

Colegio de Contadores Públicos  
de Guadalajara Jalisco



IMCP

# Boletín TECNICO

---

Noviembre 2008



# CONTENIDO

Noviembre 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. Aldo Iván Saldaña Vivanco**  
Presidente de la Comisión Fiscal 2008

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

**C.P.C. Martha L. Arreola Núñez**  
Presidenta de la Comisión 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 Jards. Vallarta  
Zapopan, Jal. 36 29 74 45  
E-mail: [ccpg@ccpg.org.mx](mailto:ccpg@ccpg.org.mx)  
Página Web: [www.ccpj.org.mx](http://www.ccpj.org.mx)

## **COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE**

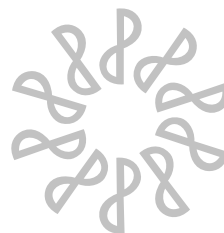
- CONSULTAS FISCALES.  
UNA OPINIÓN RESPECTO A SU REFORMA.** 1  
Autor: Lic. Omar Sandoval Ortega
- IDE, UN IMPUESTO SENCILLO EN TEORÍA, COMPLICADO EN LA PRÁCTICA** 10  
Autora: C.P. Martha Angélica Cuéllar Casillas
- ESQUEMA DE REVERSIÓN DE CUOTAS DEL IMSS, ¿UNA OPCIÓN VIABLE PARA  
UN MEJOR SERVICIO EN LA SEGURIDAD SOCIAL?** 16  
Autor: C.P.C. y M.I. Juan Gabriel Muñoz López

## **COMISIÓN FISCAL**

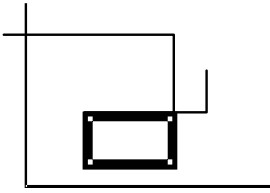
- EFFECTOS FISCALES DEL IEPS EN ESTACIONES DE SERVICIO (GASOLINERAS)** 20  
Autor: C.P. Francisco Pimienta Monge
- ¿ES INGRESO ACUMULABLE EL CRÉDITO FISCAL QUE SE CONCEDER  
MEDIANTE EL ESTÍMULO FISCAL POR LOS PROYECTOS EN INVESTIGACIÓN Y  
DESARROLLO TECNOLÓGICO?** 23  
Autor: C.P.C. Jesús Castillo Parada
- RESUMEN DEL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, OCTUBRE DE 2008** 28  
Autor: C.P. Ramón Guerrero Flores
- CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES, SEPTIEMBRE DE 2008** 30  
Autor: Lic. Ricardo Carrillo Romero
- INDICADORES FISCALES, OCTUBRE 2008** 38  
Autor: L.C.P. Ramón Guerrero Flores

## **COMISIÓN DE SECTOR GOBIERNO**

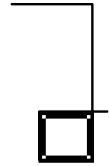
- LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO EXTERNO EN LA  
FISCALIZACIÓN DE RECURSOS PÚBLICOS** 39  
Autor: L.C.P. Salvador Sánchez Hernández
- LOS MANUALES ADMINISTRATIVOS** 40  
Autor: C. P. A. José Antonio Guerrero Muñoz



## COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE



### CONSULTAS FISCALES. UNA OPINIÓN RESPECTO A SU REFORMA.



*Autor: Lic. Omar Sandoval Ortega*

Como es de conocimiento general, a partir del 1ero de enero del año 2007 entraron en vigor sendas modificaciones a distintas disposiciones de la llamada Miscelánea Fiscal (Ley de Ingresos; Impuesto al activo; Código Fiscal de la Federación, entre otros).

Entre las modificaciones que se efectuaron, llama la atención la sufrida por el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, en la parte a que se refiere que las respuestas a las consultas fiscales no serán obligatorias para los particulares, y que por ende, estos tendrán expedito su derecho de combatirlas hasta que sean aplicadas por la autoridad en un posterior procedimiento administrativo.

Así, en diferentes foros se ha comentado que a partir de la entrada en vigor del Decreto que nos ocupa, las respuestas de las consultas fiscales NO podrán ser combatidas como un acto administrativo propio y autónomo, sino que forzosamente será necesario el tener que esperarse a que la autoridad aplique dicho criterio en un procedimiento de revisión, para así estar en posibilidad de que combatiendo éste último, se pueda hacer valer lo ilegal de la respuesta en mención.

Sobre el particular, el que suscribe el presente documento considera desacertada la opinión en comento, ya que según nuestro muy particular punto de vista, lo que se interpreta de la redacción actual del precepto legal en comento es una DOBLE oportunidad para controvertir las respuestas recaídas a las confirmaciones de criterios, y no, una restricción para combatirlas.

#### **ADVERTENCIA**

Actualmente existen 3 tesis aisladas de distintos Tribunales Colegiados, que básicamente vienen a resolver que las respuestas a las consultas NO son impugnables.

Sin embargo, modestamente consideramos que los criterios sostenidos en las mismas son incorrectos; por lo que al no resultar obligatorios (por no constituir jurisprudencia) todavía abrigamos la esperanza de que la SCJN falle a nuestro favor. Estos criterios los analizaremos en la parte última del presente escrito.

#### **NUESTROS ARGUMENTOS**

Analizaremos los párrafos modificados al artículo 34 del CFF, ello con el fin de dilucidar la verdadera intención del legislador al establecerlos.



Del **segundo párrafo** del artículo 34 del CFF se desprende que la autoridad **QUEDARÁ OBLIGADA** a aplicar los criterios contenidos en la respuesta de la consulta cuando a ésta se le anexasen los antecedentes y circunstancias necesarios para resolverla; que dichos antecedentes y circunstancias no sean modificados con posterioridad a la presentación de la consulta, y que la consulta se presente antes de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación. Estos es, que si el escrito de consulta cumple con estos extremos, la autoridad estará obligada a aplicar los criterios que ella asiente en sus contestaciones a las mismas.

**Segundo párrafo:**

La autoridad **QUEDARÁ OBLIGADA** a aplicar los criterios contenidos en la contestación a la consulta de que se trate, siempre que se cumpla con lo siguiente:

Por su parte, el **tercer párrafo** aclara que la autoridad **NO QUEDARÁ VINCULADA** a aquellas respuestas de consultas que NO coincidan con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifique la legislación aplicable. Es decir, que mientras la consulta con estos extremos, su respuesta (positiva o negativa) será vinculante para la autoridad.

**Tercer párrafo:**

La autoridad **NO QUEDARÁ VINCULADA** por la respuesta otorgada a las consultas realizadas por los contribuyentes cuando los términos de la consulta no coincidan con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifique la legislación aplicable.

De acuerdo a lo anterior podemos afirmar que de los dos párrafos citados se desprende que las respuestas a las consultas fiscales SIGUEN SIENDO OBLIGATORIAS Y VINCULATIVAS para las autoridades, siempre y cuando se cumplan con los extremos aludidos en los párrafos en cuestión.

En este sentido, ¿que trascendencia tiene el hecho de que la respuesta a la consulta sea OBLIGATORIA y VINCULATIVA para la autoridad?

Simple, que LA AUTORIDAD NO PODRÁ “DESDECIRSE” de lo asentado en ella, y que por ende, SE VERÁ FORZADA A PLASMAR EN **CUALQUIER ACTO ADMINISTRATIVO QUE EFECTÚE LO DICHO EN LA MISMA**, lo cual significa que si se fijó un criterio adverso a los intereses del particular en torno a una situación u obligación fiscal determinada, invariablemente el “acto posterior” implicará una liquidación fiscal sobre el tema, que abarcará además de la propia determinación del tributo histórico las consecuentes multas, recargos y actualizaciones del mismo, situación que a nuestro juicio contraviene la razón de ser de la modalidad de la autodeterminación de los tributos previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, además de la notable incertidumbre jurídica respecto a que si el criterio del particular es correcto o no, tal y como más adelante lo explicaremos.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Localización: Novena Época, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Febrero de 2006, p. 633, tesis 1a. XVI/2006, aislada, Administrativa. **Rubro: OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE**



Ahora bien, hasta lo aquí apuntado no queda lugar a dudas que las respuestas a las consultas son actos administrativos que por definir una situación u obligación fiscal en torno al contribuyente, si éste no las impugna mediante los medios de defensa legales establecidos para ello, las consiente.

**Del cuarto párrafo.**

En este sentido, lo que ha venido a crear la inseguridad e incertidumbre en cuanto a que si las respuestas a las consultas son combatibles como actos administrativos definitivos autónomos, o hay que esperarse para impugnarlas a que las autoridad las aplique en un procedimiento de revisión posterior, es lo asentado en el **cuarto párrafo** del mismo precepto legal, mismo que a continuación transcribimos:

**Cuarto párrafo:**

Las respuestas recaídas a las consultas a que se refiere este artículo no serán obligatorias para los particulares, por lo cual éstos podrán impugnar, a través de los medios de defensa establecidos en las disposiciones aplicables, las resoluciones definitivas en las cuales la autoridad aplique los criterios contenidos en dichas respuestas.

Del párrafo en alusión se desprende lo siguiente:

- 1) Que las respuestas recaídas a las consultas a que se refiere el artículo **NO SERÁN OBLIGATORIAS** para los particulares, y
- 2) Que se otorga un derecho a impugnarlas **en otro momento**, pero **YA NO** como ACTOS ADMINISTRATIVOS AUTÓNOMOS, sino vía la aplicación que sobre ellas haga la autoridad en una posterior resolución definitiva, es decir, COMO INTEGRANTES DE LA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA.

