

Propuesta de un mecanismo de control para la materialidad de las operaciones contables y fiscales de los contribuyentes en México

(Proposal for a control mechanism for the materiality of the accounting and fiscal operations of taxpayers in Mexico)

Rico-Martínez, Noe Francisco✦

Hernández-Campos, Alfonso✦

Cruz-Álvarez, Jesús Gerardo♥

Guerra-Moya, Sergio Armando♠

Abstract. The objective of this research work is to propose a control mechanism for the materiality of the accounting and tax operations of taxpayers in Mexico. The approach is qualitative and descriptive. The axis focuses on those taxpayers who carried out real, trustworthy operations; To this end, a documentary or bibliographic review and an interpretive analysis were carried out, seeking to answer the question: How to distort and prove the materiality of the operations? The purpose of this technique is not to test whether or not the hypothesis is rejected, but rather to generate empirical knowledge as a result of the method. The information was obtained through the list of taxpayers published by the Tax Administration Service updated as of May 31, 2023. The main findings indicate that 331 companies managed to distort the facts attributed to them, which represents 2.6% of the total 12675 companies. It is concluded that the problem continues, which means that in the coming days, months or years the list of taxpayers could possibly be increased in accordance with article 69 – B of the current Federal Tax Code.

Key words: Control, Internal control, Fiscal internal control, Materiality, Business reason

Clasificación JEL: H21, H26, M41, M42

Resumen. El presente trabajo de investigación tiene como objetivo proponer un mecanismo de control para la materialidad de las operaciones contables y fiscales de los contribuyentes en México. El enfoque es cualitativo y descriptivo. El eje se centra en aquellos contribuyentes que realizaron operaciones reales, fidedignas; Para ello, se llevó a cabo una revisión

✦Universidad Autónoma de Nuevo León noe.rico77@hotmail.com <https://orcid.org/0000-0002-1197-2724>

♠alfonsoh91@hotmail.com <https://orcid.org/0000-0002-8318-5818>

♥jesusphd@prodigy.net.mx <https://orcid.org/0000-0001-7027-5219>

♠sagm52@hotmail.com <https://orcid.org/0000-0002-3369-8527>

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

documental o bibliográfica y un análisis interpretativo, buscando contestar la pregunta ¿Cómo desvirtuar y probar la materialidad de las operaciones? El propósito de esta técnica no es probar si se rechaza o no la hipótesis, sino generar conocimiento empírico como resultado del método. La información, se obtuvo mediante la lista de contribuyentes que publica el Servicio de Administración Tributaria actualizada al 31 de mayo de 2023. Los hallazgos principales indican que 331 empresas lograron desvirtuar los hechos que les imputan, lo que representa el 2.6% del total de las 12675 empresas. Se concluye que la problemática continua, lo que significa que en los próximos días, meses o años posiblemente se pudiera incrementar la lista de contribuyentes de acuerdo con el artículo 69 – B del Código Fiscal de la Federación vigente.

Palabras Clave: Control, Control interno, Control interno fiscal, Materialidad, Razón de negocios

Introducción

En México, la mayoría de las empresas deberían de tener implementado un mecanismo de control sin importar su tamaño, ya que los beneficios que este conlleva pudieran generar la diferencia entre el éxito o el fracaso de la misma.

Sin embargo, son pocos los contribuyentes que tienen implementado un control contable - fiscal, esto debido a que, para las empresas mexicanas lo consideran como un gasto y no como una inversión y la inexistencia de los mismos pudiera ocasionar contingencias contables, fiscales, financieras y de negocios.

En la actualidad, tener un control contable - fiscal, es una necesidad que los contribuyentes deberían de implementar, por diferentes causas o factores, pues recordemos que uno de los objetivos de las empresas más que obtener utilidades es optimizar recursos, es decir, humano, financiero y material de una manera eficiente y eficaz, que a su vez generaría efectividad y como resultado productividad.

Por lo anterior, el contar con un control contable - fiscal podría coadyuvar a que las empresas cumplan con sus disposiciones contables y fiscales. La identificación de controles que mitiguen y manejen los riesgos, buscando obtener el mayor control posible.

Por otro lado, durante varios años y debido a las necesidades en México de una factura bajo un esquema legal que permitiera su implementación, aparece la inquietud en la iniciativa privada y algunos organismos de crear un comité de factura electrónica.

Esta inquietud de las empresas privadas mexicanas, contó con el impulso que la OCDE ejerció a nivel mundial para la implementación de la emisión de documentos con validez fiscal en 1998, y que el gobierno mexicano tuvo que optar por ser nuestro país miembro de este organismo.

En enero de 2004 se genera un cambio trascendente en la forma de emitir la facturación como medio de comprobación fiscal en México, ya que el SAT publicó reformas a los Artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) que marcaron el inicio de la desaparición del comprobante impreso para dar paso al Comprobante Fiscal Digital (CFD) en primera instancia y actualmente al Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) (SAT, 2004).

Por lo anterior, según Rasteletti (2018), el Servicio de Administración Tributaria ha implementado los siguientes 3 modelos de facturación electrónica:

- La facturación en papel con la intervención de un tercero, cubriendo el período de la década de los 90 hasta el año 2013.

- El esquema de los Comprobantes Fiscales Digitales, de 2004-2011
- Los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, 2011.

