
Capitalización de pasivos: Generalidades en su cumplimiento fiscal corporativo
JA Del Río

Expositores



Juan Alberto Morales
Director de impuestos
alberto.morales@jadelrio.com



Salvador Acevedo
Audit Director
salvador.acevedo@jadelrio.com

JA Del Río

Agenda

- Antecedentes
- Cumplimiento fiscal corporativo
- Proceso de evaluación y certificación por parte del Contador Público
- Estructura del informe
- Conclusiones


Antecedentes

JA Del Río

Antecedentes

Fecha cierta.

Requisito exigible para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales

23 de octubre de 2019, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió la contradicción de tesis número 203/2019

Reforma fiscal 2021

El contribuyente deberá conservar la contabilidad y la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales por todo el tiempo en que subsista la sociedad o contrato de que se trate, y no solo durante 5 años

Reforma al artículo 30 del CFF. 2021



Cumplimiento fiscal corporativo

Pasivos que pueden capitalizarse

Es importante identificar el tipo de pasivo que se capitaliza, pues de ello depende la información que será requerida por el Contador Público para su certificación:

1. Pasivos que deriven de títulos de crédito o instrumentos financieros.
   a) Se debe aportar los cálculos de los intereses y el detalle de su acumulación.

1. pasivos derivados de operaciones con proveedores.
   a) Comprobar que los bienes o servicios fueron efectivamente prestados y aprovechados por el contribuyente.

2. pasivos que deriven de instrumentos financieros de deuda.
   a) Aportar los estudios que avalen el valor razonable de dichos instrumentos.

3. Pasivos valuados en moneda distinta al peso.
   a) Contar con los papeles de trabajo en donde conste el tipo de cambio utilizado y la fecha.



JA Del Río

Obligaciones de los contribuyentes cuando capitalizan pasivos.

Conservar Documentación

Por todo el tiempo que la sociedad subsista:

- Las actas de asamblea en donde se refleje las autorizaciones de los aumentos de capital de la sociedad por capitalización de pasivos.
- Registros contables en donde se pueda verificar la existencia del pasivo en libros de la sociedad
- Documentación comprobatoria del pasivo (facturas, órdenes de compra, contratos, pagarés, estados de cuenta, cálculo de intereses).

Aviso de actualización de accionistas

- Presentar ante el SAT el aviso de actualización de socios o accionistas, de conformidad con lo establecido en el artículo 27, apartado B, fracción VI del CFF, en relación con la regla 2.4.19.
- Tener como soporte las acciones emitidas para la capitalización del pasivo y la información de los adquirientes actualizada

Certificación del pasivo

- Cumplir con los requisitos que impone la regla 2.8.1.23 de la Resolución miscelánea fiscal.
- Verificar que pasivo capitalizado cumple con las Normas de Información Financiera C-9, C-11 y C-19 .



Proceso de evaluación y certificación por parte del Contador Público

¿Qué implica este requerimiento de la reforma fiscal?

El contribuyente deberá mantener a disposición de la autoridad fiscal la certificación correspondiente y la documentación mencionada, en términos de lo establecido en las disposiciones fiscales, así como proporcionarla a requerimiento de la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades.

Esto implica una carga adicional para los contribuyentes ya que no bastará con las actas de asamblea respectivas y su conservación, sino que se tendrá que contratar los servicios de un contador público inscrito que certifique dicha operación y que observé los requisitos mencionados.

Se entiende que el plazo de conservación de esta documentación es durante toda la vida de la sociedad. Asimismo, no existe disposición transitoria que indique que el lapso para la conservación respectiva deba computarse a partir de que entró en vigor la disposición; no obstante, los tribunales han resuelto que no se violenta el principio de irretroactividad de la ley en situaciones similares y que la autoridad cuenta con las facultades comprobatorias suficientes para requerir estos documentos





En la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2020, se adicionó la regla 2.8.1.23, relativa a la Certificación de la existencia contable del pasivo y del valor correspondiente del mismo.

Dicha regla prevé que la certificación a que se refiere el artículo 30, cuarto párrafo del CFF deberá ser realizada por un Contador Público Inscrito y deberá contener, al menos, la siguiente información:

- Nombre, RFC o número de identificación y país o jurisdicción de residencia para efectos fiscales de la persona, entidad o figura jurídica con la que se generó la obligación de la que deriva el pasivo. En su caso, indicar si antes de la capitalización del pasivo era parte relacionada del contribuyente que capitalizó el pasivo.

- Documento origen de la obligación de la que deriva el pasivo capitalizado, es decir, en el que se constate la fecha de celebración de dicha obligación, la existencia y características de la obligación de dicho pasivo.

