

# Sentido

## Empresarial

Una revista con sentido

#FamiliaSensus

Octubre, 2021

19 de Octubre...

“Día Internacional de la lucha  
contra el Cáncer de Mama”.



Edición y diseño gráfico      new vrs  
Concepto y ventas      Sensus México



Visítanos



# Créditos

## Colaboradores

- CP. Martín Rojas Tamayo
- C. P. y M. D. F. José Luis Arroyo Amador
- Lic. Gustavo Sánchez Soto
- Dr. Rafael Arenas Hernández
- L.A. José Antonio Soto Magaña

## Editor responsable

- C.P Carlos Antonio Rodriguez Aranda

## Edición y diseño gráfico

- Ing. Eruviel Quezada Romo
- Jovany Alvarez Espinosa
- Lic. José Angel Cruz Gutiérrez
- Frida Yole Mora Pelayo

## Coordinador de contenido

- Frida Yole Mora Pelayo
- Lic. José Angel Cruz Gutiérrez.

## Concepto, publicidad y ventas

- Sensus Consultoría y Capacitación

## Diseño editorial

[new\\_vrs\\_one.new.vrs@gmail.com](mailto:new_vrs_one.new.vrs@gmail.com)

## Distribuido por

### Sensus México

Avenida 16 de septiembre. Ozumbilla  
Tecámac. Estado de México.  
C.P. 5576

## Contacto

[contacto@sensusmex.mx](mailto:contacto@sensusmex.mx)  
Teléfono: (55) 7584 5534  
(55) 7584 5535

# Contenido

- **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO.**
- **IMPORTANCIA DE LA TESORERIA EN LAS EMPRESAS.**
- **RAZÓN DE NEGOCIO FUNDAMENTOS PARA SU CONCEPTUALIZACIÓN.**
- **ASPECTOS INTERESANTES DE LA INICIATIVA DE REFORMA FISCAL PARA 2022.**
- **¿PARA QUÉ HACER UNA "CONFRONTA" IMSS VS NÓMINAS?**

# Sugerencias y comentarios

[contacto@sensusmex.mx](mailto:contacto@sensusmex.mx)

# RAZÓN DE NEGOCIO. FUNDAMENTOS PARA SU CONCEPTUALIZACIÓN.



**Lic. Gustavo Sánchez Soto**

**Lic. Gustavo Sánchez Soto**

Con motivo de las reformas efectuadas al Código Fiscal de la Federación (CFF) con iniciativa de vigencia enero primero de dos mil veinte pero que realmente se empezaron a aplicar en dos mil veintiuno, se hace necesario revisar de forma puntal, entre otros rubros, las consecuencias jurídicas de la llamada cláusula antiabuso y que se introduce en la legislación fiscal con motivo de la adición del artículo 5A al Código Tributario citado, en el entendido de que desde el punto de vista del suscrito, esta cláusula es soporte medular de la fiscalización al día de hoy.

En este contexto quiero partir de la exposición de motivos de la reforma que al respecto formuló el Ejecutivo Federal y que en la parte conducente y en lo que atañe a esta reflexión aduce lo siguiente:



Licenciado en Derecho por la Universidad La Salle.



Ha sido consultor de un sinnúmero de personas físicas y jurídicas en materia constitucional, fiscal y de amparo, proponiendo interpretaciones novedosas y legales para la solución de conflictos jurídicos.



Catedrático a nivel Licenciatura y Maestría en diversas Universidades del país.

**“Derivado del estudio de la experiencia internacional, se consideró que una norma general antiabuso para México tenía que incluir dos elementos: 1) que la operación del contribuyente no tenga una razón de negocios; y 2) que esto genere un beneficio fiscal.....”**

Continúa explicando:

**“Para ello, la presente iniciativa prevé que, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales podrán presumir que los actos jurídicos realizados por los contribuyentes carecen de una razón de negocios con base en los hechos y circunstancias del mismo. Sin embargo, para salvaguardar el derecho de audiencia de los contribuyentes y evitar cualquier tipo de arbitrariedad, la autoridad fiscal no podrá determinar un crédito fiscal derivado de.....”**



**L**a recaracterización o inexistencia para efectos fiscales de los actos jurídicos realizados por los contribuyentes, sin darle antes la oportunidad de manifestar lo que a su derecho convenga.