En este sentido cabe hacer un cuestionamiento *¿qué significa que no sean obligatorias?*

En una primera interpretación, pudiera decirse que al no ser obligatorias las respuestas de las consultas se estaría en la posibilidad de volver a plantearlas ante la propia autoridad, y ésta no estaría facultada para resolver que hay que atenerse a lo resuelto en la primera consulta.

Ahora bien, otra interpretación que cabe, y que considero es la correcta, es la que se da en el sentido de interpretar que “la no obligación” para los particulares en torno a las respuestas, les implica **LA AUSENCIA DE CONSENTIMIENTO** del acto administrativo.

Es decir, que al no resultarles obligatoria ello las exime de que, en el caso de que las mismas sean negativas a sus intereses y que quieran impugnarlas, **deban de hacerlo forzosamente dentro de los plazos legales previsto para ello, otorgándoles la oportunidad de hacerlo una vez que le sean aplicadas por la autoridad en la emisión de una resolución definitiva, PERO DE NINGUNA MANERA PUEDE LLEGAR A SIGNIFICAR QUE DICHA RESPUESTA NO SEA IMPUGNABLE POR SÍ SOLA, ES DECIR, QUE NO CAUSE INSTANCIA.**

Lo anterior es así ya que la técnica legislativa empleada por el Legislador en el Código Fiscal de la Federación en cuanto a la NO IMPUGNACIÓN o NO CAUSACIÓN DE INSTANCIA de un determinado acto administrativo, ha sido la de ESTABLECERLO



EXPRESAMENTE EN LA NORMA, tal y como sucede en la *reconsideración administrativa* (cuarto párrafo del artículo 36), *aclaración administrativa* (segundo párrafo del artículo 33-A) o la *condonación de multas* (segundo párrafo del artículo 74).

Asimismo, es importante tomar en consideración que en el párrafo que se viene analizando (tercero del artículo 34) el Legislador fue claro al señalar que los particulares “...podrán impugnar...” las respuestas a las consultas **cuando les sean aplicadas por la autoridad en una posterior resolución definitiva**, es decir que el Legislador jamás asentó que “...deberán de impugnar...” dichas respuestas hasta su aplicación, sino lo que dijo es que los particulares TENDRÁN 2 MOMENTOS para impugnarlas: 1) dentro de los 45 días hábiles siguientes a aquél en que se les notifique; y, si se les va el plazo para ello, 2) una vez que les sean aplicadas por la autoridad en la resolución administrativa en las que les sean aplicadas.

Razonar lo contrario a lo aducido, y decir que la respuesta de la consulta al no ser obligatoria, no le causa perjuicio al particular, y por ende no es impugnabile, es una conclusión contradictoria en sí misma, **YA QUE SI LA PROPIA NORMA ESTÁ ESTABLECIENDO QUE SE PUEDE IMPUGNAR (una vez aplicada por la autoridad), ES PORQUE LA MISMA SÍ CAUSA PERJUICIOS AL PARTICULAR QUE LA FORMULÓ, ya que de no ser así el legislador lo hubiere asentado en el artículo.**

En este orden de ideas, lo que establece el precepto es que a partir de la entrada en vigor del mismo, los particulares que formulen consultas fiscales, podrán impugnar la respuesta desde su notificación, o bien, esperarse a que la autoridad se las aplique en alguna resolución definitiva.

LO ANTERIOR SE CONFIRMA AÚN MÁS CON LA PROPIA MODIFICACIÓN QUE REALIZÓ LA CÁMARA DE SENADORES A LA PROPUESTA ENVIADA POR EL EJECUTIVO EN TORNO A LA REFORMA QUE NOS OCUPA, al especificar lo siguiente:

Esta Dictaminadora considera acertada la reforma propuesta por el Ejecutivo de modificar las reglas aplicables a las consultas, **PUES CON ELLO SE PRETENDE EVITAR QUE CUANDO LA RESPUESTA RECAÍDA A DICHA CONSULTA SEA NEGATIVA PARA EL PARTICULAR, ÉSTE SE ENCUENTRE OBLIGADO A ACATAR** lo manifestado en la consulta por la autoridad fiscal, lo que le permitirá que cuando sea objeto de un procedimiento de fiscalización esté en absoluta libertad, en caso de no estar de acuerdo con el criterio de la autoridad fiscal, de aportar todos los elementos que considere necesarios y suficientes para desvirtuar las observaciones que se le efectúen, lo que se considera es acorde con el principio de autodeterminación de las contribuciones contenido en el Código Fiscal de la Federación, máxime cuando el particular conforme al derecho de petición consagrado en el artículo 8o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, podrá conocer el criterio de la autoridad contenido en la respuesta recaída a la consulta.

**No obstante lo anterior, la que dictamina estima conveniente efectuar las siguientes modificaciones al artículo 34 propuesto:**



En relación a la fracción I se precisa que no son todos los antecedentes y circunstancias necesarios para que la autoridad se pueda pronunciar, sino los antecedentes que resulten necesarios para ello.

**POR LO QUE HACE A QUE LAS RESPUESTAS A LAS CONSULTAS NO CONSTITUYEN INSTANCIA Y NO PODRÁN SER IMPUGNADAS, SE CONSIDERA CONVENIENTE PRECISAR QUE DICHAS RESPUESTAS NO SERÁN OBLIGATORIAS PARA LOS PARTICULARES, PERO QUE ÉSTOS PODRÁN IMPUGNAR LAS RESOLUCIONES DEFINITIVAS EN LAS CUALES LA AUTORIDAD APLIQUE LOS CRITERIOS CONTENIDOS EN LAS RESPUESTAS MENCIONADAS. “**

Efectivamente, si tomamos en cuenta lo dicho por el Legislador en el Dictamen que se transcribe, no nos quedará la menor duda de que la intención del mismo al realizar la reforma que nos ocupa, fue la de que en el caso de que la respuesta recaída a la consulta sea negativa, EL PARTICULAR QUEDE OBLIGADO A ACATAR LA MISMA, dándole otra oportunidad para hacerlo cuando dicho criterio negativo le sea aplicado en procedimiento administrativo, es decir, que la reforma en comento derogó EL CONSENTIMIENTO de las respuestas de las consultas hasta en tanto no sean aplicadas en un acto administrativo.

Lo anterior lo deja claro al legislador al SUPRIMIR del texto propuesto del Ejecutivo la frase de que “las respuestas a las consultas no generaran instancia y por eso no podrán ser impugnadas”, al precisar que la intención de la norma es establecer la NO OBLIGATORIEDAD de las mismas, amén de otorgarles el derecho de impugnarlas cuando la autoridad aplique los criterios contenidos en las respuestas.

#### ***De la Negativa Ficta.***

Soporta lo antes dicho, el hecho de que mediante la reforma NO se modificó en nada lo establecido por el artículo 37<sup>2</sup> del Código Fiscal de la Federación, precepto legal que establece que si una autoridad no contesta en un plazo de tres meses alguna promoción o instancia formulada por un particular, éste deberá considerar que la respuesta se dio en forma negativa, y por ende podrá OPTAR POR INTERPONER LOS MEDIOS DE DEFENSA en cualquier tiempo, o esperar al dictado de la resolución.

**Luego entonces, de acuerdo a lo anterior no cabe razonar en el sentido de que si una consulta es contestada no podría ser impugnada por no ser obligatoria; en cambio, si no lo es, sí podría ser impugnada por ser una respuesta fictamente negativa, ya que ello implicaría un trato notoriamente desigual entre 2 situaciones completamente iguales.**

---

<sup>2</sup> **Artículo 37.-** Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente **E INTERPONER LOS MEDIOS DE DEFENSA EN CUALQUIER TIEMPO POSTERIOR A DICHO PLAZO**, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.



Sobre este punto, y en el supuesto de que se quiera llegar a pensar que el medio de defensa a que alude el artículo 37 del Código, **tiene como único fin el obtener la respuesta por parte de la autoridad mediante la contestación de demanda que al efecto formule, y que al hacerlo el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá sobreseer en el juicio en virtud de que dicha respuesta no es obligatoria, cabe mencionar que ése NO ES EL TRATAMIENTO que la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo otorga a los juicios promovidos en contra de negativas fictas.**

Efectivamente, los artículos 17 y 22<sup>3</sup> de la Ley en comento, son claros al establecer que cuando se impugne mediante un juicio de nulidad una negativa ficta, el particular podrá ampliar su demanda a fin de combatir los fundamentos de derecho plasmados en la contestación de demanda a través de los cuales la autoridad pretende justificar la negativa ficta de su resolución.

#### ***De la resolución definitiva.***

Ahora bien, es importante señalar que tampoco vale razonar que por el hecho de que una respuesta a la consulta no es obligatoria, ya se hace nugatoria su impugnación a través del juicio contencioso administrativo aludido, por no encuadrar en alguno de los supuestos de competencia del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; esto es así, ya que contrario a lo aducido, la respuesta en mención sí actualiza la hipótesis del mencionado precepto legal.

Veamos:

#### **Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**

**Artículo 11.** El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las **resoluciones definitivas** que se indican a continuación:

En primer lugar, el precepto legal empieza diciendo que el Tribunal sólo conocerá de “... *resoluciones definitivas* ...” entendiéndose por éstas, según su segundo párrafo las que “...*no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa...*”

En este orden de ideas, se afirma que la respuesta a una consulta fiscal es una **resolución definitiva**, porque en primer lugar su tramitación, prevista en los numerales 34, 18, y 18-A del Código Fiscal de la Federación, es sencilla y simple: se presenta el escrito cumpliendo con los extremos de las fracciones del 34; si no se cumple con los anexos se requiere por su exhibición en términos de los artículo 18 y 18-A, y se emite la respuesta a la misma. De ahí que si la autoridad contesta la consulta invariablemente nos encontremos ante una resolución definitiva, ello en razón a que dicho “trámite” culmina precisamente con la respuesta dada.

