

Colegio de Contadores Públicos
de Guadalajara Jalisco



IMCP

Boletín TECNICO

Mayo 2008

CONTENIDO

Mayo de 2008

BOLETÍN MENSUAL

Editor Responsable:

C.P.C. Ricardo Arellano Godínez
Presidente del Consejo Directivo 2008

Director de la Edición:

C.P.C. Luis Alberto García Sánchez
Auditor Financiero del Consejo Directivo 2008

Presidentes de Comisiones participantes:

C.P.C. Daniel Santiago López
Presidente de la Comisión de Apoyo al
Ejercicio Independiente 2008

C.P. Felipe de Jesús Arroyo Orozco
Subcomisión del Boletín de Apoyo al
Ejercicio Independiente 2008

C.P.C. Horacio Lozano Ulloa
Presidente de la Comisión de Dictamen
Fiscal 2008

C.P. Aldo Iván Saldaña Vivanco
Presidente de la Comisión Fiscal 2008

C.P.C. Daniel Santiago López
Subcomisión Boletín Fiscal 2008

C.P.C. Sergio A. Gutiérrez Rodríguez
Presidente de la Comisión de
Investigación Profesional 2008

C.P.C. Martha L. Arreola Núñez
Presidente de la Comisión de Sector
Gobierno 2008

Política Editorial:

Los artículos publicados expresan
la opinión de sus autores y no
necesariamente la del Colegio. No
se permite la reproducción total o
parcial de los artículos publicados
sin citar la fuente respectiva.

Tiraje:

1000 ejemplares, más sobrantes
de reposición.

Impresión:

Colegio de Contadores Públicos de
Guadalajara Jalisco, A.C.
Oscar Wilde 5561 Jard. Vallarta
Zapopan, Jal. 36 29 74 45
E-mail: ccpjg@ccpgj.mx
Página Web: www.ccpjg.org

COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE

**ISR ACREDITABLE CONTRA EL IETU DE PERSONAS FÍSICAS QUE
PERCIBAN INGRESOS DE DIVERSOS CAPÍTULOS DE LA LEY DEL ISR** 1
Autor: L.C.P. Jesús Padilla Nungaray

**LA NUEVA CUOTA DE IESPS PARA GASOLINA Y DIESEL, RESULTA
CONFUSA Y COMPLEJA SU APLICACIÓN** 5
Autor: C.P. Andrea Vanessa Barrera González

PREVENCIÓN DE LAVADO DE DINERO 9
Autor: C.P.C. Enrique Bernardo Maciel Delgado

COMISIÓN DICTAMEN FISCAL

ASPECTO CONTABLE Y FISCAL DE LAS VENTAS DE INMUEBLES 13
Autor: C.P.C. Jaime A. Hernández Rodríguez

**ADOPCIÓN Y CONVERGENCIA GLOBAL HACIA LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y EL DICTAMEN DEL CONTADOR
PÚBLICO** 21
Autor: C.P.C. y M. en F. Joel Alejandro Balbuena Hernández

COMISIÓN FISCAL

**DIVERSOS TÓPICOS RELACIONADOS CON LA CUENTA DE UTILIDAD
FISCAL NETA (CUFIN)** 26
Autor: C.P.C. Juan Villanueva Maciel

ESTÍMULOS FISCALES VIGENTES 37
Autor: C.P. Adrián Zapata Tobías

**PRINCIPALES PUBLICACIONES DEL DIARIO OFICIAL DE LA
FEDERACIÓN, ABRIL 2008** 42
Autor: L.C.P. Andrés Villalpando Fonseca

INDICADORES FISCALES, ABRIL 2008 45
Autor: L.C.P. Andrés Villalpando Fonseca

CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES, MARZO 2008 46
Autor: Lic. Gustavo Amezcua Gutiérrez

COMISIÓN DE INVESTIGACIÓN PROFESIONAL

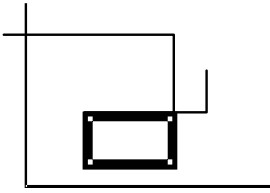
COMENTARIOS AL BOLETÍN B-4040 55
Autor: Integrante de la Comisión

INIF-9 57
Autor: Integrante de la Comisión

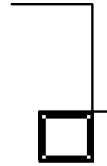
COMISIÓN DE SECTOR GOBIERNO

**CUENTAS DE RESULTADOS DE LA CONTABILIDAD
GUBERNAMENTAL ¿TRES CATÁLOGOS DE CUENTAS?** 59
Autor: C.P.A. José Manuel Padilla Sánchez

COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE



ISR ACREDITABLE CONTRA EL IETU DE PERSONAS FÍSICAS QUE PERCIBAN INGRESOS DE DIVERSOS CAPÍTULO DE LA LEY DEL ISR



Autor: L.C.P. Jesús Padilla Nungaray

Derivado de que el nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) se calcula por ejercicios, el presente estudio pretende mostrar anticipadamente el beneficio de acreditamiento del Impuesto sobre la Renta (ISR) contra el IETU que tendrán las personas físicas que obtengan ingresos no objeto de la Ley del IETU.

Como muchos otros errores que ya han sido analizados en la Ley del IETU, su redacción en lo concerniente a la determinación de la proporción del ISR acreditable de personas físicas, cuando perciban ingresos de diversos capítulos de la Ley de ISR no es la excepción, conforme se demostrará más adelante.

El artículo 8 de la Ley del IETU, señala ciertos acreditamientos que pueden efectuar los contribuyentes contra el impuesto del ejercicio, dentro de los cuales permite acreditar el ISR propio efectivamente pagado. En el octavo párrafo del artículo en comento, contempla a las personas físicas obligadas a pagar IETU que adicionalmente perciban ingresos por salarios, las cuales podrán acreditar el ISR conforme a lo siguiente:

“...Para los efectos del acreditamiento a que se refiere este artículo, las personas físicas que estén obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única y además perciban ingresos a los que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerarán el impuesto sobre la renta propio en la proporción que representen el total de ingresos acumulables, para efectos del impuesto sobre la renta, obtenidos por el contribuyente, sin considerar los percibidos en los términos del Capítulo I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el ejercicio, respecto del total de los ingresos acumulables obtenidos en el mismo ejercicio...”

De la lectura al párrafo anterior, se puede apreciar que el ISR acreditable para personas físicas es el que resulte en la proporción que representen sus ingresos acumulables, sin considerar los correspondientes a salarios, respecto del total de sus ingresos acumulables, esto obedece a que en la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley del IETU se señala que deben disminuirse los salarios en virtud de que no forman parte del objeto del impuesto.

Sin embargo, la redacción literal conlleva a determinar una proporción mayor de ISR acreditable, al solo dejar de considerar los ingresos percibidos en los términos del Capítulo I, del Título IV de la Ley de ISR, por lo que, para ciertos escenarios la proporción



calculada será mayor a la que resultaría de considerar únicamente ingresos objeto del IETU, entre el total de ingresos acumulables para ISR.

A continuación se muestra un ejemplo de la determinación del ISR propio por acreditar, cuando una persona física obtiene ingresos gravados por la Ley del IETU, así como ingresos por salarios:

	Régimen	Ingresos acumulables	ISR enterado	ISR retenido
+	Sueldos y salarios	180,000		24,300
+	Actividades empresariales y profesionales	250,000	39,000	200
+	Arrendamiento de inmuebles	120,000	500	12,000
=	Totales	550,000	39,500	36,500
	ISR causado	113,500		
-	ISR enterado y retenido	76,000		
-	Otros acreditamientos (Diesel)	37,500		
=	ISR por pagar	0		
	Total ingresos acumulables (A)		550,000	
-	Sueldos y salarios		180,000	
=	Ingresos acumulables, excepto salarios (B)		370,000	
	Proporción (B ÷ A)		0.6727	
x	ISR efectivamente pagado		76,000	
=	ISR propio por acreditar		51,125	

ISR efectivamente pagado	76,000	
- ISR por salarios	24,300	
= ISR por acreditar para IETU		51,700

Diferencia mínima 575

En este sentido la exposición de motivos del Dictamen respectivo menciona que de no calcularse la proporción, se estaría otorgando un acreditamiento mayor de ISR respecto de los ingresos que no son objeto del IETU.

Ahora bien, si fuera el caso de que una persona física que obtenga en el ejercicio ingresos gravados para el IETU, así como ingresos de otros Capítulos de la Ley de ISR – incluyendo ingresos por salarios-, el ISR por acreditar se determinaría como sigue:



	Régimen	Ingresos acumulables	ISR enterado	ISR retenido
	Sueldos y salarios	180,000		24,300
+	Actividades empresariales y profesionales	250,000	38,000	200
+	Enajenación de bienes	170,000	22,300	
+	Intereses	50,000		7,000
+	Dividendos	75,000	21,000	<input type="checkbox"/>
=	Totales	725,000	81,300	31,500
	ISR causado	173,000		
-	ISR enterado y retenido	91,800		
-	Acreditamiento dividendos <input type="checkbox"/>	21,000		
=	ISR por pagar	60,200		

	Total ingresos acumulables (A)	725,000	
-	Sueldos y salarios	180,000	
=	Ingresos acumulables, excepto salarios (B)	545,000	
	Proporción (B ÷ A)	0.7517	
x	ISR efectivamente pagado	152,000	
=	ISR propio por acreditar	114,258	
-	ISR en la actividad empresarial y profesional	52,415	<input type="checkbox"/>
=	ISR acreditable en exceso	61,843	

El ISR acreditable en la actividad empresarial se calculó dividiendo los ingresos acumulables objeto del IETU \$250,000, entre el total de ingresos acumulables \$725,000, dando como resultado la proporción de ISR acreditable 0.3448, multiplicada por el ISR efectivamente pagado de \$152,000.

De lo anterior, se desprende que las personas físicas acreditarán un ISR mayor a la proporción que representarían sólo sus ingresos objeto del IETU respecto del total de ingresos acumulables para ISR.

Por último, se muestra el supuesto de acreditamiento de ISR contra el IETU de personas físicas que obtienen ingresos que son objeto de este último impuesto y adicionalmente obtienen ingresos de otros Capítulos de la Ley de ISR -excepto ingresos por salarios- no objeto del IETU:



	Régimen	Ingresos acumulables	ISR enterado	ISR retenido
	Sueldos y salarios	0		0
+	Actividades empresariales y profesionales	250,000	38,000	200
+	Enajenación de bienes	170,000	22,300	
+	Intereses	50,000		7,000
=	Totales	470,000	60,300	7,200
	ISR causado	91,000		
-	ISR enterado y retenido	67,500		
=	ISR por pagar	23,500		

	Total ingresos acumulables (A)	470,000	
-	Sueldos y salarios	0	
=	Ingresos acumulables, excepto salarios (B)	470,000	
	Proporción (B ÷ A)	1.0000	
x	ISR efectivamente pagado	91,000	
=	ISR propio por acreditar	91,000	
-	ISR en la actividad empresarial y profesional	48,404	<input type="checkbox"/>
=	ISR acreditable en exceso	42,596	

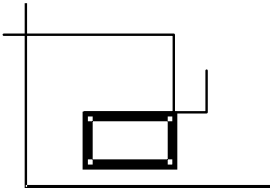
El ISR acreditable en la actividad empresarial se calculó dividiendo los ingresos acumulables objeto del IETU \$250,000, entre el total de ingresos acumulables \$470,000, dando como resultado la proporción de ISR acreditable 0.5319, multiplicada por el ISR efectivamente pagado de \$91,000.

Como se observa en este ejemplo, las personas físicas también acreditarán un ISR mayor no obstante que no hayan percibido ingresos por salarios.

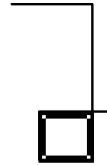
En conclusión, se demuestra que cuando se obtienen ingresos de otros Capítulos, el acreditamiento de ISR podría ser mayor, en virtud de que en el cálculo de la proporción sólo se contempla no considerar los ingresos percibidos en los términos del Capítulo I, del Título IV de la Ley de ISR omitiendo en su propio texto que deban disminuirse los ingresos acumulables de otros Capítulos que no son objeto del IETU. Considero que la autoridad una vez que tenga identificado el posible acreditamiento mayor de ISR de las personas físicas contra el IETU del ejercicio, emitirá las reglas administrativas a través de las cuales hará las adecuaciones respectivas.



COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE



LA NUEVA CUOTA DE IESPS PARA GASOLINA Y DIESEL, RESULTA CONFUSA Y COMPLEJA SU APLICACIÓN



Autor: C.P. Andrea Vanessa Barrera González

El 21 de diciembre de 2007 se publicó la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIESPS) aprobada por el Congreso de la Unión, cuya entrada en vigor fue a partir del 5 de enero de 2008. Dicha reforma grava la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diesel, a través de la imposición de cuotas sobre el volumen de litros vendidos.

No puedo dejar de mencionar que en muchas de las disposiciones fiscales existe una falta de claridad, lo que hace complicado su cumplimiento. Partiendo de lo anterior y con la finalidad de demostrar que la reforma a la LIESPS no es la excepción, analizaré los cambios efectuados en relación con la incorporación de este nuevo gravamen.

Resulta evidente que dicha cuota incidirá directamente en todas las ramas de la producción y especialmente en la sociedad consumidora, aunque si bien es cierto el incremento a los precios de los combustibles se ha convertido en una práctica común, ciertamente los incrementos eran de centavos y la sociedad nunca se sorprendió de ello.

En primer término considero importante comentar que en la propuesta del Ejecutivo Federal y en la exposición de motivos se establecieron como razones que motivaron la creación de esta nueva cuota, las siguientes:

- ✓ La nueva tasa se aplicaría de forma independiente y en adición a la tasa vigente hoy en día.
- ✓ La nueva tasa que se propone es de 5.5 por ciento sobre el precio por litro de venta al público de la gasolina y el diesel, que pueden representar ingresos aproximados de 22 mil 700 millones de pesos (mp). Dicha tasa se dividirá en dos partes: 4.5 por ciento para las entidades en relación con su consumo de combustibles, lo que representaría 18 mil 500 mp y un 1 por ciento para la creación de un fondo de compensación, con un valor de alrededor de 4 mil 200 mp.
- ✓ Esta contribución no sería objeto del impuesto al valor agregado y se incluiría en el precio de venta de los combustibles al público.
- ✓ El impuesto se suspendería en el momento en que las entidades federativas establezcan a nivel local el gravamen, a fin de evitar duplicidades en el cobro del impuesto.

En virtud de lo anterior y con la finalidad de estar en condiciones de identificar las modificaciones que se efectuaron a las disposiciones fiscales, a continuación me permito transcribir sólo los párrafos que considero importantes para el caso que nos ocupa.



Artículo 2-A fracción II.-

Las personas que enajenen gasolina o diesel en territorio nacional estarán sujetas a las tasas y cuotas siguientes:

I.....

*II. Sin perjuicio de lo previsto en la fracción anterior, se aplicarán las cuotas siguientes a la **venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diesel**:*

- a) Gasolina Magna 36 centavos por litro*
- b) Gasolina Premium UBA 43.92 centavos por litro*
- c) Diesel 29.88 centavos por litro*

Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios, las estaciones de servicio y demás distribuidores autorizados, que realicen la venta de los combustibles al público en general, trasladarán un monto equivalente al impuesto establecido en esta fracción, pero en ningún caso lo harán en forma expresa y por separado. El traslado del impuesto a quien adquiera gasolina o diesel se deberá incluir en el precio correspondiente.

Las cuotas a que se refiere este artículo no computarán para el cálculo del impuesto al valor agregado.

Adicionalmente, el artículo 7 de la LIESPS se reforma para considerar que se considera enajenación el autoconsumo de gasolina o diesel que se realice en las estaciones de servicio y los distribuidores autorizados por Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios, salvo que se realice en estaciones de servicios que no vendan los combustibles al público en general.

Derivado de lo anterior, considero que para que los contribuyentes se ubiquen en el supuesto jurídico de la causación de este gravamen, se deben cumplir las tres condiciones que a continuación me permito señalar:

- 1. Venta final:** de conformidad con el Código Civil Federal en su artículo 2248, se establece que una persona transfiere la propiedad de una cosa a otra quien se obliga a pagar un precio cierto en dinero.
- 2. Operaciones con el público en general:** jurídicamente no existe una definición específica de que debe entenderse por público en general, sin embargo, no paso por alto el destacar que en algunas disposiciones fiscales, tales como, los artículos 32 fracción III y 72 de la LIVA y su Reglamento y 29-A y 37 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y su Reglamento, hacen referencia al término público en general más no precisan el alcance del mismo pues sólo lo relacionan con el tema del tipo de comprobante fiscal que se le debe emitir al consumidor.
- 3. Territorio Nacional:** la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establecen que lo forman las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio.



Con este marco de referencia, surge el siguiente cuestionamiento ¿Cuándo se hace alusión a venta final de operaciones con el público en general, se debe entender sólo aquellas en las que el comprobante que se emite es simplificado?

Sobre el particular considero que aplicando una interpretación armónica de las disposiciones fiscales antes transcritas, existen elementos suficientes para considerar que cuando se lleve a cabo la enajenación de gasolina o diesel a aquellos contribuyentes que soliciten un comprobante reuniendo todos los requisitos previstos por las disposiciones fiscales, por ese solo hecho no debería considerarse que están realizando un acto gravado por este impuesto, toda vez que la operación no se estaría llevando a cabo con una persona catalogada como público en general.

Lo anterior lo sustento por el hecho de que las disposiciones que hacen referencia al término público en general (mismas que señalé en párrafos anteriores), regulan el tema de la expedición del comprobante, por lo que de realizarse una operación de enajenación de gasolina o diesel a un contribuyente que solicite se le entregue un comprobante simplificado, es decir, sin que el importe del IVA se le desglose en forma expresa y por separado, se concluiría que se trata de una operación celebrada con público en general y en consecuencia gravada con la nueva cuota de IESPS.

