



Comisión Normas de Información Financiera

“ Postulado Sustancia Económica ”

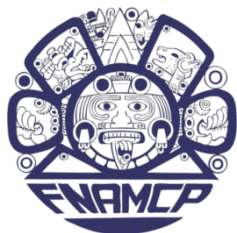
**C.P.C., M.I. y Abogado
Oliver Murillo y García
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Vicepresidente
General**

**C.P.C. Ramón
Macías Reynoso
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. y M. I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx

www.ccpudg.org.mx



MARCO NORMATIVO

Normas de Información Financiera (NIF)
Postulados básicos NIF A-2 (Párrafos 8 al 12)
NIC 1y NIC 8 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
NIIF para Pymes Sección 2
Código Fiscal de la Federación (CFF)

DESARROLLO

En el quehacer de la profesión contable, es de vital importancia tener presente en la preparación de los registros contables los lineamientos normativos que regulan el acto que permitan asegurar la calidad de la información financiera de una manera confiable y oportuna apegada a la Norma de Información Financiera (NIF) específica, y de las cuales forman parte importante los ocho postulados básicos en la NIF A-2.

En este estudio trataremos el postulado que corresponde a la “Sustancia Económica”. NIF A-2 párrafos 8 al 12

Este postulado es considerado por los estudiosos en la materia como uno de los postulados más importantes que hay en el tratamiento contable de las transacciones ya que el mismo define que el reflejo de la *sustancia económica de una transacción debe prevalecer* en su naturaleza con su realidad económica y no solo sobre su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan, por tal debe otorgarse prioridad de fondo al acto sobre la forma legal con el fin de incorporar el reconocimiento contable objetivo y sustancial de los actos derivados de las transacciones que afecten económicamente a un ente.

Si tomamos el marco conceptual de las **NIIF -Pymes** encontraremos en su sección 2 párrafos 2.7 y 2.8 el siguiente concepto:

Fiabilidad

2.7 La información proporcionada en los estados financieros debe ser fiable. La información es fiable cuando está libre de **error** significativo y sesgo, y representa fielmente lo que pretende representar o puede esperarse razonablemente que represente. Los estados financieros no están libres de sesgo (es decir, no son neutrales) si, debido a la selección o presentación de la información, pretenden influir en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, para conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

La esencia sobre la forma

2.8 Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la **fiabilidad** de los estados financieros.

En lo referente al Marco Conceptual de las NIIF o como se les conoce internacionalmente como **NIIF-Plenas** encontraremos en la NIC-8 los siguiente:

En lo referente a la presentación de los estados financieros

p17: En la práctica en la totalidad de las circunstancias, una entidad logrará una presentación razonable cumpliendo con las NIIF aplicables y una presentación razonable también requiere que una entidad:

- a) Seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. La NIC 8 establece una jerarquía normativa, a considerar por la gerencia en ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una partida.
- b) Presente información, que incluya a las políticas contables, de una forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible.
- c) Suministre información adicional, siempre que los requerimientos exigidos por las NIIF resulten insuficientes para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, de otros sucesos o condiciones, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad

Por lo presentado anteriormente dentro de la preparación de los estados financieros, debe distinguirse cuando la forma legal de una operación puede tener una apariencia o simulación distinta al verdadero fondo económico de la misma y, en consecuencia, no reflejar adecuadamente su efecto en la situación financiera por lo que es de suma importancia evaluar de fondo las formalidades jurídicas de la operación en relación, a la luz de la sustancia económica, a fin de que no dar una interpretación errónea o falsa premeditada y con ello se distorsione el reconocimiento contable”.

Tomando en consideración los comentarios antes vertidos podemos observar que este postulado establece una supremacía del fondo económico sobre la forma jurídica derivado a que el fondo de una operación y su registro contable puede variar de acuerdo con la naturaleza de la misma, por lo que esta debe prevalecer de una manera objetiva y razonada para una adecuada valuación de las actividades económicas de una entidad.

Veamos un ejemplo de la aplicación de este postulado.

Cuando una entidad presenta problemas de liquidez y no cuenta con historial crediticio ni avales adecuados y con la necesidad de hacerse llegar de recursos para la operación es viable hacerlo a través de una Institución de factoraje mediante la enajenación de su maquinaria de producción generándose el siguiente asiento contable.

Bancos	\$ 11, 600,000.00
Costo de venta de activo fijo	\$ 5, 000,000.00
Depreciación acumulada	\$ 5, 000,000.00
Venta de activo fijo	\$ 10, 000,000.00
IVA trasladado	\$ 1, 600,000.00
Maquinaria y equipo	\$ 10, 000,000.00

Para registrar la venta del equipo

Sin embargo, acuerdan suscribir un segundo contrato de arrendamiento dejando el equipo en posesión del enajenante mediante una renta mensual cierta.

Al registrar la baja de la maquinaria por la enajenación, la entidad le estaría dando valor jurídico al acto por encima de la supremacía económica a pesar de que el equipo sigue en posesión del enajenante y considerando en la determinación del costeo que la maquinaria textil se utiliza al 100% de su capacidad y por lo tanto la depreciación en línea recta de la misma en un mes es de \$ 8,333.33 y la renta mensual asciende a \$ 5,000.00 mensuales generándose un diferencial mensual de \$ 3,333.33 que deberá de reconocerse en el costo mensual.