---

<sup>3</sup> **Artículo 17.-** Se podrá ampliar la demanda, dentro de los veinte días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita su contestación, en los casos siguientes:

I. Cuando se impugne una negativa ficta.

**Artículo 22.-** En la contestación de la demanda no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada.

**En caso de resolución negativa ficta, la autoridad demandada o la facultada para contestar la demanda, expresará los hechos y el derecho en que se apoya la misma.**





Ahora bien, siguiendo con lo estipulado por el artículo 11 de la LOTFJFA, tenemos que dependiendo de la consulta que se formule, será la fracción a aplicarse del dispositivo en comentario.

Así, si lo que se consultó era la manera de obtenerse o determinarse una obligación fiscal o bien, se solicitaron las bases para su liquidación, la respuesta a la consulta será la fracción I, que dice:

I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

Por su parte, si lo que se consultó era una situación fiscal en particular cuya consecuencia es la aclaración de que se enteró al Fisco una cantidad que no debía de hacerse (pago de lo indebido), la fracción que encuadrará la consulta que la responda será la fracción II.

II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

Por último, si lo cuestionado no encuadra en ninguna de las dos fracciones citadas con anterioridad, el supuesto que se actualiza es el contemplado por la fracción IV del mismo precepto legal, que previene:

IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

Sobre este punto es importante señalar que la locución “causar un agravio en materia fiscal”, debe de entenderse de manera que no **EXCLUYA, CERCENE O MUTILE NINGUNO DE LOS BIENES JURÍDICOS TUTELADOS POR LA LEY**, y que deriven, surjan o se actualicen a partir de la relación jurídico tributaria, que es la ratio garantista y tutelar de la misma, en clara referencia al amplio objetivo de protección que inspira al artículo 16 constitucional, en cuanto proscribire y limita todos los actos de molestia innecesarios o ilegítimos y, de existir dudas, es evidente el interés jurídico para reclamarlos a partir de un enfoque sistemático complementario, coordinado y sinérgico de todos y cada uno de los derechos y garantías que el orden jurídico contempla, siempre tendentes e inspirados por una vocación de eficacia, respeto y tutela del Estado de derecho.

Por lo tanto, si el derecho constitucional y legal de que la autoridad le responda las consultas respetuosas y por escrito que le formule sobre situaciones reales y concretas, la respuesta que a las mismas le recaigan indudablemente le generan a aquel el derecho a que impugnarlas en los tiempos procesales fijadas para ello, al revestir en actos administrativos que constriñen a la autoridad que las emitió.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Localización: Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, Abril de 2005, p. 1326, tesis I.4o.A.479 A, aislada, Administrativa. **Rubro: AGRAVIO EN MATERIA FISCAL. SU ALCANCE.**



## LAS CUATRO TESIS

### Primer tesis.

Registro No. 169126 Localización: Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVIII, Agosto de 2008 Página: 1074 Tesis: IV.2o.A.233 A Tesis Aislada materia(s): Administrativa **CONSULTA FISCAL. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE NULIDAD PROMOVIDO CONTRA SU RESPUESTA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007).**<sup>5</sup>

### Crítica.

1.- Según la tesis, el artículo 34 establece que las respuestas de las consultas “...SÓLO son impugnables hasta que se apliquen por la autoridad...” **FALSO.** Ya que el artículo 34 JAMÁS establece la acepción “solo”, sino la de “podrán”

2.- Según la tesis, el juicio de nulidad es improcedente en términos del artículo 8 fracción I de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que no afectan (las respuestas) los intereses jurídicos al no ser obligatoria la particular. **CRÍTICA.-** Si no afecta los intereses del particular, como lo afirma la tesis, entonces siguiendo esa lógica de pensamiento, **nunca podrían ser impugnables, aún y cuando fuere aplicada por la autoridad.**

### Segunda tesis.

Tribunales Colegiados Novena Epoca Volumen XXVIII Página 1699 Fecha de publicación: Julio del 2008

**CONSULTA FISCAL. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE AMPARO CONTRA LEYES POR FALTA DE INTERES JURIDICO, CUANDO SE SEÑALA COMO PRIMER ACTO DE APLICACION LA RESPUESTA RECAIDA A AQUELLA (LEGISLACION VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007).**<sup>6</sup>

### Comentario

Dice que del texto del a. 34 “*se advierte que las respuestas a las consultas fiscales no son obligatorias para los particulares, lo que por sí solo ocasiona y deja clara la ausencia de un perjuicio actual, real e inminente al gobernado, porque el criterio no lo vincula, de modo que no está obligado a acatar el contenido de la resolución que pretende combatir, sino que podrá impugnarla a través de los medios de defensa ordinarios establecidos en las disposiciones aplicables*”

CRITICA.- lo mismo que lo anterior, sino te afecta, entonces *¿porqué es impugnabile posteriormente?*

### Tercer tesis.

---

<sup>5</sup> Por cuestiones de espacio, no se transcribe el texto de la tesis. Favor de consultarlo en [www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx)

<sup>6</sup> Por cuestiones de espacio, no se transcribe el texto de la tesis. Favor de consultarlo en [www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx)



Tribunales Colegiados Novena Epoca Volumen XXVII  
Página 1032 Fecha de publicación: Mayo del 2008  
**CONSULTA FISCAL. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE  
AMPARO INDIRECTO, CUANDO A TRAVES DE EL SE  
IMPUGNA LA RESPUESTA A AQUELLA, AL NO SER  
OBLIGATORIA PARA LOS CONTRIBUYENTES  
(LEGISLACION VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO  
DE 2007).**

**Crítica.**

Dice que la respuesta "...no les ocasiona un perjuicio actual, real e inminente..." al no resultar obligatoria.

**FALSO.**- el perjuicio real es que se atenta contra el ppio de autodeterminación, al no saber el particular si la interpretación que hace es la correcta. Y obviamente vs su seguridad jurídica, ya que como bien lo señala la tesis, si se cumplen los 3 requisitos aludidos, la autoridad estará constreñida (obligada) a acatar la respuesta

**CONCLUSIÓN**

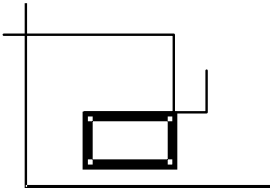
Expuesto todo lo anterior, nosotros consideramos que al tenor de lo dicho por el Legislador en los Dictámenes respectivos, de la supresiones que hizo a la propuesta del Ejecutivo, de la redacción actual del artículo 34, de la No modificación de los preceptos legales que establecen la negativa ficta así como del numeral que previene la competencia material del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (11 de la Ley Orgánica del mismo), la conclusión es la siguiente:

***La reforma vino a derogar el CONSENTIMIENTO de las respuestas negativas de las consultas, lo que implica que el particular tenga DOS MOMENTOS para impugnarlas, una vez emitida o bien una vez aplicada por la autoridad en algún procedimiento.***

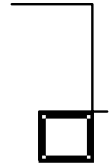
***Que el Legislador fue muy claro en este tema, ya que SUPRIMIÓ de la exposición de motivos, el texto propuesto por el Ejecutivo en torno a la NO CAUSACIÓN DE INSTANCIA de las respuestas de las consultas. Es decir, que si la intención del creador de la Norma fuere precisamente el que las respuestas a las consultas ya no fueran impugnables por sola notificación, NO HUBIERE MODIFICADO EL TEXTO propuesto por el Ejecutivo, YA QUE EN MATERIA ADMINISTRATIVA ES CLARO EL TEMA DE QUE EL LEGISLADOR DESEA QUE UN DETERMINADO ACTO NO GENERA INSTANCIA, ES DECIR, QUE NO SEA IMPUGNABLE EN SEDE CONTENCIOSA, ASÍ HA SIDO ESPECIFICADO en el texto legal.***

\*\*\*\*\*





IDE, UN IMPUESTO SENCILLO EN TEORIA,  
COMPLICADO EN LA PRÁCTICA



*Autora: C.P. Martha Angélica Cuéllar Casillas*

Como ustedes recordarán, a partir del 01 de Julio de 2008 entró en vigor la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, que tiene como finalidad ampliar la base de la autoridad, desalentar la evasión y atacar el comercio informal.

El fin de este artículo, es mencionar las confusiones y dificultades que nos hemos encontrado en la práctica, para cumplir las disposiciones de esta Ley, al entrar en vigor la misma.

### **Introducción.**

Están obligadas al pago de este impuesto las personas físicas y morales, por el importe excedente de \$ 25,000 pesos, respecto de todos los depósitos en efectivo realizados en las instituciones del sistema financiero en México.

Cabe aclarar que no se considerarán depósitos en efectivo los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta, títulos de crédito o cualquier otro documento, así como cualquier pago a las tarjetas de crédito, o deuda a las Instituciones de crédito, hasta por el monto adeudado.

A partir de la entrada en vigor de este impuesto y con la finalidad de combatir la comisión de ilícitos a través del uso de títulos de crédito, el pasado 3 de junio, el Banco de México emitió una circular que establece que a partir del primero de enero de 2009, los cheques por cantidades iguales o superiores a \$20,000.00 pesos, deberán ser nominativos.