Es probable que las autoridades fiscales no compartan el criterio antes expresado, por lo que se tendría que ventilar el mismo ante los tribunales correspondientes.

Por otro lado, cabe señalar que con esta reforma no se preveía la obligación de presentar un aviso en particular, para tal efecto las autoridades con la finalidad de aclarar tal situación publicaron el 15 de febrero de 2008 la regla 2.3.2.25 en la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, en la cual se señala lo siguiente:

2.3.2.25. *Para los efectos de los artículos 27 del CFF y 21, fracción I de su Reglamento, los contribuyentes que se encuentren inscritos en el RFC con la actividad económica “Venta de gasolina y diesel” y estén obligados al pago del IEPS a que se refiere el artículo 2o.-A, fracción II de la Ley del IEPS, no tendrán que presentar el aviso de aumento de dicha obligación. Los que no se encuentren inscritos con dicha actividad y estén obligados al pago del impuesto mencionado, deberán presentar el aviso correspondiente.*

Los contribuyentes que soliciten su inscripción al RFC y derivado de las actividades que desarrollen estén obligados al pago del IEPS a que se refiere el artículo 2o.-A, fracción II de la Ley del IEPS, deberán manifestar en su solicitud la siguiente actividad económica: “Venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diesel”.

Adicionalmente, cabe señalar que en el artículo 5 de la LIESPS se establece que este impuesto se calculará en forma mensual y definitiva, no procede acreditamiento alguno sobre el mismo y se deberá enterar en su totalidad a más tardar el día 17 del mes siguiente.



No obstante lo anterior, no podemos dejar de señalar que a través de la misma Cuarta Resolución en las reglas 6.36, 6.37 y 6.38 se estableció la posibilidad de diferir el plazo para el entero del impuesto, así como con la presentación de declaraciones informativas, para los pagos provisionales correspondientes a los meses de enero a marzo el entero se hará en el mes de abril y por lo que se refiere a la declaración informativa de ese mismo periodo la citada declaración se presentará hasta el mes de mayo de 2008.

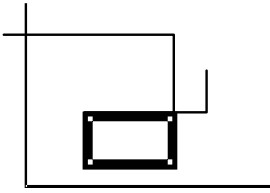
Conclusiones

Con base en todo lo antes comentado a continuación me permito emitir mis conclusiones:

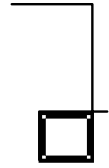
- a) Son contribuyentes de este impuesto sólo si se cumplen las tres condicionantes, es decir, que se realice la venta final, la operación se celebre con público en general y la misma se lleva a cabo en territorio nacional.
- b) Aquellos contribuyentes que enajenen gasolina y diesel en la que sus clientes ya sean terceros o partes relacionadas de estos, le soliciten que les emitan un comprobante que cumpla con todos los requisitos fiscales, no es sujeto de este impuesto toda vez que aún y cuando se esté realizando la venta final en territorio nacional, no se estaría llevando a cabo la operación con el público en general.
- c) Los contribuyentes que celebren este tipo de operaciones no están obligados a presentar un aviso si es que ya se encuentran inscritos con la actividad económica de venta de gasolina y diesel, salvo que se trate de aquellos contribuyentes que están inscribiéndose por primera vez, en cuyo caso si estarían obligados a dar de alta la obligación de denominada "venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diesel" por las operaciones realizadas con el público en general.
- d) El pago del impuesto se realizará en forma mensual y definitiva, sin acreditamiento alguno, considerando las facilidades previstas en las reglas emitidas en la Cuarta Resolución Miscelánea Fiscal para 2007.

Con lo anterior se demuestra la falta de claridad de las disposiciones fiscales y la necesidad por parte de las autoridades fiscales de tener que emitir reglas que le permitan regular lo que en su momento no se consideró en las leyes fiscales al llevar a cabo la reforma, mientras tanto los contribuyentes tendrán que afrontar la inseguridad jurídica al momento de cumplir con sus obligaciones fiscales.





PREVENCIÓN DE LAVADO DE DINERO



Autor: C.P.C. Enrique Bernardo Maciel Delgado

Qué es el lavado de dinero?

“El lavado de dinero es el proceso mediante el cual se pretende ocultar el origen de recursos de procedencia ilícita, por medio de la integración de estos en la economía (principalmente a través del sistema financiero), para hacer aparentar que proceden de un negocio o una actividad legal.” En México se denomina “Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita”.

Es un delito realizar cualquier transacción financiera, a sabiendas de que se hace con recursos de origen criminal o de una actividad ilegal específica.

Algunos de los delitos más comunes en los que se obtienen grandes sumas de Dinero son: Narcotráfico, Contrabando, Tráfico de Armas, Secuestro, Prostitución, Fraude, Robo Malversación de Fondos y Soborno entre otros.

FASES DEL LAVADO DE DINERO:

- **COLOCACIÓN**

En esta fase, los lavadores de dinero introducen los fondos ilegales en el sistema financiero.

- **ENCUBRIMIENTO O DISPERSIÓN**

Se trata de borrar la huella del origen del dinero.

- **INTEGRACIÓN**

Una vez que los fondos han sido encubiertos de manera suficiente, estos son puestos para el uso de los criminales, aparentando negocios lícitos.

En nuestro país, en relación a la prevención del lavado de dinero, La Ley de Instituciones de Crédito en su artículo 115, establece disposiciones de carácter general a las Instituciones de Crédito y Sociedades Financieras de Objeto Limitado, entre las que se encuentran las siguientes:

- I.- Establecer medidas y procedimientos para prevenir y detectar actos, omisiones u operaciones que pudieran favorecer, prestar ayuda, auxilio o cooperación de cualquier especie para la Comisión del Delito previsto en el artículo 139 del Código Penal Federal o que pudiera ubicarse en los supuestos del artículo 400-bis del mismo Código.



- II. Presentar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, reportes sobre los actos, operaciones y servicios que realicen sus clientes, usuarios, miembros del Consejo de Administración, directivos, funcionarios, empleados y apoderados, que pudiesen ubicarse en los supuestos previstos en la fracción I anterior o que, en su caso pudiesen contravenir o vulnerar la adecuada aplicación de las disposiciones señaladas.

Los reportes a que se refiere el párrafo anterior, se elaborarán y presentarán tomando en consideración, sus montos, frecuencia y naturaleza, los instrumentos monetarios y financieros con que se realicen y las prácticas comerciales y bancarias donde se efectúen.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esta facultada para requerir y recabar por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, información y documentación relacionada con los actos, operaciones y servicios de sus clientes, miembros del Consejo de Administración, directivos, empleados y apoderados de las Instituciones de Crédito y Financieras,

En base a lo anterior, en el ejercicio 2005 las solicitudes que se recibían de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, ascendían aproximadamente a 1,000 cada mes, y hoy en día, las instituciones financieras reciben cerca de 2,000 solicitudes.

Tanto los servidores públicos como miembros del consejo de administración, directivos, funcionarios, empleados y apoderados de las Instituciones Financieras, se abstendrán de dar información de los reportes y demás documentación que este solicitando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Con fecha 14 de mayo del 2004, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, las Resoluciones por las que se expiden las Disposiciones de Carácter General a que se refiere el artículo 115 en donde se establecen medidas de prevención de actos, omisiones u operaciones que pudieran ubicarse en los delitos previstos en los artículos 139 y 400 bis del Código Penal Federal.

En seguimiento de los compromisos internacionales adoptados por nuestro país como integrantes del Grupo de Acción Financiera sobre el Blanqueo de Capitales (GAFI) se vio la necesidad de adecuar la normatividad vigente, de acuerdo con los estándares internacionales que este grupo especializado ha instrumentado para combatir el lavado de dinero y el financiamiento al terrorismo. Con fecha 28 de noviembre del 2006, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emitió disposiciones particulares aplicables a las Instituciones de Crédito; entre éstas se encuentran las relativas a un control mas estricto en la identificación y conocimiento del cliente, así como de las personas físicas y morales, tanto nacionales como extranjeras, que abran cuentas, celebren contratos o realicen operaciones con las Instituciones de Crédito y las Sociedades Financieras de Objeto Limitado, así como la determinación de sus perfiles transaccionales. Así mismo, de llevar a cabo un monitoreo más eficaz con las operaciones con divisas que se realicen dentro del sistema financiero, considerando conveniente establecer medidas mas estrictas respecto de aquellas que se realicen en efectivo con dólares de los Estados Unidos de America, para de esta forma distinguir su procedencia y montos, así como la identificación de sus destinatario, particularmente tratándose de transferencias electrónicas que se lleven a cabo, tanto a nivel nacional como internacional.



Lo que más destaca de esta disposición es lo que se denomina comité de comunicación y control, oficial de cumplimiento, lo que se define como instrumento monetario, operaciones relevantes, inusuales, preocupantes y personas políticamente expuestas

Las Instituciones Bancarias para dar cumplimiento a estas disposiciones en lo que respecta informar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vía Comisión Nacional Bancaria y de Valores, lo realiza por medio de reportes de operaciones a través de medios electrónicos:

- **Reporte de operaciones relevantes**, este reporte se deberá de remitir trimestralmente a más tardar diez días hábiles después del cierre de operaciones del último mes del trimestre correspondiente, en el formato oficial que para tal efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Cuando no se hayan realizado operaciones relevantes durante el trimestre que corresponda, deberá enviarse el reporte vacío.

Se entiende por operaciones relevantes, las operaciones que se realicen con instrumentos monetarios (*los billetes y la moneda de los Estados Unidos Mexicanos, o los de curso legal de cualquier otro país, cheques de viajero, las monedas acuñadas en platino, oro y plata*), por un monto igual o superior al equivalente en moneda nacional a diez mil dólares de los Estados Unidos de América.

- **Reporte de Operaciones Inusuales**, se presenta a más tardar dentro de los treinta días naturales contados a partir de que se detecte la operación por sistema, modelo, proceso, o por el empleado de la entidad, lo que ocurra primero.

Las operaciones son analizadas por el Oficial de Cumplimiento (***designado de entre los miembros que forman el comité de comunicación y control, dicha designación en ningún caso podrá recaer en el auditor interno de la Institución Bancaria***) quien informará al comité de comisión y control, respecto de conductas, actividades o comportamientos realizados por los clientes, directivos, funcionarios, empleados o apoderados; este comité es el que autorizará al Oficial de Cumplimiento las operaciones a reportar.

Operación inusual es la operación, actividad, conducta o comportamiento que no concuerda con los antecedentes o actividades conocidas o declaradas por el cliente, o con su patrón habitual de comportamiento transaccional, en función al monto, frecuencia, tipo o naturaleza de la operación de que se trate, sin que exista una justificación razonable para dicho comportamiento.

Sobre las operaciones que se analizan, además de lo que ya se menciona como instrumento monetario en los casos de operaciones relevantes, se agregan los cheques, pagarés derivados del uso de una tarjeta de debito o de crédito, valores, o los recursos que se transfieran por cualquier medio electrónico o de otra naturaleza análoga, así como cualquier otro tipo de recursos, derechos, bienes o mercancías.



En caso de que las entidades tengan indicios o certeza de que, al pretenderse realizar una operación, los recursos pudieran provenir de actividades ilícitas en término por lo dispuesto en el artículo 139 o 400-bis del Código Penal Federal, deberán al aceptar la operación, dar aviso de inmediato al Oficial de Cumplimiento el cual dentro de las veinticuatro horas siguientes, deberá remitir a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, el reporte de operación inusual describiendo en el reporte la leyenda **“Reporte de 24 horas”**.

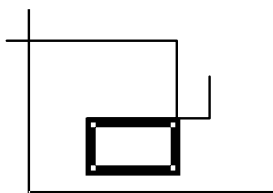
- **Reporte de operaciones preocupantes** es la operación, actividad, conducta o comportamiento de los directivos, funcionarios, empleados y apoderados de la entidad que por sus características, pudiera contravenir o vulnerar la aplicación de lo dispuesto en la Ley y la presente disposición, o aquella que por cualquier otra causa, resulte dubitativa para la entidad. Las operaciones que se analizan para las operaciones preocupantes, se consideran las mismas de las que se definieron para operaciones inusuales.

La entidad deberá remitir a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Comisión los reportes de operaciones preocupantes a más tardar dentro de los treinta días naturales contados a partir de que se detecte la operación.

CONCLUSION:

Debido a lo relevante del tema, solo hago mención de una parte de las disposiciones de carácter general a que se refiere el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito, con el objeto de captar su interés e invitarlos a que las conozcan, mismas que fueron publicadas el 28 de Noviembre del 2006 en el Diario Oficial de la Federación.





ASPECTO CONTABLE Y FISCAL DE LAS VENTAS DE INMUEBLES



Autor: C.P.C. Jaime A. Hernández Rodríguez

VENTA DE BIENES INMUEBLES A PLAZOS

TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LA VENTA, COSTO DE VENTAS Y SUS REVELACIONES EN EL DICTAMEN

A) ASPECTO CONTABLE (FASB - 66)

Los pronunciamientos relativos a los **FASB** de Normas de información Americanas, eran anteriormente emitidas por el American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), actualmente dichos pronunciamientos son emitidos por una institución independiente denominada Financial Accounting Standards Board (FASB) Junta de Normas de Contabilidad Financiera.

Antecedentes.

El primer problema respecto a la generación de información financiera que se encuentra al registrar las transacciones de bienes inmuebles es el cálculo de tiempo para el registro de los ingresos. Los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados (PCGA) promulgados hacen referencia a este tema tan importante, clasificando las transacciones de bienes inmuebles en tres categorías:

- 1.- Ventas de bienes inmuebles, excepto venta de terrenos al detalle.
- 2.- Ventas con arrendamiento posterior que afectan a bienes inmuebles.
- 3.- Ventas de terrenos al detalle.

La Norma del reconocimiento de ingresos y gastos requiere que los ingresos y los costos con ellos relacionados, se registren simultáneamente para determinar la utilidad neta de un periodo específico (periodo contable). Si el ingreso se pospone, se aplazan también los costos asociados con el. A veces puede ser necesario estimar los ingresos y/o costos para lograr una equiparación adecuada.

Las normas requieren que la realización del ingreso se registre en el periodo contable en el que se realiza básicamente. Además, el ingreso suele registrarse en función del importe que establecen las partes que intervienen en el intercambio, a excepción de las transacciones en las que no se asegura de manera razonable el valor a cobrar.

VENTAS DE BIENES INMUEBLES (EXCEPTO VENTAS DE TERRENOS AL POR MENOR – DETALLE.)

En la venta de bienes inmuebles, una parte importante del precio de venta suele estar representada por un valor a cobrar a largo plazo, y en ocasiones el vendedor solo puede recuperar la propiedad en caso de incumplimiento por parte del comprador. Otra faceta poco usual de las ventas de bienes inmuebles es la posibilidad de una participación



continúa del vendedor en la propiedad. Por ejemplo el vendedor puede tener la obligación legal de realizar determinadas mejoras en la propiedad o en la propiedad adyacente.

A fin de asegurar la percepción de las cantidades a cobrar a largo plazo, que suelen formar parte de las transacciones de bienes inmuebles el FAS 66 establece pagos mínimos por adelantado en toda venta de bienes inmuebles antes de permitir que un vendedor registre utilidades.

Dentro de las transacciones de bienes inmuebles que FAS –66 no considera como “ventas de terrenos al detalle o por menor” se incluyen:

1. Ventas de viviendas, edificios y parcelas de terrenos.
2. Ventas de lotes a constructoras.
3. Ventas de acciones de sociedades anónimas o de participaciones en consorcios en los que lo esencial de la transacción es en realidad la venta de bienes inmuebles.
4. Ventas de opciones de compra de bienes inmuebles.
5. Ventas de participaciones de tiempo compartido en bienes raíces.

Para que la utilidad total (método de acumulado) se registre en una transacción de ventas de inmuebles que no sea venta de terrenos al detalle, se requiere que se cumplan ciertos requisitos como son

1. La venta ha de consumarse.
2. Los pagos iniciales y continuos del comprador (inversión) han de cumplirse satisfactoriamente.
3. La partida a cobrar del vendedor no debe de estar sujeta a subordinación, excepto un gravamen primario sobre la propiedad en la fecha de la venta o un préstamo futuro o un compromiso de préstamo permanente en vigencia, cuyo producto ha de aplicarse en primer lugar al pago de la partida a cobrar.
4. El vendedor ha de transferir al comprador prácticamente todos los riesgos y beneficios inherentes al título de propiedad.
5. El vendedor no tiene ningún compromiso permanente digno de mención con la propiedad después de la venta.

En caso contrario, si una venta de inmuebles no cumple con los requisitos arriba señalados la utilidad de la venta debe registrarse aplicando los siguientes métodos:

- a) El método de depósito.
- b) El método de las ventas a plazos
- c) El método de la recuperación del costo
- d) El método de la utilidad reducida
- e) El método del porcentaje de terminación

Sin embargo, el método a utilizar lo determinan las circunstancias de cada venta de bienes inmuebles.

CUANDO SE CONSIDERA CONSUMADA LA VENTA DE UN BIEN INMUEBLE.

De acuerdo con los lineamientos del FAS-66, establece cuatro criterios que han de cumplirse para que la venta de un bien inmueble se tenga por consumada:



- 1.- Las partes contratantes se obligan legalmente por el contrato.
- 2.- Todas las obligaciones que establecen los términos del contrato han sido pagadas.
- 3.- Si el contrato impone al vendedor la obligación de obtener financiamiento permanente para el comprador, el vendedor debe de haber obtenido dicho financiamiento.
- 4.- El vendedor ha llevado a cabo todos los actos que el contrato requiere para devengar el ingreso

Como regla general, estos criterios se cumplen en el momento en que se cierra, o después del cierre del contrato de venta, rara vez puede ser antes o durante la ejecución del contrato. Sin embargo puede haber excepciones a la regla de "consumación" si, después de la fecha de la venta, el vendedor adquiere el compromiso de construir en la propiedad del comprador.