De esta forma, se garantiza que si los actos jurídicos realizados por un contribuyente tienen como base una razón de negocios, la autoridad fiscal estará obligada a respetar la forma que haya utilizado el contribuyente, independientemente de que esto les represente la obtención de un beneficio fiscal, en virtud de que se reconoce la economía de opción en las operaciones con motivos de negocios. Si bien se alude a la expresión “razón de negocios” y esto es un concepto jurídico indeterminado, ello representa la expresión más objetiva que se podría haber empleado para que los contribuyentes logren demostrar la finalidad de sus operaciones. Adicionalmente, cabe destacar que estos conceptos han sido reconocidos por la SCJN en nuestro sistema jurídico. Entre los conceptos jurídicos indeterminados establecidos por nuestra legislación están: “buena fe”, “fuerza mayor”, “caso fortuito”, “negligencia”, “estrictamente indispensables”, “interés fiscal”, “precios de mercado”, entre otros.....”

En este contexto es claro que las normas antiabuso son respuestas a prácticas de fraude a la ley o abuso del derecho que se materializan en la obtención de un beneficio fiscal indebido, es decir, no se sanciona la obtención de un beneficio fiscal legítimo pero sí aquel que es producto de la tergiversación o manipulación de la ley, en este contexto, en nuestro orden jurídico vigente como se desprende de la iniciativa de reforma supra citada, la cláusula antiabuso tiene como supuestos de existencia la realización de una operación carente de razón de negocio y la existencia de un beneficio fiscal directo o indirecto que sea superior al económico razonablemente aceptado. En este orden de ideas, llama la atención en sobremanera la indeterminación que caracteriza al concepto jurídico razón de negocios, estamos de acuerdo que como lo han señalado sendas tesis de jurisprudencia e incluso se cita en la exposición de motivos en cuestión, no es requisito de constitucionalidad la precisión exhaustiva de los conceptos jurídicos que integran nuestro orden normativo, también sabemos que las leyes no son diccionarios que deban de conceptualizar estrictamente los conceptos que regulan, pero si creemos firmemente que la aceptación de la indefinición de los vocablos jurídicos tiene límites, sin embargo, dada la naturaleza del concepto razón de

negocios, coincidimos con aquellas voces que sostienen que es indefinible, es decir, estamos en presencia de un caso de excepción donde es admisible la indefinición del término en virtud de que depende del asunto específico de que se trate, en consecuencia razón de negocios es un vocablo jurídicamente admitido cuya acepción depende de la figura comercial que en concreto se analice y no permite una definición estricta e inamovible de su contenido, sin que por ello se viole la seguridad y certidumbre jurídica del gobernado.

Ahora bien, a mayo abundamiento sostengo que efectivamente no es requisito de constitucionalidad inmanente la definición de los términos o conceptos que integran a un orden normativo, sin embargo, tampoco se puede aceptar la indefinición perenne de los mismos, se deben de citar en la propia norma jurídica las bases para orientar la razón, contenido y finalidad de los conceptos que la componen y, en consecuencia, ya sea producto del actuar del particular o a través de la labor hermenéutica que realicen los órganos judiciales facultados para ello en nuestro sistema jurídico, se lleve a cabo una labor de interpretación que perfeccione o integre la definición del concepto no conceptualizado jurídicamente de la disposición de que se trate y en el caso concreto de que se trate.

En consecuencia, si un tema impera con motivo de la introducción de este concepto de razón de negocios en nuestro sistema jurídico fiscal, lo es la necesidad de construir un marco conceptual del mismo que nos permita conocer aun someramente cuál es su razón, finalidad y contenido, rubros que solo podrán precisarse a través de la mencionada interpretación jurisdiccional. En este orden de ideas, quiero destacar que en la revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa correspondiente al mes de octubre de 2019 se publica, entre otros, el siguiente precedente emitido por la Sala Superior de tal Tribunal:



## VIII-P-1aS-643

### PRECEDENTE SALA SUPERIOR DEL TFJA.

RAZÓN DE NEGOCIOS. LA AUTORIDAD PUEDE CONSIDERAR SU AUSENCIA COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LA LLEVEN A DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIDAD DE UNA OPERACIÓN, CASO EN EL CUAL, LA CARGA PROBATORIA PARA DEMOSTRAR LA EXISTENCIA Y REGULARIDAD DE LA OPERACIÓN, CORRE A CARGO DEL CONTRIBUYENTE.