### **Mecánica de aplicación.**

El impuesto a los depósitos en efectivo se calcula aplicando la tasa del 2% al importe total de los depósitos gravados; éste será recaudado por las instituciones del sistema financiero, el último día del mes de que se trate indistintamente de cualquiera de las cuentas que tenga abiertas el contribuyente en la institución de que se trate. Cuando no existan fondos suficientes para hacer la recaudación del impuesto, las instituciones financieras tendrán la obligación de efectuar la recaudación en el momento en que se realice algún depósito durante el ejercicio fiscal de que se trate en cualquiera de las cuentas que tenga el contribuyente en la institución financiera que corresponda.

Las instituciones del sistema financiero que recauden el impuesto deben entregar al contribuyente de forma mensual y anual las constancias que acrediten el IDE recaudado o, en su caso, el importe no recaudado del IDE, las cuales contendrán la información que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.



Considero de suma importancia que el contribuyente verifique que el RFC que aparece en el comprobante que le emite su banco sea correcto y corresponda con el que tiene registrado ante el SAT a efectos de evitar problemas de tributación.

Los contribuyentes podrán acreditar el monto del IDE efectivamente pagado en el mismo mes contra el monto del pago provisional del ISR propio del mes de que se trate. Si después de efectuar el acreditamiento contra el ISR propio resulta remanente del IDE, éste podrá acreditarse contra el ISR retenido a terceros en el mismo mes (retenciones por salarios, asimilados a salarios, arrendamiento, servicios profesionales, etc.). Cuando después de efectuar los acreditamientos anteriores aún existiera una diferencia de IDE, ésta se podrá compensar contra otras contribuciones federales a cargo en los términos del artículo 23 del CFF (por ejemplo el IETU y el IVA).

Si después de aplicados los procedimientos de acreditamiento y compensación mencionados anteriormente subsistiere alguna diferencia, ésta podrá solicitarse en devolución, siempre que sea dictaminada por contador público registrado y cumpla con los requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

### **Problemáticas de la aplicación de esta Ley**

#### Momento y correcto acreditamiento del IDE

En la práctica han surgido dudas e incorrectas aplicaciones de las disposiciones antes mencionadas, por ejemplo: el primer método de recuperación del impuesto a los depósitos en efectivo es el del acreditamiento, el cual es un procedimiento permitido por la propia ley, que significa abonar o tomar en cuenta alguna cantidad para el pago de alguna deuda. En la práctica la mayoría de los contribuyentes que erogan partidas por salarios o pagos por trabajo subordinado, tienen por acreditarse el concepto de subsidio para el empleo (antes conocido como crédito al salario), el cual en los portales bancarios aparece el renglón en donde puede ser acreditado contra el Impuesto sobre la Renta a cargo del contribuyente, ya sea propio o retenido. El primer cuestionamiento que tuvieron los contribuyentes fue: ¿En cuál renglón del portal del Banco se realizaría el acreditamiento del IDE?, ya que no aparece ninguno, tal y como en la práctica se hacía con el crédito al salario ahora subsidio al empleo.

Toda vez que no existe un espacio en las declaraciones de impuestos (portal bancario o página del SAT) para acreditar el IDE, éste deberá realizarse exclusivamente en papeles de trabajo. Cuando de su acreditamiento contra el ISR resulte que no habrá pago, entonces se tendrá que realizar una declaración estadística, explicando el motivo del impuesto cero (en otras razones), y en caso contrario, que resultara después del acreditamiento un impuesto a cargo, se presentará el neto a pagar en el portal bancario, sin hacer ninguna anotación adicional.



Además de lo anterior, otra situación controversial es, cuál acreditamiento es primero, el del IDE o el del subsidio para el empleo. Las disposiciones que regulan ambos conceptos no establecen un orden o que debe agotarse primero, por lo que los contribuyentes tendrán que recordar que el acreditamiento del subsidio al empleo a los trabajadores es una opción, la cual de no ejercerla en el periodo señalado, no se perdería el poder realizarlo posteriormente, sin embargo el derecho al acreditamiento del IDE si se sujeta al periodo, por lo que si la decisión fuera el de aplicar el subsidio al empleo primeramente, solo les quedaría la opción de compensar o solicitar devolución del IDE, circunstancia que implica mayor labor administrativa.

Como se menciona en el párrafo anterior, es importante saber que no es posible el acreditar el remanente del IDE de un mes contra ISR de periodos subsecuentes, ya que el propio artículo 8 de la LIDE, menciona que el acreditamiento contra ISR a cargo propio o retenido de terceros, ambos deben ser del mismo mes en que sea recaudado el IDE.

El acreditamiento del IDE, solo es factible realizarlo en el mismo mes, siempre y cuando éste impuesto sea recaudado a más tardar el día hábil siguiente al último día del mismo, si se realiza en días posteriores se acreditará en el mes en que sea recaudado conforme a la regla I.11.28 de la Resolución Miscelánea Fiscal del 2008, sin embargo al inicio de la vigencia de esta Ley, hubo por parte de las Instituciones de Crédito recaudación extemporánea del IDE, por lo que el SAT por medio de su página de Internet, publicó un anteproyecto de la tercera Resolución Miscelánea que contenía la siguiente información:

**TERCERA RESOLUCION DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCION  
MISCELANEA FISCAL PARA 2008 y su Anexo 7**

*Con fundamento en los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, 14, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 3, fracción XX del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se resuelve:*

**Único.** *Para los efectos de la regla I.11.28., respecto de los meses de agosto y septiembre de 2008, cuando por causas no imputables a los contribuyentes se recaude el IDE en forma extemporánea dentro de los primeros diez días del mes inmediato siguiente al mes de que se trate, se podrá considerar que dicho IDE fue efectivamente pagado en el mes al que corresponda el periodo de recaudación, siempre que la recaudación referida se incluya en la constancia mensual que acredite el entero del IDE correspondiente a dicho mes.*

*Lo señalado en el párrafo anterior no será aplicable al IDE recaudado por adquisiciones en efectivo de cheques de caja ni por depósitos a plazo cuyo monto individual exceda de \$25,000.00.*



## **Transitorios**

**Único.** *La presente Resolución entrará en vigor al día siguiente de su publicación.*

Hasta el mes de Octubre del 2008, este anteproyecto no ha sido debidamente publicado en el Diario Oficial de la Federación, por lo que no podríamos tener la certeza de su aplicación.

### Recaudación de servicios mediante cadenas comerciales

Como ejemplo de este tipo de recaudación, son los pagos por servicios de agua y drenaje, que reciben cadenas comerciales que mantienen contratos de comisión mercantil con los organismos descentralizados, y que al momento de que estas tiendas depositan los cobros de la operación del día en las Instituciones de Crédito, éstas le retienen 2% sobre los depósitos en efectivo.

Las cadenas comerciales son empresas sujetas del IDE, por lo tanto es correcta la retención, la problemática surge al momento de que éstas realizan los depósitos a la cuenta de Agua y Drenaje donde las transferencias se realizan netas del IDE.

Agua y Drenaje es un organismo gubernamental y por tanto no es sujeto de retención de IDE, pero tal y como se presenta la operación es imposible exentarlo. En la actualidad, existe una regla de miscelánea (I.11.3.) que trata de solventar la problemática de los depósitos destinados a terceros, pero solo hace referencia a la entrega de una constancia de retención, lo cual es complicada su aplicación dentro de la operatividad de las cadenas comerciales quienes tendrían la obligación de proporcionar información en detalle de dichos depósitos. A continuación transcribo el texto vigente de la mencionada regla:

#### ***Depósitos en efectivo destinados a terceros***

**I.11.3.** *Para los efectos del artículo 1 de la Ley del IDE, los depósitos en efectivo realizados en cuentas de personas físicas y morales, derivado de pagos destinados a terceros, se podrán considerar efectuados a éstos últimos como destinatarios finales, siempre que la institución del sistema financiero en la cual se realicen los depósitos en efectivo esté en posibilidad de otorgar constancias de recaudación de IDE a cada uno de los terceros y se cumplan los siguientes requisitos:*

- 1. Existencia de un contrato de comisión mercantil entre las personas físicas o morales y el destinatario final del pago.*
- 2. En el contrato de comisión mercantil se debe especificar que el comisionista actúa a nombre y por cuenta del comitente.*
- 3. El comitente debe aceptar en el contrato referido, la disminución del IDE de la cantidad que el comisionista recibió en su nombre por concepto de pago.*
- 4. El comisionista únicamente podrá acreditar, compensar o solicitar en devolución, el IDE resultante después de disminuir a su constancia de recaudación, el importe totalizado de las constancias de recaudación emitidas a los comitentes.*



5. *Los comisionistas deberán manifestar a la institución del sistema financiero en la cual se realicen los depósitos en efectivo, mediante escrito bajo protesta de decir verdad, que cumplen con los requisitos establecidos en los numerales anteriores.*

*Los comisionistas y los comitentes deberán mantener a disposición del SAT la documentación que ampare el cumplimiento de los numerales 1 a 5 de la presente regla.*

*Las instituciones del sistema financiero que entreguen constancias de recaudación bajo la mecánica descrita en la presente regla, deberán mantener a disposición del SAT la documentación que ampare el cumplimiento del numeral 5.*

### Obligación de dictaminar la operación para su devolución

Al proponerse este impuesto por parte del ejecutivo, se planteó como un método para incorporar en la recaudación a la economía informal; así como el contrarrestar la evasión fiscal, de igual manera para aquellos contribuyentes que ya venían pagando ISR, este impuesto se presentaba como complementario, ya que se permitiría un proceso de acreditamiento para disminuir el Impuesto sobre la Renta, es decir solo era adelantar el ISR que al final sería causante.

