

Cumplimiento cooperativo del contribuyente: ¿Una aproximación viable en México?

102

Colegio de Contadores Públicos
de México



Afiliado al
IMCP

P.C.FI. y C.P.C. David Vanegas
Cortés, Integrante de
la Comisión de Desarrollo
Profesional Fiscal 2-Bosques,
del Colegio de Contadores
Públicos de México



En el presente análisis, menciono las prácticas que ha ejercido y obligado la autoridad fiscal a los contribuyentes en aras de obtener un cobro coactivo de los impuestos y que, a opinión del que suscribe, dista de un cumplimiento cooperativo del pagador de impuestos

interpretación de la autoridad fiscal respecto de las disposiciones tributarias.

En el presente análisis, menciono las prácticas que ha ejercido y obligado la autoridad fiscal a los contribuyentes en aras de obtener un cobro coactivo de los impuestos y que, a opinión del que suscribe, dista de un cumplimiento cooperativo del pagador de impuestos.

INFORME TRIBUTARIO Y DE GESTIÓN DEL CUARTO TRIMESTRE DE 2021

En el “Informe Tributario y de Gestión” correspondiente al cuarto trimestre de ejercicio 2021, se indica que del 100% de los contribuyentes activos, el 96% corresponde a personas físicas y el 4% a personas morales.

El 96% está compuesto del 78% de personas físicas asalariadas y el 18% restante, de “otras actividades”.

Para 2021, se recaudaron 1 billón 895 mil 696 millones de pesos (mdp). De estos, el 55% corresponde al impuesto sobre la renta (ISR) que las personas morales retienen a sus empleados. Como se puede apreciar, somos las personas físicas asalariadas las que sostenemos la recaudación y a las que solo nos permiten aplicar el 15% o cinco veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización (UMA),¹ lo que resulte menor, de las deducciones a que se refiere el artículo 151 de la LISR, respecto del total de ingresos percibidos en el ejercicio.

Por lo anterior, considero que de existir una mayor apertura para la deducción en personas físicas asalariadas, se lograría un efecto multiplicador en beneficio de la recaudación. Un ejemplo de ello es el arrendamiento de casa habitación, donde no se puede ejercer deducción alguna y, por consiguiente, solicitar una factura no es relevante para el arrendatario y, por tanto, el arrendador no se ve en la necesidad de pagar impuestos y contribuir al gasto público.

Esto, desde el punto de vista del que suscribe, no fomenta un cumplimiento cooperativo del contribuyente ante las obligaciones fiscales a las que puede estar sujeto.

INTRODUCCIÓN

Las Reformas Fiscales que han tenido lugar en los últimos años, son tendientes a recaudar impuestos, con el objetivo de hacer frente a los programas sociales que la presente administración se ha comprometido con un sector de la sociedad.

No obstante, más allá de realizar el cumplimiento voluntario y cooperativo por parte del sujeto pasivo de la relación tributaria, se ha visto persuadido a cumplir con sus obligaciones fiscales, partiendo del supuesto de que no lo están haciendo conforme a la

¹ Artículo 151, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)

CONTEXTO INTERNACIONAL

El cumplimiento cooperativo de los contribuyentes no resulta ser un esfuerzo aislado en el contexto internacional, ya que se tiene a la Organización Internacional de Estandarización (ISO, por sus siglas en inglés), cuya finalidad es generar importantes beneficios² para las empresas y organizaciones, en general, como lo son:

- Proporcionar elementos para que una organización pueda alcanzar y mantener mayores niveles de calidad en el producto o servicio.
- Ayudar a satisfacer las necesidades de un cliente cada vez más exigente.
- Permite a las empresas reducir costos, conseguir más rentabilidad y aumentar los niveles de productividad.
- Constituye uno de los medios más eficaces para conseguir ventaja competitiva.
- Reducir rechazos o incidencias en la producción o en la prestación de servicios.
- Implementar procesos de mejora continua.
- Conseguir un mayor y mejor acceso a grandes clientes, administraciones y a los mercados internacionales.

Ahora bien, entrando en materia, la ISO 19600 es una norma que se publicó en 2015, cuyo propósito es reforzar la creciente preocupación y grado de importancia que tiene el *compliance* dentro de las empresas, la cual propone un conjunto de directrices con la finalidad de proporcionar orientación sobre cómo establecer, desarrollar, ejecutar, evaluar, mantener y mejorar un sistema eficiente de gestión de *compliance* dentro de la empresa, por lo que no es una norma certificable.

Esta tiene como objetivo evitar en las organizaciones los diferentes riesgos que se producen por el incumplimiento legal, es decir, disminuir los riesgos que existen de sufrir sanciones, multas, contingencias, daños, etcétera.