- Tratándose de pasivos derivados de operaciones con proveedores, manifestación de que llevó a cabo la verificación del control interno de la persona moral, mediante la cual es razonable concluir que los bienes efectivamente se adquirieron y entregaron, o bien, en el caso de prestación de servicios, que éstos efectivamente se recibieron por parte del contribuyente.

- Indicar si el pasivo capitalizado cumple con las Normas de Información Financiera C-9, C-11 y C-19 o con las IFRS que, en su caso, aplique el contribuyente, señalando el número de la Norma, el párrafo aplicado, así como la justificación y las razones por las cuales se considera que se cumplieron dichas Normas.

- La NIF C-9 “Provisiones, Contingencias y Compromisos”, en el que hace referencia al glosario de la misma norma se define lo que se debe entender por “pasivo” para efecto de las NIFs. Pasivo: “Es una obligación presente de una entidad, identificada, cuantificada en términos monetarios, que representa una probable disminución de recursos económicos y derivada de operaciones ocurridas en el pasado que han afectado económicamente a dicha entidad.”

- La NIF C-11 Capital Contable, define lo que debe entenderse por Capital contribuido “Es la porción del capital contable que lo integran las aportaciones de los propietarios recibidas por la entidad y el monto de otros instrumentos financieros emitidos por la entidad que califican como capital. Incluye también las aportaciones para futuros aumentos de capital, las primas en emisión de acciones y otros instrumentos financieros que por sustancia económica califican como capital”. La misma NIF C-11 establece que el capital contribuido debe reconocerse por el valor razonable del monto aportado a la entidad.





- La NIF C-19 Instrumentos financieros por pagar, tiene como objetivo establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los Instrumentos Financieros por Pagar (IFP) en los estados financieros de una entidad económica. Establece que se considera que una capitalización de deuda ocurre en las siguientes circunstancias:

- Cuando los accionistas acuerdan capitalizar adeudos de la entidad a su favor, en cuyo caso el monto del pasivo se considera como monto aportado, no existiendo una utilidad o pérdida en la transacción, en tanto esta es con accionistas en su carácter de accionistas;

- Cuando se acuerda con un proveedor capitalizar una parte o la totalidad de los adeudos con el mismo. Este caso ya está previsto en la NIF D-8, Pagos basados en acciones, la cual indica el procedimiento a seguir; y

- Cando se acuerda invitar al acreedor como accionista y se acuerda emitir instrumentos de capital cuyo valor razonable es equivalente al monto del pasivo.

- Documentación o estados de cuenta en los que se constate que efectivamente se entregaron los recursos objeto de la obligación del pasivo capitalizado. Para tales efectos, dicha documentación deberá señalar las fechas en las que se entregaron dichos recursos.

- Tratándose de pasivos que deriven de títulos de crédito o instrumentos financieros, validar el cálculo del devengo de intereses, para lo cual, deberán incluir los cálculos de tal validación.

- Tratándose de pasivos que deriven de instrumentos financieros de deuda, en los que su valor se determine conforme al método de valor razonable, la metodología conforme a la cual se calculó dicho valor y la validación de que el cálculo es correcto; para tal efecto, deberán incluirse los cálculos de tal validación.





VIII. Fecha y valor del reconocimiento inicial del pasivo y, en su caso, sus aumentos o disminuciones que respalden la deuda a la fecha de la capitalización, tipo de moneda y su equivalente a moneda nacional y, en su caso, la tasa de interés pactada del pasivo capitalizado.

VIII. En caso de que la capitalización del pasivo sea en moneda extranjera, el tipo de cambio utilizado y la fecha de publicación del mismo, en caso de ser un TC distinto explicar el motivo.

VIII. Valor del pasivo a la fecha de la capitalización.

VIII. Número y valor de las acciones o partes sociales que se otorgaron con motivo de la capitalización del pasivo, así como el nombre, razón social o denominación del socio o accionista.

VIII. Indicar los registros contables y estados de situación financiera o, en su caso, las balanzas generales, así como las pólizas en las que consten los registros del pasivo y la capitalización del mismo.

VIII. Datos del acta de asamblea en la que consta la capitalización del pasivo, así como todos los folios mercantiles en los que quedó protocolizado.

XIV. Manifestación bajo protesta de decir verdad de que la certificación se apegó a las normas de auditoría generalmente aceptadas vigentes o las normas internacionales de auditoría a la fecha de la expedición del certificado.

XIV. Fecha en la que se expide la certificación.

XIV. Nombre, número de cédula profesional, número de registro y firma del Contador Público Inscrito.

XIV. Aviso de actualización de socios o accionistas, presentado por el contribuyente que capitalizó el pasivo, de conformidad con lo establecido en el artículo 27, apartado B, fracción VI del CFF, en relación con la regla 2.4.19.