Hechas las consideraciones anteriores es importante evaluar si una venta de inmuebles esta realizada y en su caso utilizar el método contable de "acumulado total" (registró de la utilidad total de la venta. O en su defecto si no se cumple con los requisitos se recomienda utilizar un método alternativo de los cuatro primeros métodos arriba mencionados, los cuales para su evaluación se describen.

1.- METODO DEL DEPÓSITO

Este método se basa en la incertidumbre acerca de la posibilidad de cobrar el precio de la venta en una transacción de bienes inmuebles, que pueda ser tan grande que la fecha efectiva de la venta se difiera y el efectivo que recibe el vendedor se contabilice como un depósito. Sin embargo, el efectivo recibido identificado por contrato como interés no reembolsable, puede aplicarse como compensación por las cargas existentes sobre la propiedad, como los impuestos a la propiedad o intereses, en vez de registrarse como un depósito.

Todo el efectivo recibido, a excepción del que se toma como pago por las cargas existentes sobre la propiedad, debe de reflejarse en el balance del vendedor como un pasivo (deposito por un contrato de venta de inmueble). Al momento de registrar la propiedad sujeta al contrato y la correspondiente deuda hipotecaria si la hay no se realiza ningún cambio. Sin embargo en los estados financieros del vendedor se debe de revelar en notas que estos puntos están sujetos a un contrato de venta. En tanto no se cumplan todos los requisitos establecidos descritos, el vendedor no registra la utilidad de la venta, si el comprador incumple el contrato, el vendedor tendrá que reducir en consecuencia la cuenta de deposito e incluir dichas sumas en el ingreso del periodo ya sea por intereses u otras cargas sobre la propiedad.

2.- METODO DE LA RECUPERACIÓN DEL COSTO

Si la partida a cobrar por la transacción de la venta de un inmueble está sujeta a "subordinación" (Es decir gravámenes, hipotecas, préstamos futuros o permanentes) que no puede valorarse de manera razonable, o si existe incertidumbre respecto a la recuperación del costo del vendedor, se debe de aplicar este método. "Aun cuando el vendedor haya recuperado el costo, si los cobros adicionales son muy dudosos".

En este caso se podría registrar la transacción como método alternativo el de las ventas a plazos, ya que ambos procedimientos aplazan el registro de la venta en tanto no se reciben efectivamente los cobros.



De acuerdo con el método de recuperación del costo, todos los cobros, incluyendo intereses se aplican en primer lugar a la recuperación del costo de la propiedad, las utilidades se registran solamente después de recibido el costo total, y solo deben registrarse en el estado de resultados los gastos relacionados con el proceso de cobranza. Si se aplica este método, el valor total de la venta se incluye en el estado de resultados del periodo en el que se realiza la venta. El costo total de la venta y la utilidad bruta diferida (la diferencia entre venta y costo) producto de la venta, se deducen del valor total de la venta en el estado de resultados, es decir venta menos costo, menos utilidad bruta diferida, igual a cero.

En el balance general la utilidad bruta diferida aparece como una disminución de la cuenta por cobrar, así mismo los pagos de intereses recibidos se añaden a la utilidad bruta diferida. De tal manera que la cuenta por cobrar, menos la utilidad bruta diferida, es igual al costo restante que hay que recuperar, por lo que una vez recuperado este, todos los cobros que se reciben posteriormente disminuyen la utilidad bruta diferida y se deben presentar como una partida separada del ingreso en el estado de resultados.

Con el propósito de ejemplificar dicha mecánica, en el tratamiento del método de las ventas a plazo se describe el uso de la utilidad bruta diferida tanto en el estado de resultados como en el balance general.

3.- METODO DE LA UTILIDAD REDUCIDA.

Bajo este método, la cantidad a cobrar al comprador se registra en un monto igual al valor presente del nivel mínimo de pagos anuales requerido por el contrato de venta (valor del contrato). Interviniendo una serie de factores tales como tasas de descuentos, intereses y otros pagos globales, por lo que la utilidad se ve reducida en comparación con los procedimientos contables normales. Así mismo los pagos globales y otros pagos que no son los pagos regulares anuales, se registran como utilidad cuando los recibe el vendedor. Este procedimiento por lo general no es utilizado en nuestro país.

4.- METODO DE LAS VENTAS A PLAZOS.

El método de las ventas a plazos es, con frecuencia, más apropiado para transacciones de bienes inmuebles en las que la posibilidad de cobro de la cuenta por cobrar no pueda garantizarse razonablemente, debido a la larga duración del plazo de cobro, además que los incumplimientos en los financiamientos asegurados con bienes inmuebles suelen dar por resultado la recuperación de la propiedad vendida. Solo en esta situación se recomienda la utilización de este método, aunque es el más generalizado en la profesión.

De acuerdo con este procedimiento cada pago recibido se aplica a la recuperación parcial del costo y a la recuperación de la utilidad bruta, en la misma proporción en que estos dos elementos figuraban en la venta original. Por lo tanto, la utilidad se registra de los cobros efectuados al comprador, una vez que se ha cubierto el costo. La utilidad registrada de los pagos en efectivo se basa en el "porcentaje de la utilidad total respecto al valor de venta total".

Bajo este método, según el FAS-66, el valor total de la venta se incluye en el estado de resultados del periodo en el que se realizó la venta. Del valor total de la venta en el estado de resultados se disminuye el costo total de la venta y la utilidad bruta diferida, (utilidad a realizar conforme a la cobranza). En el balance general la utilidad bruta diferida de la venta se registra por separado disminuyendo el importe de la cuenta por cobrar con ella



relacionada. En la medida que se van recibiendo los pagos, la parte asignada a la utilidad bruta registrada se presenta como una partida por separado del ingreso (venta total) en el estado de resultados, (como utilidad realizada por ventas en abonos), así mismo la utilidad bruta diferida disminuye en igual medida.

Cabe destacar que en un momento determinado, la cuenta por cobrar menos la utilidad bruta diferida, representa el costo restante de la propiedad vendida. Puesto que la utilidad bruta realizada se registra como parte de cada cobro, existirá siempre una relación porcentual entre la cuenta por cobrar a largo plazo y la utilidad bruta diferida relacionada. Esta relación porcentual será la misma que la relación entre la utilidad bruta y el valor inicial de venta.

Con el propósito de ilustrar este método de ventas a plazos, se incluye una operación de la venta de un bien inmuebles y conocer la mecánica contable de la misma.

1.- Pago inicial	\$ 100,000.00
2.- Pagos subsecuentes	900,000.00

3.- Valor total de la venta	1,000,000.00
4.- Costo del inmueble	(600,000.00)

5.- Utilidad bruta de la venta	400,000.00
6.- Porcentaje de utilidad bruta	
400,000.00/ 1,000,000.00	40 %

7.- Utilidad a registrar en el pago	
inicial \$ 100,000. X 40 %	40,000.00
	=====

ASIENTOS CONTABLES

1.- POR LA VENTA.

Cuenta por cobrar	1,000,000	
Utilidad por realizar	(400,000)	
(Cuenta de balance)		
Ventas de inmuebles		1,000,000
Utilidad bruta diferida	400,000	
(Cuenta de resultados)		
	1,000,000	1,000,000
	=====	=====

2.- REGISTRO DEL COSTO

Costo de ventas de inmuebles	600,000	
Inventarios		600,000



3.- UTILIDAD DEL PAGO INICIAL

Bancos	100,000	
Cuenta por cobrar		100,000
Utilidad por realizar (Cuenta de balance)	40,000	
Utilidad realizada por ventas en abonos (Cuenta de resultados- ingresos)		40,000

En el caso de los intereses por el financiamiento de la venta debe de registrarse una cuenta de intereses por cobrar contra un pasivo diferido de intereses.

B) CONSIDERACIONES FISCALES DE LA VENTA EN ABONOS

DISPOSICIONES FISCALES APLICABLES

De acuerdo con el artículo 18 párrafo siguiente y la fracción primera y tercera de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece lo siguiente:

Para los efectos del artículo 17 (Ingresos acumulables) de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma Ley, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

ENAJENACIÓN DE BIENES.

I. Existe enajenación de bienes, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

- a) Se expida el comprobante que ampare el precio del bien.
- b) Se envíe o se entregue materialmente el bien.
- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio, aun siendo anticipos.

II. En el caso de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien solamente la parte del precio cobrado durante el mismo.

Por lo que para que una operación de venta de inmuebles pueda ser considerada como enajenación a plazo, debemos de remitirnos a lo que establece el Código Fiscal de la federación en su artículo 14, el cual señala textualmente lo siguiente:

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, se difiera más del 35 % del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses. No se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 29-A de este Código.



De lo antes transcrito, se traduce claramente que para que una operación sea considerada como una venta en abonos es necesario que se cumplan tres requisitos:

- 1.- Que se difiera para después del sexto mes más del 35 % del precio pactado.
- 2.- Que el plazo pactado exceda de doce meses, y
- 3.- Que la operación se efectúe con clientes que sean público en general.

En relación con los dos primeros requisitos, estos se explican por si solos, sin embargo, respecto del tercer requisito, en relación de que la operación se efectúe con clientes que sean público en general, el mismo podría ser sencillo de aplicar si se tuvieran operaciones que gravaran para el Impuesto al Valor Agregado, aspecto que en este caso no ocurre, ya que la venta de terrenos no grava para este impuesto.

REGISTRO ADICIONAL DE ENAJENACIONES A PLAZO.

Según lo establece el artículo 30 del RCFF, quienes realicen enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando opten por diferir la causación de contribuciones de acuerdo con las disposiciones fiscales, deberán llevar en su contabilidad registros que permitan identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante el uso de cuentas de orden.

C) TRATAMIENTO FISCAL DEL COSTO DE VENTAS.

Para el análisis del aspecto fiscal del costo de ventas de la venta de terrenos habremos de remitirnos a algunos artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento, entre los que destacan algunos mencionando lo siguiente:

El artículo 45 –E de la LISR, establece que los contribuyentes que realicen enajenaciones a plazo, y opten por acumular como ingreso del ejercicio, los pagos efectivamente cobrados o la parte del precio exigible durante el mismo, deberán deducir el costo de lo vendido en la proporción que represente el ingreso percibido en dicho ejercicio, respecto del total del precio pactado o de los pagos pactados en el plazo inicial forzoso, según se trate en lugar de deducir el monto total del costo de lo vendido al momento en que se enajenen los terrenos.

Por otro lado el artículo 225 de la misma ley, nos da la opción de la deducción del costo de lo vendido en el ejercicio en que se adquieran, para los constructores y desarrolladores inmobiliarios, siempre que cumplan con los requisitos que establece esta disposición.

Además que cuando la enajenación del terreno se efectúe en cualquiera de los ejercicios siguientes a aquél en el que se efectuó la deducción a que hace mención esta disposición, se considerará adicionalmente como ingreso acumulable un 3 % del monto deducido en cada uno de los ejercicios que transcurran, desde el ejercicio en que se adquirió el terreno y hasta el ejercicio inmediato anterior a aquél en que se enajene el mismo, el cual deberá ser actualizado cada año para efecto del cálculo de dicho 3 %.

Adicionalmente, en relación con el citado artículo 225, el artículo 283 del RISR, establece que cuando se enajene parte del terreno que se adquirió, se determinara el ingreso acumulable del 3 %, al monto deducido que corresponda a la parte del terreno que no ha enajenado, el cual deberá ser actualizado en los mismos términos que establece dicho artículo 225. Además, el artículo 284 de dicho RISR, indica que el fedatario debe asentar en escritura pública en la que conste la adquisición del terreno, que el contribuyente opta por aplicar el estímulo fiscal a que se refiere el artículo 225 de la LISR.



Cabe destacar, que de acuerdo con las modificaciones fiscales a partir del 1º. de enero del 2005, en disposiciones transitorias para dicho año en la LISR , la fracción VI establece lo siguiente en relación con las ventas en abonos:

Tratándose de enajenaciones a plazo realizadas hasta el 31 de diciembre del 2004, los contribuyentes que hayan ejercido la opción de considerar como ingreso la parte del precio cobrado durante el ejercicio, en los términos del artículo 18 fracción III, segundo párrafo de la LISR, **no consideraran deducible el costo de ventas de dichos terrenos.**

Sin embargo la fracción XI de dichas disposiciones transitorias realiza una consideración estableciendo que las personas que ejerzan la opción del mencionado artículo 225, de la LISR, podrán optar por acumular conforme a lo dispuesto en la fracción IV de las disposiciones transitorias el inventario que tengan al 31 de diciembre del 2004, en relación con los terrenos que hayan adquirido para destinarlos a la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios o acumular el inventario a que se refiere esta fracción conforme enajenen los terrenos, sin que en ningún caso la acumulación del ingreso se realice en un periodo menor al numero de años de acumulación a que se refiere la fracción V de dichas disposiciones transitorias; estableciendo que en ambos casos, podrán deducir el costo de vendido conforme enajenen dichos terrenos en los términos establecidos en la fracción IV de los transitorios.

D) REVELACIONES EN EL DICTAMEN

Son importantes las revelaciones que debemos de realizar en el dictamen, para efecto del conocimiento de los interesados, por lo que dichas revelaciones habrán de enfocarse a:

1.- Revelación en notas a los estados financieros, en donde se mencionara que la compañía reconoce los ingresos de acuerdo con determinado método de ventas en abonos (el que se haya adoptado de acuerdo a las circunstancias y necesidades de la empresa) así como el impacto en los resultados de la misma.

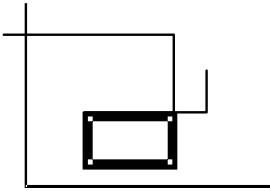
2.- Mención en el informe y opinión sobre la situación fiscal del contribuyente, con la finalidad de informar que la compañía aplica ventas en abonos para efectos fiscales, y por último.

3.- En el mismo informe sobre la situación fiscal, mencionar la opción que se tomo para la deducción del costo de ventas.

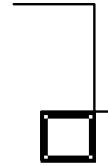
CONCLUSIÓN

Es importante que cada empresa al elegir un método contable para el registro de las ventas en abonos analice sus necesidades de información y sobre todo evaluar las circunstancias de cada venta de bienes inmuebles, y además al utilizar la mecánica para efectos fiscales, cuidar todos los aspectos para cumplir con las disposiciones fiscales, tanto par la venta, como para la deducción del costo de ventas; y como punto importante cuidar las revelaciones pertinentes.





ADOPCIÓN Y CONVERGENCIA GLOBAL HACIA LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y EL DICTAMEN DEL CONTADOR PÚBLICO



Autor: C.P.C. y M. en F. Joel Alejandro Balbuena Hernández

Globalización, es un término que debemos tener muy en cuenta en nuestro quehacer diario, incluso en nuestra vida personal, todo parece estar evolucionando hacia una estandarización global. La Contaduría Pública no es ajena a este gran efecto de homogenización, muy por el contrario, nuestra profesión en los últimos años ha venido evolucionando a grandes pasos, conservando así la distinción de ser una de profesiones mejor organizadas a nivel mundial y por ende, una de las más desarrolladas.

La globalización de las Normas de Información Financiera.

México, como respuesta al proceso de estandarización, por una parte, optó por adaptar sus propias Normas de Información Financiera-NIF para converger con las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF. Como encargado de esta gran labor, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera-CINIF, está haciendo un gran esfuerzo, con el objetivo de que la convergencia total se culmine a más tardar en el 2011. Algunos países han adoptado completamente las NIIF, este es el caso de la Unión Europea, Australia, el Reino Unido y Nueva Zelanda. Cabe destacar que Brasil las adoptó con efectos a partir de 2009.

Las NIIF son de gran relevancia para desarrollar la profesión contable en nuestro País, puesto que de acuerdo a la Interpretación-1 a las NIF (INIF-1), dichas NIIF deben considerarse, supletoriamente, parte de las NIF Mexicanas; sin embargo en nuestro País existe solo un reducido número de contadores públicos con la capacitación suficiente para aplicar las mencionadas NIIF.

Las NIIF (International Financial Reporting Standards-IFRS) son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board-IASB).

Al mismo tiempo, Estados Unidos está homogenizando con las NIIF sus Principios de Contabilidad, los US Generally Accepted Accounting Principles-US GAAP, mediante un grupo de trabajo conjunto entre el IASB y el American-Financial Accounting Standards Board-FASB.

La globalización de las Normas de Auditoría.

Por otra parte, las Normas de Auditoría han entrado también a la carrera de la globalización. En México, gracias a los esfuerzos de la más antigua de las comisiones normativas del Instituto Mexicano de Contadores Públicos-IMCP, es decir, la actual Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría-CONPA (fundada en 1955), contamos con un conjunto de Normas de Auditoría de las más avanzadas del mundo.



En el entorno internacional, The International Federation of Accountants-IFAC, es quien auspicia al International Auditing and Assurance Standard Board-IAASB, para que este último emita de manera independiente y bajo su propia autoridad, Normas Internacionales de Auditoría-NIA de alta calidad, y a su vez tiene el gran compromiso de encargarse de facilitar la convergencia de otras normas nacionales e internacionales a dichas NIA; objetivo que contribuye de una manera importante al incremento en la calidad y a la uniformidad en la práctica de la Auditoría en todo el mundo, así como a fortalecer la confianza del público en general en los reportes financieros. Actualmente más de 100 países ya están usando o están en proceso de adoptar o incorporar las NIA en sus propias Normas de auditoría y cada vez más entidades regulatorias están aceptando estados financieros auditados de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría.