Al respecto, la maestra Gabriela Lagos Rodríguez, en su participación denominada “*Tax compliance: Fundamentos teóricos y modelos aplicados*”, en la obra *Cumplimiento cooperativo y reducción de la conflictividad: Hacia un nuevo modelo de relación entre la administración tributaria y los contribuyentes*,³ para la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), señala lo siguiente:

...el grado de cumplimiento fiscal de un país viene determinado por tres indicadores: que la administración tributaria colecte la recaudación efectiva correcta y en el periodo previsto, que el cumplimiento voluntario de los contribuyentes sea el adecuado –no sólo en el pago de los impuestos sino en el resto de las obligaciones accesorias– y, por último, la confianza de los agentes económicos en el correcto comportamiento de las autoridades fiscales.

Aunado a lo anterior, sin ser materia de la presente aportación, se tiene la Acción 12 del Plan contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés), denominada “exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva”, la cual, desde el título, no alienta a los sujetos pasivos de la relación tributaria a cooperar con las autoridades fiscales.

La maestra Gabriela Lagos apunta en el contexto internacional, que:

Estados Unidos de América⁴

La *Foreign Account Tax Compliance* (Ley Fatca) obligó a las instituciones financieras a facilitar información relativa a los rendimientos generados en el extranjero por contribuyentes norteamericanos.

² Consulta realizada el 14 de abril de 2022. Véase en: <https://www.isotools.org/2015/03/19/que-son-las-normas-iso-y-cual-es-su-finalidad/>

³ *Cumplimiento cooperativo y reducción de la conflictividad: Hacia un nuevo modelo de relación entre la administración tributaria y los contribuyentes*. Editorial Thomson Reuters Aranzadi. España. 2021

⁴ EUA

Austria

Cuenta con el *Annual Compliance Arrangement* que permite acceder a un servicio personalizado con la administración en materia fiscal.

España

En 2010, este país presentó un “Código de buenas prácticas tributarias”, el cual comprendía una serie de recomendaciones tendientes a mejorar la aplicación del sistema tributario a través del incremento de la seguridad jurídica, la cooperación recíproca basada en la buena fe y la confianza legítima entre la Agencia Tributaria y las empresas.

ESFUERZOS HECHOS EN MÉXICO

La Prodecon

En 2013, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) emitió la recomendación 02/2013, dirigida al Servicio de Administración Tributaria (SAT), en donde destaca la importancia de que este adopte las mejores prácticas administrativas en beneficio de los contribuyentes, a través de la cual se propuso que las autoridades transparenten e informen con oportunidad los criterios jurídicos interpretativos de las normas fiscales, facilitando a los contribuyentes el exacto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, principalmente en casos de complejidad evidente.

Asimismo, se recomendó que en situaciones iguales de hecho adopten los mismos criterios jurídicos o de interpretación normativa.

Mejores prácticas ante los actos del SAT-IMCP-Anade-IMEF

En el 2020, el grupo conformado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, Colegio de Abogados (Anade), el Colegio de Abogados y el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF), emitieron un documento denominado “Mejores prácticas ante los actos del Servicio de Administración Tributaria”, el cual aborda los siguientes temas:

1. Ejercicio de las facultades de comprobación.
2. Cartas invitación.
3. Visita domiciliaria

4. Revisión de gabinete.

5. Revisión electrónica.

5.1. Preliquidación (basada en la información en poder de la autoridad).

6. Compulsas.

7. Atenta invitación.

Estos temas tienen como propósito informar a los sujetos pasivos de la relación tributaria, los plazos y formalidades que la autoridad fiscal, ya sea federal o local, realizarían ante cualquiera de las actuaciones señaladas.

CONCLUSIÓN

Con lo expuesto, puedo comentar a manera de conclusión, lo siguiente:

- En México, las mejores prácticas están orientadas al actuar de la autoridad fiscal, ya que se siguen cometiendo abusos en contra de los contribuyentes, sin tener una literatura orientada a ellos.
- En la facultad discrecional que ejerce la autoridad fiscal en la valoración de la “materialidad” de las operaciones, de las deducciones amparadas con comprobantes fiscales de contribuyentes que no cuenten con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, siguen siendo inciertos los elementos para determinar si se cuenta o no con la materialidad suficiente.
- Los programas de amnistía fiscal que fueron eliminados en la presente administración han sido analizados por diversos autores, quienes concluyen que tienen un efecto positivo en el cumplimiento de las obligaciones tributarias; sin embargo, considero que no se han estudiado con detenimiento y que con motivo de la pandemia pudiera ser un buen incentivo para la regularización del sector empresarial y así activar la economía con mayor agilidad.
- Considero que es imperativo armonizar la relación entre las autoridades fiscales y los contribuyentes en acciones basadas en el cumplimiento fiscal voluntario y cooperativo, reduciendo la recurrencia de los medios de defensa y promoviendo la buena fe, la confianza y la seguridad jurídica hacia los mismos. •