Así mismo, a partir del 1 de enero de 2022, se ha ido actualizando la versión del CFDI pasando a la versión 4.0. No obstante, se cuenta con un periodo de convivencia con la versión 3.3 del CFDI, el cual comprende del 1 de enero de 2022 al 31 de diciembre de 2022, posteriormente al 31 de marzo de 2023, por lo que a partir del 1 de abril de 2023 la única versión válida será la 4.0. Así mismo, la Carta Porte tendrá prórroga hasta el 31 de julio de 2023 (SAT, 2023).

Por otro lado, atendiendo a las Normas de Información Financiera (NIF), aunque no incluyen la palabra materialidad, sí contienen postulados sobre la sustancia económica que advierten sobre la importancia de verificar y revelar el fondo de las operaciones, como las NIF A-1, A-2, A-3 y A-4. Es importante citar la NIF A-2, en cuanto a los párrafos 10 y 11, en los que se dispone lo siguiente: El reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, de acuerdo con su realidad económica y no sólo en atención a su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal.

Por otra parte, en México, en el año 2014 surgen las figuras fiscales Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS) y Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS).

Por tal motivo, de acuerdo con la exposición de motivos del ejecutivo federal, donde se reforma y adiciona el artículo 69 del Código Fiscal de la

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

Federación (CFF), lo cual fue implementada, como una medida de control para contrarrestar los esquemas de evasión fiscal, limitando la posibilidad de incurrir en prácticas indebidas que determinados contribuyentes realizan al considerar la deducción de gastos ficticios amparados a través de un Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), permitiéndoles disminuir la base gravable y determinar un impuesto a cargo menor, nulo o en su caso, un saldo a favor al momento de presentar las declaraciones (Gaceta parlamentaria, 2013).

En el citado artículo, la autoridad fiscal publicara en su página de internet el nombre, denominación o razón social y la clave del registro federal de contribuyentes de aquellos con quien es riesgoso celebrar actos mercantiles o de comercio, porque no cumplen con sus obligaciones fiscales, con el fin de que tengan elementos para decidir las operaciones que lleven a cabo entre contribuyentes cumplidos e incumplidos (CFF, 2014).

No obstante, no todos los contribuyentes se ubican en el supuesto de emisores o receptores de comprobantes fiscales con operaciones inexistentes o simuladas; y aun cuando en aquellos casos en los que la autoridad fiscal presume la inexistencia de determinadas operaciones de un contribuyente, éste tiene el derecho de desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a encuadrarlo en tal supuesto. En este sentido, se centraliza el presente estudio de investigación.

Bajo ese contexto, surge el siguiente planteamiento, considerando la unidad de análisis la lista que publica el Servicio de Administración Tributaria (SAT), con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal la materialidad de las operaciones aportando la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos.

Sin embargo, como concepto legal la palabra materialidad no existe, por consiguiente, cabe preguntar ¿Cómo desvirtuar y probar la materialidad de las operaciones? A partir de esta interrogante, el presente trabajo de investigación tiene como objetivo proponer un mecanismo de control para la materialidad de las operaciones contables y fiscales de los contribuyentes en México, pese a que la autoridad fiscal presume la inexistencia de determinadas operaciones (ver anexo 1).

Marco teórico

Control

El control se ha abordado desde sus teorías. Hablando un poco de administración, basta recordar las fases o etapas sucesivas del proceso administrativo; planeación, organización, dirección y control, esta última nos indica si realmente se está llevando a cabo lo planeado o hay que hacer ajustes en la estrategia.

Según Fayol (1961) señala que el control consiste en vigilar para que todo suceda conforme a las reglas establecidas y las órdenes dadas.

Por su parte, Koontz y Weihrich (1997) el control implica medir y corregir el desempeño individual y organizacional para asegurar que los hechos se ajusten a los planes.

Así mismo, Estupiñan (2015) “un eficiente sistema de control puede proporcionar un importante factor de tranquilidad, en relación con la responsabilidad de los directivos, los propietarios, los accionistas y terceros interesados”.

Control interno

Generalmente se acepta como la primera definición formal de control interno, la descrita por la AICPA en 1949 (Lakis & Giriūnas, 2012, p. 146) a través de su informe titulado "Internal control: elements of a coordinated system and its importance to management and the independent public accountant, special report " en el cual se definió que: Control interno comprende el plan de la organización y todos los métodos y medidas coordinados adoptados dentro de una empresa para salvaguardar sus activos, verificar la precisión y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operativa y alentar la adhesión a las políticas administrativas establecidas (AICPA, 1949, p. 6).

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 315 (NIA 315), se define como: El control interno: el proceso diseñado, implementado y mantenido para brindar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de una entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, y cumplimiento con leyes y regulaciones aplicables. (Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, 2017, pág. 2).

Para Whittinton (2005) “el control interno es un proceso, realizado por el consejo de administración, los directivos y otro personal, cuyo fin es ofrecer una seguridad razonable en la consecución de los objetivos”.

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

Según Mantilla (2009) esta es una definición amplia que reconoce que vinculado al control interno, el control presupuestario, los gastos estándar, los informes trimestrales relacionados con las operaciones y el análisis estadístico se encuentran entre los temas que se expanden más allá de los que se relacionan directamente con la función de los departamentos de contabilidad y finanzas.

El Control interno es una base fiable y confiable del sistema contable y allí se determinará si es que existe o no una seguridad razonable en las operaciones que se ven reflejadas en los estados financieros. La debida más importante del control interno, es de tener un sistema de control poco fiable (Catácora, 2016 citado por Lozano et al., 2020).

Así mismo, diversos autores señalan que el control interno también ha sido reconocido como una herramienta para que la dirección de todo tipo de organización, obtenga una seguridad razonable para el cumplimiento de sus objetivos institucionales y esté en capacidad de informar sobre su gestión a las personas interesadas en ella (Zambrano & Concha, 2021).

