

Análisis del tratamiento contable de las partes relacionadas 2018

Analysis of the accounting treatment of the parties related to 2018

BÁRCENAS-PUENTE, José Luis*† & ANDRADE-OSEGUERA, Miguel Ángel

Universidad Tecnológica del Suroeste de Guanajuato

ID 1^{er} Autor: *José Luis, Bárcenas-Puente* / ORC ID: 0000-0002-1051-8861, Researcher ID Thomson: S-8603-2018, CVU CONACYT ID: 743962

ID 1^{er} Coautor: *Miguel Ángel, Andrade-Oseguera* / ORC ID: 0000-0002-7926-9162, Researcher ID Thomson: S-6586-2018, CVU CONACYT ID: 509374

Recibido Marzo 20, 2018; Aceptado Junio 30, 2018

Resumen

Los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), ahora normas de información financiera (NIF), son los postulados que buscan unificar criterios de presentación y valuación en los registros contables; de aplicación obligatoria en la profesión, sin embargo, en años recientes, las medidas de fiscalización han dado a este compendio normativo, una importancia sin precedentes, misma que debió tener desde siempre, al ser el sustento de las cifras en los negocios. Así, en este material se pretende explorar lo que disponen estas normas profesionales tratándose de las operaciones con partes relacionadas, tema que aun parece tan ajeno a las transacciones cotidianas en un grupo empresarial. Este análisis es deductivo, puesto que parte de un requisito de deducibilidad en ISR, hacia lo que de manera particular debe aplicarse en este tipo de operaciones, tanto nacionales como extranjeras.

Requisitos legales, Normas, Operaciones, Revelaciones

Abstract

Generally accepted accounting principles (GAAP), now (NIF) financial reporting standards, are the principles that seek to unify criteria presentation and valuation in accounting records; mandatory application in the profession, however, in recent years, control measures have given to this compendium of rules, unprecedented importance, same that must have always to be the sustenance of the figures in the business. Thus, this material seeks to explore what have these professional standards in the case of operations with related parties, theme that still seems so alien to the everyday transactions in a business group. This analysis is deductive, as part of a requirement of deductibility at ISR, to what in particular should apply in this type of operations, both domestic and foreign.

Legal requirements, Standards, Operations, Revelations

Citación: BÁRCENAS-PUENTE, José Luis & ANDRADE-OSEGUERA, Miguel Ángel. Análisis del tratamiento contable de las partes relacionadas 2018. Revista de Administración y Finanzas. 2018. 5-15: 25-39.

*Correspondencia al Autor (Correo Electrónico: jlbarcenasp@utsoe.edu.mx)

† Investigador contribuyendo como primer autor.

Introducción

La Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) dispone, en su artículo 27, los requisitos que deben contener las deducciones, concretamente, la fracción IV establece:

“Art. 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos: (...)”

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.” (Ley del Impuesto sobre la Renta, 2018).

Dicho requisito ha existido en el texto legal desde la anterior ley vigente hasta 2013 y aun en su antecesora abrogada en 2001; sin embargo es ahora como nunca antes que esta fracción ha sido reconocida por la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación, dando una importancia práctica que aparentemente se había quedado sólo en el plano teórico. De esta forma, deben observarse, para su cabal cumplimiento, disposiciones correlacionadas como los artículos 28 y 30 del Código Fiscal de la Federación, así como el 33 y 34 de su Reglamento; estos ordenamientos marcan algunas directrices a seguir en la conformación de la contabilidad, aunque, al decir del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, debemos remitirnos a la teoría contable que rige la profesión:

Ahora bien, de la lectura de las disposiciones antes mencionadas no se desprende la existencia de reglas para el debido registro contable de las erogaciones en que se incurran, ya que, únicamente, se refiere al registro oportuno y analítico de las transacciones correspondientes. Por lo anterior, consideramos que para el adecuado cumplimiento de este requisito se debe atender a la técnica contable, aplicada supletoriamente, para llevar a cabo la afectación de las cuentas contables que correspondan atendiendo a la naturaleza de la erogación de que se trate. (IMCP, 2017, pág. 169).

Esta es la razón por la cual, en aras de cumplir con el “debido registro en contabilidad”, este material se propone explorar las normas contables aplicables. Ahora bien, ¿por qué precisamente tratándose de partes relacionadas? Se pueden identificar tres justificaciones:

- a. Se suele considerar al tema de las operaciones con partes relacionadas como algo meramente fiscal, olvidando que cualquier tipo de transacción en el mundo de los negocios necesariamente tuvo que haberse registrado contablemente, más allá de que se trate de una figura jurídica impuesta por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (O.C.D.E.), organismo internacional del que México forma parte; cuya finalidad es, cierto es, eminentemente recaudatoria.
- b. Bajo este esquema, una deducción derivada de operaciones de esta naturaleza, amerita un tratamiento diferente o complementario al de una adquisición de bienes o pago de servicios convencional, mismo que debe ser sujeto de análisis.
- c. Por último, para complementar el estudio que un servidor se ha propuesto efectuar del apasionante tema de las partes relacionadas, mismo que sin el aspecto contable, quedaría inconcluso.

Marco de referencia

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de las Normas de Información Financiera (CINIF), publicó en octubre de 2005 la “primera edición” de la normatividad contable denominada “Normas de Información Financiera” (antes principios de contabilidad generalmente aceptados), con vigencia a partir de enero de 2006, esto con la finalidad de adecuar las normas contables al entorno internacional, es el CINIF quien ahora tiene a su cargo la función de elaborar la normatividad contable necesaria para la práctica contable, ya que anteriormente era el Instituto Mexicano de Contadores Públicos quién realizaba esta tarea, siendo en mayo de 2005 con la emisión de la vigésima edición, la última publicación de los “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”. (Colegio de Contadores Públicos de México, 2006).

Es así que desde hace 12 años la profesión cuenta con un nuevo marco teórico en el que deben basarse los registros contables.