Estructura del informe



Ejemplo de Informe de atestiguamiento independiente



Ejemplo de Informe de atestiguamiento independiente con seguridad razonable, sobre las declaraciones y aseveraciones de la administración respecto al cumplimiento de la fracción III del artículo 28, el cuarto párrafo del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación (CFF), así como con la regla 2.8.1.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 – Vigente para las operaciones de capitalización de pasivos llevadas a cabo a partir del 1 de enero de 2021

Informe de Atestiguamiento del Contador Público Independiente

[Lugar y fecha de emisión del informe]

A la Administración de_____
Nombre completo del contribuyente incluyendo las iniciales del tipo de sociedad de que se trate.

He sido contratado para examinar las declaraciones de la administración de la Compañía X, S.A. de C.V. (la Compañía) que se acompañan en el Anexo X a este informe (“las declaraciones”), respecto del cumplimiento de la Compañía con el cuarto párrafo del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, así como con la regla 2.8.1.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 (“las disposiciones específicas”) en relación con la capitalización de pasivos del [fecha de la capitalización], con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración



Opinión

Mi opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento sobre disposiciones específicas.

En mi opinión, las declaraciones de la administración de que la Compañía ha cumplido con las disposiciones específicas en relación con la capitalización de pasivos del [fecha de la capitalización] son, en todos los aspectos materiales, declaraciones razonables.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en examinar el cumplimiento de las disposiciones

específicas incluidas en el Anexo “X”.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable del cumplimiento de sus obligaciones establecidas en el cuarto párrafo del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, así como con la regla 2.8.1.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo X del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño, implementación y mantenimiento del control interno relevante para la preparación y presentación de la información que se acompaña en las declaraciones de la administración, libre de errores significativos, ya sea por fraude o error.

La Administración también es responsable de asegurar que el personal involucrado en la preparación y presentación de la información se encuentra adecuadamente capacitado.





Responsabilidad del Contador Público

Efectué mi trabajo de conformidad con la Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifique y ejecute procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento con el cuarto párrafo del artículo 30 del CFF, así como con la regla 2.8.1.23. de la RMF. Mi informe, basado en el trabajo que realicé, no provee una opinión legal sobre el cumplimiento de la compañía con las disposiciones específicas antes mencionadas.

La firma de la cual soy socio cumple con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantiene un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. He cumplido con los requerimientos de la independencia, y otros requerimientos éticos establecidos en el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Mi responsabilidad consiste en evaluar la razonabilidad de las declaraciones realizadas por la administración en cuanto a su cumplimiento con las disposiciones específicas y, por lo tanto, he realizado un examen, con base en pruebas selectivas de la evidencia que soporta el cumplimiento de las disposiciones antes mencionadas, así como de otros procedimientos que consideré necesarios con base en las circunstancias.

Los procedimientos que llevé a cabo fueron basados en mi juicio profesional, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con las disposiciones específicas, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Considero que la evidencia que he obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para mi opinión.





Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con el cumplimiento de las disposiciones específicas, junto con las limitaciones inherentes al control interno, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados, aunque el examen de atestiguamiento se planee y ejecute apropiadamente de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Restricción del uso del informe

Este informe se emite exclusivamente para el uso de la administración de la Compañía, en cumplimiento de sus obligaciones fiscales federales establecidas en el artículo 30 del CFF, así como con la regla 2.8.1.23. de la RMF, y del Servicio de Administración Tributaria, cuando este último lo requiera en ejercicio de sus facultades, y no tiene la intención de ser ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

C.P.C. _____
Número de cédula profesional _____
Inscripción en la AGAFF Núm _____



JA Del Río

ANEXO X

DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE [NOMBRE DE LA ENTIDAD] EN RELACIÓN CON LA CAPITALIZACIÓN DE PASIVOS DE FECHA [FECHA DE LA CAPITALIZACIÓN]

En representación de _____ (la Compañía), con registro federal de contribuyentes ___(RFC), en cumplimiento con el cuarto párrafo del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación (CFF), así como con la regla 2.8.1.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 (RMF) declaro, bajo protesta de decir verdad, que:

I. Con fecha [fecha de la capitalización] se incrementó el capital contable de la Compañía, mediante la capitalización de un pasivo registrado en la contabilidad a esa fecha, por [monto del pasivo capitalizado] (la capitalización del pasivo).
II. La compañía (persona) (entidad) (figura jurídica) con la que se generó el pasivo es ___ * con registro federal de contribuyentes __ (RFC), parte (no) relacionada de la Compañía antes de la capitalización del pasivo.