De acuerdo con (Piloso & Mendoza, 2022) el control interno suele ser entendido, como un mecanismo que se utiliza para minimizar y controlar riesgos en las organizaciones empresariales, es decir, a través del mismo se pretende asegurar el cumplimiento de objetivos propuestos, teniendo en cuenta toda una gama de situaciones adversas, que en ocasiones suelen ser potencialmente negativas para la empresa.

En el sector privado, según (Cortés, 2019 citado por Pérez y Badajoz, 2022), el control interno es necesario para identificar los problemas potenciales, superar ineficiencias y los administradores tomen decisiones precisas ante situaciones que afectan a la empresa.

Control interno fiscal

Existe escasez de literatura referente al tema de los Controles Internos Fiscales (CIF), de ahí se desprende la justificación y el interés de investigarlo. Muestra de ello, la única normatividad que aborda aspectos de CIF es la Ley Sarbanes-Oxley (SOX) que exige, a través de la sección 404, se revele por parte del auditor el control interno en materia de impuestos cuando estos no se ajusten a las disposiciones fiscales aplicables.

De acuerdo con Hernández, los CIF se definen como: aquél que comprende el plan de organización y el conjunto de políticas y procedimientos fiscales establecidos por el consejo de administración, la dirección, el personal fiscal y legal, así como del resto del personal relacionado de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar la certeza en cuanto a la determinación

y entero de los impuestos de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes (2011, pág. 41).

Modelo COSO

A partir de la primera publicación del informe COSO en septiembre de 1992 en el cual participaron distintas organizaciones profesionales de contadores, ejecutivos financieros y auditores, ha surgido una atención increíble hacia el mejoramiento del control interno y del gobierno corporativo, lo cual viene presionado de la necesidad de contar con un mejor manejo de los recursos públicos y privados, lo anterior a causa de escándalos financieros, fraudes, crisis etcétera.

El control interno se define ampliamente como un proceso, efectuado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar una seguridad razonable con respecto al logro de los objetivos en las siguientes categorías: i) Efectividad y eficiencia de las operaciones; ii) Fiabilidad de la información financiera; iii) Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables (COSO, 1992, p. 3).

En el control interno de la gestión pública, las acciones de control se traducen en las normas de aplicación obligatoria establecidas en la administración de manera estricta, en ese sentido, el sistema de control interno, mediante la aplicación del modelo COSO apoya en la administración y control de recursos, puesto que provee una seguridad razonable para el logro de objetivos organizacionales, garantizando el cumplimiento de las normas técnicas (López y Cañizares, 2018 citado por Pérez y Badajoz, 2022).

En relación al modelo COSO, el control interno no es un proceso solo secuencial, (Estupiñan R. G., 2011, pág. 26) “donde alguno de los componentes afecta solo al siguiente, sino es un proceso multidireccional repetitivo y permanente en el cual, más de un componente influye en los otros y conforman así un sistema integrado que reacciona dinámicamente” los componentes se muestran en la siguiente figura 1, que a continuación se presenta:

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

Figura 1. Estructura modelo COSO



Fuente: adaptado de acuerdo a la estructura de control interno del Committee of Sponsoring 55 Organizations of Treadway Commission y con la idea presentada por R. Estupiñan, control interno y fraudes, 2011, pág 26 Eco Ediciones.

Se observa, que las flechas que giran en dirección a las manecillas del reloj indican el ciclo primario del control interno, sin embargo, las flechas que van en dirección opuesta a las manecillas del reloj muestran que el proceso no es rígido, sino que puede ser consecuente e inverso. Las flechas rectas que apuntan hacia arriba y las 3 hacia abajo, indican que un componente en el proceso de control interno puede afectar a uno a todo el sistema en determinadas circunstancias.

Materialidad de las operaciones para efectos contables y fiscales

Como se mencionó en párrafos anteriores, la palabra materialidad no está definida en la legislación fiscal mexicana y tampoco existe algún tipo de ordenamiento legal que indique los requisitos para cumplir con esta. Para entender este concepto se buscaría en la fuente general, diccionario.

Por lo anterior, el Diccionario de la Real Academia Española, establece las siguientes definiciones:

Materialidad. 1. f. Cualidad de material.

Material. 1. adj. Perteneciente o relativo a la materia.

Materia. 1. f. Realidad espacial y perceptible por los sentidos de las que están hechas las cosas que nos rodean y que, con la energía, constituye el mundo físico.

Por su parte, el Diccionario del Español de México define directamente la materialidad de la siguiente manera:

s f Propiedad de cualquier cosa que sea material y no abstracta o virtual.

Sin embargo, en materia fiscal podría ser de suma importancia para sustentar y probar la veracidad de las transacciones mercantiles, es decir, la realidad o existencia de las operaciones, la cual se podría entender cómo: el conjunto de elementos objetivos, documentales públicos y privados que sirven de prueba o soporte, para manifestar que las operaciones fiscales indudablemente se llevaron a cabo.

Persecución penal fiscal

Ahora bien, si hablamos de persecución penal fiscal, ¿A quién le corresponde comprobar la carga de una prueba de la materialidad de una operación? y para esto podríamos partir de tres preceptos fundamentales:

1.- El artículo 6 del CFF, establece la obligación de autoderminación de las contribuciones, es decir, como regla general se determina por los contribuyentes, aunque no genera un derecho, si genera un efecto.