Sin embargo en la práctica, en diversidad de ocasiones el IDE recaudado, puede ser superior al ISR causado, como a cualquier otro impuesto contra el que pudiese compensarse, por lo que el último recurso para recuperar este impuesto es el proceso de devolución. Para realizar tal devolución, se presentan imprecisiones, así como un incremento de sus procesos administrativos, ya que se les obliga únicamente en pagos provisionales, a dictaminar la operación por Contador Público registrado, otorgando cierto estímulo a aquellos contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros, ya que por este último hecho, tendrá como cumplida esa obligación.

De lo anterior, no se encuentra una justificación razonable, para que los contribuyentes que determinen el ISR a final del ejercicio, puedan solicitar la devolución sin presentar dictamen alguno, y en el pago provisional si se exija ese requisito.

### **Conclusión**

La evasión total de ISR e IVA en el comercio informal se disparó en el sexenio del ex presidente Vicente Fox Quesada, de acuerdo con el Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM). En el estudio Evasión fiscal generada en el ambulante elaborado por el Tecnológico de Monterrey, se informó que sólo 12% de los vendedores en vía pública tienen registros ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) bajo el esquema de Régimen de Pequeños Contribuyentes (Repecos).





Esta situación, aunada a que los Repecos en la mayoría de las entidades federativas, no pueden solicitar en devolución este impuesto, ya que no enteran sus contribuciones a la Federación, si no al Estado, consideramos que el efecto real de este impuesto sobre la evasión fiscal, es desestabilizar a la banca, porque la gente procurará manejar sus recursos en efectivo sin pasar por bancos; aunado a que se prevé que ante la puesta en marcha de este impuesto se van a venir una serie de investigaciones, por aquellos depósitos mayores de 25 mil pesos, debido a la obligación que tiene el Banco de reportar a la Secretaría de Hacienda y es cuando vendrán las auditorías a cuentas personales.

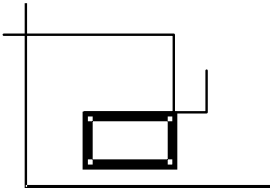
Otro de los efectos importantes de este impuesto, es el alza de precios en los productos de consumo común, ya que en varios sectores de la microempresa, donde el margen de utilidad es pequeño, si se le descuenta ese 2%, ellos procurarán repercutirlo en el precio.

El proyecto del ejecutivo de este impuesto, planteaba que esta contribución sería fácil de recaudar, sin embargo por lo observado en la práctica, ésta situación no es del todo cierto, ya que existen varios pendientes por resolver, aunado a que se esperaba la incorporación de la economía informal y ampliar la base de contribuyentes, sin embargo los realmente afectados, han sido los contribuyentes ya registrados, a los cuales se les ha vuelto más complejo el cumplir con las disposiciones fiscales vigentes, y con ello solo se desincentiva a la inversión de las empresas.

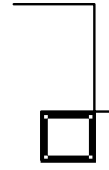
\*\*\*\*\*



## COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE



### ESQUEMA DE REVERSION DE CUOTAS DEL IMSS, ¿UNA OPCION VIABLE PARA UN MEJOR SERVICIO EN LA SEGURIDAD SOCIAL?



*Autor: C.P.C. y M.I. Juan Gabriel Muñoz López*

#### **Reversión de cuotas del IMSS**

En la actualidad, las empresas y personas físicas con carácter de patrón ante el IMSS, buscan en la medida de lo posible dar eficiencia a la carga contributiva en materia de seguridad social, esto derivado de las situaciones financieras globales y de la baja en la calidad de los servicios de primer nivel que el Instituto presta a sus derechohabientes.

Por tal motivo, me permito escribir acerca de este tópico en materia de seguridad social, con la finalidad de dilucidar si existe la posibilidad de establecer convenio de reversión de cuotas con el IMSS. Espero que este artículo sea de utilidad.

#### **Antecedentes**

Recuerdo mi paso por las instituciones financieras y en especial por los seguros médicos que prestaban médicos externos al banco, en donde en forma por demás cómoda, desde mi oficina solicitaba autorización al área de recursos humanos para utilizar el servicio médico –claro, del mejor nivel pues era cobrado también por los particulares a ese nivel- sin tener que asistir a medicina familiar del IMSS. Tengo que reconocer que siempre me cuestioné el porque los bancos prestaban (o prestan aún) ese fabuloso servicio a sus empleados y más aún a costa del IMSS, pues analizando en retrospectiva, veo que esto se lleva (ba) a cabo mediante el esquema de reversión de cuotas de algunos seguros que para efectos del IMSS se pagan por parte de los patrones.

Además de lo anterior, es bien sabido por los patrones y trabajadores, que en la actualidad el IMSS atraviesa por una crisis financiera que en la mayoría de las ocasiones le impide prestar el servicio para el cual fue creado, la seguridad social de los trabajadores, pues la mayor parte de lo que recauda se utiliza para cubrir las pensiones de sus trabajadores bajo el esquema logrado por sus sindicatos.

Es por lo anterior, que han surgido nuevas modalidades de aseguramiento de la población, pues durante el sexenio de Vicente Fox se creó el seguro popular, el cual vino a paliar un poco la mermada situación financiera del IMSS y que de ahí se deriva mi opinión, en buscar alternativas para la contribución en justa medida a que se refiere el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna y una mejor prestación de servicios de seguridad social bajo el esquema de reversión de cuotas ante el IMSS.



## Fundamento legal

De conformidad con el artículo 264 fracción VII de la Ley del Seguro Social, el Consejo Técnico tiene la atribución de: *Autorizar la celebración de convenios relativos al pago de cuotas, pudiendo delegar esta facultad, a las unidades administrativas que señale el Reglamento Interior, así como emitir las disposiciones de carácter general sobre reversión de cuotas para los seguros que expresamente establece esta Ley y las correspondientes a la prestación indirecta de servicios*<sup>7</sup>.

Lo anteriormente expuesto también tiene correlación con el artículo 213 del mismo ordenamiento que a la letra dice: El Instituto podrá celebrar convenios de reversión de cuotas o subrogación de servicios, con los patrones que tengan instaladas guarderías en sus empresas o establecimientos, cuando reúnan los requisitos señalados en las disposiciones relativas.

En una interpretación estricta, este último numeral podría ser entendido que únicamente los servicios de guarderías son lo que gozan de este esquema de reversión de cuotas por parte del IMSS para los patrones que tengan instalaciones para tales efectos, de ahí que el acuerdo 499/2004 sea el único que se haya emitido por parte del Consejo Técnico y que verse sobre la opinión que nos ocupa. Para mayor entendimiento transcribo el acuerdo que comento:

**ACUERDO 499/2004, DEL CONSEJO TÉCNICO DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL POR EL QUE SE AUTORIZA CELEBRAR CONVENIOS DE REVERSIÓN DE CUOTAS POR LOS SERVICIOS DE GUARDERÍAS CON LOS PATRONES QUE TENGAN INSTALADAS GUARDERÍAS EN SUS EMPRESAS O ESTABLECIMIENTOS. D. O. F. 12 de agosto de 2005.**

Al margen un logotipo, que dice: Instituto Mexicano del Seguro Social.- Secretaría General.

El H. Consejo Técnico, en la sesión celebrada el día 20 de octubre del presente año, dictó el Acuerdo número 499/2004, en los siguientes términos:

“Este Consejo Técnico, de conformidad con lo establecido en los Artículos 11 fracción V y 12 fracción I de la Ley Federal para Prevenir y Eliminar la Discriminación, 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 212 y 213 de la Ley del Seguro Social, y con fundamento en los Artículos 251 fracciones I, II, IV, VI, VIII y XXXVII, 263 y 264 fracciones II, III, VII, XIV y XVII de la propia Ley del Seguro Social, 31 fracciones II, III, VII y XXVII del Reglamento de Organización Interna del Instituto Mexicano del Seguro Social, y conforme a la propuesta que presenta la Dirección de Prestaciones Económicas y Sociales con oficio 1280 del 13 de octubre de 2004, **Acuerda: Primero.-** Autorizar la celebración de Convenios de Reversión de Cuotas por los Servicios de Guarderías, con los patrones que tengan instaladas guarderías en sus empresas o establecimientos, cuando reúnan los requisitos señalados en las disposiciones relativas. Las personas a que se refiere este punto estarán obligadas a proporcionar al Instituto los informes que éste les exigiere y a sujetarse a los reglamentos, disposiciones, normas técnicas, instrucciones, inspecciones y vigilancia prescritas por el propio Instituto, con el propósito de mantener en todas las instalaciones los mismos fines y programas educativos, asistenciales y de salud con un nivel de calidad homogéneo igual al resto de los