Legalmente no existe una definición de la expresión “razón de negocios”, sin embargo, en la jerga financiera se entiende como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores. Ahora bien, del contenido de la tesis 1<sup>a</sup>. XL-VII/2009 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puede válidamente concluirse que las razones de negocio, sí son un elemento que puede tomar en cuenta la autoridad fiscal para determinar si una operación es artificiosa y que en cada caso, dependerá de la valoración de la totalidad de los elementos que la autoridad considere para soportar sus conclusiones sobre reconocer o no los efectos fiscales de un determinado acto. Por ello, la ausencia de razón de negocios si puede ser aducida por la autoridad para determinar la inexistencia de una operación, siempre y cuando no sea el único elemento considerado para arribar a tal conclusión; por lo que una vez que se sustentan las razones por las que no se reconocen los efectos fiscales de las operaciones, corre a cargo del contribuyente demostrar la existencia y regularidad de la operación.

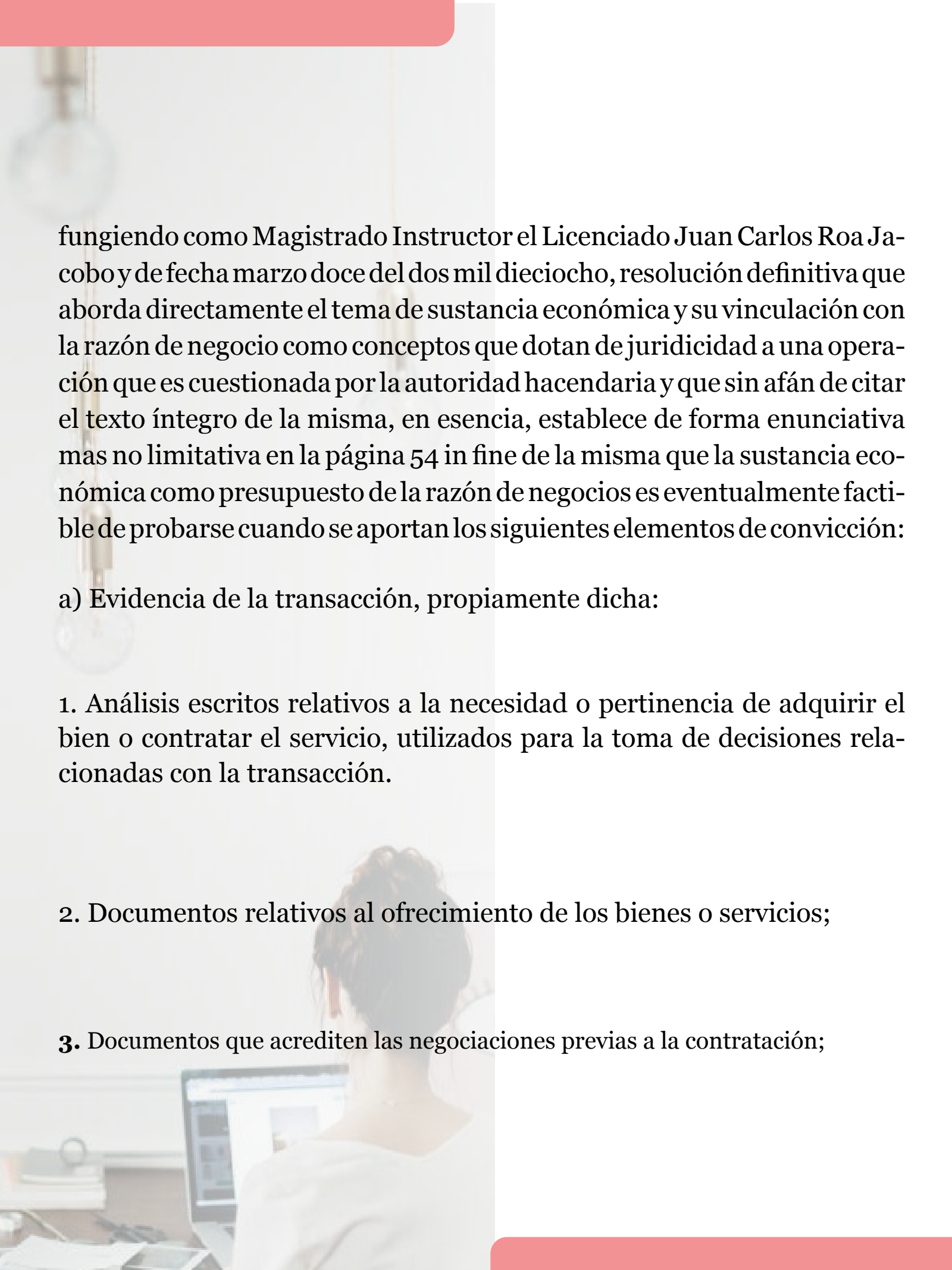
Respecto de este precedente que no es el único en esta materia pero que resulta muy ilustrativo por la actualidad y novedad de los conceptos que integra, se destacan los siguientes aspectos:

1. Se reconoce la indefinición jurídica del término razón de negocios, vocablo de naturaleza financiera.
2. Con motivo del precedente contenido en la tesis 1<sup>a</sup>. XL-VII/2009 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que cita, se establece que la carga de probar ausencia de razón de negocio corresponde al particular cuando la autoridad la presume.
3. Se confirma la legal instrumentación de ausencia de razón de negocio como fundamento para considerar una operación como inexistente.
4. La ausencia de razón de negocio no puede ser el único elemento para considerar una operación inexistente sino que deberá de administrarse a otro elemento demostrativo.

Es decir, aunque incipientemente se dejan claro que el concepto de razón de negocio si puede utilizarse, aunque no en forma exclusiva, como fundamento para presumir la inexistencia de una operación o acto jurídico aun cuando no exista una connotación legal del mismo y corresponderá probar su existencia al contribuyente. En este sentido, destaca el hecho de que no se define cuáles son los elementos que deben de tenerse en consideración para estimar la existencia de razón de negocios.

Ahora bien, tomando en cuenta que la razón de negocio se prueba con vinculación directa a la existencia de sustancia económica como presupuesto de la misma, quiero citar como un criterio importante la sentencia dictada en los autos del juicio contencioso administrativo por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, Auxiliar Metropolitana y Auxiliar en Materia de Pensiones Civiles al amparo del índice número 1/17-ERF-01-1,





fungiendo como Magistrado Instructor el Licenciado Juan Carlos Roa Jacobo y de fecha marzo doce del dos mil dieciocho, resolución definitiva que aborda directamente el tema de sustancia económica y su vinculación con la razón de negocio como conceptos que dotan de juridicidad a una operación que es cuestionada por la autoridad hacendaria y que sin afán de citar el texto íntegro de la misma, en esencia, establece de forma enunciativa mas no limitativa en la página 54 in fine de la misma que la sustancia económica como presupuesto de la razón de negocios es eventualmente factible de probarse cuando se aportan los siguientes elementos de convicción:

a) Evidencia de la transacción, propiamente dicha:

1. Análisis escritos relativos a la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio, utilizados para la toma de decisiones relacionadas con la transacción.

2. Documentos relativos al ofrecimiento de los bienes o servicios;

3. Documentos que acrediten las negociaciones previas a la contratación;

- 4.** Documentos que acrediten la formalización propiamente dicha de la transacción, es decir, los contratos correspondientes;
- 5.** Documentos que acrediten el seguimiento de los compromisos pactados;
- 6.** Documentos que acrediten la supervisión de los trabajos;
- 7.** Documentos que soporten la realización de los servicios y reportes periódicos de avance, entre otros;
- 8.** Entregables propiamente dichos;
- 9.** Documentos y asientos contables que acrediten la forma de pago y la efectiva realización de éste, así como documentos relacionados con dicha operación, como podrían ser los que demuestren la forma en la que se hubiere fondeado el pago;
- 10.** Opiniones escritas de asesores, relacionadas no solo con la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio, sino también con las características del proveedor que pudiera considerarse idóneo para contratar, así como con la transacción específicamente pactada con el proveedor de que se trate;
- 11.** Correspondencia que acredite todos los aspectos anteriores, no solo entre el proveedor y el cliente, sino también con asesores y otros terceros relacionados con la transacción;
- 12.** Documentos que acrediten aspectos relevantes del sector o rama en la que se desempeñe el contribuyente, relacionados con la necesidad o pertinencia de la adquisición del bien o la recepción del servicio.