No obstante que desde 2006 se publicó la primera edición, el CINIF se ha encargado del estudio y elaboración de estas normas desde junio de 2004, es decir, fueron necesarios aproximadamente dos años para conformar el consejo y definir un período de auscultación entre los colegios profesionales afiliados al IMCP, así como la participación del medio empresarial público y privado; aspecto que, de entrada, hace diferencia respecto a los extintos PCGA.

“Las NIF comprenden un conjunto de conceptos generales y normas particulares que regulan la elaboración y presentación de la información contenida en los estados financieros y que son aceptadas de manera generalizada en un lugar y a una fecha determinada.” (Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, 2018).

Esta es la definición de NIF que propone el propio CINIF, obedeciendo a la tendencia contenida en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por la International Accounting Standards Board (IASB).

Las NIF se clasifican en las siguientes series:

- Serie NIF-A. Marco conceptual.
- Serie NIF-B. Normas aplicables a los estados financieros en su conjunto.
- Serie NIF-C. Normas aplicables a conceptos específicos de los estados financieros.
- Serie NIF-D. Normas aplicables a problemas de determinación de resultados.
- Serie NIF-E. Normas aplicables a las actividades especializadas de distintos sectores.

La NIF C-13. Partes relacionadas

Esta Norma tiene por objeto establecer las normas particulares de revelación aplicables a las operaciones con partes relacionadas. La NIF C-13 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2006 para su publicación en diciembre de 2006, estableciendo su entrada en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2007. (CINIF, 2018).

Al establecer que la norma tiene por objeto los lineamientos de revelación, se entiende entonces que por lo que respecta a las partes relacionadas, el registro contable de las operaciones tiene el tratamiento convencional que la partida doble establece para los gastos y compras; pero que no obstante, para estas transacciones, resulta imprescindible dar a conocer ciertos detalles que puedan afectar las cifras de los estados financieros. Esto se expresa en esta NIF C-13 de la siguiente manera:

Las operaciones entre una entidad emisora de estados financieros y otras personas o entidades se llevan a cabo por el libre acuerdo entre las partes, bajo condiciones de independencia entre ellas, con base en las políticas establecidas por la administración. En ocasiones, estas operaciones se efectúan con entidades consideradas partes relacionadas en las que, por diversas circunstancias, existe control, influencia significativa, parentesco u otro tipo de situaciones que afectan o pueden afectar las condiciones de las operaciones celebradas. (CINIF, 2018).

Es importante hacer notar que se habla en este párrafo de “parentesco”, concepto de naturaleza civil que no se contempla en las disposiciones fiscales aplicables, ni en el extinto Boletín C-13 de los PCGA, pero que al incluirlo esta norma, amplía el concepto de partes relacionadas al que se suele conocer, como más adelante se podrá apreciar. El texto continúa diciendo:

Por otra parte, la relación entre la entidad informante y sus partes relacionadas, aun sin que se celebren operaciones entre ellas, puede influir en los resultados o en la situación financiera de la entidad informante. Por lo anterior, es necesario que el usuario de los estados financieros reciba información sobre la existencia de este tipo de relaciones y sus operaciones para contar con los elementos suficientes para la toma de decisiones. (CINIF, 2018).

Este tipo de “influencia” en los estados financieros de la entidad informante y sus partes relacionadas no es otra cosa que el precio de mercado al que se refieren las disposiciones fiscales, factor determinante en las operaciones celebradas o que estén por serlo; hecho que debe conocer cualquier usuario de la información financiera.

La NIF C-13 se emite con la intención de converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) vigentes, así como de establecer una definición más amplia de las partes relacionadas; además, se incrementan los requisitos de revelación y se proporcionan guías adicionales para la aplicación de la norma. De esta forma, se considera que la información financiera contiene más elementos que permiten poner de manifiesto la posibilidad de que los estados financieros pudieran estar afectados o afectarse en el futuro por la existencia de partes relacionadas, así como por las operaciones celebradas y los saldos pendientes con éstas. Por lo tanto, esta NIF adecua y actualiza lo establecido por el anterior Boletín C-13. (CINIF, 2018).

Bajo esta justificación de adecuación a las normas internacionales es que esta norma mexicana se ha reformado. El propio texto menciona los cambios que la NIF C-13 ha sufrido, para llevar a cabo la llamada “convergencia” con las NIIF, en los siguientes términos:

Los cambios relevantes que presenta la NIF C-13, en atención a la convergencia con las NIIF, son:

- a. se amplía el concepto de partes relacionadas para incluir las siguientes:
 - El negocio conjunto en el que participa la entidad informante.
 - Los familiares cercanos del personal gerencial clave o directivos relevantes.
 - El fondo derivado de un plan de remuneraciones por obligaciones laborales.
- b. Se incorpora la obligación de revelar la relación entre las entidades controladora y subsidiaria con independencia de que se hayan llevado a cabo o no operaciones entre ellas en el periodo.

- c. Se establece que la entidad informante puede revelar que las condiciones de las contraprestaciones por operaciones celebradas con partes relacionadas son equivalentes a las de operaciones similares realizadas con otras partes independientes a la entidad informante, sólo si cuenta con los elementos suficientes para demostrarlo
- d. Se establece la obligación de revelar los beneficios al personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad.
- e. Se incluye un apéndice que describe situaciones en las que ciertas personas o entidades no se consideran partes relacionadas y otro que ejemplifica situaciones que deben considerarse para revelar operaciones entre partes relacionadas. (CINIF, 2018).

El inciso a) nos lleva a varias imprecisiones: ¿A qué se refiere “negocio conjunto”? ¿familiares cercanos?, ¿un plan de remuneraciones provoca algún tipo de relación? El concepto de partes relacionadas, que será explorado, además del apéndice al que se refiere el inciso e) tienen como finalidad esclarecer estos conceptos.

La revelación a la que se refiere el inciso b) es meramente declaratoria, puede resultar razonable enterar al usuario si se tienen partes relacionadas, aunque si no se celebraron operaciones, puede resultar algo excesivo.