2.- El efecto que genera se encuentra en el artículo 21 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyentes (LFDC) que establece que las actuaciones de los contribuyentes se presumen efectuadas de buena fe, es decir, el principio de bona fides, bajo este principio, si partimos de la base que es obligación de los contribuyentes auto determinarse las contribuciones, de un lado y el otro, tenemos un principio de buena fe, diríamos que en principio la autodeterminación de las contribuciones la autoridad fiscal debe de presumirlas de buena fe efectuadas correctamente.

3.- Por último, pero no menos importante podríamos mencionar el artículo 63 del CFF, que tendría en gran aplicación de litigio y podría ser previa en recursos administrativos, el cual establece que, las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Por tanto, de acuerdo al mencionado artículo hay una presunción de certidumbre y certeza, es decir, si algo es cierto o existe.

Finalmente, si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la realidad de la materialización de las actividades u operaciones registradas en contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

válidamente podrá declarar su inexistencia y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por tanto, no podrá tomarlos en cuenta para efectos fiscales o de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Razón de negocios

Continuando con la carga probatoria de los comprobantes fiscales, si hablamos de una razón de negocios, como definición no existe legalmente una como tal.

Por lo anterior, el termino de razón de negocios, se podría definir como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminada a obtener una utilidad; fundamentada principalmente en uno de los postulados básicos de la información financiera el cual es sustancia económica.

Por consiguiente, en la reforma aprobada por el Congreso, y que se incluye en el Artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación consiste en:

- Recaracterizar los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y que generen un beneficio fiscal:
 - a) Se busca llevar los efectos de estas operaciones a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico perseguido, o
 - b) Se considerarán inexistentes cuando este último no exista.
- Se presume, salvo en prueba en contrario, que una serie de actos jurídicos carecen de razón de negocios, cuando el beneficio económico perseguido pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.
- La recaracterización o inexistencias señaladas solo tendrán efectos fiscales.
- Se considera que no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable, presente o futuro, sea menor al beneficio fiscal.
- La aplicación de la Cláusula Anti-Abuso será producto de un acto de autoridad.

Así mismo, y debido a su importancia, a continuación, se transcribe el artículo 5-A del CFF: “Establece, que los actos jurídicos que carezcan de razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que corresponden a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.”

Por tanto, se considera que existe un beneficio económico razonablemente esperado, cuando las operaciones del contribuyente busquen generar ingresos, reducir costos, aumentar el valor de los bienes que sean de su propiedad, mejorar su posicionamiento en el mercado, entre otros casos.

Así mismo, se consideran beneficios fiscales cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución incluyendo 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 una contribución, el acreditamiento de contribuciones, la recaracterización de un pago o actividad, un cambio de régimen fiscal, entre otros.

Por lo anterior, la razón de negocios será aplicable con independencia de las leyes que regulen el beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente. Por tanto, los efectos que las autoridades fiscales otorguen a los actos jurídicos de los contribuyentes con motivo de la aplicación del presente artículo, se limitarán a la determinación de las contribuciones, sus accesorios y multas correspondientes, sin perjuicio de las investigaciones y la responsabilidad penal que pudieran originarse con relación a la comisión de los delitos previstos en este Código.

Metodología

De acuerdo con las características de la investigación, el presente estudio es cualitativo, el enfoque es descriptivo. Así mismo, el procedimiento de búsqueda se inició consultando fuentes de información por internet para encontrar artículos relacionados con el tema de la presente investigación utilizando las palabras claves “control” “control interno” control interno fiscal”, “materialidad” y “razón de negocios”. Para ello, se llevó a cabo una revisión documental o bibliográfica y un análisis interpretativo, buscando contestar la pregunta ¿Cómo desvirtuar y probar la materialidad de las operaciones? con el objetivo de recopilar información contenida en documentos, libros, revistas indexadas o artículos que se publican en formato digital. El propósito de esta técnica no es probar si se rechaza o no la hipótesis, sino generar conocimiento empírico como resultado del método. Para la obtención de la información, se obtuvo mediante la lista de contribuyentes que publica el SAT actualizada al 31 de mayo de 2023, con un total de 12675 contribuyentes, distribuidos de la siguiente manera, tal y como se observa en la tabla 1.

Por otro lado, de acuerdo con Rositas (2017, pág. 248) cada vez son más frecuentes el uso de las escalas Likert por los investigadores, sobre todo

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

en las ciencias sociales. Por tal motivo, las empresas mexicanas pudieran utilizar el mecanismo de control propuesto en la presente investigación, mediante la técnica de encuesta, la cual podría dividirse en secciones, conformado por un instrumento de medición (cuestionario) con puntuaciones que van de 1 al 5 donde, 1 representa pocas veces, 2 algunas veces, 3 sin opinión, 4 la mayoría de veces y 5 indica siempre. Por tanto, al obtener la mayor puntuación, se podría probar la materialidad de las operaciones contables y fiscales de los contribuyentes en México y con esto, se pudiera prevenir algún tipo de riesgo que implique. Tal y como se observa en el Anexo 1.

Resultados

Como se mencionó anteriormente, de acuerdo con la exposición de motivos del ejecutivo federal, donde se reforma y adiciona el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación (CFF). La autoridad fiscal publicara en su página de internet el nombre, denominación o razón social y la clave del registro federal de contribuyentes de aquellos con quien es riesgoso celebrar actos mercantiles o de comercio, porque no cumplen con sus obligaciones fiscales, con el fin de que tengan elementos para decidir las operaciones que lleven a cabo entre contribuyentes cumplidos e incumplidos en México (CFF, 2014).