A partir de estos elementos, será posible acreditar el proceso de decisión que llevó a la adquisición del bien o a la contratación del servicio; la existencia formalmente de un acuerdo entre las partes; los derechos y obligaciones que derivan de dicho acuerdo; así como los propósitos que se buscaban al contratar, y las consecuencias o efectos que tuvieron las transacciones respectivas, ya sea en la forma de fabricar, distribuir, administrar, etcétera.

b) Opiniones de expertos (peritajes), en los que no solo se pueden acreditar los extremos soportados con documentales, sino también demostrar aspectos financieros o contables de la operación de que se trate, o bien, la rentabilidad del gasto o la inversión, la tasa de retorno, el impacto de las contraprestaciones, así como la eventual existencia de anomalías en la transacción, entre otros aspectos.

Con dichas pruebas se aportarían elementos en relación con el impacto de las transacciones y el valor económico que representen los derechos y obligaciones que deriven de las transacciones correspondientes.

c) Otros elementos de prueba: la existencia efectiva de las operaciones también podría acreditarse con elementos con los que podría contar el propio contribuyente, relativa a la misma operación, o bien, a operaciones similares que sean típicas o usuales en la rama o sector. A partir de dicha información, el contribuyente podría demostrar la pertinencia de la transacción o la existencia de algún patrón que evidencie lo idóneo o simplemente recomendables de la operación de que se trate, tal y como sucede con los siguientes:

1. Correspondencia interna o con terceros (contadores externos, instituciones de crédito);
2. Documentación que acredite la existencia de ofertas diversas de otros proveedores que finalmente no hubieren sido contratados;
3. Documentación que pueda demostrar el resultado del tipo de transacción de que se trate en la situación de terceros;
4. Documentación relativa a estructuras similares, sus resultados económicos, sus resultados fiscales, aspectos temporales relevantes, entre otros.

Es por lo expuesto que se concluye del texto citado que se confirman dos aspectos irrenunciables para el contribuyente, en primer término se consolida el imperativo de que la carga de la prueba para demostrar sustancia económica y por ende razón de negocio materializada en la existencia de una ganancia, utilidad, rendimiento o beneficio económico corresponde indudablemente al particular y no a la autoridad como anteriormente se sostuvo en criterios judiciales ahora ya superados terminantemente y, en segundo plano, que a fin de probar, el particular o contribuyente debe de integrar una historia demostrable y explícita paso a paso de la génesis de la operación o acto jurídico que eventualmente sea susceptible de cuestionarse por parte de la autoridad fiscal, historial que se integrara por cualquier medio de prueba, destacándose como medio demostrativo el de naturaleza documental y pericial.

A mayor abundamiento, como lo consigna literalmente en la página 56 la sentencia que se comenta, estos lineamientos:

*“Simplemente, se precisan estos probables elementos probatorios a manera de ilustración –no como un listado que deba agotarse- y a fin de que las partes que busquen desvirtuar o sostener inexistencia de determinadas transacciones, puedan soportar tales pretensiones...”*

Es decir, se consigna una línea de pensamiento -no única- que abona invaluablemente a construir un concepto jurídico de materialidad y razón de negocio. Estos elementos a juicio del suscrito nos orientan de una forma más objetiva a que definir qué se entiende por sustancia económica y razón de negocios, sin embargo, todavía sujetos a perfeccionamiento como consecuencia del análisis judicial, doctrinal y forense. En consecuencia, es considerable la enorme tarea que pesa en los hombros de los postulantes y de los órganos jurisdiccionales competentes para que a través de la suscripción de sentencias que resuelvan las controversias sometidas a su conocimiento, se coadyuve a construir una conceptualización jurídica, no estricta e invariable, pero sí orientadora, respecto a que se debe entender in genere por razón de negocio.



# Suscríbete

Para recibir mensualmente  
el ejemplar de

**Sentido**  
Empresarial