El inciso c), en cambio, está completamente justificado, se trata de informar al usuario si se cumple con el principio *arm's length*, al que aluden las guías de la OCDE en materia de precios de transferencia, es decir, si los precios pactados con partes relacionadas fueron similares a los pactados con partes independientes en operaciones comparables. De ser así, contando con los elementos que así lo demuestren, la NIF C-13 otorga la trascendencia que merece esta figura jurídica en términos de cumplimiento de la obligación fiscal, derivando, asimismo, en una deducción para efectos de ISR, correctamente efectuada.

El inciso d), nuevamente crea cierta confusión, al hablar de manera general de “beneficios”.

Por ello, continuando con el análisis, es pertinente abordar los siguientes términos:

Los siguientes términos son usados en esta NIF con el significado que para cada caso se indica:

- a. *Entidad informante* - es la entidad emisora de los estados financieros.
- b. *Parte relacionada* - es toda persona física o entidad, distinta a la entidad informante, que:
 1. directa o indirectamente, a través de uno o más intermediarios:
 - Controla a, es controlada por, o está bajo control común de, la entidad informante, tales como: entidades controladoras y subsidiarias, así como personas físicas socios o accionistas y miembros del consejo de administración y personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad informante;
 - Ejerce influencia significativa sobre, es influida significativamente por, o está bajo influencia significativa común de, la entidad informante, tales como: entidades tenedoras de asociadas y asociadas, así como personas físicas socios o accionistas, miembros del consejo de administración y personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad informante;
 - Ejerce control conjunto sobre, es controlada conjuntamente por, o está bajo control conjunto común de, la entidad informante, tales como: participantes en negocios conjuntos, operadores conjuntos, negocios conjuntos y operaciones conjuntas; (...) (CINIF, 2018).

La entidad informante es la empresa sujeta a comprobación del precio de mercado por las operaciones con partes relacionadas, la controladora o controlada, matriz o sucursal sujeta a un estudio de precios de transferencia; en la práctica profesional de este tipo de servicios, se le suele denominar “parte examinada”.

Puede considerarse desafortunada la redacción al iniciar la definición de parte relacionada diciendo que “es toda persona física o entidad”. En efecto, puede ser que con la finalidad de “converger” con las normas internacionales se haya tenido que señalar de esta manera, como si una persona física fuera algo diferente a una entidad, cuando en realidad no es así; la propia NIF A-2 Postulados básicos, cae en esta imprecisión, al señalar:

La entidad económica es aquella *unidad identificable* que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros (*conjunto integrado de actividades económicas y recursos*), conducidos y administrados por un *único centro de control* que toma decisiones encaminadas al cumplimiento de los *finés específicos* para los que fue creada; la *personalidad de la entidad económica* es independiente de la de sus accionistas, propietarios o patrocinadores. (CINIF, 2018).

Al revisar esta definición, sobre todo en sus últimas líneas, podemos advertir que se está refiriendo a una persona moral; excluyendo, de esta manera a una persona física que igualmente puede ser empresa, es decir, llevar a cabo actos de comercio como lo cataloga el Código de Comercio¹ en nuestro país o bien las llamadas actividades empresariales, en términos del Código Fiscal de la Federación². Dicho de otra manera, se considera que el concepto “entidad” es mucho más amplio y universal, si bien es cierto que se refiere a una colectividad, como lo encasilla la teoría contable en esta NIF A-2 (y con anterioridad lo hacían los PCGA), la Real Academia de la Lengua Española proporciona otras acepciones:

1. F. Colectividad considerada como unidad y, en especial, cualquier corporación, compañía, institución, etc., tomada como persona jurídica.
2. F. Valor o importancia de algo.
3. F. Fil. Lo que constituye la esencia o la forma de una cosa.
4. F. Fil. Ente o ser. (Real Academia Española, 2018).

¹ Revise el artículo 75 del Código de Comercio.

² Revise el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación.
BÁRCENAS-PUENTE, José Luis & ANDRADE-OSEGUERA, Miguel Ángel. Análisis del tratamiento contable de las partes relacionadas 2018. Revista de Administración y Finanzas. 2018.

De acuerdo a esto, la definición que se ha citado únicamente se circunscribe al primero de los significados, haciendo a un lado los otros; concretamente, el número 4, es amplísimo, digno de reflexión en su alcance. Al señalar que es un “ente” o “ser” estamos en presencia de un sinnúmero de ejemplos, tantos como incluya el vasto grupo de los seres vivos (personas-físicas y morales evidentemente, animales, plantas, etc.) e incluso seres inanimados como todos los objetos o las cosas, por el simple hecho de existir. Este material no tiene como finalidad discernir filosóficamente sobre este concepto, sin embargo, es adecuada esta reflexión, tratando de fomentar el uso apropiado del lenguaje, luego no nos quejemos de que nuestros alumnos se conducen erróneamente. Baste decir, para efectos del tema que nos ocupa, que al decir “entidad” o bien, acotado a “entidad económica”, las NIF tratan de referirse a “empresa” y, en tales condiciones, ésta puede ser perfectamente una persona física o una persona moral; con la limitante de que no únicamente las empresas llevan contabilidad, sino también aquellas organizaciones que no persiguen el lucro, el gobierno y aun el país entero.

Continuando con el texto de la NIF C-13 en la definición de términos:

2. Son subsidiarias, negocios conjuntos, operaciones conjuntas o asociadas que, entre sí, tienen dueños comunes, ya sea directa o indirectamente;
3. Es familiar cercano de alguna de las personas que se ubican en los supuestos del inciso (i);
4. Es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentran en los supuestos señalados en los incisos (i) y (iii) ejerce control o influencia significativa; o
5. Es un fondo derivado de un plan de remuneraciones por beneficios a empleados (incluyendo beneficios directos a corto y largo plazo, beneficios por terminación y beneficios al retiro), ya sea de la propia entidad informante o de alguna otra que sea parte relacionada de la entidad informante; (CINIF, 2018).

De estos términos, llaman la atención especialmente el iii), por calificar al parentesco dentro del concepto de partes relacionadas, inclusión que no guarda paralelo en las disposiciones fiscales y que afecta tanto a personas físicas como a las morales, situación que amplía de manera importante esta figura jurídica. El otro es el referido en el v), toda vez que supone que existe relación de control al existir un plan de beneficios que de alguna manera pueda manipular la toma de decisiones.