Por tal motivo, se presenta la siguiente tabla 1.

Tabla 1. Artículo 69-B del CFF

Conceptos	Número de empresas	%
Definitivos	10878	85.82%
Sentencia favorable	1329	10.48%
Desvirtuados	331	2.61%
Presuntos	137	1.09%
Total de contribuyentes	12675	100%

Fuente: Elaboración propia con información de la lista que publica el SAT.

En este sentido, tomando como base el objetivo propuesto de la presente investigación, 331 empresas desvirtuaron los hechos que les imputan, lo que representa el 2.6% de 12675 contribuyentes, es decir, lograron manifestar ante la autoridad fiscal la suficiente información y documentación para probar la materialidad de las operaciones.

Sin embargo, si un contribuyente cumplido con operaciones reales no cuenta con suficiente información o esta no es apropiada para demostrar que las operaciones celebradas con terceros no son simuladas o inexistentes,

podría tener problemas contables y el rechazo de los comprobantes fiscales, lo cual representaría una significativa salida de recursos para la empresa del 46%, es decir, 30% del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y el 16% del Impuesto al Valor Agregado (IVA), y en el caso de una persona física el 51%, 35% de ISR y 16% de IVA. Además, el rechazo de las solicitudes de devoluciones de saldos a favor de las contribuciones federales e inclusive aunque no es el tema a tratar, en mayor grado la falta de materialidad, podría considerarse como un delito de defraudación fiscal de conformidad con los artículos 108 incisos a) y c) y 109 fracción I y IV del CFF, simultáneamente con lo previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal (CPF), de ahí la importancia y justificación de la propuesta del presente artículo de investigación.

Conclusiones

El objetivo de este artículo de investigación fue proponer un mecanismo de control para la materialidad de las operaciones contables y fiscales de los contribuyentes en México, pese a que la autoridad fiscal presume la inexistencia de determinadas operaciones; buscando contestar a la pregunta: ¿Cómo desvirtuar y probar la materialidad de las operaciones?

Los hallazgos de este trabajo nos permiten someter a consideración algunas acciones que podrían implementar las empresas mexicanas en cuanto a su control en las políticas y procedimientos, con el objetivo de evitar que en un futuro pudieran incurrir en algún riesgo contable – fiscal.

Sin embargo, es menester mencionar, que ningún sistema de control por bien diseñado e implementado que esté, puede garantizar el cumplimiento total de los protocolos de seguridad, y mucho menos el logro de los objetivos clave de una organización. Además, el grado de robustez del control tiene un costo que debe ser adecuado en relación con las actividades de la organización (Balcer et al., 2004).

En ese sentido, hay una frase muy popular, pero que encierra una gran realidad: es mejor tenerlo y no necesitarlo, que necesitarlo y no tenerlo.

En conclusión, la magnitud de la problemática continúa a través de operaciones simuladas. Lo que es alarmante, es que al día 31 de mayo del 2023, solo 331 empresas lograron desvirtuar los hechos que les imputan, lo que representa el 2.6% del total de 12675 contribuyentes, lo que significaría que en los próximos días, meses o años posiblemente se pudiera incrementar la lista de contribuyentes de acuerdo con el artículo 69 – B del CFF vigente.

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

Finalmente, esta investigación puede ser considerada como una opción temporal, debido a que para efectos contables y fiscales la normatividad se encuentra en constantes cambios.

Futuras líneas de investigación y recomendaciones

Este estudio de investigación estuvo centrado en aquellos contribuyentes cumplidos que realizaron operaciones reales fidedignas, es decir, que no son simuladas o inexistentes, no obstante, la autoridad fiscal en sus facultades de comprobación presume la simulación o la inexistencia de determinadas operaciones.

En futuras investigaciones se podría desarrollar, tomando como base el control contable y fiscal propuesto en este trabajo, considerando variables cualitativas y cuantitativas en cuanto a los costos administrativos y consecuencias por la adquisición de comprobantes que amparan operaciones simuladas o inexistentes a los contribuyentes cumplidos e incumplidos en México.

Por otro lado, se recomienda ampliamente a los contribuyentes a implementar mecanismos de control, no solamente el fiscal, sino, contable, administrativo, preventivo, correctivo, represivo, conclusivo o a posteriori, es decir, en todas las áreas que conforman la organización, y bueno esperando que futuros colegas aporten su conocimiento para el robustecimiento, reforzamiento y actualización del control propuesto.

Referencias

- AICPA. (1949). Internal control: elements of a coordinated system and its importance to management and the independent public accountant, special report (Committee on Auditing Procedure (ed.); Número 103. https://egrove.olemiss.edu/aicpa_comm/103
- Balcer, J. S., Berthin, G., & Canda, I. A. (2004). Módulo de Asistencia Técnica (TAM) Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica (MICIL)/ Integrated Internal Control Framework for Latin América. 22314(01), 0–76.
- Código Fiscal de La Federación CFF. Vigente. Estados Unidos Mexicanos, Cámara de Diputados del H. Congreso de La Unión, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis (2019).
- Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación. Recuperado de: <http://gaceta.diputados.gob.mx/>
- Código Fiscal de la Federación. [en línea]. México, D.F. Última Reforma DOF 30-01-2007. [Fecha de consulta: 05 julio 2023]. Disponible en: <http://www.diputados.gob.mx/leyinfo/pdf/8.pdf>
- Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (2017). Impacto de las Modificaciones Normativas en el Ejercicio de la Profesión Normas Internacionales de Auditoría

Rico-Martínez, N. F., Hernández-Campos, A., Cruz-Álvarez, J. G. & Guerra-Moya, S. A.