Para incrementar la confianza de inversionistas y otros interesados, el IFAC y por ende el IAASB, es supervisado por el Public Interest Oversight Board-PIOB y el Consultative Advisory Group-CAG, garantizando así que las actividades de este comité sean las apropiadas para garantizar los intereses públicos.

Adicionalmente el IAASB está trabajando en un proyecto de clarificación de sus Normas Internacionales de Auditoría, para hacerlas más fácil de leer, facilitar su traducción, evitar ambigüedades y diferenciar claramente los procedimientos esenciales de los procedimientos sugeridos. Se planea completar este proyecto durante 2008.

En Estados Unidos, el encargado de emitir las Normas de Auditoría, las Generally Accepted Auditing Standards-US GAAS, es el Auditing Standards Board-ASB del American Institute of Certified Public Accountants-AICPA. Quienes por su parte, están formalmente alineando sus Normas de Auditoría con las NIA para lograr también una convergencia, trabajando muy de cerca con el IAASB, a tal nivel, que incluso ambos organismos han armonizando sus agendas. Cabe señalar, que Estados Unidos también está llevando a cabo un proyecto de clarificación de sus US GAAS.

Comparación de la opinión del Contador Público en México, en el ámbito Internacional y en Estados Unidos.

A fin de ejemplificar los efectos de la globalización y la convergencia que se ha dado a través de los años entre las Normas de Auditoría Mexicanas, las Internacionales y las de Estados Unidos, a continuación se presenta un cuadro comparativo de la opinión del Contador Público sobre los estados financieros generales, de acuerdo al boletín 4010 del IMCP, la ISA700 del IAASB y la AU508 del AICPA.



IMCP-NPA-4010

He examinado los estados de situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20__ y 20__, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera Mexicanas. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de las normas de información financiera utilizadas, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20__ y 20__ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las Normas De Información Financiera Mexicanas.

IAASB-ISA-700

We have audited the accompanying financial statements of ABC Company, which comprise the balance sheet as at December 31, 20X1, and the income statement, statement of changes in equity and cash flow statement for the year then ended, and a summary of significant accounting policies and other explanatory notes.

Management is responsible for the preparation and fair presentation of these financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards. This responsibility includes: designing, implementing and maintaining internal control relevant to the preparation and fair presentation of financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error; selecting and applying appropriate accounting policies; and making accounting estimates that are reasonable in the circumstances.

Our responsibility is to express an opinion on these financial statements based on our audit. We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing. Those standards require that we comply with ethical requirements and plan and perform the audit to obtain reasonable assurance whether the financial statements are free from material misstatement. An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the financial statements. The procedures selected depend on the auditor's judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the financial statements, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, the auditor considers internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation of the financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control. An audit also includes evaluating the appropriateness of accounting policies used and the reasonableness of accounting estimates made by management, as well as evaluating the overall presentation of the financial statements. We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our audit opinion.

In our opinion, the financial statements give a true and fair view of (or "present fairly, in all material respects,") the financial position of ABC Company as of December 31, 20X1, and of its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards.

AICPA-US GAAS-AU508

We have audited the accompanying balance sheet of X Company as of December 31, 20XX, and the related statements of income, retained earnings, and cash flows for the year then ended. These financial statements are the responsibility of the Company's management. Our responsibility is to express an opinion on these financial statements based on our audit.

We conducted our audit in accordance with auditing standards generally accepted in the United States of America. Those standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, as well as evaluating the overall financial statement presentation. We believe that our audit provides a reasonable basis for our opinion.

In our opinion, the financial statements referred to above present fairly, in all material respects, the financial position of X Company as of [at] December 31, 20XX, and the results of its operations and its cash flows for the year then ended in conformity with accounting principles generally accepted in the United States of America.



Como se puede observar, los tres modelos son muy parecidos y comparten varios elementos básicos, como identificar los estados financieros, identificar la responsabilidad de la compañía y del auditor, descripción general del trabajo de auditoría y su base en sus respectivas Normas de Auditoría, la opinión del Auditor, etc. Sólo podría resaltar como diferencia importante, que el modelo de dictamen internacional, en el párrafo de opinión, menciona que los estados financieros dan una “verdadera” vista de la posición financiera de la compañía, mientras que el modelo Mexicano y el de Estados Unidos manejan la palabra “razonable”; en este caso, la diferencia entre esas dos palabras representa un abismo de discrepancia en la responsabilidad del auditor si se sigue un modelo u otro.

Conclusión.

Debido al proceso de globalización que estamos viviendo, liderado por los mercados financieros que exigen cada vez más consistencia y homogeneidad en la emisión de información financiera, la Contaduría Pública ha venido evolucionando ágilmente para acoplarse al actual entorno de estandarización. Particularmente, México a través del IMCP y del CINIF está trabajando muy duro para converger sus Normas de Auditoría y sus Normas de Información Financiera con las Normas Internacionales de Auditoría del IFAC y las Normas Internacionales de Información Financiera del IASB. De igual manera, su homólogo Estados Unidos está haciendo lo propio con su normatividad contable y de auditoría. Muchos otros países incluso han adoptado completamente la normatividad internacional.

Como Contadores Públicos y Auditores, debemos mantenernos al tanto de la evolución mundial de nuestra profesión y no olvidar echar un ojo a las convergencias y adopciones de las Normas Internacionales de Auditoría y de Información Financiera, pues la mayoría de los Países apuntan hacia allá.

Lista de emisores de la normatividad contable y de auditoría.

En resumen y a manera de guía, a continuación proporciono una lista de los emisores de la normatividad contable y de auditoría en México, en el entorno Internacional y en estados Unidos.

Normativa contable Mexicana = Normas de Información Financiera-NIF emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera-CINIF.

Normativa contable Internacional = International Financial Reporting Standards-IFRS son emitidas por el International Accounting Standards Board-IASB).

Normativa contable en EE UU = US Generally Accepted Accounting Principles-US GAAP, emitidas por el Financial Accounting Standards Board (FASB).

Principal Normativa de auditoría Mexicana = Normas y Procedimientos de Auditoría, emitidas por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría-CONPA del Instituto Mexicano de Contadores Públicos-IMCP.



Normativa Internacional de auditoría = Es emitida por el IFAC a través de diferentes Consejos:

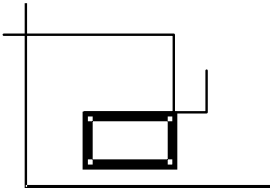
- IFAC-International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB) - Auditoría y Revisión
- IFAC-International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) - Ética
- IFAC-International Accounting Education Standards Board (IAESB) - Formación
- IFAC-International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) - Sector Público

La Normativa internacional aplicable a auditores comprende, como elementos más importantes:

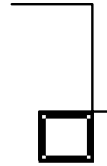
- IAASB-International Standards on Auditing (ISAs) - Auditoría
- IAASB-International Standards on Review Engagements (ISREs) - Revisión Limitada
- IAASB-International Standards on Assurance Engagements (ISAEs) - Certificados
- IAASB-International Standards on Related Services (ISRSs) - Procedimientos Acordados
- IAASB-International Standards on Quality Control (ISQCs) - Control de Calidad
- IESBA-Code of Ethics for Professional Accountants - Código de Ética

Principal Normativa de auditoría en EE UU = Generally Accepted Auditing Standards-US GAAS, emitidas por el Auditing Standards Board-ASB del American Institute of Certified Public Accountants-AICPA.





DIVERSOS TÓPICOS RELACIONADOS CON LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN)



Autor: C.P.C. Juan Villanueva Maciel

¿Qué es la CUFIN?

El saldo de la CUFIN representa a las utilidades fiscales que han pagado impuesto sobre la renta y que son susceptibles de reparto entre los accionistas de las personas morales, libres de gravamen.

Su propósito.

Su objetivo es equipararse a las utilidades contables, que de acuerdo con la Ley Mercantil, pueden ser distribuidas entre los accionistas.

En algunas ocasiones el objetivo antes señalado no se logra, lo cual se debe a que en la determinación de la utilidad fiscal se involucran algunos conceptos diferentes de los que se consideran para calcular la contable, o bien porque que en materia fiscal se pueden aplicar diversos criterios en la definición de las partidas que han de involucrarse en la determinación de la CUFIN, debido a la existencia de diversas imprecisiones en las disposiciones fiscales, como son, entre otras:

- Los gastos no deducibles y provisiones (toma relevancia el momento en que se deben considerar como tales, para efectos fiscales).
- La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (afecta la causada para efectos contables, mientras que para efectos fiscales se considera la pagada).
- La incertidumbre que existe sobre la posibilidad de considerar como CUFIN negativa a la pérdida fiscal, cuando en el mismo periodo, ésta es idéntica a la pérdida contable sufrida.
- La definición de lo que se debe considerar como resultado fiscal para tales fines.
- Los efectos económicos que pueden derivarse de la aplicación de las Normas de Información Financiera y que afectan a la determinación de las utilidades o pérdidas contables, etc.

El presente análisis no comprende todos y cada uno de los aspectos antes indicados, ni pretende abarcar todos los temas controvertidos que existen respecto los procedimientos que, conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), se deben aplicar en la determinación de la CUFIN, sino única y exclusivamente los que se comentan enseguida.

I. Efectos en el cálculo de la CUFIN, de los gastos no deducibles (GND) y de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU).

A continuación se presenta un ejemplo sobre el cálculo de la CUFIN, en el que se puede apreciar que en algunos casos (sobre todo en compañías que no tienen operaciones complejas), se puede lograr el objetivo que originalmente se plantearon los legisladores, es decir, conseguir que el saldo de esa cuenta sea igual que el monto de las utilidades financieras susceptibles de reparto entre los accionistas.



En este ejemplo se parte de los siguientes supuestos:

- En el AÑO 1 existen \$50 pesos de GND, incluidos en el costo de lo vendido.
- En el AÑO 1 se incluyen GND por \$50 y \$200, dentro de los inventarios finales de productos terminados y en proceso, respectivamente.
- En el AÑO 1 se causan \$ 8 de PTU.
- En el AÑO 2 se vende la totalidad de los inventarios y dentro del costo de lo vendido, se consideran \$ 250 de GND.
- En el AÑO 2 no se causa PTU, pero se pagan \$8 por este concepto, causados en el AÑO 1.

AÑO 1	Resultado		UFIN
	Contable	Fiscal	
Ingresos	300	300	
Costo de lo vendido/ GND \$ 50	-70	-20	
Gastos de Admón. y Vta.	-200	-200	
Inventario final de Prod. Terminado/ GND \$ 50			
Inventario Final de Prod en Proceso/GND \$ 200			
Utilidad contable/Utilidad fiscal	30	80	
ISR	-22		
PTU	-8		
Pérdida contable neta	0		
Resultado fiscal		80	
ISR		-22	
No deducibles		-300	
UFIN		-242	-242

AÑO 2	Resultado		UFIN	TOTAL DOS AÑOS
	Contable	Fiscal		
Ingresos	1000	1000		
Costo de lo vendido/ GND \$ 250	-600	-350		
Gastos de Admón. y Vta.	-200	-200		
Inventario final de Prod. Terminado/ GND				
Inventario Final de Prod en Proceso/GND				
Utilidad contable/Utilidad fiscal	200	450		
ISR	-124			
PTU	0	-8		
Utilidad contable neta	76			76
Resultado fiscal		442		
ISR		-124		
No deducibles				
UFIN		318	318	76



Procedimientos aplicados en la determinación de la CUFIN:

- En el AÑO 1 se consideraron la totalidad de GND (es decir \$300) que se erogaron durante ese periodo, aun y cuando un importe de \$250 no integraron el costo de lo vendido, porque formaban parte de los inventarios finales de ese año.
- En el AÑO 2 no se consideró importe alguno dentro de las partidas no deducibles, ya que éstas fueron consideradas como tales, precisamente en el ejercicio en el que se erogaron.
- La PTU causada en el AÑO 1 no se disminuyó del resultado fiscal para determinar la CUFIN del mismo.
- En el AÑO 2 la PTU pagada en el mismo se excluyó de las partidas no deducibles.

Como se puede observar, la aplicación de los procedimientos antes descritos en la determinación de la CUFIN, provocan las siguientes aparentes distorsiones:

- En el AÑO 1 no se logra el objetivo de homologar a las utilidades fiscales que ya pagaron impuesto sobre la renta con las utilidades financieras, ya que las primeras constituyen CUFIN negativa por (\$242) mientras que el resultado contable fue de \$0.00.
- En el AÑO 2 se obtuvo CUFIN de \$ 318 mientras que la utilidad contable del mismo ejercicio fue de \$76.
- Sin embargo, en el ejemplo en comento, si la empresa concluyera operaciones en el AÑO 2, ambos conceptos ascenderían el mismo monto, es decir, a un importe de \$ 76, ya que conforme a la LISR la CUFIN negativa del primer año debe disminuirse de la positiva que se obtenga en los años siguientes.

Los preceptos fiscales que sustentan los criterios adoptados y aplicados en la determinación de la CUFIN en el ejemplo anterior, son los siguientes:

1. **Gastos no deducibles.**

El último párrafo del artículo 32 de la LISR establece lo siguiente:

“...Los conceptos no deducibles a que se refiere esta Ley, se deben considerar en el ejercicio en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en que formen parte del costo de lo vendido...”

Por su parte, el artículo 98 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que:

“...Las partidas no deducibles a que se refieren los artículos 69 y 88 de la Ley, son aquellas señaladas como no deducibles en la citada Ley...”



El hecho de que el último párrafo del artículo 32 de la LISR obligue a los contribuyentes a considerar las partidas no deducibles en el ejercicio fiscal en que se erogaron y no en aquél en el que formen parte del costo de lo vendido, trae como consecuencia únicamente que los saldos de la CUFIN se ajusten en periodos distintos, es decir, en el transcurso normal de las operaciones de las personas morales.

Desde luego, existe la posibilidad de que por diversas circunstancias, con el transcurso del tiempo no se logre dicho ajuste, en cuyo caso, el contribuyente tendría que demostrar el efecto negativo que dichos procedimientos le originan, a través de la formulación y presentación ante los tribunales de un medio de defensa legal adecuado.

2. PTU.

En cuanto a la PTU, el tercer párrafo del artículo 88 de la LISR dispone lo siguiente:

*“... Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 10 de esta Ley, y el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, **excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32 de la Ley citada y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere la fracción I del artículo 10 de la misma...**”* (Énfasis añadido)

Asimismo, el artículo 32 del mismo ordenamiento establece que:

“Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

XXV. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros...”

Como se puede advertir, este último dispositivo fiscal no se refiere específicamente al monto pagado o al causado por concepto de PTU, sin embargo, considero que debe referirse a su importe pagado, con el objeto de ser congruente con las demás disposiciones fiscales que hacen alusión a la misma, tal y como lo hace el artículo 10 del citado ordenamiento, el cual prevé la posibilidad de disminuir su monto pagado de la utilidad fiscal obtenida en el ejercicio.

Es por eso precisamente que el artículo 88 de la LISR establece que para determinar la CUFIN del ejercicio, del resultado fiscal se deben disminuir las partidas no deducibles, excepto la PTU pagada a que se refiere el artículo 10 de la misma Ley. Esto es lógico, ya que si su monto pagado no se excluyera de las partidas no deducibles, se estaría dando un doble efecto a dicho concepto, al disminuirlo una vez del resultado fiscal y otra al incluirlo en las partidas no deducibles.

En la fórmula tradicional que existía para determinar la CUFIN en años anteriores a 2002, forzosamente se tenía que disminuir la PTU causada en el ejercicio el resultado fiscal, ya que en el referido cálculo ésta se identificaba como una partida independiente del ISR y de los no deducibles, además de que constituía una partida **no deducible permanente**. Eso no debe ocurrir ahora que la PTU, mediante un trato especial, prácticamente es deducible en el impuesto sobre la renta.



Por lo anterior, considero correcto que en el cálculo de la CUFIN no se de efecto alguno a la PTU pagada en el ejercicio, ya que con la mecánica especial prevista en la LISR, ésta constituye una partida deducible en la determinación del impuesto sobre la renta y que por ende, ya afectó al resultado fiscal del que se debe partir en lo sucesivo, para determinar la CUFIN.

II. Retroactividad de la LISR en vigor a partir del año 2002 respecto de la CUFIN generada en años anteriores.

La LISR que entró en vigor el 1º de Enero del año 2002, no contiene disposición alguna que reconozca el saldo de la CUFIN que tenían los contribuyentes al 31 de diciembre de 2001.

Por otra parte, partir del año 2002, las autoridades fiscales incluyeron en la Resolución Miscelánea Fiscal la regla 3.6.2. (El número ha cambiado desde entonces), la cual versa sobre el reconocimiento de CUFIN negativa en ejercicios fiscales concluidos hasta el 31 de diciembre de 2001. Dicha regla podría constituir el criterio que las autoridades fiscales pretendan aplicar, en caso de que en el ejercicio de sus facultades, revisen los procedimientos aplicados en la determinación de la CUFIN.

En opinión de algunos especialistas en la materia fiscal, es irrelevante el hecho de que la nueva LISR no reconozca en forma expresa el saldo de la CUFIN que se tenía al 31 de diciembre de 2001, toda vez que dicho concepto fue determinado de acuerdo con las reglas previstas en las leyes que estuvieron vigentes y, en consecuencia, los contribuyentes tienen derechos adquiridos, criterio que parcialmente comparto, ya que como lo indico más adelante, dicha omisión si podría ser relevante.

Otros criterios versan en el sentido de que la nueva LISR si reconoce a la CUFIN como concepto general, aun y cuando la misma no hace referencia a los procedimientos que se debieron aplicar en la determinación del monto que corresponda a ejercicios fiscales anteriores a 2002. En caso de aplicar este criterio, existe la posibilidad de que las autoridades fiscales pretendan exigir la aplicación de los procedimientos previstos en la regla de Miscelánea Fiscal antes indicada, en cuyo caso, se tendría que plantear el medio de defensa conducente.