Continuando:

- c. *Operaciones entre partes relacionadas* - es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones realizada entre la entidad informante y una parte relacionada, con independencia de que exista o no un precio o contraprestación.
- d. *Familiar cercano* - es un miembro de la familia de una persona que se considera parte relacionada de la entidad informante (...) y que puede ejercer influencia sobre, o puede ser influido por, dicha parte relacionada cuando el miembro de la familia lleva a cabo operaciones con la entidad informante; entre los familiares cercanos deben incluirse:
 - los hijos y el cónyuge, la concubina o el concubinario,
 - los hijos del cónyuge, la concubina o el concubinario;
 - las personas dependientes del miembro de la familia o de su cónyuge, concubina o concubinario, y
 - cualquier otra persona sobre la cual las leyes especifiquen que la entidad debe presentar información sobre partes relacionadas;
- e. *Personal gerencial clave o directivo relevante* - es cualquier persona que tenga autoridad y responsabilidad para planear y dirigir, directa o indirectamente, las actividades de la entidad informante.
- f. *Control* - es el poder para gobernar las políticas de operación y financieras de una entidad, a fin de obtener un beneficio.
- g. *Influencia significativa* - es el poder para participar en la decisión de las políticas de operación y financieras de la entidad en la cual se tiene una inversión, pero sin tener el poder de gobierno sobre dichas políticas.

- h. *Negocio conjunto* - acuerdo contractual por el que dos o más entidades participan en una actividad económica sobre la cual tienen influencia significativa. (CINIF, 2018).

Aunque parecen justificadas las relaciones de parentesco con las relaciones de negocio (al menos en línea recta), podría argumentarse excesiva esta inclusión en el concepto que, insistimos, no se encuentra contenido ni en las disposiciones fiscales nacionales (LISR y CFF) ni las internacionales (Lineamientos de la OCDE en materia de precios de transferencia).

Normas de revelación que contempla la NIF C-13

El texto de esta NIF nos indica:

Cuando se hayan producido operaciones entre partes relacionadas, la entidad debe revelar, como mínimo, la siguiente información:

- a. (Inciso derogado)
- b. La naturaleza de la relación.
- c. En caso de proceder, la descripción de las siguientes operaciones celebradas con partes relacionadas, con independencia de que exista o no precio o contraprestación.
 - Compras y ventas de inventarios;
 - Compras y ventas de propiedades y otros activos;
 - Prestación y recepción de servicios.
 - Comodatos otorgados y recibidos;
 - Arrendamientos otorgados y tomados.
 - Transferencias de investigación y desarrollo.
 - Transferencias de licencias.
 - Transferencias de recursos derivadas de acuerdos de financiamiento: préstamos y aportaciones de capital, ya sean en efectivo o en especie.
 - Garantías y avales, otorgados y recibidos.
 - Cesión y absorción de deuda.
 - Liquidación o sustitución de pasivos en nombre de la entidad informante o por la entidad informante en nombre de otra parte relacionada; y pagos y cobros basados en acciones.

- d. El importe de las operaciones.
- e. El importe de los saldos pendientes, a cargo y/o a favor de partes relacionadas, si es que éstos no fueron segregados en el estado de situación financiera, de acuerdo con lo establecido en la nif b-6, *estado de situación financiera*; además:
 - Sus plazos y condiciones;
 - La naturaleza de la contraprestación establecida para su liquidación; y
 - Los detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;
- f. El efecto de los cambios en las condiciones de operaciones recurrentes con partes relacionadas.
- g. El importe de las partidas consideradas irrecuperables o de difícil cobro provenientes de operaciones con partes relacionadas y el gasto reconocido en el periodo por este concepto, conforme a lo señalado en la nif relativa. (CINIF, 2018).

Revisando, podemos apreciar que, a diferencia de lo comentado en el apartado anterior, todos estos incisos que han sido transcritos de la NIF, sí corresponden con las disposiciones fiscales de nuestro país y sobre todo con las internacionales de la OCDE. Lo que cabe destacar es que el texto inicia diciendo “cuando se hayan producido operaciones con partes relacionadas”, lo que deja abierto a que estas revelaciones deben hacerse incluso sin haber efectuado tales operaciones (un exceso más que ya se había ventilado), caso que a continuación se observa en la siguiente cita:

La relación entre las entidades controladora y subsidiaria debe revelarse con independencia de que se hayan llevado a cabo o no operaciones entre ellas en el periodo. La entidad informante debe revelar el nombre de su controladora directa y, si fuera diferente, el de la controladora principal de la entidad económica a la que pertenece. Si tanto la controladora directa de la entidad como la controladora principal no emiten estados financieros disponibles para uso público, debe revelarse también el nombre de la controladora más próxima de la entidad informante dentro de la estructura de inversión de la entidad económica, que sí los emita. (CINIF, 2018).

Por lo que respecta a la última frase de este párrafo, después del punto y seguido, se contempla el caso de que no se cuente con estados financieros disponibles para uso público, lo que se conoce como “empresas públicas”; recordemos que son aquellas que cotizan en bolsa y que por tanto su información se encuentra en Internet, en la página de la SEC (Security Exchange Commission); en tal caso, “debe revelarse el nombre de la controladora más próxima de la informante que sí los emita”, pero, ¿Qué ocurre si ninguna empresa del grupo emite estados financieros disponibles de manera pública?, un grupo nacional por ejemplo...al no encontrarse previsto, en este caso tal revelación quedaría sin aplicarse.

Ahora bien, por lo que respecta a los beneficios a empleados:

La entidad informante debe revelar el importe total de los beneficios a empleados otorgados al personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad, en conjunto, agrupados en cada una de las siguientes categorías:

- a. Beneficios directos a corto y largo plazo;
- b. Pagos basados en acciones;
- c. Beneficios por terminación; y
- d. Beneficios posretiro.