Es de mencionar que el postulado sobre sustancia económica no define claramente cuál es el procedimiento que debe seguirse en el registro o reconocimiento contable del efecto que resulte al considerar la supremacía económica sobre la Jurídica.

Aspectos fiscales a considerar.

El principio de sustancia económica sobre forma jurídica

Cuando en una operación comercial no se tiene definida una razón de negocios para generar un beneficio económico sino que es estructurada solo por motivos fiscales, práctica que se presenta con regularidad por los contribuyentes y es detectada por el SAT, el ejecutivo federal ha emitido un propuesta publicada en el mes de septiembre 2013 que afecta de forma directa al artículo 5 del CFF.

La propuesta pretende dotar a las autoridades fiscales en sus facultades de detección de actos que llevan a cabo los contribuyentes *carentes de una razón de negocio* con el fin de minimizar el pago de impuestos, lo cual dicha propuesta al artículo es adicionar un segundo y tercer párrafo que precisa lo siguiente:

Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares...

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán...

Si la autoridad fiscal detecta prácticas u operaciones del contribuyente que formalmente no actualicen el hecho imponible establecido en una norma tributaria y carezcan de racionalidad de negocios, determinará la existencia del crédito fiscal correspondiente a la actualización del hecho imponible eludido.

Se entenderá que una práctica u operación no tiene razón de negocios, cuando carezca de utilidad o beneficio económico cuantificable para el o los contribuyentes involucrados, distinta de la elusión, diferimiento o devolución del pago realizado.

Implica que un acto hecho con dolo o mala fe podrá ser sancionado por el SAT determinado un crédito en firme si el contribuyente no comprueba cual fue la razón del negocio que género el acto.

Así también se ven afectados los procesos y trámites que realiza el contribuyente para solicitar sus saldos a favor tal es el caso del siguiente criterio:

DEVOLUCIÓN. PARA SU PROCEDENCIA DEBE ACREDITARSE LA SUSTANCIA ECONÓMICA DE LA OPERACIÓN QUE GENERÓ EL SALDO A FAVOR.- De la interpretación al artículo 22 noveno párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se tiene que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, para lo cual con motivo de la solicitud que exige el Código Fiscal de la Federación en el propio numeral, podrán iniciar

facultades de comprobación con el objeto de verificar la procedencia de la misma. Dichas facultades llevan implícito no solo constatar que se cumpla documentalmente con la operación, sino que esta se refleje económicamente en la entidad de que se trate o persona física que la reclama; ello, obedece a que las formalidades jurídicas pueden obtenerse sin reflejar la verdad económica de las operaciones; además de que, el fin de las disposiciones fiscales es el recaudatorio de manera lógico y equitativo; por lo que, es necesario que los actos y operaciones que realicen los contribuyentes se vean reflejados de forma veraz no solo jurídica o formalmente, sino también económicamente. En tal virtud, el solicitante de la devolución del saldo a favor no solo debe contar con la documentación establecida en la Ley (forma legal), sino también acreditar la sustancia económica de la operación que generó el saldo a favor.

VIII-P-1aS-445 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6466/16-17-05-3/ 637/18-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de fecha 10 de julio de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García. (Tesis aprobada en sesión de 11 de octubre de 2018)

Fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, Año III, número 28, pp. 335 tesis número VIII-P-1aS-445, Tesis, octubre de 2018.

CONCLUSION

Es imperativo que los actores en la preparación de los estados financieros apliquen la normativa que regula cada acto u operación que se genera en el proceso contable afín de lograr que la información presentada cumpla con los requisitos que las normas de información financiera exigen para una adecuada presentación y una mejor interpretación en la toma de decisiones de los interesados en la misma, así como de cumplir con requisitos en materia de sustancia y materialidad que el Fisco exige; cabe señalar que es importante distinguir las diferencias que se generan al establecer dicho concepto en los diferentes marcos conceptuales dado que, para el Fisco la sustancia económica y materialidad se dan en hechos tangibles mientras que para la NIIF se dan en los registros contables de las operaciones que se presentan en una cifra dentro de los estados financieros.

ACLARACIÓN

El comité del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de quien elabora este boletín como a la opinión de sus miembros de la Comisión de Normas de Información Financiera del Colegio de Contadores Públicos “Universidad de Guadalajara”, A.C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA:

PRESIDENTE:	C.P. HORACIO EUDAVE ROBLES
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
SECRETARIO:	C.P.C. MARÍA CONCEPCIÓN GUZMÁN AGUILAR
	C.P.C. AGUSTIN RIVERA AYALA
	C.P.C. GUSTAVO ERNESTO SANFELICE DOMÍNGUEZ
	C.P.C. JUAN ANTONIO AGUIRRE BRIZUELA
	C.P.C. ARTURO HERNÁNDEZ GUTIÉRREZ

Usted puede consultar éste y otros boletines en: [CCPUDG Boletines Comisión de las NIF](#)