Aunque han pasado ya casi seis años desde que entró en vigor dicho ordenamiento, considero importante tomar en cuenta que existen diversos elementos que se pueden hacer valer, en el caso de tener que enfrentar un litigio en los tribunales sobre la CUFIN, calculada ésta con los procedimientos previstos leyes que estuvieron vigentes hasta el año de 2001.

De conformidad con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, vigentes durante el lapso en que ocurran, **y dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación.**

Lo anterior significa que la obligación tributaria sustantiva, nace y se configura en el momento mismo en que el hecho material actualiza la hipótesis impositiva prevista en la norma fiscal.



Si bien, conforme al dispositivo fiscal antes indicado, la CUFIN no constituye ninguna contribución, si representa un parámetro, el cual incide directamente en la causación de una menor o mayor carga fiscal, en los casos de ventas de acciones, pagos de dividendos o distribución de utilidades, dependiendo del saldo de CUFIN que tenga el contribuyente, por lo que definitivamente considero que tiene efectos fiscales de índole sustantivo.

Sobre el desconocimiento que tácitamente contiene la nueva LISR, nuestra Constitución establece lo siguiente:

Artículo 14.- “A ninguna Ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna”.

En el análisis sobre la retroactividad de la Ley, es importante verificar si se afectan:

- Las situaciones jurídicas acaecidas o suscitadas en determinado momento o bien
- Los derechos adquiridos

Es necesario verificar si una hipótesis normativa creada con posterioridad, incide en el contexto en que se configuraron o concretizaron las situaciones jurídicas reguladas en la ley que las previó. En este sentido es importante conocer lo que la Corte ha resuelto en materia de retroactividad de la Ley, por lo que a continuación se transcribe una tesis que considero contiene argumentos importantes que se deben extraer y hacer valer en el caso de que se tenga que enfrentar un litigio de esta naturaleza.

Jurisprudencia 87/2004, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, localizable en la página 415, del tomo XX del mes de julio de 2004, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

“RETROACTIVIDAD DE LA LEY. ES DIFERENTE A SU APLICACIÓN RETROACTIVA. El análisis de la retroactividad de las leyes requiere el estudio de los efectos que una norma tiene sobre situaciones jurídicas definidas al amparo de una ley anterior o sobre los derechos adquiridos por los gobernados con anterioridad a su entrada en vigor, verificando si la nueva norma los desconoce, es decir, ante un planteamiento de esa naturaleza, el órgano de control de la constitucionalidad se pronuncia sobre si una determinada disposición de observancia general obra sobre el pasado, desconociendo tales situaciones o derechos, lo que implica juzgar sobre el apego de un acto materialmente legislativo a lo dispuesto por el artículo 14, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a que las leyes no deben ser retroactivas. En cambio, el análisis sobre la aplicación retroactiva de una ley implica verificar si el acto concreto se lleva a cabo dentro de su ámbito temporal de validez sin afectar situaciones jurídicas definidas o derechos adquiridos por el gobernado con anterioridad a su entrada en vigor. (Énfasis añadido)

En el análisis de la retroactividad de las leyes, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha desarrollado las siguientes dos teorías:



1. Teoría de los componentes de la norma

Los componentes de la norma no son otra cosa más que los supuestos y consecuencias que están contenidos la norma jurídica. Dichos componentes se analizan en la siguiente tesis jurisprudencial.

Jurisprudencia 123/2001, visible en la página 16 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIV, del mes de octubre de 2001, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA. Conforme a la citada teoría, para determinar si una ley cumple con la garantía de irretroactividad prevista en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debe precisarse que toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse, generándose, así, los derechos y obligaciones correspondientes y, con ello, los destinatarios de la norma están en posibilidad de ejercitar aquéllos y cumplir con éstas; sin embargo, el supuesto y la consecuencia no siempre se generan de modo inmediato, pues puede suceder que su realización ocurra fraccionada en el tiempo. Esto acontece, por lo general, cuando el supuesto y la consecuencia son actos complejos, compuestos por diversos actos parciales. De esta forma, para resolver sobre la retroactividad o irretroactividad de una disposición jurídica, es fundamental determinar las hipótesis que pueden presentarse en relación con el tiempo en que se realicen los componentes de la norma jurídica. Al respecto cabe señalar que, generalmente y en principio, pueden darse las siguientes hipótesis: 1. Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso, ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar AQUEL SUPUESTO o esa consecuencia sin violar la garantía de irretroactividad, atento que fue antes de la vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida. 2. El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva. 3. También puede suceder que la realización de alguna o algunas de las consecuencias de la ley anterior, que no se produjeron durante su vigencia, no dependa de la realización de los supuestos previstos en esa ley, ocurridos después de que la nueva disposición entró en vigor, sino que tal realización estaba solamente diferida en el tiempo, ya sea por el establecimiento de un plazo o término específico, o simplemente porque la realización de esas consecuencias era sucesiva o continuada; en este caso la nueva disposición tampoco deberá suprimir, modificar o condicionar las consecuencias no realizadas, por la razón sencilla de que éstas no están supeditadas a las modalidades señaladas en la nueva ley. 4. Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó, sin violar la garantía de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva. En esta circunstancia, LOS ACTOS O SUPUESTOS HABRÁN DE GENERARSE BAJO EL IMPERIO DE LA NORMA POSTERIOR Y, CONSEQUENTEMENTE, SON LAS DISPOSICIONES DE ÉSTA LAS QUE DEBEN REGIR SU RELACIÓN, ASÍ COMO LA



DE LAS CONSECUENCIAS QUE A TALES SUPUESTOS SE VINCULAN.” (Énfasis añadido)

Con base en lo anterior, considero que la teoría de los componentes de la norma se puede aplicar a la CUFIN de la siguiente manera:

- **Los supuestos, actos o hechos jurídicos previstos en la norma.**

En el caso de la CUFIN, éstos corresponden a los actos y procedimientos que se realizaron para calcular la UFIN del ejercicio y obtener el saldo acumulado, contenidos en la norma que los previó.

- **Las consecuencias derivadas de actos jurídicos también regulados por la norma.**

Lo constituye la aplicación a esta cuenta de los pagos de dividendos o distribución de utilidades.

En otras palabras, la norma posterior (en este caso la LISR vigente a partir de 2002) debe regir los hechos acaecidos a partir de su vigencia, pero sin que puedan afectar, no sólo las situaciones jurídicas consumadas o constituidas con anterioridad, sino tampoco las consecuencias que de estas últimas se sigan produciendo, en los casos en que el desconocimiento o afectación de esas consecuencias implique necesariamente la afectación de la propia situación jurídica o del hecho adquisitivo del derecho.

2. Teoría de los derechos adquiridos

Esta teoría consiste en analizar si con motivo de la existencia de determinado contexto normativo vigente, en algún momento ingresó en el patrimonio jurídico de la persona algún derecho, y si en su caso, éste es vulnerado por una disposición posterior; para tal efecto se ha distinguido entre “derecho adquirido” y “expectativa de derecho”.

- **Derecho adquirido**

Toda persona tiene derechos y obligaciones según lo establecen nuestra Constitución y las leyes ordinarias. Un derecho adquirido por ejemplo, en el ámbito fiscal, lo constituía la exención en el Impuesto al Activo de los primeros cuatro ejercicios fiscales, para las empresas que se ubicaban en el supuesto, aplicable por regla general a las empresas de nueva creación.

- **Expectativa de derecho**

Una expectativa de derecho se presenta cuando en el patrimonio de la persona aun no ha ingresado un derecho, sino que se trata de la simple posibilidad de obtenerlo.

Por ejemplo, de la tesis jurisprudencial P/J 1/2008 que se cita más adelante, se desprende que de acuerdo con la ley vigente en 1998, una persona física tenía solo la expectativa de derecho de percibir ingresos por dividendos exentos en el ISR, sin embargo, con la entrada en vigor de la LISR de 1999 su expectativa no se materializó, ya que este ordenamiento estableció la obligación para las personas morales, de retener el 5% de impuesto sobre los dividendos pagados a personas físicas.

Por otra parte, como se puede apreciar en la tesis que se cita enseguida, una ley posterior puede regir los hechos acaecidos durante su vigencia y también puede afectar las consecuencias aún no producidas, siempre que con ello no se destruya o afecte en perjuicio del interesado la situación jurídica consumada generadora de su derecho.



Tesis 237, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página doscientos veinticuatro, Tomo III, del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación.

“RETROACTIVIDAD EN LA TRIBUTACIÓN. Normalmente las leyes deben aplicarse durante el periodo de su vigencia; sólo por excepción deben seguirse aplicando a pesar de que las leyes posteriores las hayan derogado o abrogado, a fin de preservar los derechos o las situaciones jurídicas favorables a los interesados, que se constituyeron al amparo de aquéllas, y en acatamiento al artículo 14 constitucional que consagra la no retroactividad de la ley. Lógicamente, los problemas más complejos al respecto se presentan cuando el ejercicio de la facultad o derecho o la situación jurídica constituida no se agota en sus efectos durante el tiempo de vigencia de la ley a cuyo amparo se produjo y ésta es sustituida por otra que ya no consagra ese derecho; pero con frecuencia una ley no sólo debe regir los hechos acaecidos durante su vigencia, sino también las consecuencias jurídicas de los mismos que se sigan produciendo aun bajo la vigencia de una nueva ley, para lo cual debe atenderse ya sea al concepto de derecho adquirido, al de situación jurídica concreta o al de situación jurídica constituida. Con base en lo anterior, si bien el Congreso de la Unión debe legislar anualmente en materia impositiva para determinar los impuestos que habrán de cubrir el presupuesto del correspondiente año fiscal, lógica y jurídicamente debe entenderse que las disposiciones que en esa materia se encuentren vigentes cada año regirán los hechos acaecidos durante el mismo pero sin que puedan afectar, no sólo las situaciones jurídicas consumadas o constituidas con anterioridad, sino tampoco las consecuencias que de estas últimas se sigan produciendo en los casos en que el desconocimiento o afectación de esas consecuencias implique necesariamente la afectación de la propia situación jurídica o del hecho adquisitivo del derecho, puesto que únicamente podría afectar esas consecuencias aún no producidas (facta pendentia) cuando con ello no se destruya o afecte en perjuicio del interesado la situación jurídica consumada generadora de su derecho.” (Énfasis añadido)

Jurisprudencia 105/99 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Tomo X, correspondiente al mes de noviembre de mil novecientos noventa y nueve, página veintisiete, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación, que dice:

A pesar de que los precedentes judiciales antes indicados aportan suficientes elementos, para defender el caso de la retroactividad de la nueva LISR, respecto del rubro de la CUFIN, es importante mencionar que recientemente el Pleno de la Corte resolvió, por contradicción de tesis, sobre la existencia de expectativas de derecho, en un caso en el que estuvo involucrado el concepto de la CUFIN.

Instancia: Pleno
XXVII, **Febrero de 2008**
Tesis: P./J. 1/2008
Jurisprudencia

Rubro: RENTA. EL ARTÍCULO QUINTO, FRACCIÓN XII, DEL DECRETO POR EL QUE SE MODIFICAN DIVERSAS LEYES FISCALES Y OTROS ORDENAMIENTOS



FEDERALES, NO VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1998).

Texto: El citado precepto, al establecer la obligación de las personas morales de retener el 5% de los dividendos o utilidades distribuidas a personas físicas, provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al 31 de diciembre de 1998, no viola la garantía de irretroactividad de la ley contenida en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque el hecho de que existan cantidades que se hubieran generado y, por ende, figuraran dentro de la cuenta de utilidad fiscal neta con anterioridad a la entrada en vigor de la norma analizada, no implica que existiera un derecho adquirido en favor de la persona física que percibe dividendos, ya que el impuesto se causa hasta que la persona física obtiene el ingreso por pago de dividendos, y si antes de que los percibiera existía una exención respecto de dichos ingresos, ésta no es más que una expectativa de derecho hasta el momento de su causación. Lo anterior es así, toda vez que la cuenta de utilidad fiscal neta constituye un registro de la persona moral de aquellas utilidades respecto de las cuales ya se pagó el impuesto corporativo, pero hasta en tanto no se pague a los accionistas no podrá determinarse cuál es la disposición conforme a la que debe tributar la persona física, pues resulta aplicable la que se encuentra en vigor al momento de entregarse el dividendo a los citados accionistas.

Precedentes: Contradicción de tesis 21/2005-PL. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 29 de marzo de 2007. Mayoría de seis votos. Ausentes: José de Jesús Gudiño Pelayo, Sergio A. Valls Hernández y Genaro David Góngora Pimentel. Disidentes: Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Juan N. Silva Meza. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

El Tribunal Pleno, el catorce de enero en curso, aprobó, con el número 1/2008, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a catorce de enero de dos mil ocho.

Desde mi perspectiva el saldo de la CUFIN que los contribuyentes tenían al 31 de diciembre de 2001, constituye un derecho real y no una simple expectativa de derecho, ya que fue determinado de acuerdo con las normas contenidas en la Ley que las previó y toda vez que no constituye una simple cuenta de control u obligación formal, sino de un rubro que se caracteriza más por sus rasgos sustantivos, al incidir directamente en la base del impuesto, cuando se venden acciones, se pagan dividendos o se distribuyen utilidades.

No obstante lo anterior, el utilizar el saldo de la CUFIN determinado con las reglas previstas en la LISR que estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 2001, implica el riesgo de que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades pretendan desconocerlo, apoyadas en que la nueva LISR no lo reconoce como tal. Podrían exigir al contribuyente, que para tener un saldo de CUFIN a esa fecha, era necesario aplicar el derecho contenido en el numeral 3.6.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal, en cuyo caso, se deberá de evaluar y formular el medio de defensa legal adecuado.



Conclusiones

1. En la determinación de la CUFIN, las partidas no deducibles se deben considerar en el ejercicio en el que se erogaron y no en aquél en el que formen parte del costo de lo vendido.
2. Conforme a la fórmula para determinar la CUFIN contenida en la LISR, de las partidas no deducibles se debe excluir la PTU pagada en el ejercicio.
3. En caso de tener que enfrentar un litigio relativo a la CUFIN determinada con las reglas que estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2001, el medio de defensa que en su caso se elija, se puede apoyar, entre otras, en las tesis citadas con anterioridad, las cuales, desde mi punto de vista, aportan elementos muy valiosos que se podrían hacer valer en contra de la retroactividad de la Ley.

No obstante lo anterior, existe la posibilidad de que en este tema los tribunales resuelvan que no se está ante la presencia de "**derechos adquiridos**" sino de simples "**expectativas de derecho**", en cuyo caso se podría concluir que la LISR que se encuentra en vigor a partir del año 2002, NO es retroactiva en esa materia, con las consecuencias nocivas que se pudieran generar al contribuyente.

* * * * *



ESTÍMULOS FISCALES VIGENTES

Autor: C.P. Adrián Zapata Tobías

Actualmente existen dentro de nuestro complejo entorno fiscal, una diversidad de estímulos fiscales a los cuales tienen derecho cada uno de los contribuyentes, mismos que se encuentran establecidos en diversos ordenamientos fiscales, tales como la Ley del impuesto sobre la Renta, Ley del Ingresos de la Federación y Decretos.

En virtud de lo anterior, a través de este artículo se pretende hacer una recapitulación de los estímulos más importantes que existen actualmente y los cuales pueden generar beneficios importantes o considerables para los contribuyentes en caso de que opten por hacer uso de los mismos.

A través de este artículo no se pretende señalar las formalidades que se deberán de cumplir al momento de ejercer la opción de aplicar algún estímulo, sino como ya he comentado, que se tenga pleno conocimiento de la existencia de los citados estímulos.

Ahora bien, con la finalidad de establecer un orden y un mejor entendimiento de los estímulos más importantes, los mismos los he dividido como sigue:

- I.- Decretos.
- II.- Estímulos establecidos en la Ley de Ingresos para 2008.
- III.- Estímulos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En función de lo anterior, procedo a desarrollar cada uno de los puntos:

I.- Decretos

a) Decreto por el que se Otorga un Estímulo Fiscal en Materia de Deducción Inmediata de Bienes Nuevos de Activo Fijo.

- Este Decreto fue publicado el 20 de junio de 2003, el cual fue emitido por el entonces Presidente Vicente Fox Quezada.
- Esta dirigido a las Personas Morales y a las Físicas que realizan actividades empresariales.
- El estímulo consiste en poder efectuar la deducción inmediata establecida en el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), deduciendo en el ejercicio en el que se efectúe la inversión de los bienes nuevos de activo fijo, en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, la cantidad que resulte de aplicar al monto original de la inversión, los por cientos establecidos en el Decreto, en lugar de los contenidos en el citado artículo 220.
- Actualmente el beneficio que se tiene con este Decreto, es que los porcentajes de deducción establecidos, son mayores a los contenidos en el texto de Ley.

b) Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 5 de marzo de 2003 y el 31 de octubre de 1994.