Normas de Atestiguamiento Normas de Revisión. Otros Servicios Relacionados Page 2

- Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento. (2017). Normas Internacionales de Auditoría. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Committee of Sponsoring Organizations of the tradway commission, COSO (2015). Consultado el día 05/07/2023 Recuperado en: <http://www.coso.org/aboutus.htm>
- COSO. (s/f). History. <https://www.coso.org/Pages/aboutus.aspx> COSO. (1992). INTERNAL CONTROL – INTEGRATED FRAMEWORK. COSO. (2013). Control Interno — Marco Integrado. Resumen Ejecutivo.
- Diccionario del español de México (s.f.), El Colegio de México, A.C., [04 de octubre de 2023].
- Estupiñan, R. G. (2011). *Control Interno y Fraudes*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Estupiñan, R. G. (2015). *Administración de riesgos E.R.M. y la auditoría interna*. Bogotá Colombia: ECOEDICIONES.
- Fayol, H. (1961). *Administración Industrial y General*. Cd. México: Herreo Hermanos, S. A
- Hernández, A. (2016). El control interno contable y fiscal como medida para contribuir a la maximización de los resultados financieros de los negocios. *Innovaciones de negocios*, 13(25). <https://doi.org/10.29105/rinn13.25-3>
- Hernández, A., (2011). *Análisis crítico del control interno fiscal y su incidencia en las contingencias fiscales en la industria manufacturera de Nuevo León*. Tesis para obtener el grado de Doctor en Contaduría, San Nicolás de los Garza: Universidad Autónoma de Nuevo León.
- Koontz, H. & Wehrich, (1994). *Administración una perspectiva global*. Cd. México: McGraw Hill.
- Lakis, V., & Giriūnas, L. (2012). The Concept of Internal Control System: Theoretical Aspect. *Ekonomika*, 91(2), 142–152. <https://doi.org/10.15388/ekon.2012.0.890>
- Lozano, E., Amasifuén, M., & Luna, E. (2020). Control interno y gestión administrativa de la municipalidad provincial de Picota. Balance´s. Tingo María, volumen 8, número 11, <https://revistas.unas.edu.pe/index.php/Balances/article/view/198/181.81-89>
- NIF, (2022). Normas de Información Financiera, 17a edición, versión estudiantil Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera: Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- Mantilla, S. A. (2009). Auditoría del CONTROL INTERNO. 457.
- Rasteletti, A (2018). Perfil de la Factura Electrónica. En A. Barreix & Zambrano (Eds.), *Factura Electrónica en América Latina*, (pp. 83-90). <http://dx.doi.org/10.18235/0001038>
- Pérez, L., & Badajoz, J. (2022). El control interno y su influencia en la gestión de recursos financieros. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 6,(5), 2024-2040. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i5.3227 .
- Piloso, A., & Mendoza, M. (2022). Análisis de la efectividad del control interno en procesos de recaudación en empresas públicas. *Dom. Cien.*, 8(2). 352-369. <https://doi.org/10.23857/dc.v8i2.2649> .
- Real Academia Española. (s.f.). En *Diccionario de la lengua española*. Recuperado el 04 de octubre, 2023, de <https://dle.rae.es/>
- Rositas Martínez, J. (2017). Los tamaños de las muestras en encuestas de las ciencias sociales y su repercusión en la generación del conocimiento. *InnOvaciones De NegOciOs*, 11(22). <https://doi.org/10.29105/rinn11.22-4>

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

Servicio de Administración Tributaria: recuperado el día 05 de julio de 2023
http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=ListCompleta69B.html

Whittinton, K. P. (2005). *Principios de Auditoría*. EE.UU.: McGraw-Hill

Zambrano, J., & Concha, J. (2021). Análisis de la gestión administrativa y su impacto en la rentabilidad de la empresa pinturas Mundocolor, del cantón Santo Domingo. *Pol. Con.*, 6, número <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7927027>

Anexo 1.

Situación de implementación del control fiscal en Impuesto Sobre la Renta (ISR). Por favor, (Conteste las siguientes preguntas de acuerdo a la escala 1 a 5) donde:

5	4	3	2	1
Siempre	La mayoría de veces	Sin opinión	Algunas veces	Pocas veces

No. Ítems	Situación de implementación de control fiscal en Impuesto Sobre la Renta (ISR Retenido)	Escala				
		5	4	3	2	1
1	La empresa da seguimiento a las políticas y procedimientos en retenciones y enteros de ISR por salarios de conformidad con el artículo 96 de la LISR.					
2	Contemplan sus políticas y procedimientos las retenciones y enteros de ISR por honorarios de conformidad con el artículo 106 último párrafo de LISR.					
3	Imcluyen sus políticas y procedimientos las retenciones y enteros de ISR RESICO (si fuera el caso) de conformidad con el artículo 113-J de la LISR.					
4	Consideran sus políticas y procedimientos las retenciones y enteros de ISR por					

Rico-Martínez, N. F., Hernández-Campos, A., Cruz-Álvarez, J. G. & Guerra-Moya, S. A.