La entidad informante debe revelar que las condiciones de las contraprestaciones son equivalentes a las de operaciones similares realizadas con otras partes independientes a la entidad informante, sólo si cuenta con los elementos suficientes para demostrarlo. (CINIF, 2018).

En este caso, sí establece de manera expresa que esta revelación corresponde únicamente a las empresas públicas. Es de destacar el último párrafo, al decir que se debe manifestar el precio de mercado (como lo marcan las disposiciones fiscales), “sólo si se cuenta con los elementos suficientes para demostrarlo”, es decir: Se tiene que revelar, suponiendo que se celebraron operaciones con partes relacionadas, el monto, el tipo de relación, el tipo de operación, los beneficios a empleados, el tipo de control, etc., tal cual lo marca además la LISR en nuestro país.

Sin embargo, manifiesto el precio de mercado, dicho de otro modo, *solamente si elaboré un estudio de precios de transferencia...* ¿Dónde queda entonces la obligación de hacerlo? Es sin duda un punto más de discordancia entre lo contable y lo fiscal.

Apéndices de la NIF C-13.

A manera de ejemplos, se incluyen en esta NIF dos apéndices y uno más explicando las bases de auscultación, de las cuales se sintetizan las dos primeras:

- Apéndice A. Cuando no configura el concepto parte relacionada.
 - a. Dos o más empresas tienen un mismo integrante en el consejo de administración, pero no influye en las decisiones.
 - b. Mismo caso en gerentes y directivos.
 - c. Negocio conjunto sin influencia significativa.
 - d. Relación normal como proveedor, sindicato, servicios y organismos públicos.
 - e. Cliente, proveedor o concesionario mayoritario en sus operaciones normales.
- Apéndice B. Ejemplos de situaciones a considerar para revelar operaciones con partes relacionadas. Se establece que debe revelarse solamente si el control que se ejerce en las operaciones puede afectar los resultados o la situación financiera de la informante. En el entendido que el precio de mercado suele fluctuar se trate de partes relacionadas o independientes, el tipo de relación y operación debe revelarse. Igualmente puede ocurrir que algunas operaciones no se lleven a cabo entre partes relacionadas pero con independientes sí, hecho que habrá que revelarse también.

Otras NIF aplicables

Norma	NIF	Normatividad contable a considerar
Postulados Básicos	NIF A-2, párrafo 20 y NIF A-3, párrafo 5	Cumplimiento de fines específicos Concepto de entidad lucrativa y entidad con propósitos no lucrativos
Postulados Básicos	NIF A-2, párrafo 21 a 23	Personalidad de la entidad económica La entidad es independiente a los socios, propietarios o patrocinadores, y puede operar comercialmente o prestar un servicio como una persona física o persona moral
Postulados Básicos	NIF A-2, párrafo 19	Único Centro de Control Ayuda a entender en <i>quién recae la responsabilidad de tomar decisiones</i> , que al final siempre es una persona física
Necesidad de los usuarios y objetivos de los estados financieros	NIF A-3, párrafos 5 al 16	Usuarios Se delimita quiénes serán los usuarios de la información financiera, en consecuencia se deberá ajustar a las reglas de revelación y presentación para las necesidades que el usuario demande
Estados Financieros Consolidados	NIF B-8, párrafos 4 al 9	Presunción por la existencia de un Único Centro de Control Se establecen las consideraciones para el entendimiento del concepto de "Control", tal como se define en la NIF A-2

Tabla 1 Aspecto Financiero de las partes relacionadas (Cubas Chavez, 2013)

Este concentrado ilustra eficientemente las NIF que se encuentran relacionadas con el tema que nos ocupa, mismas que se han dividido en dos grupos, de acuerdo al nivel de injerencia. Por lo que respecta a este primer grupo:

- NIF A-2, párrafo 20 y NIF A-3, párrafo 5. Estos lineamientos abordan precisamente el propósito de lucro y no lucro en las "entidades". Para efectos de partes relacionadas, una vez efectuada tal distinción, debe hacerse énfasis en que el interés cognitivo recae sobre las que persiguen fines de lucro, puesto que son éstas las que buscarían en un momento dado, manipular utilidades al establecer precios a modo en sus transacciones.
- NIF A-2, párrafo 21 a 23. Es en esta norma donde se confunden los conceptos de entidad y empresa. Al hablar de la personalidad jurídica, se menciona que ésta es independiente a la de los socios o accionistas, con lo cual se alude a una persona moral, aclarando que la operación comercial puede llevarse a cabo como persona física o moral (en cuyo primer caso ya no hablaríamos de socios o accionistas); la confusión ocurre al incluir a las personas físicas como entidades, lo cual es correcto, pero, como se expuso, no lo considera así la definición de entidad que fue analizada en líneas anteriores, incurriendo así en una contradicción.

- NIF A-2, párrafo 19. Esta norma nos refiere a los tomadores de decisiones, sobre quienes recae el control al que aluden las disposiciones fiscales para definir partes relacionadas; invariablemente serán personas físicas, como lo especifica la tabla, puesto que, por su naturaleza son quienes existen en el mundo físico como tal, no así las morales, al tratarse de una ficción legal.
- NIF A-3, párrafo 5 al 16. Importante regla que enumera a los usuarios de la información financiera, a quien habrán de revelarse y presentarse las cifras y las notas relativas a partes relacionadas en este caso.
- NIF B-8, párrafos 4 al 9. Complementa a la NIF A-2, párrafo 19, al establecer presunciones en la identificación del control en la "entidad".

Norma	NIF	Normatividad contable a considerar
Adquisición de negocios	NIF B-7, párrafo 7	Otro caso de Único Centro de Control Se definen los supuestos en los cuales existen dueños que no tienen la obligación de consolidar estados financieros conforme a las NIF, pero se presume la existencia del concepto de "Control"
Estados Financieros Consolidados	NIF B-8, párrafos 10 a 14	Identificando el Único Centro de Control y momento de aplicar la norma de la NIF B-7 Se delimita en qué fecha se deben consolidar estados financieros según las NIF

Tabla 1 (Continuación)

Por lo que respecta a este segundo grupo de normas, se relacionan de manera complementaria, en los siguientes términos:

- NIF B-7, párrafo 7. Se contempla el caso de adquisición de negocios, cuando, sin existir la obligación de consolidar estados financieros, se presume la existencia del control en la toma de decisiones.
- NIF B-8, párrafos 10 a 14. Por último, esta norma nos marca los lineamientos para consolidar estados financieros. Cabe recordar que este tipo de estados financieros son presentados por un grupo, pero con cifras y rubros como si se tratase de una sola negociación; caso inequívoco de partes relacionadas, ya sea nacionales o extranjeras, objeto de este análisis.