- Decreto publicado el 28 de noviembre de 2006 y emitido por el Vicente Fox Quezada.
- A través de este Decreto se otorgaron varios estímulos fiscales, entre los que destacan los siguientes:
 - Posibilidad de disminuir de la utilidad fiscal determinada en los pagos provisionales de ISR, el importe de la deducción inmediata que se aplicará en la determinación del impuesto del ejercicio.
 - Posibilidad de disminuir de la utilidad fiscal determinada en los pagos provisionales de ISR generada a partir del mes de mayo, el importe del PTU efectivamente pagada en el ejercicio.

c) *Decreto que establece las directrices generales para dar cumplimiento al Programa Primer Empleo.*

- Decreto emitido por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa y publicado el 15 de enero de 2007.
- Dirigido a Personas Físicas y Morales que generen nuevos empleos de manera permanente.
- El estímulo consiste en el otorgamiento de un subsidio que será aplicado a la parte de las cuotas obreros patronales causados a cargo del patrón.
- Adicionalmente, en los casos en que se contraten nuevos trabajadores y los mismos sean inscritos ante el IMSS, el Gobierno Federal apoyará con un subsidio de hasta el 100%, por las cuotas patronales que se generen por cada uno de estos trabajadores.
- La vigencia de este Decreto no excederá del 30 de noviembre de 2012.
- Será necesario cumplir con una serie de requisitos.

d) *Decreto por el que se Otorga un Estímulo Fiscal en Materia de Impuesto sobre la Renta, a los Contribuyentes que se Indican.*

- Decreto emitido por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa y publicado el 8 de marzo de 2007.
- El estímulo esta dirigido a Personas Físicas y Morales que empleen a personas que tengan 65 años o más, o, padezcan discapacidad motriz.
- El estímulo consiste en poder deducir de los ingresos acumulables del ejercicio, un monto equivalente al 25% del salario efectivamente pagado a la persona señalada anteriormente.
- No podrán aplicar el estímulo establecido en el artículo 222 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a deducir de los ingresos, un monto equivalente al 100% del ISR retenido y enterado a trabajadores con discapacidad motriz o invidentes.

e) *Decreto por el que se Otorgan Diversos Beneficios Fiscales en Materia de los Impuestos sobre la Renta y Empresarial a Tasa Única*

- Decreto emitido por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa y publicado el 5 de noviembre de 2007.
- Los estímulos que serán aplicables contra el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) serán los siguientes:
 - Estímulo a Personas Morales sobre inventarios al 31 de diciembre de 2007:
 - Posibilidad de determinar un crédito por los inventarios que se tengan al 31 de diciembre de 2007.
 - El crédito será un 6% de manera anual y aplicable en 10 años.
 - Estímulo a Pérdidas fiscales pendientes de disminuir:
 - Posibilidad de determinar un crédito por pérdidas fiscales generadas en los ejercicios 2005, 2006 o 2007, siempre que las mismas se hubieran originado por la aplicación de deducción inmediata, o por deducir terrenos al momento de su adquisición.
 - El crédito será de un 5% de manera anual y aplicable en los siguientes 10 años.
 - Estímulo a contribuyentes del Régimen Simplificado y que tengan pérdidas fiscales por disminuir:
 - Posibilidad de determinar un crédito por pérdidas fiscales generadas por la abrogación de la Ley del ISR que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2001.



- El crédito será de un 5% de manera anual y aplicable en los siguientes 10 años.
 - Estímulo para enajenaciones a plazo:
 - Estímulo aplicable a aquellos contribuyentes que ejercen la opción de acumular únicamente la parte del precio cobrado, por aquellas enajenaciones efectuadas con anterioridad al 1 de enero de 2008.
- f) *Decreto por el que se Otorgan Beneficios Fiscales en Materia del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto Empresarial a Tasa Única a los Contribuyentes que se Indican.*
- Decreto emitido por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa y publicado el 4 de marzo de 2008
 - Los estímulos serán los siguientes:
 - Diferimiento en pagos provisionales de ISR e IETU:
 - Es dirigido a Personas Morales y Físicas que realicen actividades empresariales en régimen general o intermedio, así como a los arrendadores.
 - El estímulo consiste en diferir el 3% del monto a enterar de cada uno de los pagos provisionales del ISR y del IETU, correspondientes a los meses de febrero a junio del ejercicio fiscal de 2008, sin actualización ni recargos.
 - Estímulo fiscal a personas físicas en declaración anual de 2007:
 - El estímulo consiste en aplicar un crédito fiscal de \$1,000 contra el ISR o el IMPAC que se cause en el ejercicio fiscal 2007.
 - El estímulo solamente será aplicable si la presentación de la declaración anual es a través de la página del SAT y se utiliza la FIEL.
 - No le es aplicable a las Personas Físicas que únicamente perciban ingresos como asalariados.
- g) *Decreto por el que se exime parcialmente de las cuotas patronales a que se refiere la Ley del Seguro Social.*
- Decreto emitido por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa y publicado el 4 de marzo del presente año.
 - Se exime parcialmente y hasta por la cantidad equivalente al 5% de la parte de las cuotas obreros patronales previstos en la Ley del IMSS, que se causen a partir del 1 de marzo de 2008, correspondientes a los seguros de Riesgos de Trabajo, Enfermedades y Maternidad, Invalidez y Vida y de Guarderías y Prestaciones de Previsiones Sociales.
 - Se deberán cumplir una serie de requisitos para que sea aplicable el beneficio del Decreto.

II.- Estímulos establecidos en la Ley de Ingresos para 2008

- a) *Adquisición de Diesel. (Artículo 16, fracción III, IV y V LIF)*
- Aplicable a Personas que realicen actividades empresariales y que para determinar su utilidad puedan deducir el diesel que adquieran para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general.
 - El monto acreditable será aplicable contra el ISR a cargo o contra las retenciones de ISR efectuadas a terceros.
- b) *Diesel para consumo automotriz. (Artículo 16, fracción VI LIF)*
- Dirigido a contribuyentes que adquieran diesel para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga.
 - El monto acreditable será aplicable contra el ISR a cargo o contra las retenciones de ISR efectuadas a terceros.



c) *Uso de la Red Nacional de Autopistas de Cuota. (Artículo 16, fracción VII LIF)*

- Estímulo destinado a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre de carga o pasaje que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota.
- El estímulo consiste en permitir un acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota, hasta en un 50% del gasto erogado, el cual será aplicable únicamente contra el ISR.

d) *Diesel Marino. (Artículo 16, fracción VIII LIF)*

- Estímulo fiscal otorgado a los contribuyentes que adquieran diesel marino especial para su consumo final y que sea utilizado exclusivamente como combustible en embarcaciones destinadas al desarrollo de las actividades propias de la marina mercante.
- El acreditamiento podrá ser contra el ISR e IVA que se tenga a cargo, así como contra las retenciones efectuadas a terceros por ambos impuestos.

III.- Estímulos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta

a) *Cuentas Personales para el ahorro y primas de seguros para retiro. (Artículo 218 LISR).*

- Estímulo establecido a las Personas Físicas que efectúen depósitos en las cuentas personales especiales para el ahorro.
- El estímulo consiste en restar el importe efectuado de los depósitos, a la utilidad determinada en el ejercicio, sin que exceda de \$152,000.
- Las cantidades deducidas, se considerarán ingreso acumulable, en el ejercicio en que se retiren de su cuenta personal especial para el ahorro.

b) *Gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología. (Artículo 219 LISR)*

- Estímulo otorgado a los contribuyentes del ISR por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico que realicen en el ejercicio.
- El estímulo consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el ISR que se cause en el ejercicio en que se determine el crédito.
- En caso de existir un remanente, el mismo podrá ser aplicado contra el ISR que se cause en los siguientes 10 años.

c) *Deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo. (Artículo 220 LISR)*

- Este estímulo es aplicable para las Personas Morales y las Físicas que realicen actividades empresariales.
- El estímulo consiste en efectuar la deducción de manera inmediata de las inversiones nuevas de activo fijo, estableciéndose los porcentajes máximos en que se podrá llevar a cabo la deducción.

d) *Patrones que contraten a personas con discapacidad motriz o invidentes. (Artículo 222 LISR)*

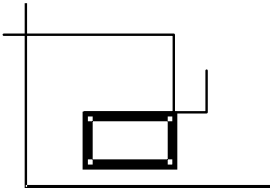
- Estímulo aplicable a todos aquellos contribuyentes que contraten personas con discapacidad motriz o a invidentes.
- El estímulo consiste en deducir de sus ingresos un monto equivalente al 100% del ISR que se les hubiera retenido a estos trabajadores y que a su vez, se hubiera enterado.



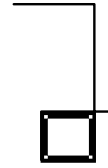
- e) *Fideicomisos para la adquisición o construcción de inmuebles. (Artículo 223 LISR)*
- Estímulo dirigido a los fideicomisos que se dediquen a la adquisición o construcción de bienes inmuebles que se destinen al arrendamiento.
 - No tienen obligación de efectuar pagos provisionales de ISR e IETU.
 - El ISR que se cause por la ganancia obtenida en la aportación de inmuebles al fideicomiso, se diferirá hasta el momento en que se enajenen los certificados de participación que hubiera recibido.
- f) *Sociedades Mercantiles constructoras o adquirentes de inmuebles. (Artículo 224-A LISR)*
- Este estímulo es similar al señalado en el inciso anterior, pero le es aplicable a las sociedades mercantiles que tributen en el régimen de las personas morales.
 - No tienen obligación de efectuar pagos provisionales de ISR e IETU.
 - El ISR que se cause por la ganancia obtenida en la enajenación de los bienes aportados a la sociedad, se diferirá hasta el momento en que enajene las acciones de la sociedad o la sociedad enajene el bien aportado.
- g) *Deducción de terrenos por desarrolladores inmobiliarios. (Artículo 225 LISR)*
- Dirigido a contribuyentes que se dediquen a la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios.
 - El estímulo previsto para ellos consiste, en deducir el costo de adquisición de los terrenos en el ejercicio en que los adquieran, en lugar de esperara hasta el momento de su enajenación.
 - En el momento en que se venden los terrenos se deberá de considerar como ingreso acumulable, el valor total de la enajenación del terreno.
 - La aplicación de este estímulo debe aplicarse por la totalidad de los terrenos que formen parte del activo por un período mínimo de cinco años.
- h) *Proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional. (Artículo 226 LISR)*
- Estímulo dirigido a los contribuyentes del ISR.
 - El estímulo consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional, contra el ISR que tengan a su cargo en el ejercicio en que se determine el crédito.
 - En ningún caso, el estímulo podrá exceder del 10% del ISR a su cargo en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación.

Como nos hemos dado cuenta, existen una diversidad de estímulos fiscales contemplados en distintas disposiciones fiscales, los cuales es importante que los conozcamos y los revisemos de manera más detalla, para determinar aquellos casos en que alguno de los estímulos antes mencionados le sean aplicable a algún contribuyente por el tipo de actividad que desarrolle.





PRINCIPALES PUBLICACIONES DEL DIARIO OFICIAL
DE LA FEDERACIÓN, ABRIL 2008



Autor: L.C.P. Andrés Villalpando Fonseca

Día **SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO**

1 Decreto por el que se reforma la tarifa del artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Resolución mediante la cual se modifica el artículo tercero y se deroga el artículo séptimo de la autorización otorgada a Finpatria, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado.

2 Resolución por la que se expiden las Reglas de carácter general para la prestación de los servicios de recaudación y entero o concentración del impuesto a los depósitos en efectivo por parte de las instituciones del sistema financiero.

Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007.

Circular F-6.1 mediante la cual se da a conocer a las instituciones de fianzas, la aplicación de la Norma de Información Financiera D-3 Beneficios a los Empleados.

Circular S-10.5 mediante la cual se da a conocer a las instituciones y sociedades mutualistas de seguros, la aplicación de la Norma de Información Financiera D-3 Beneficios a los Empleados.

Circular S-13.1 mediante la cual se dan a conocer a las instituciones de seguros autorizadas para operar el ramo de crédito a la vivienda, la forma y términos para la entrega de la carta a que hace referencia la Vigésima Primera Bis-1 de las Reglas para el Capital Mínimo de Garantía de las Instituciones de Seguros.

Circular S-20.7 mediante la cual se dan a conocer a las instituciones y sociedades mutualistas de seguros, la forma y términos de la entrega del Sistema Integral de Información Financiera (SIIF).

3 Acuerdo por el que se modifica el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Guanajuato, y se suscribe el Anexo No. 8 de dicho Convenio.

7 Oficio mediante el cual se revoca la autorización otorgada a Unión de Crédito Mixta de San Luis Potosí, S.A. de C.V., para operar como unión de crédito.

Circular F-19.2 mediante la cual se da a conocer a las instituciones de fianzas, la aplicación de la Norma de Información Financiera D-4 Impuestos a la Utilidad.

Circular S-23.3 mediante la cual se da a conocer a las instituciones y sociedades mutualistas de seguros, la aplicación de la Norma de Información Financiera D-4 Impuestos a la Utilidad.

8 Oficio UBVA/021/2008 y su Anexo, por el que se dan a conocer, como facilidad administrativa, a los almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, instituciones de banca múltiple, casas de bolsa, casas de cambio, empresas de factoraje financiero, inmobiliarias, organismos de integración, sociedades de ahorro y préstamo, sociedades de inversión, sociedades financieras de objeto limitado, uniones de crédito, sociedades financieras de objeto múltiple reguladas, sociedades controladoras de grupos financieros, bolsas de futuros y opciones, bolsas de valores, cámaras de compensación, contrapartes centrales e instituciones para el depósito de valores, como entidades cuya competencia corresponde a la Unidad de Banca, Valores y Ahorro, las cuotas anual y mensual que deberán pagar por concepto de los servicios de inspección y vigilancia que presta la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, correspondientes al ejercicio fiscal de 2008.



- 9 Resolución mediante la cual se revoca la autorización otorgada a Caja Inmaculada, Sociedad de Ahorro y Préstamo.
- Resolución mediante la cual se modifica el artículo tercero y se deroga el artículo séptimo de la autorización otorgada a Corporativo Financiero Vimifos, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado, para organizarse y operar como sociedad financiera de objeto limitado.
- 11 Acuerdo por el que se modifica el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Sonora, y se suscribe el Anexo No. 8 de dicho Convenio.
- Convenio que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, relativo al mecanismo de ajuste de los anticipos a que hacen referencia los artículos 9 del Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2007 y décimo primero transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007.
- 15 Circular CONSAR 07-16, Modificaciones y adiciones a las Reglas Generales a las que deberán sujetarse las administradoras de fondos para el retiro y las empresas operadoras de la Base de Datos Nacional SAR para el registro de trabajadores.
- 16 Resolución por la que se autoriza la organización y operación de una institución de banca múltiple denominada Consultoría Internacional Banco, S.A., Institución de Banca Múltiple.
- Tasas para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a la enajenación de gasolinas y diesel en el mes de marzo de 2008.
- 18 Séptima Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2007.
- 21 Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Resolución mediante la cual se revoca la autorización otorgada a Unión de Crédito Agropecuaria e Industrial de la Costa de Chiapas, S.A. de C.V., para operar como unión de crédito.
- 22 Convenio de Coordinación para el desarrollo de la competitividad de la micro, pequeña y mediana empresa, que celebran la Secretaría de Economía y el Estado de Querétaro Arteaga.
- 23 Resolución por la que se publica que ha quedado sin efectos la autorización otorgada a Arrendadora Banorte, S.A. de C.V., Organización Auxiliar del Crédito, Grupo Financiero Banorte, para constituirse y operar como arrendadora financiera.
- Resolución por la que se publica que ha quedado sin efectos la autorización otorgada a Factor Banorte, S.A. de C.V., Organización Auxiliar del Crédito, Grupo Financiero Banorte, para constituirse y operar como empresa de factoraje financiero.
- 25 Anexo No. 16 al Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de México.
- Anexos 1, 10, 11, 14 y 22 de la Séptima Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2007, publicada el 18 de abril de 2008.
- 30 Acuerdo por el que se da a conocer la información relativa a la recaudación federal participable y a las participaciones federales, por estados y, en su caso, por municipios y la correspondiente al Distrito Federal, así como los procedimientos de cálculo, por el mes de marzo de 2008.
- Acuerdo por el que se modifica el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Tlaxcala, y se suscribe el Anexo No. 8 de dicho Convenio.
- Sexta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007.
- Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2008.



- SECRETARIA DE GOBERNACION**
11 Convenio Marco de Coordinación en Materia de Federalismo, Descentralización y Desarrollo Municipal que celebran la Secretaría de Gobernación y el Estado de Aguascalientes.

Convenio Marco de Coordinación en Materia de Federalismo, Descentralización y Desarrollo Municipal que celebran la Secretaría de Gobernación y el Estado de Jalisco.

- SECRETARIA DE ECONOMIA**
1 Acuerdo por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de abril de 2008.

- 4 Acuerdo por el que se da a conocer el cupo para importar diversas mercancías clasificadas en el capítulo 95 de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.
4 Resolución por la que se dan a conocer los nombres de los titulares y números de programas de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación suspendidos por la falta de presentación del reporte anual.

- 8 Convenio de Coordinación para el desarrollo de la competitividad de la micro, pequeña y mediana empresa, que celebran la Secretaría de Economía y el Estado de Michoacán.

- 17 Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Código de Comercio.

- 22 Convenio de Coordinación para el desarrollo de la competitividad de la micro, pequeña y mediana empresa, que celebran la Secretaría de Economía y el Estado de Querétaro Arteaga.

- 30 Acuerdo por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de mayo de 2008.

Acuerdo por el que se da a conocer la Decisión No. 12 de la Comisión Administradora del Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Nicaragua.

- SECRETARIA DE RELACIONES EXTERIORES**
2 Decreto por el que se aprueba el Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de la India para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos Sobre la Renta, firmado en la ciudad de Nueva Delhi el diez de septiembre de dos mil siete.

- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**
1 Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

- INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL**
3 Acuerdo AS1. HCT. 260308/65 R. DIR, dictado por el H. Consejo Técnico en sesión del 26 de marzo de 2008, por el que se aprueban los Lineamientos Operativos para dar cumplimiento al Decreto por el que se exime parcialmente del pago de las cuotas patronales a que se refiere la Ley del Seguro Social, publicado el 4 de marzo de 2008.

- INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES**
4 Acuerdo por el que se reforman las Reglas para la Regularización de Adeudos al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores mediante el Otorgamiento de Autorización de Pago Extemporáneo en Parcialidades.