<sup>7</sup> Fracción reformada mediante publicación en el DOF el 20 de diciembre de 2001, fuente: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx)



servicios de guarderías que ofrece el IMSS; **Segundo.-** Para otorgar la reversión de cuotas, se deberá tomar en cuenta tanto que ésta resulte financieramente viable para el IMSS, como la protección de los derechos de los trabajadores a que alude el Artículo 201 de la Ley del Seguro Social; **Tercero.-** El monto de la reversión se fijará de acuerdo a la metodología que determinen en conjunto la Dirección de Prestaciones Económicas y Sociales y la Dirección de Planeación y Finanzas, que será un porcentaje de la prima por el Seguro de Guarderías y Prestaciones Sociales que el patrón pague por el conjunto de sus trabajadores, siempre y cuando la cantidad resultante sea igual o inferior a la erogación que el Instituto tuviera que realizar por el pago de las cuotas a una guardería que presta el servicio en el esquema Vecinal Comunitario Único, para la inscripción y asistencia de los menores a la guardería en cuestión, tomando en cuenta la cuota de la zona económica de su ubicación. Para el caso de que el monto mensual correspondiente al porcentaje de la prima del seguro sea mayor al costo por el pago de la prestación del servicio, la cantidad a revertir sería exclusivamente el monto equivalente al cálculo de la erogación para el pago de un esquema Vecinal Comunitario Único. Este monto se calculará mensualmente; **Cuarto.-** Las personas interesadas deberán estar, en todo momento, al corriente en el pago de las cuotas obrero-patronales, así como cumplir con la normatividad institucional, de lo contrario el IMSS podrá rescindir el convenio de reversión de cuotas mismo que será revisable cada 3 años; **Quinto.-** Autorizar los lineamientos específicos que se aplicarán para la celebración de Convenios de Reversión de Cuotas por los Servicios de Guarderías; **Sexto.-** Los órganos normativos, colegiados, de operación administrativa desconcentrada y operativos apoyarán, en lo que a su ámbito de competencia corresponda, el cumplimiento de este Acuerdo; **Séptimo.-** La Dirección de Prestaciones Económicas y Sociales deberá informar a este Consejo Técnico, en seis meses, el resultado de la aplicación de esos Convenios; **Octavo.-** Instruir a la Dirección Jurídica a efecto de que tramite la publicación del presente Acuerdo en el Diario Oficial de la Federación; y **Noveno.-** Los lineamientos contenidos en el presente Acuerdo entrarán en vigor a partir del mismo día de su publicación en dicho Diario”.

No obstante lo anterior, cabe hacer mención que el artículo 264 fracción VII establece la facultad de celebrar convenios de reversión de “cuotas”<sup>8</sup> y dentro de éstas, se enlistan: Cuotas relacionadas con los seguros de **Enfermedades y maternidad, Invalidez y vida así como del retiro, la cesantía en edad avanzada y la vejez del asegurado, además del de guarderías**, y si esto lo correlacionamos con los artículos 11 fracción V y 12 fracción I de la Ley Federal para Prevenir y Eliminar la Discriminación, Artículos 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 212 y 213, 251 fracciones I, II, IV, VI, VIII y XXXVII, 263 y 264 fracciones II, III, VII, XIV y XVII de la Ley del Seguro Social y Artículo 31, fracciones II, III, VII y XXVII del Reglamento de Organización Interna del Instituto Mexicano del Seguro Social, llegaremos a la conclusión que si es viable celebrar convenios de reversión de cuotas ante el IMSS.

---

<sup>8</sup> Resaltado por el autor de esta opinión para mayor énfasis del punto.



### **Problemática actual y conclusiones**

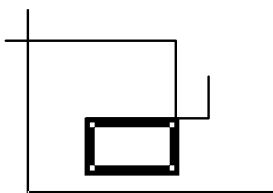
Si bien es cierto que mediante la interpretación hermenéutica de las disposiciones fiscales podemos concluir que si es viable el celebrar convenios de reversión de cuotas ante el IMSS, con la finalidad de dar eficiencia a la contribución de cuotas de seguridad social y de “prestar” un mejor servicio para sus trabajadores, lo cierto es que desde mi particular punto de vista y en atención a los considerandos del acuerdo 499/2004, es muy poco probable que el IMSS a través de su Consejo Técnico autorice a los particulares a “prestar servicios” de seguridad social mermando con ello los ingresos que por contribuciones obtiene, ya que en gran medida su viabilidad financiera depende de ello. Sin embargo, podemos concluir que sería una gran medida para la atención médica de nivel primario (medicina familiar), pues es bien sabido que existen muchas quejas e inconformidades al respecto y que de ahí se desprende la “apatía” de cubrir por parte de los patrones y trabajadores dichas cuotas. Con ello, desde mi particular punto de vista se eliminaría el sentimiento de que la “**contribución**” de seguridad social no es como dice el texto sino un gasto innecesario que no regresa debidamente como contraprestación.

Dice el conocido refrán: “No hay peor lucha que la que no se hace”.

Saludos cordiales.

\*\*\*\*\*





EFFECTOS FISCALES DEL IEPS EN ESTACIONES DE  
SERVICIO  
(GASOLINERAS)



Autor: C.P. Francisco Pimienta Monge

A partir del 5 de enero de 2008 se incorporaron a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (en lo sucesivo IEPS) cuotas adicionales para gravar la venta final al público en general de gasolina y diesel; si bien esta Ley ya establecía como objeto del impuesto la enajenación de estos productos, el impuesto era monofásico, esto es, solo gravaba al primer eslabón de la cadena productiva como lo son los fabricantes, productores e importadores y se exentaba del impuesto a los demás integrantes de la cadena de comercialización. Con la reforma en comento, el impuesto se puede considerar bifásico, ya que se incorpora al último de los eslabones de la cadena de comercialización como son los establecimientos que realizan la venta final al público en general.

Ante tal situación es conveniente analizar diversas imprecisiones que –bajo mi punto de vista- contiene la citada reforma; para tal efecto es conveniente comentar los siguientes:

**ANTECEDENTES:**

Nuestras autoridades hacendarías argumentando que con el objeto de fortalecer las haciendas públicas de las entidades federativas y dotarlas de recursos en forma directa y expedita, estableció inicialmente este nuevo gravamen como un impuesto federal, el cual estará vigente hasta en tanto entre en vigor la reforma constitucional que permita a los Estados establecer su propio gravamen. Para que las Entidades Federativas puedan beneficiarse de este nuevo gravamen, deberán suscribir el convenio de coordinación fiscal respectivo.

Para tal efecto, se establecieron cuotas por litro aplicables a la venta final al público en general, a razón de \$0.36 para la Gasolina Magna, \$0.4392 para la Gasolina Premium y \$0.2988 para el diesel; sin embargo las mismas tendrían una aplicación gradual y por partes iguales durante los 18 meses siguientes al inicio de su aplicación; por lo tanto la gasolina Magna se incrementaría 2 centavos mensuales, la Premium 2.44 centavos y el Diesel 1.66 centavos. La implementación gradual de las nuevas cuotas se realizó pretendiendo que afectará lo menos posible nuestra economía; sin embargo, con la sola aprobación por parte de los legisladores inicio un efecto inflacionario en nuestro país.

Ahora bien, las citadas cuotas en ningún caso se podrán trasladar en forma expresa y por separado en los comprobantes que al efecto se expidan ni tampoco computarán para efectos de determinar la base del Impuesto al Valor Agregado.

Al igual que los demás productos que grava la Ley del IEPS, las cuotas se causan hasta el momento en que se cobren las contraprestaciones y en caso de cobros parciales, hasta por el monto de los mismos.



## CONSIDERACIONES:

Primeramente es de llamar la atención que nuestros legisladores hayan establecido un gravamen a la venta final de gasolina y diesel realizados al público en general y no un impuesto que grave a todas las enajenaciones finales de estos productos, con independencia de quien es la persona que lo adquiere. Esta distinción trae como consecuencia que las estaciones de servicio (mejor conocidas por gasolineras) en principio, tendrían que aplicar precios diferenciados para aquellas personas que se consideran público en general y las que no lo son.

Efectivamente, en el Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF) se establece claramente lo que debe de entenderse como "Público en General", así como, a contrario sensu, en la Ley del IEPS se puede interpretar que las enajenaciones al público en general son aquellas por las que no se expiden comprobantes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 29-A del CFF, lo anterior de conformidad con lo dispuesto en la parte final del inciso d) de la fracción I del artículo 8 de la Ley en comento.

Ante tales circunstancias, las estaciones de servicio deberán trasladar las citadas cuotas únicamente sobre las enajenaciones que realizan al público en general, esto es, sobre las enajenaciones por las que se expida comprobantes simplificados o simplemente no emitan comprobantes debidamente requisitados; en otras palabras, un precio para las enajenaciones al público en general y otro menor, a los que no se consideran público en general; situación que considero se aleja de principios constitucionales

Obviamente esta situación en la practica no se esta llevando a cabo, tanto por la complejidad de establecer precios diferenciados en los establecimientos dependiendo del tipo de adquirente, la programación de los dispensarios y sobre todo, por atender debidamente las circulares emitidas por Petróleos Mexicanos donde se establecen los precios al público (sin establecer que sean al público en general) para cada uno de los productos, con el riesgo que en caso de incumplimiento se pudiera perder la franquicia.

En otro orden de ideas, es importante que se realicen las adecuaciones necesarias para subsanar las inconsistencias que se presentan en tratándose de enajenaciones a plazos, ya que de conformidad con la Ley de la materia, el impuesto se causa al momento en que se cobren las contraprestaciones, sin embargo dado que las cuotas establecidas se están incrementando mensualmente, es muy común que por las enajenaciones que se realizaron en un mes y se cobren en otro mes, las cuotas difieran y por lo tanto, las estaciones de servicio estarían obligadas a pagar una cuota superior a la que trasladaron en el precio a su cliente.

A manera de ejemplo, si en el mes de enero de 2008 se vendió a crédito un litro de gasolina magna en donde se fijo un precio de 7.00 pesos más 2 centavos por la cuota de IEPS (en total 7.02 pesos) y se cobra la contraprestación hasta el mes de febrero, la estación de servicio estará obligada a pagar una cuota de IEPS equivalente a 4 centavos ya que es la cuota vigente en dicho mes (2 centavos de incremento por cada mes), aun y cuando a su cliente solo le cobrará la cantidad de 7.02 pesos.