¿Pueden ser las NIF un medio más de defensa fiscal?

Los medios de defensa fiscal, su naturaleza, mecanismo y condiciones; se encuentran regulados en el Código Fiscal de la Federación. De esta manera, el contribuyente, al considerar que sus derechos han sido violentados mediante el establecimiento de un crédito fiscal que considera inapropiado, como producto del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad; se encuentra en posibilidades de impugnar el acto que le dio origen en cualquiera de sus fases, mediante la interposición de tales medios de defensa, mismos que pueden pertenecer al ámbito administrativo o bien al judicial.

Las causales que la autoridad puede argumentar para determinar un crédito fiscal son variadas; pueden corresponder a ingresos omitidos, deducciones que no cumplen requisitos fiscales o que simplemente son inexistentes; incumplimiento de obligaciones colaterales como la expedición de comprobantes o avisos al RFC; etc. De estas infracciones, mismas que deben encontrarse tipificadas en el propio Código, las que se refieren a las deducciones son las que corresponden a este análisis y sobre ellas precisamente versa este apartado, donde se contempla la posibilidad de que la contabilidad, regulada profesionalmente por las NIF, represente un apoyo (si no es que un medio como tal), para que el contribuyente pueda defenderse de los actos de autoridad.

Tratándose de las deducciones, es común que la autoridad rechace partidas al considerarlas que no son estrictamente indispensables en la actividad del contribuyente, tal como lo establece el artículo 27 fracción I de la LISR:

“Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

- I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente ...”
(Ley del Impuesto sobre la Renta , 2018).

Disposición que se refiere a las personas morales, aunque existe también su similar para personas físicas con actividad empresarial y profesional en el artículo 105 fracción II de la misma ley, el cual igualmente se transcribe:

Las deducciones autorizadas en esta Sección, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes: (...)

- II. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago de este impuesto en los términos de esta Sección.
(Ley del Impuesto sobre la Renta , 2018).

De acuerdo a lo mencionado, ¿las NIF pueden representar un medio de defensa fiscal en términos de “el debido registro en contabilidad” de las partidas y el requisito cualitativo de ser estrictamente indispensable?; ¿la convergencia de las NIF con las normas internacionales puede propiciar que lo sean, por lo que respecta a las operaciones con partes relacionadas?

La contaduría y el derecho, aunque parezcan diferentes se encuentran estrechamente relacionadas. El derecho tributario, mediante leyes y reglamentos se apoya de la contaduría para establecer los cálculos necesarios que le facilitará al contribuyente, para cumplir con su obligación de contribuir para el gasto público como lo establece nuestra Constitución. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Esta cita sitúa a nuestra profesión como el sustento de las disposiciones fiscales, en el marco del cumplimiento con lo dispuesto en el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna.

Esta aseveración continúa, al decir:

Así pues la contabilidad es un elemento de importancia para el correcto pago y cumplimiento de las obligaciones tributarias. La Constitución además en su artículo 16, como parte de cercioramiento, nos indica que la contabilidad, para efectos de comprobación, aportará los libros y papeles indispensables para corroborar que se han acatado las disposiciones fiscales, siendo de esta manera el punto que da nacimiento a la contabilidad como parte de defensa ante las autoridades fiscales. De esta manera se puede observar que existe una relación estrecha entre la contabilidad y las leyes fiscales. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Únicamente como aclaración, dado que son dos conceptos que en estas referencias se han mencionado con cierta ligereza, es conveniente destacar que entendemos a la Contabilidad, cuyo sustento teórico se encuentra en las NIF, como parte de un campo cognitivo profesional denominado Contaduría, el cual se compone a su vez de la auditoría, las finanzas y precisamente, el derecho fiscal. Mención que recalca, asimismo, la estrecha relación de la que trata el párrafo citado.

Así pues tenemos que el derecho tributario, mediante leyes y reglamentos se apoya de la contaduría para establecer los cálculos necesarios que le facilitará al contribuyente cumplir con su obligación de contribuir para el gasto público. Dicha técnica contable está regida por las Normas de Información Financiera, que si bien se puede decir que estas no son reglas o normas de conducta obligatoria, sino son bases de una técnica como es la contabilidad, que resulta auxiliar en el manejo mismo de las empresas, es decir, como un método de valuación propio de las empresas que aporta resultados uniformes y que permite exámenes de comprobación, de seguimiento aconsejable.

A la fecha del documento consultado, 2015, las medidas de fiscalización derivadas de la reforma de 2014 aún no se implementaban con la intensidad actual, seguramente por ello, menciona el “seguimiento aconsejable”, hoy en día, se trata de un seguimiento obligatorio.

De esta manera la contabilidad en la legislación fiscal, encuentra justificación en virtud de que la contabilidad es la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo. Es por ello que se advierte que el fin de la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Se le otorga ahora a la contabilidad el atributo de medio de información por el cual la autoridad fiscal conoce de la situación que guarda la marcha del negocio de los contribuyentes.

Ahora bien, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones. Entre ellas es que toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y 33, de su reglamento, respecto de la contabilidad. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

El artículo 28 fracción II del Código Fiscal de la Federación establece:

Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente: (...)

III. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. (Código Fiscal de la Federación, 2018).