	arrendamiento de conformidad con el artículo 116 de la LISR.					
	Situación de implementación de control fiscal en Impuesto Sobre la Renta					
	(Deducciones autorizadas)					
5	La empresa en sus políticas y procedimientos lleva un sistema de costeo para determinar el costo de mercancías (ventas) de conformidad con los artículos 25, fracción I y 39 de la LISR.					
6	La empresa contempla en sus políticas y procedimientos las compras, gastos e inversiones de conformidad con el artículo 27, fracción I y IV de la LISR.					
7	La empresa considera en sus políticas y procedimientos en el consumo de combustible y lubricantes de conformidad con el artículo 27, fracción I y III de LISR y 25 y 27, fracción XV (cuentas incobrables).					
8	La empresa considera en sus políticas y procedimientos respecto a la deducibilidad de los gastos de conformidad con el artículo 28, fracción II, III, IV, V, VIII y XX de la LISR.					
9	La empresa considera en sus políticas y procedimientos respecto a la deducción de inversiones en automóviles de conformidad con el artículo 36, fracción II de la LISR y el artículo 3 del RLISR.					
10	La empresa considera en sus políticas y procedimientos con servicio de personal subordinado de conformidad con el artículo 94 de la LISR.					

Situación de implementación del control fiscal en Impuesto al Valor Agregado (IVA). Por favor, (Conteste las siguientes preguntas de acuerdo a la escala 1 a 5) donde:

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

5	4	3	2	1
Siempre	La mayoría de veces	Sin opinión	Algunas veces	Pocas veces

No. Ítems	Situación de implementación de control fiscal en Impuesto al Valor Agregado (IVA) (Tasas de IVA)	Escalas				
		5	4	3	2	1
		11	La empresa considera en sus políticas y procedimientos el acreditamiento del IVA de conformidad con el artículo 5, fracción I, II y III de LIVA.			
12	La empresa considera en sus políticas y procedimientos el acreditamiento del IVA de conformidad con el artículo 5, fracción V, inciso a), b) y c) de LIVA.					
13	Tratándose de inversiones la empresa considera en sus políticas y procedimientos el acreditamiento del IVA de conformidad con el artículo 5, fracción V, inciso d) numeral 1, 2, 3 de LIVA.					
14	Tratándose de gastos e inversiones en periodos preoperativos la empresa incluye en sus políticas y procedimientos el acreditamiento del IVA de conformidad con el artículo 5, fracción VI, inciso a), b) numeral 1, 2, 3, 4 de LIVA.					
15	La empresa realiza actos o actividades gravados a la tasa del 0% de conformidad con el artículo 2-A, fracción I, II, III y IV de la LIVA.					
16	La compañía realiza actos o actividades de exportación a la tasa del 0% de conformidad con el artículo 29 de la LIVA.					
17	Contemplan sus políticas y procedimientos las retenciones y enteros					

Rico-Martínez, N. F., Hernández-Campos, A., Cruz-Álvarez, J. G. & Guerra-Moya, S. A.

	de IVA de conformidad con el artículo 1-A, fracción II, a), b), c) y d) de LIVA.					
18	La compañía identifica en sus políticas y procedimientos actos o actividades en zona fronteriza para determinar y trasladar el IVA correctamente (tasa 8%).					
19	La compañía identifica en sus políticas y procedimientos actos o actividades exentas para determinar y trasladar el IVA correctamente de conformidad con el artículo 9, 15, 20 y 25 de la LIVA.					

Situación de implementación del control fiscal en la documentación probatoria de las operaciones. Por favor, (Conteste las siguientes preguntas de acuerdo a la escala 1 a 5) donde:

5	4	3	2	1
Siempre	La mayoría de veces	Sin opinión	Algunas veces	Pocas veces

No. Ítems	Situación de implementación de control fiscal en la documentación probatoria de las operaciones (Materialidad de la prestación servicios, enajenación de bienes o comercialización de los productos)	Escala				
		5	4	3	2	1
20	Señalan sus políticas y procedimientos la fecha de inicio y término de la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercialización del producto de sus clientes y/o proveedores.					
21	Indican sus políticas y procedimientos donde se llevo a cabo la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercialización del producto de sus					

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

	clientes y/o proveedores, es decir, si se preste en el domicilio fiscal, sucursal, establecimiento, o en instalaciones propias o rentadas, ya sea mediante ubicación geográfica, fotografías o cámaras de circuito cerrado.					
22	Comprenden sus políticas y procedimientos como se llevo el proceso es decir, paso a paso, desde el inicio hasta la obtención de la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores.					
23	Señalan sus políticas y procedimientos la documentación que respalde la operación de cobro y/o pago por la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores, es decir, estados de cuenta bancarios, transferencias bancarias, SPEI, o algun titulo de crédito, tales como, letras de cambio, pagares, cheques.					
24	Tratandose de medios de contacto, contienen sus políticas y procedimientos la documentación comprobatoria directa o indirecta de la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores, es decir, mediante intercambios de correos electronicos, expos, radio, televisión, teléfono, conversaciones por messenger, facebook, whatsapp, celular, recomendación de amigos, reuniones.					
25	Tratandose de como elegir, incluyen sus políticas y procedimientos la evidencia comprobatoria directa o indirecta la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercialización del producto de					

Rico-Martínez, N. F., Hernández-Campos, A., Cruz-Álvarez, J. G. & Guerra-Moya, S. A.