Por último, la situación que ha generado mayor polémica en este tema, se refiere a si las estaciones de servicios que realicen ventas finales al público en general de gasolina y diesel se encuentran obligadas a pagar dichas cuotas. Efectivamente, como ya quedo precisado en párrafos anteriores, las estaciones de servicios que realicen la venta final al público en general en principio, son contribuyentes del impuesto y por lo tanto, se encuentran obligadas a enterar el mismo en forma mensual y sin que proceda acreditamiento alguno, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel al que corresponda el pago; sin embargo, nuestros legisladores omitieron actualizar la exención prevista en el inciso c) del artículo 8 de la Ley del IEPS, el cual establece lo siguiente:

“8.- No se pagará el impuesto establecido en esta Ley:

a).....

b).....

c) Las que realicen personas diferentes de los fabricantes, productores o importadores, de los bienes a que se refieren los incisos C), D) y E) de la fracción I del artículo 2 de esta Ley. En estos casos, las personas distintas de los fabricantes, productores o importadores, no se consideraran contribuyentes de este impuesto por dichas enajenaciones.

.....”

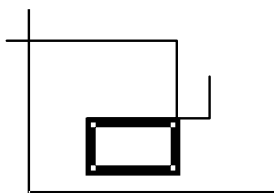
Como se podrá observar de lo dispuesto en dicho inciso, están exentando del pago del impuesto a todos aquellos contribuyentes que no sean fabricantes, productores o importadores de gasolina y diesel (así como tabacos labrados), situación en la que se ubican todas las estaciones de servicio de nuestro país, ya que solamente son intermediarios entre Petróleos Mexicanos (quien es el fabricante, productor e importador de estos productos) y los consumidores finales. Más aun, en la parte final de dicha disposición se establece que no se consideraran contribuyentes del impuesto por dichas enajenaciones, lo cual ratifica que no se tenga la obligación de trasladar dicho impuesto y mucho menos enterarlo.

Si consideramos que de lo dispuesto en el párrafo anterior, las llamadas gasolineras no son contribuyentes del impuesto y por lo tanto, no se encuentran obligadas al pago del mismo, las utilidades que generan estos establecimientos se podrán ver incrementadas ya que los precios de venta (que en principio tienen reflejada dicha cuota) no podrán ser inferiores a los que les fija Petróleos Mexicanos.

\*\*\*\*\*







## ¿ES INGRESO ACUMULABLE EL CRÉDITO FISCAL QUE SE CONCEDE MEDIANTE EL ESTÍMULO FISCAL POR LOS PROYECTOS EN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO?



Autor: C.P.C. Jesús Castillo Parada

### Antecedentes

El artículo 219 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece un estímulo fiscal que es concedido a los contribuyentes del impuesto sobre la renta (ISR) por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico (IDT) que realicen en el ejercicio de que se trate.

De manera general, dicho estímulo consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones efectuados en el ejercicio en IDT contra el ISR causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito.

Asimismo, se establece que cuando dicho crédito sea mayor al ISR causado en el ejercicio en el que se aplique el estímulo, los contribuyentes podrán aplicar la diferencia que resulte contra el impuesto causado en los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

A grandes rasgos, para poder acceder al estímulo mencionado, el proyecto de investigación es presentado para su aprobación ante el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (en adelante "CONACYT"). Una vez que sea aprobado y asignado dicho estímulo, el beneficiario deberá estar al corriente en sus obligaciones fiscales y deberá conservar, como parte de su contabilidad, toda la información y documentación que respalde la solicitud y aplicación del estímulo.

Por otra parte, las autoridades fiscales tienen el criterio de que los estímulos fiscales, que se otorgan en condiciones similares al estímulo que nos ocupa, deben ser considerados por el contribuyente beneficiado como ingresos que se debe acumular para la determinación de la base del ISR.

Sin embargo, considero que existen elementos que pueden conducir a una interpretación diversa para no considerar dicho estímulo como un ingresos acumulable para efectos del citado gravamen.

### Análisis

**Como se comentó en el capítulo de Antecedentes, el artículo 219 de la Ley del ISR prevé un estímulo fiscal a los contribuyentes de dicho impuesto, por los proyectos en IDT que realicen en el ejercicio de que se trate.**

**Al respecto, el citado artículo 219 de la Ley del ISR, establece textualmente lo siguiente:**



**“Artículo 219.** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico que realicen en el ejercicio, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos o inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito. Cuando dicho crédito sea mayor al impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se aplique el estímulo, los contribuyentes podrán aplicar la diferencia que resulte contra el impuesto causado en los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

[...]

El monto del estímulo a distribuir entre los aspirantes del beneficio, así como los requisitos que se deberán cumplir, serán los que contemple la Ley de Ingresos de la Federación en esta materia y para su aplicación se estará a las reglas que expida el Comité Interinstitucional a que se refiere el párrafo anterior.”

Ahora bien, previo a establecer si el estímulo fiscal que nos ocupa califica o no como un ingreso acumulable, en primer lugar deberá analizarse lo que debe entenderse por estímulo fiscal.

**Al respecto, la Enciclopedia Jurídica Mexicana, en su tomo III, páginas 865 y 866, respecto de la definición de estímulo fiscal, establece en forma textual lo siguiente:**

“ESTÍMULOS FISCALES. I. Beneficio de carácter económico concedido por la ley fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de obtener de él ciertos fines de carácter parafiscal.

## **II. Elementos. El estímulo fiscal requiere de los siguientes elementos:**

1. La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo. **Este elemento resulta necesario, ya que el estímulo fiscal sólo origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente.**

2. **Una situación especial del contribuyente, establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo fiscal sólo se origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente.**

3. **Un objetivo de carácter parafiscal. Éste es el elemento teleológico del estímulo fiscal, y consta de un objetivo directo y un objetivo indirecto. El objetivo directo consiste comúnmente en obtener una actuación específica del contribuyente, y el objetivo indirecto radica en lograr, a través de la conducta del propio contribuyente, efectos que trasciendan de su esfera personal al ámbito social, la finalidad directa perseguida por tales estímulos consiste en que los constructores de esta clase de viviendas se vean interesados en su producción y la incrementen, en tanto que el**



**objetivo indirecto estriba en lograr, a través de dicho incremento, un paliativo al grave problema de la escasez de viviendas en el país.**

**En otras ocasiones, la finalidad del estímulo fiscal se limita exclusivamente al objetivo directo, en cuyo caso los efectos del estímulo no trascienden de la esfera de acción del contribuyente. En estos casos, puede considerarse que el estímulo fiscal tiene como objetivo indirecto la aplicación de la idea de justicia tributaria en la carga del impuesto. Es el caso de los estímulos fiscales otorgados a contribuyentes para resarcirlos de los efectos económicos negativos de la inflación.**

**III. Aplicación.** El estímulo fiscal es una prestación de carácter económico que se traduce en un crédito **o en una deducción** que el beneficiario puede hacer valer a su favor respecto de un impuesto a su cargo.

**El mecanismo establecido por la ley para poder hacer efectivo el estímulo es el siguiente: el contribuyente deberá situarse con su actividad en la hipótesis establecida por la ley o decreto que cree el estímulo, en cuyo caso el interesado deberá acreditar ante la autoridad fiscal correspondiente tal circunstancia, hecho lo cual la autoridad fiscal le expedirá un certificado de promoción fiscal (Ceprofi), en el cual consta el estímulo; con ese certificado podrá acreditar su importe contra cualquier impuesto a su cargo, exceptuándose en algunos casos los impuestos destinados a un fin específico.**

[...]" (énfasis añadido)

De igual forma, respecto de la figura del estímulo fiscal el Pleno de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Fiscal de la Federación ha dado la siguiente definición:

Tercera Época.  
Instancia: Pleno  
R.T.F.F.: Año III. No. 33. Septiembre 1990.  
Tesis: III-PSS-45  
Página: 14

**"ESTIMULOS FISCALES. Son beneficios de carácter económico concedidos por la Ley Fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de obtener ciertos fines de interés social, requiriéndose para que se den, los siguientes elementos: a) La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo, el cual se necesita, ya que el estímulo fiscal sólo se origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente. b) Una situación especial del contribuyente establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo y que, al concretarse, da origen al derecho del contribuyente para exigirlo.(III)" (énfasis añadido)**

Juicio de Competencia Atrayente No. 65/89.- Resuelto en sesión de 20 de septiembre de 1990, por unanimidad de 7 votos, en cuanto a la tesis.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de los Angeles Garrido Bello.



De lo anterior, podemos concluir que se entiende que un estímulo fiscal es un beneficio económico que el estado otorga a una determinada clase de contribuyentes que se sitúan en la actividad o hipótesis establecida por la ley o decreto que crea el estímulo.

Adicionalmente, se advierte que el estímulo fiscal sólo se origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente, por lo cual en su aplicación, el beneficio económico que se traduce en un crédito o en una deducción que el beneficiario puede hacer valer a su favor, respecto de un impuesto a su cargo.

Es decir, el estímulo fiscal se concreta a ser un beneficio económico que otorga el estado a ciertos contribuyentes, con la doble finalidad de incentivar y fomentar una determinada actividad y, a su vez, de atenuar la carga impositiva que les genera una determinada contribución.

En el caso que nos ocupa, como se ha visto el estímulo fiscal otorgado a las empresas reúne los elementos que se establecen en las definiciones anteriores.