Este es el fundamento legal que da peso a la contabilidad como apoyo o medio de prueba en caso de la interposición de medios de defensa, es decir, de cumplir con los requisitos aludidos, establecidos en el Reglamento, el contribuyente puede salir airoso en el litigio. De las 18 fracciones que incluye la letra B del artículo 33 de dicho ordenamiento se puede sintetizar lo siguiente:

- Ser analíticos, registrarse a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación.
- Integrarse en libros diario y mayor.
- Permitir identificar cada operación con el comprobante que le dio origen.
- Permitir identificar cada inversión con el comprobante que le dio origen.
- Relacionar cada operación con sus saldos finales.

- Formular estados financieros y sus notas correspondientes.
- Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, por devoluciones, descuentos o bonificaciones.
- Identificar los bienes distinguiendo los adquiridos de los producidos, en tal caso, la materia prima, productos semiterminados o terminados, así como los destinados a la donación o destrucción.
- En idioma español y los valores en moneda nacional.
- Establecer centros de costos por cada sucursal.
- Señalar la fecha de operación.
- Permitir la identificación de depósitos y retiros de las cuentas bancarias y conciliar éstas.
- Control detallado en el registro de inventarios.
- Los registros deben reflejar el diferimiento de la causación de contribuciones que permita la ley.
- Control de donativos.
- Registrar el IVA, sea que se trate de actos gravados y/o exentos.

La contabilidad juega un papel fundamental para que la autoridad pueda conocer la situación económica de los sujetos pasivos, pues ésta es la base de la autodeterminación de los tributos según se advierte del artículo 6o., párrafo tercero, del Código Fiscal de la federación, y al revelar la misma, las modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes. Dicha autoliquidación se realiza a través de un adecuado sistema de contabilidad llevado por el contribuyente, pues a través de ésta se registran los movimientos o modificaciones del patrimonio de los causantes, lo cual hace factible una adecuada autodeterminación de los tributos. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Importante es destacar que en nuestro país las contribuciones se determinan por el contribuyente, así lo establece el aludido artículo 6, es decir, corresponde a cada particular cumplir con los requisitos profesionales y legales aplicables.

En esta razón las Normas de Información Financiera, son fuentes materiales del derecho, pues son factores y elementos que pueden provocar la aparición y determinar el contenido de las normas jurídicas.

Es decir, la norma jurídica puede traducir en forma más o menos perfecta, el contenido de alguna cuestión técnica contable contenida en las Normas de Información Financiera. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Resulta valiosa esta reflexión, pues nos lleva a ver en las NIF el objeto de estudio de las disposiciones fiscales.

Esto es así, en razón de que las Normas de Información Financiera son en realidad ajenas al derecho, sin embargo, pueden llegar a constituir sus antecedentes, prefigurando su contenido y encierran en potencia las soluciones que han de adoptar las normas jurídicas fiscales. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Dichas soluciones representan precisamente el término de controversias administrativas o judiciales.

En razón a lo anterior, los contribuyentes al interponer sus medios de defensa, requieren explicar, fundar y motivar el porqué de las operaciones, y porqué representan necesarias para sus actividades o el porqué del existir de estas, es por esto que la contabilidad puede resultar ser un pilar fundamental para comprobar a las autoridades la totalidad de las operaciones. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Es así que la contabilidad representa la fuente de información, consulta y medio de prueba en estos casos.

De esta manera podemos decir, que una de las probanzas para estas resoluciones es la contabilidad, puesto que esta de alguna manera se encuentra relacionada a la normatividad tributaria dentro del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, en las cuales ambas se basan en los principios contables de objetividad y veracidad al señalar que los registros contables están integrados por la documentación correspondiente. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Se otorga asimismo una relación probatoria entre la contabilidad a través de las NIF, el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Adicionalmente, todos estos argumentos han sido objeto de pronunciamiento de parte de los tribunales, como lo expresa la siguiente tesis, citada por (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015):

“Las normas de información financiera sirven para elaborar información que satisfaga las necesidades comunes de usuarios en el área contable-financiera, estableciendo las bases concretas para reconocer contablemente y dar valor o significado a los datos que integran los estados financieros de una entidad o empresa. Así, dichas normas tienen como características básicas las siguientes: a) surgen como generalizaciones o abstracciones del entorno económico en que se desenvuelve el sistema de información contable; b) derivan de la experiencia, de las formas de pensamiento y políticas o criterios impuestos por la práctica de los negocios en un sentido amplio; c) se aplican en congruencia con los objetivos de la información financiera y sus características cualitativas; d) vinculan al sistema de información contable con el entorno en que éste opera, permitiendo al emisor de la normativa, al preparador y usuario de la información financiera, una mejor comprensión del ambiente en que se desenvuelve la práctica contable; y, e) sirven de guía de la acción normativa conjuntamente con el resto de los conceptos básicos que integran el marco conceptual, dado que deben emplearse como apoyo para elaborar reglas específicas de información financiera, dando pauta para explicar 'en qué momento' y 'cómo' deben reconocerse los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad de tipo económico-financiero”.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 763/2010.

Professional Advertising México, S.A. de C.V.
12 de mayo de 2011. Unanimidad de votos.

*Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria:
Alma Flores Rodríguez.*

El pronunciamiento de los tribunales sobre el particular demuestra las conjeturas y argumentos vertidos en este apartado. En este sentido, el propio documento consultado al que se ha hecho referencia, expone dos ejemplos en los cuales autoridad y profesión han entrado en controversia sobre precisiones técnicas: El costo de lo vendido y el valor en aduanas de la mercancía de procedencia extranjera, como sigue:

Tal ha sido el debate en cuanto a la deducción del costo de lo vendido entre el SAT y los contribuyentes que se han emitido diversos criterios acerca de la determinación en base a costeos absorbente o directo, efectos de revaluación de inventarios, entre otros, pero de entre todas estas resoluciones emitidas a favor de los contribuyentes y que nos da un contexto de cómo las NIF (antes principios de contabilidad generalmente aceptados) puede invariablemente ser parte material y auxiliar para determinar los procedimientos de la determinación del costo de lo vendido es la siguiente tesis: Costo de lo vendido.- para determinar los conceptos que lo integran es válido atender la técnica contable, específicamente la prevista en el boletín C-4 inventarios de los principios de contabilidad generalmente aceptados. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Así pues siguiendo los antecedentes que las NIF han dejado en los medios de defensa, podemos citar también en materia aduanal la forma en que se puede determinar el valor de aduana de mercancía de procedencia extranjera, tal fue el resultado que se determinaron precedentes que originaron una jurisprudencia a favor de los Principios de Contabilidad (Ahora NIF), dicha jurisprudencia a la letra dice: “Valor en aduana de mercancías de procedencia extranjera conforme al acuerdo relativo a la aplicación del artículo vii del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994 (GATT de 1994). Caso en el que debe determinarse sobre la base de datos disponibles en el país de importación”. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Al explorar estos ejemplos, es imperioso recordar la importancia del dictamen fiscal como medio de comprobación del apego de las cifras expresadas en los estados financieros con la realidad, recurso de innegable validez ante cualquier cuestionamiento de la autoridad. Desafortunadamente, sabemos que la reforma fiscal de 2014, al convertirlo en voluntario, ha desalentado enormemente su práctica, ocasionando que un gran número de contribuyentes carezcan de dicho recurso para demostrar el debido registro en contabilidad, que nos ocupa.

Así pues, el dictamen fiscal es una herramienta al alcance de las empresas que les da la certeza de que su información financiera está presentada de manera adecuada de conformidad con las normas de información financiera establecidas por la contaduría pública organizada, el cual goza de una gran credibilidad en el medio empresarial, financiero y fiscal. También se puede decir que este es reconocido por las autoridades hacendarias como un documento fidedigno y confiable que da cuenta de la situación fiscal del contribuyente y tiene validez legal, el cual le da seguridad de que está cumpliendo de forma correcta con el pago de sus impuestos. (Universidad Autónoma de Tamaulipas, 2015).

Al respecto, la obra citada menciona en extracto una tesis sobre la validez del dictamen fiscal como valor probatorio ante tribunales:

Dicho dictamen, como se mencionó da la certeza que la información financiera sea presentada de manera adecuada con las NIF (antes principios de contabilidad generalmente aceptados), tan es así que el SAT corrobora este decir con la siguiente tesis: “Código Fiscal de la Federación, Dictamen Contable.- Cuando no se elabora bajo los principios de contabilidad generalmente aceptados carece de valor probatorio.- de los artículos 154 y 211 del código federal de procedimientos civiles.”

Y como se mencionó, el mismo SAT sustenta también sus medios de fiscalización mediante las NIF, dado que los tribunales han resultado que debido a que el Código Fiscal de la Federación establece con toda precisión que los contribuyentes deben llevar contabilidad, y que las normas de información financiera, son las reglas consuetudinarias que preferentemente debe acatar esa técnica. Entonces, queda claro que la autoridad sí puede citar como parte de las consideraciones que le llevaron a emitir una liquidación, que la contabilidad no se apegó a las normas de información financiera, dicha sentencia a su letra dice: “Normas de Información Financiera.- Pueden ser utilizadas por las autoridades fiscales como sustento de sus determinaciones”.

Es de esta manera como se puede observar que las NIF son una base sólida que puede permitir resolver a favor de los contribuyentes inconformidades que se tengan ante las autoridades fiscales.

Estas últimas citas se consideran contundentes por lo que respecta al tema de este apartado. Es un hecho que la contabilidad, sujeta a las NIF, constituye un valioso elemento de prueba ante cualquier impugnación presentada contra la autoridad fiscal.

Conclusiones

Se puede concluir lo siguiente:

- a. Los registros contables tienen en la actualidad un peso específico, de inicio, porque su debida ejecución representa un requisito legal de deducción que las recientes medidas de fiscalización han revalorado en su justa dimensión.
- b. El debido registro contable que se debe cumplir de acuerdo a la LISR se encuentra sustentado por las Normas de Información Financiera (NIF), además de lo que establece el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.
- c. Por lo que respecta a las operaciones con partes relacionadas, la NIF C-13 establece normas particulares de revelación, se hayan dado este tipo de transacciones o no.
- d. Al referirse a “normas de revelación”, la NIF C-13 establece una serie de datos que se deben informar dentro de las notas a los estados financieros. Si se efectuaron operaciones, la revelación debe incluir el tipo de relación, tipos de transacciones efectuadas, montos, etc., de acuerdo a lo que debe informarse también en un estudio de precios de transferencia, como lo establecen las leyes fiscales nacionales e internacionales.
- e. Por otro lado, al explorar en el alcance de los términos empleados en la citada NIF, se establece que se configura como parte relacionada, el parentesco, por considerar que éste es un factor de influencia en la toma de decisiones; lo mismo ocurre con los beneficios otorgados a empleados. Ambos conceptos escapan a lo dispuesto por las disposiciones fiscales nacionales e internacionales, razón por la cual puede considerarse un exceso.

- f. Por último, de acuerdo a lo expuesto, es evidente que la contabilidad, como base de la profesión, es también el sustento y medio de prueba ante los actos de autoridad; ya sea que se trate simplemente del debido registro o bien de la deducibilidad en su conjunto de las partidas contables que se generan en las operaciones de un negocio; así ha sido reconocido por los Tribunales y tal hecho puede ser perfectamente invocado en cualquier litigio de esta

Referencias

CINIF. (2018). *Normas de Información Financiera*. México: IMCP.

Código Fiscal de la Federación. (2018). México: Tax Editores.

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera. (2018). *Normas de Información Financiera*. México: IMCP.

Cubas Chavez, J. C. (2013). *Partes relacionadas, ¿cómo identificarlas?* México: IMCP.

Ley del Impuesto sobre la Renta. (2018). *Ley del Impuesto sobre la Renta*. México: Tax Editores.

Real Academia Española. (14 de junio de 2018). *Diccionario de la Lengua Española*. Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=Fi7uEzC>

Rodríguez, R. (1989). *Derecho fiscal*. México: Harla.

Universidad Autónoma de Tamaulipas. (2015). Las NIF medios de defensa fiscal en México. *XIX Congreso Internacional de Investigación en Ciencias Administrativas*, (págs. 1-17). Cd. Juárez.