbre frente a los tratamientos del impuesto a las ganancias".

Resulta pues, un compromiso para los preparadores de información financiera el detectar los posibles tratamientos fiscales inciertos, su evaluación, cuantificación de la contingencia y razones para reconocerlos o no como sujetos a impuestos.

¿Pero que es una contingencia? Para ello la Norma de Información Financiera (NIF) C-9, define a las contingencias como las que surgen a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia, de uno o más eventos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Por tanto, la definición anterior, aunque es muy clara, depende de calificar o no un acto como riesgoso ya que en nuestro país dependemos en grado sumo del criterio de las autoridades, ya que las calificaciones de los actos dependen de leyes, reglamentos, reglas, criterios, y ello complica la auto calificación, por lo que es recomendable que quien lo califique sea una persona capaz, de criterio amplio y conocer todas las disposiciones fiscales vigentes.

Podemos listar algunos ejemplos de actos, que estarían sujetos a una lupa de análisis de riesgo fiscal, como sigue:

- a) Un juicio contra la autoridad, para el reconocimiento de una deducción o una no acumulación de un ingreso.

En este caso es fácil pensar que estamos ante un acto que debemos someter a análisis porque ya se encuentra en juicio y, lo importante es analizar el grado de riesgo que tiene la empresa para lo cual, se requiere del apoyo de los abogados que atienden el caso y, de abogados terceros, para normarse una opinión.

- b) Si observamos en una empresa, una fuerte erogación durante el ejercicio en cuestión, para el logro de un determinado proyecto, debemos analizar de acuerdo a las reformas fiscales, concretamente con base a la cláusula antiabuso, determinar si

el acto jurídico realizado carece o no de una razón de negocios. En el caso de que se carezca de una razón de negocios y que genera un beneficio fiscal para el contribuyente, tendrá los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían obtenido por el contribuyente.

Con base a lo anterior, debemos al cierre de ejercicio, si no se hizo durante el mismo, evaluar si los actos realizados por la empresa carecen o no de una razón de negocios, para evitar caer en una presunción, y se tenga una contingencia fiscal por no contar con los elementos, hechos o circunstancias, información suficiente y documentos que soporten la razón de negocios.

A mayor abundamiento, el Código Fiscal de la Federación, aclara también lo que se considera como beneficios fiscales y, son estos cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución, lo que se puede traducir en deducir una partida, exentar otra, diferimiento temporal de un impuesto vía deducciones, exenciones, no reconocimiento de una ganancia acumulable, etc.

Esto incluye los alcanzados a través de deducciones, exenciones, no sujeciones, no reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable, ajustes o ausencia de ajustes de la base imponible de la contribución, el acreditamiento de contribuciones, la caracterización de un pago o actividad, un cambio de régimen fiscal, entre otros.

c) Otro ejemplo interesante, son las operaciones reportables.

Aunque ya venía existiendo la disposición en transitorios de la Ley de Ingresos de la Federación, ahora se traslada al Código Fiscal de la Federación lo cual le da más fuerza al hecho de que cuando una empresa tenga operaciones relevantes, deberá de manera casi inmediata reportarlo al Sistema de Administración Tributaria (SAT) en un plazo de 30 días, por lo que se podría considerar un pasivo contingente.

El hecho de reportar a la autoridad un acto, que ella considera reportable, quiere decir, que esta quiere conocer y en su caso evitar, una estrategia supuestamente fiscal, que propicie un beneficio fiscal al contribuyente pudiendo provocar una presunción por parte de la autoridad y, si no se cuentan los elementos, informaciones y demás soporte del porque se llevó a cabo esta operación pudiera generar un crédito fiscal, obligando esto a la empresa a realizar un examen exhaustivo de sus operaciones para evitar caer en ello.

Las operaciones relevantes entre otras, que se marcan en este Código son: operaciones entre partes relacionadas, las relativas a la participación en el capital de sociedades y cambio de residencia fiscal, así como, las relativas a reorganizaciones y reestructuras corporativas.

En fin, considero que es muy importante analizar qué operaciones realiza la empresa y revisar los actos que puedan considerarse sujetas a análisis fiscal, para evitar una contingencia fiscal.

Para apoyar a la profesión en este tema el Consejo Mexicano de Normas de Información, A. C., (CINIF) emitió las Mejoras a las Normas de Información Financiera 2020 (Mejoras a las NIF 2020) como parte de su proceso de actualización de las NIF y, en la NIF D-4, Impuestos a la utilidad y la NIF D-3, Beneficios a los empleados, incluyó Mejoras a estas, respecto de impuestos a la utilidad en lo que se refiere a tratamientos fiscales inciertos en el impuesto a la utilidad y en los beneficios de los empleados.

Lo anterior, para entrar en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2020, recomendando desde luego su aplicación anticipada para el 2019.

Este trabajo de emisión de las mejoras a la NIF D-4 y NIF D-3, es tendiente a dar algunas reglas de por qué, cómo determinar y, reconocer en su caso un tratamiento fiscal incierto o un pasivo contingente.