- BANCO DE MEXICO**
3 Equivalencia de las monedas de diversos países con el dólar de los Estados Unidos de América, correspondiente al mes de marzo de 2008

Índice nacional de precios al consumidor



COMISIÓN FISCAL

INDICADORES FISCALES, ABRIL 2008

Autor: L.C.P. Andrés Villalpando Fonseca

Día de publicación	Tipo de Cambio	TIEE	Valor de la UDI			
1	10.6482	7.9425	3.988525			
2	10.5985	7.9308	3.989713			
3	10.5557	7.9500	3.990901			
4	10.5644	7.9500	3.992089			
5			3.993278			
6			3.994467			
7	10.5590	7.9325	3.995656	INPC Marzo 2008		127.438
8	10.5395	7.9375	3.996846	C.C.P.		
9	10.5610	7.9311	3.998036	Dólares	Abril	3.53%
10	10.5552	7.9150	3.999226			
11	10.5503	7.9350	3.999751	Pesos	Abril	6.44%
12			4.000277			
13			4.000802	UDIS	Abril	4.68%
14	10.5337	7.9286	4.001327			
15	10.4919	7.9337	4.001853			
16	10.4843	7.9375	4.002378	C.P.P.		
17	10.4579	7.9400	4.002904	Marzo		5.45%
18	10.4828	7.9500	4.003429			
19			4.003955			
20			4.004481	Mora		1.13%
21	10.4610	7.9350	4.005007	Recargos		0.75%
22	10.5223	7.9375	4.005533			
23	10.5181	7.9387	4.006059			
24	10.4868	7.9375	4.006585			
25	10.4620	7.9450	4.007111			
26			4.007268			
27			4.007425			
28	10.4702	7.9211	4.007582			
29	10.4464	7.9175	4.007739			
30	10.5272	7.9300	4.007896			
31						

CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES, MARZO 2008

Autor: Lic. Gustavo Amezcua Gutiérrez

No. Registro: 170,137

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Segundo Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVII, Marzo de 2008

Tesis: 2a. XXXII/2008

Página: 277

AMPARO CONTRA LEYES FISCALES. LA DEVOLUCIÓN COMPRENDE LAS CANTIDADES ENTERADAS DESDE EL ACTO DE APLICACIÓN QUE MOTIVÓ LA PROMOCIÓN DEL JUICIO Y LOS PAGOS SUBSECUENTES HASTA QUE LA SENTENCIA CAUSE EJECUTORIA.

Conforme a la jurisprudencia 2a./J. 188/2004 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con el rubro: "AMPARO CONTRA LEYES FISCALES. OBLIGA A LAS AUTORIDADES RESPONSABLES APLICADORAS A DEVOLVER LAS CANTIDADES ENTERADAS.", el efecto de la sentencia que otorga el amparo contra una norma fiscal será, atendiendo a la naturaleza de la misma, que no se aplique en el futuro al particular hasta en tanto no se produzca un nuevo acto legislativo que la reforme, modifique, o incluso repita su contenido y que las autoridades que recaudaron las contribuciones restituyan las cantidades que como primer acto de aplicación se hayan enterado y las que en forma subsecuente se hayan pagado, si en la sentencia protectora se ordenó la devolución del tributo o ésta sea una consecuencia necesaria de la declaración de inconstitucionalidad. En ese tenor, dicha restitución comprende las sumas enteradas desde el acto de aplicación que sirvió de base para la promoción del juicio y los pagos subsecuentes hasta que la sentencia cause ejecutoria, ya que por virtud de esa concesión, la disposición inconstitucional ya no tendrá que aplicársele al gobernado, pues de lo contrario, las autoridades pueden incurrir en repetición.

Incidente de inejecución 3/2008. Carmen Teresa Nacif Harfoush de Slim y otras. 30 de enero de 2008. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Israel Flores Rodríguez.

Nota: La tesis 2a./J. 188/2004 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, enero de 2005, página 470.

No. Registro: 170,119

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVII, Marzo de 2008

Tesis: XIX.1o.A.C.34 A

Página: 1740

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. EL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA DETERMINAR CONTRIBUCIONES A LOS SOCIOS O ACCIONISTAS COMO RESPONSABLES SOLIDARIOS DE UNA PERSONA MORAL QUE CAMBIÓ DE DOMICILIO SIN DAR EL AVISO CORRESPONDIENTE, INICIA A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE AL EN QUE SE PRESENTÓ LA DECLARACIÓN ANUAL DEL EJERCICIO.

La autoridad administrativa ejerce su facultad de determinar contribuciones cuando finca responsabilidad solidaria a una persona física en su carácter de socio o accionista de una persona moral, respecto de un crédito fiscal previamente determinado y notificado a la

obligada directa, respecto del que no pudo lograr su pago en virtud del cambio de domicilio de ésta sin dar el aviso respectivo. Así, el cómputo del plazo de cinco años para el ejercicio de dicha facultad, inicia a partir del día siguiente al en que se presentó la declaración anual del ejercicio, conforme al artículo 67, primer párrafo y fracción I, del Código Fiscal de la Federación; sin que obste para ello que la causa por la que se finque la responsabilidad solidaria sea ajena a la propia autoridad, al derivar del cambio de domicilio sin haberle dado el aviso correspondiente, ya que esta eventualidad únicamente se refiere a la causa del fincamiento de la responsabilidad solidaria, no así a la tardanza en el dictado de la determinación de contribuciones; máxime que para la extinción de la mencionada facultad, el legislador federal estableció el plazo de cinco años sin hacer distinción alguna, por lo que no le es dable al juzgador distinguir.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y CIVIL DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Revisión fiscal 114/2007. Administrador Local Jurídico de Ciudad Victoria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Tampico. 16 de enero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Ramírez Ramírez, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: María Inés Hernández Compeán.

No. Registro: 170,111

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de

la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVII, Marzo de 2008

Tesis: 2a./J. 35/2008

Página: 150

COMPROBANTES FISCALES. EL CONTRIBUYENTE A FAVOR DE QUIEN SE EXPIDEN NO ESTÁ OBLIGADO A VERIFICAR QUE CONTENGAN EL SEÑALAMIENTO RELATIVO A SI EL PAGO DE LA CONTRAPRESTACIÓN SE HACE EN UNA SOLA EXHIBICIÓN O EN PARCIALIDADES.

De los artículos 32, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, se advierte que los obligados al pago del impuesto al valor agregado y quienes realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o.-A de la Ley relativa tienen, entre otras obligaciones, la de expedir comprobantes fiscales, los cuales deben contener, además de los requisitos establecidos por el Código citado y su Reglamento, el señalamiento del impuesto trasladado expresamente y por separado a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios, y cuando el comprobante ampare actos o actividades por los que deba pagarse el impuesto, deberá señalarse en el mismo expresamente si el pago de la contraprestación se hace en una sola exhibición o en parcialidades. Por otra parte, el indicado artículo 29-A establece los requisitos formales que deben reunir los comprobantes fiscales, respecto de los cuales, en términos del tercer párrafo del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, el adquirente de bienes o el usuario de servicios debe verificar que el comprobante respectivo los contenga en su totalidad, y por lo que hace a los datos a que se refiere la fracción I del citado artículo 29-A, relativos al nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes del emisor del comprobante, el usuario del documento debe cerciorarse que dichos datos se contengan en él y sean los correctos, ya que de ello deriva la procedencia de la deducción o el acreditamiento del tributo. De lo anterior, se concluye que dicha verificación no vincula al contribuyente a favor de quien se expide el comprobante a constatar el debido cumplimiento de los deberes fiscales a cargo



del emisor, entre los que se encuentra el señalamiento relativo a si el pago de la contraprestación se hace en una sola exhibición o en parcialidades, pues su obligación se restringe, por así disponerlo el tercer párrafo del artículo 29 del Código mencionado, a verificar que el comprobante contenga los datos previstos en el diverso numeral 29-A del mismo ordenamiento.

Contradicción de tesis 5/2008-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero y Primero, ambos en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 27 de febrero de 2008. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: José Luis Rafael Cano Martínez.

Tesis de jurisprudencia 35/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cinco de marzo de dos mil ocho.

No. Registro: 170,096

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVII, Marzo de 2008

Tesis: VIII.3o.74 A

Página: 1753

DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO. EL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ES UNA NORMA COMPLEJA, POR LO QUE AL EMITIR UN REQUERIMIENTO DE DOCUMENTOS RELACIONADO CON AQUELLA SOLICITUD, LA AUTORIDAD NO ESTÁ OBLIGADA A PRECISAR O TRANSCRIBIR LA PORCIÓN NORMATIVA EN QUE FUNDA SU COMPETENCIA.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció en la jurisprudencia 2a./J. 134/2007, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, agosto de 2007, página 503, de rubro: "CONVENIOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL, CELEBRADOS ENTRE EL GOBIERNO FEDERAL POR CONDUCTO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y LOS GOBIERNOS DE LOS ESTADOS DE GUANAJUATO Y OAXACA. SU CLÁUSULA CUARTA NO DEFINE LA COMPETENCIA NI CONSTITUYE UNA NORMA COMPLEJA Y, POR TANTO, LAS AUTORIDADES FISCALES NO ESTÁN OBLIGADAS A PRECISAR EN EL ACTO DE MOLESTIA EN CUÁL DE SUS PÁRRAFOS FINCAN SU COMPETENCIA, POR LO QUE BASTA SU INVOCACIÓN GENÉRICA.", lo que debe entenderse por norma compleja, para efectos de determinar la obligación de las autoridades fiscales de transcribir con exactitud y precisión el apartado, párrafo, inciso o subinciso del precepto legal que los faculta para emitir un acto de molestia, con el objeto de salvaguardar la garantía de fundamentación contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ahora bien, siguiendo los lineamientos establecidos en dicha jurisprudencia, se concluye que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación no es una norma compleja, en virtud de que no incluye elemento alguno que permita definir la competencia de la autoridad emisora, por razón de materia, grado o territorio, tratándose del requerimiento de documentos a un particular, relacionado con una solicitud de devolución de pago de lo indebido, ni incluye anotaciones tendientes a establecer las facultades que corresponden a las autoridades fiscales; es decir, no prevé aspectos independientes unos de otros que delimiten su propia aplicación, pues únicamente establece los lineamientos que deben seguirse tratándose del procedimiento de devolución de pago de lo indebido, con lo cual el sujeto pasivo está en condiciones de conocer la autoridad competente para realizar los actos materia del requerimiento. De ahí que si el referido precepto 22 no es una norma compleja, las autoridades administrativas, al emitir el acto de molestia respectivo, no están obligadas a precisar o transcribir la



porción normativa en que fundan su competencia, pues basta que lo invoquen genéricamente.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 360/2007. Administrador Local Jurídico de Torreón. 20 de febrero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Ezequiel Neri Osorio. Secretaria: Karla Eugenia Villa González.

No. Registro: 170,077

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVII, Marzo de 2008

Tesis: VIII.3o.73 A

Página: 1763

INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. AL AFECTAR CON SU DESIGNACIÓN EL INTERÉS JURÍDICO DEL CONTRIBUYENTE, PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE NULIDAD.

De acuerdo con su trascendencia y los perjuicios graves que puede ocasionar en el patrimonio del gobernado, el nombramiento de interventor con cargo a la caja dictado en el procedimiento administrativo de ejecución constituye un acto que afecta el interés jurídico del contribuyente, susceptible de impugnarse a través del juicio contencioso administrativo, al margen de que en esa designación tenga o no injerencia el particular, por razón de que la autoridad la efectúa en ejercicio de la facultad discrecional que le confiere el artículo 153 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que los jefes de las oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad, nombrarán y removerán libremente a los depositarios; ya que, dada su naturaleza, la intervención con cargo a la caja produce efectos jurídicos severos a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación, pues incluso esa actuación puede producir un perjuicio irreparable para el contribuyente, ya que limita la disposición de su patrimonio, por quedar a cargo del interventor, en términos del artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2007, quien está obligado a separar las cantidades que correspondan por conceptos de salarios y demás créditos preferentes, así como a retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida en que se efectúe la recaudación; además de que, como el interventor con cargo a la caja informa periódicamente a la oficina ejecutora sobre la situación que priva en la negociación ejecutada con motivo de su intervención, en términos del tercer párrafo del mencionado artículo 165, es posible que sus informes den lugar a que la ejecutora ordene que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración, o bien se proceda a enajenar la negociación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Amparo directo 576/2007. Molduras y Perfiles de Torreón, S.A. de C.V. 7 de febrero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Ezequiel Neri Osorio. Secretario: Víctor Hugo Zamora Elizondo.



No. Registro: 170,057
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVII, Marzo de 2008
Tesis: I.7o.A.555 A
Página: 1793

PRECLUSIÓN DE LA FACULTAD DE LAS AUTORIDADES PARA EMITIR UNA NUEVA RESOLUCIÓN DEFINITIVA CON MOTIVO DE LA DECLARATORIA DE NULIDAD DE SUS ACTOS. ES INAPLICABLE EL ARTÍCULO 52 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO QUE LA PREVÉ, RESPECTO DE LOS JUICIOS DE NULIDAD QUE SE INICIARON, SUSTANCIARON Y FALLARON CON FUNDAMENTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

En términos del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, si la autoridad demandada cuyo acto se declaró nulo no dicta una nueva resolución definitiva en el término de cuatro meses, precluye su facultad para hacerlo. Sin embargo, esta disposición es inaplicable cuando el juicio de nulidad a través del cual se nulificó el actuar de la autoridad se inició, sustanció y falló con base en lo previsto en el Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2005. Ello es así, porque el referido código no establecía tal consecuencia y, por tanto, ese proceder implicaría la aplicación de disposiciones normativas diferentes a las que dieron lugar al dictado jurisdiccional, por más que éste se hubiera pronunciado estando en vigor la citada ley.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 13/2008. Afianzadora Insurgentes, S.A. de C.V. 13 de febrero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Elizabeth Arrañaga Pichardo.

No. Registro: 170,054
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVII, Marzo de 2008
Tesis: IV.2o.A.213 A
Página: 1795

PRESCRIPCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES. EL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA QUE OPERE, EL CUAL SE INTERRUMPE CON UN REQUERIMIENTO DE PAGO, INICIA NUEVAMENTE DESDE LA FECHA EN QUE ÉSTE SE LLEVÓ A CABO, Y NO A PARTIR DE QUE SE RESUELVA O QUEDE FIRME LA SENTENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO PROMOVIDO EN SU CONTRA.

En la jurisprudencia 2a./J. 141/2004 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, octubre de 2004, página 377, de rubro: "PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. SU PLAZO SE INTERRUMPE CON CADA GESTIÓN DE COBRO, AUN CUANDO SEA DECLARADA SU NULIDAD POR VICIOS FORMALES.", se estableció que la interrupción del plazo a que se refiere no está condicionada a la subsistencia del acto que constituye la gestión de cobro, sino a la circunstancia de que el actor quede enterado de la existencia del crédito fiscal exigido por la autoridad hacendaria. De ello deriva que el cómputo de los cinco años para la extinción del crédito fiscal por prescripción a que se refiere el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que se interrumpe con un requerimiento de pago, inicia nuevamente desde la fecha en que éste se efectuó, y no desde que se dicta la sentencia definitiva del juicio contencioso



administrativo promovido en su contra o a partir de que ésta quede firme. Lo anterior, salvo que se trate de una gestión de cobro efectuada en el procedimiento administrativo de ejecución en el que se haya exhibido garantía del interés fiscal por parte del deudor, pues en ese caso, conforme al tercer párrafo del mencionado artículo 146, en relación con el diverso precepto 144 del aludido código, el plazo para que opere la prescripción queda suspendido desde el momento en que se notifica dicho requerimiento de cobro hasta que se resuelve el juicio fiscal, ya que con ello se impide a la exactora realizar gestiones de cobro.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 246/2007. Editorial El Porvenir, S.A. de C.V. 10 de enero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: José Elías Gallegos Benítez. Secretaria: Nelda Gabriela González García.

No. Registro: 170,035

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVII, Marzo de 2008

Tesis: I.7o.A.557 A

Página: 1807

RECONOCIMIENTO ADUANERO DE MERCANCÍAS. EL ACTA DE MUESTREO LEVANTADA CUANDO AQUÉLLAS SEAN DE DIFÍCIL IDENTIFICACIÓN NO ES UN ACTO DE MOLESTIA Y, POR TANTO, NO ES EXIGIBLE QUE CUMPLA CON LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Los artículos 43 y 45 de la Ley Aduanera facultan a las autoridades para tomar muestras de las mercancías, ya sea en el primer o segundo reconocimientos, cuando su naturaleza no sea fácilmente identificable y, por tanto, deba ser materia de un análisis posterior, inclusive en laboratorio, a fin de estar en aptitud de determinar si existe coincidencia entre lo declarado por el gobernado en el pedimento de importación y las mercancías relacionadas en él. Así, para dar cumplimiento a lo anterior, el segundo de los preceptos mencionados establece en su último párrafo, que deberá levantarse el acta de muestreo correspondiente, en la que se asentarán las circunstancias relativas a su desahogo, previstas en el artículo 66 del Reglamento de la Ley Aduanera, consistentes únicamente en la forma en que deben tomarse las muestras, los datos que deben contener y su destino; en tales condiciones, es evidente que no se trata de un acto de molestia de los referidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en ella no se establecerá circunstancia alguna que restrinja la esfera jurídica del particular; por tanto, no es exigible que cumpla con las garantías de fundamentación y motivación, ya que será hasta que se dicte la resolución en la que se analice la información ahí asentada, cuando se determine si la mercancía importada se encuentra debidamente ubicada en la fracción arancelaria declarada, o bien, le corresponde una distinta.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 279/2007. Administradora de lo Contencioso "4" de la Administración Central de lo Contencioso de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 6 de febrero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Irma Gómez Rodríguez.