	<p>sus clientes y/o proveedores, es decir, mejor precio, promoción, calidad, atención, prestigio, eficiencia, eficacia.</p>					
26	<p>Tratándose de negociación, incluyen sus políticas y procedimientos la evidencia comprobatoria directa o indirecta la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercialización del producto de sus clientes y/o proveedores, es decir, precio, acuerdos, reuniones de trabajo, compromisos, contratos, perfil de nombres de las personas que intervinieron y en su caso, puesto, numeros de celulares y teléfono.</p>					
27	<p>Tratándose de como se pacto la operacion, incluyen sus políticas y procedimientos la documentación comprobatoria directa o indirecta la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercialización del producto de sus clientes y/o proveedores, es decir, opinón al cumplimiento de obligaciones fiscales, cotizaciones, reportes, requisición y orden de compra, orden de entrada y/o salida del almacen, ademas de, realizar la revisión de la descripción, cantidad llegada, oportuna y condiciones del pedido, se evidencia que el productos se recibio de forma satisfactoria y corresponde a lo facturado, asi como activos, infraestructura, y personal para poder llevar a cabo la operación.</p>					
28	<p>Tratándose de enajenación de bienes, comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores, fuera de territorio o ciudad, para poder llevar a cabo la operación, consideran sus políticas y procedimientos la documentacion comprobatoria directa o indirecta tales como, transportación propia, en el caso de</p>					

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

	transportación externa, matricula del transporte del tracto camión, nombre completo e identificación del conductor, operador o chofer, licencia de conducir tipo A, B o E.					
29	Tratandose del personal de servicio que preste dentro o resida fuera de la ciudad, incluyen sus políticas y procedimientos la documentación comprobatoria directa o indirecta, es decir, transportación propia de la empresa, o en su caso, se contrató una empresa externa para llevar a cabo los traslados del personal, aereopuerto-hotel, hotel-aereopuerto.					

Situación de implementación del control fiscal en la documentación probatoria de los contratos. Por favor, (Conteste las siguientes preguntas de acuerdo a la escala 1 a 5) donde:

5	4	3	2	1
Siempre	La mayoría de veces	Sin opinión	Algunas veces	Pocas veces

No. Ítems	Situación de implementación de control fiscal en la documentación probatoria de los contratos (Materialidad de los contratos)	Escala				
		5	4	3	2	1
30	Establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, los contratos de adhesión registrados ante la PROFECO por la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercialización del producto de sus clientes y/o proveedores.					
31	Incluyen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, los contratos de prestamos a los socios y/o accionistas					

Rico-Martínez, N. F., Hernández-Campos, A., Cruz-Álvarez, J. G. & Guerra-Moya, S. A.

	mediante asambleas y la protocolización de actas ante notario público.					
32	Consideran sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, los contratos la opción Joint Venture entre los socios y/o accionistas.					
33	Incluyen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos clausulas de rescisión por la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores.					
34	Establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos clausulas de caso fortuito o fuerza mayor y/o emergencia por la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores.					
35	Indican sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos clausulas de terminación anticipada por la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores.					
36	Incluyen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos clausulas de creditos incobrables igual o menor de \$300,000.00 mediante una carta de gestión de cobro, si fuera el caso por un monto mayor, es decir, con una demanda o el aplazamiento o sentencia.					
37	Establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos la fecha cierta por la prestación del servicio, enajenación de bienes o comercializacion del producto de sus clientes y/o proveedores, es decir, 1.- Que					

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

	<p>sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.</p>					
38	<p>Tratandose de prestacion de servicios especializados consideran sus políticas y procedimientos como parte de los procesos en los contratos la fecha cierta, es decir, 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior, además, registro REPSE, numero total de trabajadores para ese servicio, indicar claramente la actividad que se va a realizar y mencionar que tu objeto social no es el mismo ni se ejecuta la misma actividad del contratante.</p>					
39	<p>Tratandose de pagos asimilados a salarios establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos en los contratos la fecha cierta, es decir, 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.</p>					
40	<p>Tratandose de pagos a comisionistas consideran sus políticas y procedimientos</p>					

Rico-Martínez, N. F., Hernández-Campos, A., Cruz-Álvarez, J. G. & Guerra-Moya, S. A.

	como parte de los procesos en los contratos la fecha cierta, es decir, 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.					
41	Tratándose de arrendamiento de uso o goce temporal de bienes inmuebles establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos en los contratos la fecha cierta, es decir, 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.					
42	Identifican sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos a fecha cierta el beneficiario controlador y sus vinculos con los libros sociales y la fe pública.					
43	Establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos la fecha cierta el nombramiento del oficial de cumplimiento. 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.					

Control de las Operaciones Contables y Fiscales

44	<p>Consideran sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos a fecha cierta el fideicomiso, es decir, 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.</p>					
45	<p>Tratandose de prestación de servicios por CPC consideran sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos a fecha cierta el dictamen fiscal, (si se encuentra obligado) es decir, 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.</p>					
46	<p>Tratandose de prestación de servicios, establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos, en los contratos la fecha cierta los esquemas reportables. 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialia de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.</p>					

Rico-Martínez, N. F., Hernández-Campos, A., Cruz-Álvarez, J. G. & Guerra-Moya, S. A.

47	Tratándose de operaciones con partes relacionadas, establecen sus políticas y procedimientos como parte de los procesos los estudios de precios de transferencia con la documentación comprobatoria además, de los contratos por la prestación de servicios la fecha cierta, es decir, 1.- Que sea protocolizado ante notario, corredor o fedatario público, 2.- Que sea presentado ante una oficialía de partes de una unidad administrativa del estado (forma gratuita) y/o Registro Público de la Propiedad y 3.- Que algunos de los participantes haya fallecido, porque se entiende que ya no va a hacer posible su elaboración posterior.					
----	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--

Fuente: Elaboración propia (2022)