**Nombre completo del acreedor incluyendo, de ser aplicable, el tipo de sociedad de que se trate y país o jurisdicción de residencia para efectos fiscales de la persona o figura jurídica con la que se generó la obligación de la que deriva el pasivo.*



III. En la Administración de la Compañía contamos con la documentación que dio origen a la obligación de la que deriva el pasivo capitalizado; en la que se puede constatar la fecha de celebración de dicha obligación, la existencia y características de la obligación de dicho pasivo. Como Apéndice I se muestra una relación de dicha documentación.

III. El adecuado diseño, implementación y mantenimiento que tenemos del control interno nos permite concluir que: *

a. Los bienes efectivamente se adquirieron y fueron recibidos por nosotros.
b. En el caso de prestación de servicios, efectivamente fueron recibidos por nosotros.

** Esta declaración aplica únicamente cuando la capitalización del pasivo proviene de operaciones con proveedores de bienes o servicios, por lo que deberá seleccionarse la referencia al o los objetivos de control que resulten aplicables al cliente*

V. El pasivo capitalizado está en cumplimiento con las Normas de Información Financiera (NIF) *, C-9 “Provisiones, contingencias y compromisos”, C-11 “Capital contable”, C-19 “Instrumentos financieros por pagar” y sus correlativas. Hemos considerado que cumple con dichas NIF, debido a**:

** O con las Normas Internacionales de Información Financiera. Tanto en el caso de las Normas locales como Internacionales, se debe señalar el número de la Norma y los párrafos aplicables.*

*** Indicar las razones por las cuales se considera que se cumplieron dichas Normas.*





VI. Contamos con documentación (o estados de cuenta) en los que se constata que efectivamente recibimos los recursos objeto de la obligación del pasivo capitalizado. Dicha documentación señala las fechas en las que se recibieron los recursos. En el Apéndice I se muestra una relación de dicha documentación.

[El pasivo deriva de (títulos de crédito) (instrumentos financieros). Contamos con papeles de trabajo en los que se corrobora el cálculo del devengo de intereses. Como Apéndice II se muestra dicho papel de trabajo.]

[El valor de los pasivos capitalizados que provienen de instrumentos financieros de deuda se determinó conforme al método de (valor razonable), la metodología conforme a la cual se calculó dicho valor y el cálculo del valor razonable del pasivo a la fecha de capitalización se muestran como Apéndice III.]

VII. La fecha y el valor del reconocimiento inicial del pasivo [, aumentos y/o disminuciones, tipo de moneda y su equivalente en moneda nacional y la tasa de interés pactada] se muestran en el Apéndice I.

VII. El pasivo capitalizado corresponde a $ XXXX. El tipo de cambio utilizado es $ XXXX, que corresponde a la fecha de capitalización del pasivo y fue publicado en _____*.

IX. Con motivo de la capitalización se otorgaron [número de acciones o partes sociales] acciones (partes sociales). El valor de cada una es por $, el nombre del accionista (socio) es **.

IX. El registro contable de la capitalización del pasivo se muestra en los estados financieros (la balanza de comprobación) de la compañía al y el número de póliza en la que consta el registro de la capitalización es XXXX. Los números de póliza de registro del pasivo se muestran en el Apéndice I.

** Monto del pasivo en moneda extranjera, así como la moneda en la que se encuentra el pasivo (dólares, euros, libras, etc.).*
*** Razón social o denominación del socio o accionista.*





XI. Los datos del acta de asamblea en la que consta la capitalización del pasivo, así como los folios mercantiles en los que quedó protocolizado son los siguientes:

XI. Con fecha XXXXX presentamos el aviso de actualización de socios o accionistas de conformidad con lo establecido en el artículo 27, apartado B, fracción VI del CFF, en relación con la regla 2.4.19. de la RMF.

[Nombre y firma del representante legal del contribuyente]
Representante legal
RFC

_____, ___ de 2021
_____ S.A. de C.V.

JA Del Río

Apéndice I

Relación de las transacciones y documentación que dio origen a la obligación de la que deriva el pasivo capitalizado

Fecha	Concepto	Valor	Valor en moneda extranjera	Tasa de interés pactada	Póliza de registro contable	Documentación soporte de la transacción	Documentación soporte de la recepción de los recursos
	[Préstamo recibido, intereses devengados, bienes adquiridos, servicios recibidos, etc.]						[Trasferencia bancaria, estado de cuenta bancario, etc.]



JA Del Río

¡Hablemos!

Juan Alberto Morales
Director de impuestos
alberto.morales@jadelrio.com

Salvador Acevedo
Director de Auditoria
salvador.acevedo@jadelrio.com

www.jadelrio.com