No. Registro: 170,032
Tesis aislada
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Primera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVII, Marzo de 2008
Tesis: 1a. XXVI/2008
Página: 125

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN XVI, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER QUE EXISTE NOTORIA IMPOSIBILIDAD PRÁCTICA DE COBRO, ENTRE OTROS CASOS, TRATÁNDOSE DE CRÉDITOS CUYA SUERTE PRINCIPAL AL DÍA DE SU VENCIMIENTO NO EXCEDA DE CINCO MIL PESOS NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

El citado precepto, al establecer diversos requisitos para la deducción de créditos incobrables, no viola el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien es cierto que para efectos de la estimación de la notoria imposibilidad de cobro otorga un trato desigual a los contribuyentes que tengan créditos mayores a cinco mil pesos en relación con aquellos cuyos créditos no excedan de esa cantidad, también lo es que ello se justifica en tanto se trata de situaciones tributarias o supuestos de hecho distintos, pues la cuantía de los créditos repercute en los requisitos para demostrar su imposibilidad práctica de cobro. Esto es, la razón objetiva por la que el legislador estableció controles más estrictos para contribuyentes cuyos créditos rebasen la cantidad mencionada, obedece a que sus deducciones son susceptibles de afectar en mayor grado la capacidad recaudadora del Estado; de ahí que sea lógico que tratándose de créditos de menor cuantía, se estime su imposibilidad práctica de cobro por el simple transcurso del tiempo, mientras que para los de mayor cuantía sea necesaria la satisfacción de mayores formalidades, como la demostración de la incapacidad financiera del deudor, en virtud de la inembargabilidad de sus bienes, de la inexistencia de bienes a su nombre, de su declaración de estado de quiebra o de concurso, pues de esa manera la autoridad puede tener certeza de que se actualiza una pérdida que impacta el patrimonio de los contribuyentes y, en ese tenor, permitir su deducibilidad.

Amparo en revisión 393/2007. Créditos Pronegocio, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado, Grupo Financiero Banorte. 22 de agosto de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Carmen Vergara López.

No. Registro: 170,030
Tesis aislada
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Primera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVII, Marzo de 2008
Tesis: 1a. XXIII/2008
Página: 126

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN XVI, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL INCLUIR LA EXPRESIÓN "NOTORIA IMPOSIBILIDAD PRÁCTICA DE COBRO", NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

El citado precepto al establecer que las pérdidas por créditos incobrables serán deducibles siempre y cuando se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera "notoria la imposibilidad práctica de cobro", no transgrede el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues define dicha expresión enunciativamente, dando ejemplos de los casos en que, entre otros, puede considerarse que existe esa imposibilidad. Esto es, se trata de un concepto jurídico indeterminado en la ley que describe un objetivo, un fin y un principio que sustenta la idea o concepto mercantil y contable que implica considerar en abstracto una serie de hechos, conductas o situaciones que pueden regularse en casos concretos. De ahí que sea un



concepto enunciativo y no limitativo que exige que los hechos y su significación financiera, más que jurídica, se analicen y ponderen sistemática y relacionadamente con las pruebas correspondientes para determinar de manera razonable y congruente la imposibilidad práctica de cobro, ya que puede haber casos distintos a los específicamente señalados en la referida fracción XVI. Además, no deja en manos de la autoridad fiscal la determinación de la base del impuesto, pues para resolver cuándo se acredita la notoria imposibilidad práctica de cobro, tanto el contribuyente como la autoridad deberán atender de manera conjunta, razonable y congruente a las operaciones, razones y circunstancias de la incobrabilidad del crédito por haberse agotado prácticamente todos los medios ordinarios y legales para su cobro, sin haberse obtenido.

Amparo en revisión 393/2007. Créditos Pronegocio, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado, Grupo Financiero Banorte. 22 de agosto de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Carmen Vergara López.

No. Registro: 170,031

Tesis aislada

Materia(s):Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

Tomo: XXVII, Marzo de 2008

Tesis: 1a. XXIV/2008

Página: 126

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN XVI, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER QUE EXISTE NOTORIA IMPOSIBILIDAD PRÁCTICA DE COBRO, ENTRE OTROS CASOS, TRATÁNDOSE DE CRÉDITOS CUYA SUERTE PRINCIPAL AL DÍA DE SU VENCIMIENTO NO EXCEDA DE CINCO MIL PESOS, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

El citado precepto reconoce que todos los créditos incobrables, derivados de su notoria imposibilidad práctica de cobro, resultan deducibles, y precisa diversos momentos en que se considera la existencia de dicha imposibilidad, cuya aplicación depende de la situación de cada crédito. Así, aunque el supuesto normativo previsto en el inciso a) de la indicada fracción XVI sólo se refiere a los créditos que no excedan de cinco mil pesos, no se prohíbe la deducción del resto de ellos, en tanto que de la lectura integral del precepto aludido, se advierte que, independientemente de su monto, pueden deducirse todos los créditos cuya imposibilidad de cobro sea notoria. En congruencia con lo anterior, se concluye que el artículo 31, fracción XVI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2005 no viola el principio de proporcionalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que enunciativa y no limitativamente precisa los requisitos para que los créditos adquieran la calidad de incobrables y reconoce el impacto negativo causado en el patrimonio de los contribuyentes por la totalidad de las pérdidas por dichos créditos, ya que permite su deducción para efectos del pago del impuesto sobre la renta, lo que revela que la determinación del gravamen atiende a la capacidad contributiva real de los causantes.

Amparo en revisión 393/2007. Créditos Pronegocio, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado, Grupo Financiero Banorte. 22 de agosto de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Carmen Vergara López.



No. Registro: 170,023
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVII, Marzo de 2008
Tesis: I.15o.A.92 A
Página: 1813

RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO. EL PROCEDIMIENTO PARA RECLAMAR LA INDEMNIZACIÓN RELATIVA EN LA FASE ADMINISTRATIVA ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE OBSERVAR LAS DISPOSICIONES RELATIVAS DE LA LEGISLACIÓN FEDERAL DE LA MATERIA Y DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO, NO ASÍ LOS REQUISITOS PREVISTOS PARA UNA DEMANDA DE NULIDAD.

El análisis del proceso que culminó con la expedición de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, publicada el 31 de diciembre de 2004 en el Diario Oficial de la Federación, así como la interpretación teleológica y sistemática de sus artículos 17, 18, 19 y 24, permiten concluir que la reclamación de la indemnización por responsabilidad patrimonial derivada de la actividad administrativa irregular del Estado, debe enderezarse a través de un procedimiento del que conoce el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el que en funciones de autoridad administrativa se encarga de resolver si existió o no la actividad irregular que afecte a quienes no tienen la obligación jurídica de soportarla, así como de fijar las indemnizaciones que correspondan al afectado para la reparación integral del daño y, en su caso, por el daño personal y moral, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18 de la ley de la materia; procedimiento que debe ajustarse también a lo establecido en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, la cual, conforme a su artículo 1o., se aplica a los actos, procedimientos y resoluciones de la administración pública federal centralizada y sus organismos descentralizados respecto a sus actos de autoridad, y es extensiva al mencionado tribunal porque, no obstante ser un tribunal autónomo, al resolver sobre esas reclamaciones no actúa como órgano jurisdiccional, sino con el carácter de autoridad administrativa, surtiéndose a su favor una competencia ampliada en términos de lo previsto en el artículo 11, fracción XV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en vigor hasta el 6 de diciembre de 2007 (coincidente con lo dispuesto en el artículo 14, fracciones VIII y XV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en vigor). Ahora bien, según lo establecido en el artículo 24 de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado en relación con el artículo 2o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la resolución definitiva dictada en ese procedimiento administrativo que niegue la indemnización o que, por su monto, no satisfaga al reclamante, es impugnabile en el juicio de nulidad del que también conoce el mencionado tribunal, pero investido en funciones de órgano jurisdiccional y ajustándose en cuanto al procedimiento a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que es el ordenamiento instrumental que se aplica en ese juicio. En ese sentido, para la tramitación de una reclamación en la fase administrativa, aun ante el tribunal administrativo, no deben exigirse los requisitos previstos para la procedencia de la vía jurisdiccional, esto es, los establecidos en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, como es la existencia de una resolución definitiva, sino los establecidos en la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

DÉCIMO QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 198/2007. Grupo Corporativo Anáhuac, S.A. de C.V. 30 de enero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Edgar Genaro Cedillo Velázquez.



Autor: Integrantes de la Comisión

La Comisión de Investigación Profesional (COINPRO) del Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara, Jalisco, llevó a cabo el estudio y análisis del Boletín 4040 “Otras opiniones del auditor”, por lo tanto, nos permitimos incluir nuestros siguientes comentarios a la auscultación.

I Pronunciamientos Normativos

Se establece en los pronunciamientos normativos de este boletín que cuando el auditor externo no haya realizado un examen de los estados financieros con los que está vinculada la información, sobre la cual se le ha solicitado emitir una opinión o no haya aplicado las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas integralmente en la revisión que le es solicitada, deberá observar las reglas contenidas en el Boletín 7050 “Otros informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento”, correspondiente a las normas para atestiguar emitidas por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

No obstante lo antes señalado, en los párrafos 38 al 40 se señala lo siguiente:

Párrafo 38 En aquellos casos en que el auditor es requerido para emitir una opinión sobre cierta información específica que proviene de Estados Financieros que no examinó, el auditor deberá comprobar que previamente se hayan cumplido los siguientes requisitos:”

Párrafo 39 “ Los hechos deben estar conectados estrechamente con un sistema de captación, procesamiento de datos e información, sobre los cuales el auditor se encuentra capacitado profesionalmente para evaluar su eficiencia y confiabilidad”.

Párrafo 40 “ Que existe un control interno que garantice, razonablemente, que el proceso de cuantificación contable, es decir, la operación del sistema es estable, objetivo y verificable”.

Nos parece que dejar estas disposiciones del boletín lo hacen confuso y ambiguo en su aplicabilidad, ya que por una parte se permite en caso de no ser el auditor, aplicar las normas para atestiguar y por otra, la cual en términos profesionales y económicos nos parece que es muy cuestionable para los usuarios, se permite de no haberse examinado los estados financieros de cualquier manera aplicar este boletín aplicando integralmente las normas de auditoría, esto nos parece incongruente y contradictorio y sugerimos que se defina una sola posición en la aplicabilidad de la norma.

II Normatividad Internacional equivalente

Del análisis efectuado observamos que las normas equivalentes, ISA 800, “ *The independent auditor`s report on special purpose audit engagements*” para el caso de las

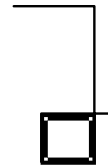
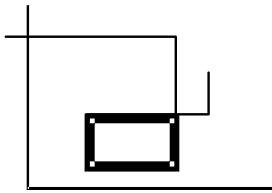
Internacionales y el SAS 62, “*Special reports*” para el caso de la normatividad Americana, no permiten la posibilidad de aplicar las normas para atestiguar, además de que en el caso del SAS 62, se señala que para emitir este tipo de opiniones, el auditor está obligado a aplicar de manera integral las normas de auditoría y aunque la ISA 800 no lo menciona expresamente se entiende que se aplica de manera similar al SAS 62, por lo cual consideramos, que lo mismo debiera ocurrir con nuestro Boletín en análisis, y en todo caso si se tiene una necesidad particular para la emisión de opiniones para algún sector en específico, debiera analizarse a la luz de esa problemática en particular y llevarla a las normas para atestiguar en su caso, dejando el Boletín 4040 en condiciones de aplicabilidad similar a la Norma Internacional y Americana antes aludidas.

Finalmente, observamos de la lectura del SAS 62, que en el caso de opiniones sobre componentes o partidas que no están determinados(as) sobre la base de normas de información financiera (Principios Americanos en su caso), debe restringirse la circulación de la opinión únicamente a los usuarios de la misma, lo cual recomendamos se haga de manera similar en el boletín 4040.

III Vigencia

Debe revisarse la vigencia de la norma ya que se señala que entra en vigor el 1 de marzo de 2008, en tanto que el término de la auscultación es el 30 de abril de 2008.





Autor: Integrantes de la Comisión

Presentación de los Estados Financieros Comparativos por la entrada en vigor de la NIF B-10

Alcance

Esta INIF aplica a todas las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*.

Antecedentes

Por otra parte, debido a que en el año 2007 las entidades en México tuvieron la obligación de reexpresar sus estados financieros, hay quienes asumen que el entorno económico en ese año fue inflacionario, aunque la norma vigente en su momento no lo estableciera expresamente. Por lo tanto, consideran que con base en la NIF B-10, sí hubo cambio de entorno económico.

Antecedentes

Ante la necesidad de presentar estados financieros de períodos anteriores a 2008 comparativos con los de 2008, algunas entidades han expresado dudas respecto de cómo hacerlo:

Por una parte, están quienes consideran que, en apego a lo que establece la NIF B-10, el entorno económico del año 2007, al igual que el del 2008, también podría ser calificado como no inflacionario, debido a que de 2004 a 2006 se registró una inflación de poco más del 13%; es decir, desde su punto de vista no hubo cambio de entorno económico.

Objeto

Esta INIF tiene por objeto dar respuesta al siguiente cuestionamiento::

¿Cómo deben presentarse en los estados financieros comparativos las cifras de períodos anteriores a 2008, por la entrada en vigor de la NIF B-10?

Conclusión

El CINIF concluyó que los estados financieros de períodos anteriores al 2008 comparativos con los del periodo 2008, deben presentarse expresados en unidades monetarias de poder adquisitivo de los últimos estados financieros en que se aplicó el método integral, de acuerdo con el párrafo 76 de la NIF B-10. Es decir, dichos estados financieros, incluyendo los correspondientes a fechas intermedias, deben presentarse expresados a pesos de diciembre de 2007.



El CINIF considera que si bien el Boletín B-10 derogado no lo decía expresamente, debe asumirse que dicho boletín consideró el entorno económico del año 2007 como inflacionario para su aplicación, puesto que obligó a reconocer los efectos de la inflación en ese periodo.

Ejemplo

La conclusión del CINIF se ejemplifica como sigue:

Si una entidad presenta en forma comparativa los estados financieros de marzo de 2006 y 2007 con los de marzo de 2008, dicha entidad debe presentar los estados financieros de marzo 2006 y marzo 2007 a pesos de diciembre de 2007, debido a que los últimos estados financieros en que se reconocieron los efectos de la inflación, de acuerdo con el método integral, se presentaron en unidades monetarias de poder adquisitivo de diciembre de 2007.

Los estados financieros del periodo en el que cambia el entorno económico de inflacionario a no inflacionario, con base en la NIF B-10, deben revelar en notas lo siguiente:

Con base en el párrafo 73:

- a) el hecho de operar en un entorno económico no inflacionario y, consecuentemente, de no haber reexpresado los estados financieros del periodo 2008;
- b) la fecha de la última reexpresión reconocida en los estados financieros;
- c) el porcentaje de inflación de cada periodo por el que se presentan estados financieros, así como, el porcentaje de inflación acumulada de los tres ejercicios anuales anteriores

Debe revelarse el hecho de que en el periodo de 2008 hubo un cambio de entorno de inflacionario a no inflacionario.

Con base en el párrafo 77:

- a) que dichos estados financieros se presentan en unidades monetarias de poder adquisitivo de diciembre 2007;
- b) el porcentaje de inflación que se aplicó a dichos estados financieros para presentarlos a unidades monetarias de poder adquisitivo de diciembre de 2007;
- c) las políticas contables seguidas para la reexpresión de tales estados financieros con base en el boletín B-10, *Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera*, derogado.

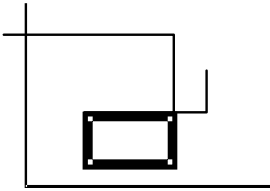
Aplicación

La INIF 9, *Presentación de estados financieros comparativos por la entrada en vigor de la NIF B-10*, contenida en los párrafos 1–16, debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con las Normas de Información Financiera.

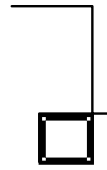
Emisión

La INIF 9 no fue auscultada debido a que no establece nueva normatividad ni modifica la norma establecida en la NIF B-10 y fue aprobada para su emisión en marzo de 2008.





CUENTAS DE RESULTADOS DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL ¿TRES CATÁLOGOS DE CUENTAS?



Autor: C.P.A. José Manuel Padilla Sánchez

Para efectos de la elaboración del Anteproyecto de Presupuesto anual en el Poder Ejecutivo, tanto la Administración Central como la Administración Para-Estatal, deben de apegarse a las cuentas de egresos que establece el Clasificador por Objeto del Gasto emitido por la Secretaría de Finanzas, con fundamento en el artículo 41 bis de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público del Estado de Jalisco, aplicable a las Dependencias, Entidades y Fideicomisos del Poder Ejecutivo.

Para efectos del catálogo de cuentas del sistema de Contabilidad, los Organismos Públicos del Estado no tienen la obligación de llevar el mismo catálogo de cuentas de resultados que se establece para la elaboración y autorización de su presupuesto anual.

Para efectos de los recursos financieros que reciban del Gobierno Federal, dichos Organismos Públicos deberán de establecer el catálogo de cuentas que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determine de acuerdo con la nueva Ley Federal de Contabilidad Integral vigente para 2008.

Esta normativa actual permite que los registros del Gasto Público puedan realizarse bajo tres criterios distintos, que pueden afectar la transparencia y confiabilidad de los reportes financieros y presupuestarios.

En el caso de los Municipios, la situación puede ser igual a la Administración Para-Estatal del Poder Ejecutivo, si no existe coincidencia de las cuentas de resultados entre su contabilidad general y su contabilidad presupuestal.

Los profesionistas de la Contaduría Pública que revisan o dictaminan a las entidades del gobierno estatal y municipios, deben considerar este hecho para efectos de establecer si existe el criterio de confiabilidad en los reportes que éstos emitan y al principio de consistencia en el registro de las operaciones financieras.