Por lo anterior, en principio podemos concluir que el estímulo fiscal a los gastos e inversiones en IDT conforme a su naturaleza jurídica, sí reúne los elementos y requisitos para considerarlo como un estímulo fiscal y no como un ingreso acumulable para efectos del ISR.

Ahora bien, con la finalidad de establecer los elementos conforme a los cuales se puede sustentar que el estímulo fiscal en estudio no podría ser considerado como un ingreso acumulable para efectos del ISR, a continuación se abordará lo que debe entenderse por ingreso acumulable.

El artículo 17 de la Ley del ISR, entre otros, dispone que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

En este sentido, si bien es cierto que el citado artículo 17 señala cuales son aquellos ingresos que se deben acumular, no menos cierto es que en nuestra legislación fiscal no se establece con exactitud una definición de ingreso, por lo anterior a falta de una disposición fiscal o del derecho federal común que defina qué debe entenderse como "ingreso", atenderemos a la definición incluida en el Diccionario Jurídico Mexicano emitido por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, el cual establece lo siguiente:

“el ingreso fiscal es el concepto más importante para el impuesto sobre la renta”.

Con base en lo anterior, puede considerarse el ingreso como un concepto genérico y puede interpretarse como toda aquella partida que incrementa positivamente el patrimonio de una persona, inclusive cuando dicho incremento provenga de la disminución o cancelación de un pasivo a su cargo.

En el caso que nos ocupa, podríamos concluir que el estímulo fiscal a los gastos e inversiones en IDT que se otorga a una empresa, no cuenta con los elementos necesarios para calificar como un ingreso acumulable para efectos de la determinación del ISR.



Ahora bien, partiendo de la base del criterio que sostienen las autoridades en el sentido de que el citado estímulo constituye un ingreso acumulable de carácter extraordinario que podría calificar como un ingreso en crédito, es cuestionable que se puedan configurar los elementos necesarios para establecer dicho criterio, ya que si bien pudiera pensarse que el crédito que se otorga a la empresa por virtud del estímulo fiscal para ser aplicado contra el ISR del ejercicio en que se aplique el citado estímulo, constituye un ingreso en crédito, considero que ello no sería jurídicamente posible, toda vez que dicho ingreso en crédito no se generó con motivo de los actos o actividades que realiza la empresa.

Para que exista un derecho de crédito o un derecho de cobro que presuponga un ingreso en crédito a favor de una persona, necesariamente el derecho de crédito debió tener su origen en los actos o actividades que realiza la empresa, lo cual en una forma más concreta se puede presentar a partir de la enajenación de los bienes que produce la empresa, o bien, a través de los servicios que presta.

Sobre la base de lo anterior, arribo a las conclusiones que se describen en el siguiente apartado.

### **Conclusiones**

- 1) El estímulo fiscal a los gastos e inversiones en IDT conforme a su naturaleza jurídica, sí reúne los elementos y requisitos para considerarlo como un estímulo fiscal y no como un ingreso acumulable para efectos del ISR.
- 2) El crédito que se otorga a una persona mediante el citado estímulo, no es un derecho de crédito que incorporará a su patrimonio, por lo que no podría ser considerado como un ingreso que provenga de los actos o actividades que realiza la empresa como parte de su actividad comercial preponderante.
- 3) El estímulo fiscal constituye en todo caso un crédito que el Gobierno Federal otorgó a una para disminuir su carga impositiva, a través de la aplicación de dicho crédito contra el ISR del ejercicio.

**Es importante destacar, que los comentarios vertidos pueden no ser compartido por terceros, y el propósito de este tema es señalar que también existen elementos para interpretar de manera distinta el tratamiento en materia de ISR del estímulo de IDT.**

\*\*\*\*\*



RESUMEN DEL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN,  
OCTUBRE DE 2008

*Autor: C.P. Ramón Guerrero Flores*

**RESUMEN DEL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, OCTUBRE 2008**

**Día      BANCO DE MÉXICO**

- 03      Equivalencia de las monedas de diversos países con el dólar de los Estados Unidos de América, correspondiente al mes de septiembre de 2008.
- 10      Índice nacional de precios al consumidor correspondiente a Septiembre de 2008.
- 10      Valor de la unidad de inversión correspondiente del día 11 al 25 de octubre de 2008.
- 24      Valor de la unidad de inversión correspondiente del día 26 de octubre al 10 de noviembre de 2008

**SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO**

- 10      Resolución que modifica las Disposiciones de carácter general aplicables a las sociedades de inversión y a las personas que les prestan servicios.
- 13      Tasas para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a la enajenación de gasolinas y diesel en el mes de septiembre de 2008
- 14      Resolución que modifica las Disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones de crédito
- 30      Resolución que modifica las disposiciones de carácter general aplicables a las sociedades de inversión y a las personas que les prestan servicios

**SECRETARÍA DE RELACIONES EXTERIORES**

- 13      Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República Popular China en materia de Medidas de Remedio Comercial, firmado en la ciudad de Arequipa, Perú, el primero de junio de dos mil ocho.

## **SECRETARÍA DE ECONOMÍA**

- 14 Acuerdo por el que se implementa una medida de transición temporal sobre las importaciones de diversas mercancías originarias de la República Popular China
- 16 Novena Modificación al Acuerdo por el que la Secretaría de Economía emite reglas y criterios de carácter general en materia de Comercio Exterior
- 24 Decreto por el que se modifican diversos aranceles de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación

## **INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES**

- 22 Acuerdo por el que se determina la circunscripción territorial en la cual ejercerán sus facultades las autoridades fiscales del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores

\*\*\*\*\*



CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES,  
SEPTIEMBRE DE 2008

*Autor: Lic. Ricardo Carrillo Romero*

No. Registro: 168,982  
Jurisprudencia  
Materia(s): Administrativa  
Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la  
Federación y su Gaceta  
Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008  
Tesis: 2a./J. 116/2008  
Página: 216

**CERTIFICADO DE ORIGEN. NO PUEDE CONSIDERARSE DEFECTUOSO AQUEL EN QUE SE ASIENTAN DATOS INCORRECTOS DE LA FRACCIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA IMPORTADA Y, POR ELLO, LA AUTORIDAD NO ESTÁ OBLIGADA A REQUERIR AL IMPORTADOR PARA QUE PRESENTE UNA COPIA DEL CERTIFICADO EN QUE SE SUBSANE LA IRREGULARIDAD DETECTADA (INTERPRETACIÓN DE LA REGLA 27 DE LA RESOLUCIÓN POR LA QUE SE ESTABLECEN LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL RELATIVAS A LA APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES EN MATERIA ADUANERA DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE).**

Cuando la autoridad aduanera realiza la revisión de mercancía importada y detecta que los datos de la fracción arancelaria asentados en el certificado de origen son distintos a los que realmente correspondían, esta irregularidad no puede considerarse un defecto del certificado, porque constituye un vicio de carácter sustantivo en cuanto al bien o producto importado, dado que significa que lo declarado no corresponde a lo realmente importado y que lo pagado, por consecuencia, no es lo legal ni correcto; por tanto, no puede obligarse a la autoridad a aplicar la regla 27 mencionada, la cual establece vicios de carácter formal, para que requiera al importador a efecto de que en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, presente una copia del certificado de origen en que se subsane la irregularidad detectada, puesto que la incertidumbre de la fracción arancelaria debe definirse mediante la prueba idónea, que podría ser la pericial, por lo que pedir el certificado de origen sólo demostraría cuál fue la fracción arancelaria reportada en el certificado de origen, lo que no tiene el alcance de acreditar si dicha fracción corresponde o no al bien o producto importado, pues esto es propio de demostración por y ante la autoridad aduanera.

Contradicción de tesis 30/2008-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Sexto y Décimo Séptimo, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 30 de abril de 2008. Mayoría de tres votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Fernando Franco González Salas. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Agustín Tello Espíndola.

Tesis de jurisprudencia 116/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de septiembre del dos mil ocho.



No. Registro: 168,938

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la  
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008

Tesis: 2a./J. 121/2008

Página: 220

**DEVOLUCIÓN DE CANTIDADES PAGADAS INDEBIDAMENTE.  
ACORDE CON EL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA  
FEDERACIÓN, SI LA AUTORIDAD CONSIDERA QUE DEBEN  
SUBSANARSE IRREGULARIDADES DE LA SOLICITUD  
RESPECTIVA O DE SUS ANEXOS, A QUIEN DEBE REQUERIR  
ES AL SOLICITANTE.**

Si se tiene en cuenta, por una parte, que conforme a los principios de legalidad y seguridad jurídica contenidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite y, por otra, que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución de cantidades pagadas indebidamente, podrán requerirle al contribuyente los datos, informes o documentos adicionales que consideren necesarios y que estén relacionados con aquélla, es indudable que en este último supuesto no está incluida la facultad de requerir a personas distintas del contribuyente para que realicen las aclaraciones señaladas a fin de que la autoridad resuelva lo procedente respecto de la solicitud de devolución, en virtud de que se violentarían los indicados principios constitucionales. Esto es, si existe alguna irregularidad en la solicitud respectiva o en sus anexos, la autoridad únicamente puede requerir al contribuyente para que la subsane, pero atendiendo a la máxima de que nadie está obligado a lo imposible, ese requerimiento sólo debe ser en relación con lo que esté a su alcance o le sea directamente imputable. Lo anterior no implica desconocer la facultad de la autoridad para requerir a terceros, relacionados con los contribuyentes, los datos, informes o documentos que estime pertinentes; sin embargo, solamente puede hacer uso de tal potestad cuando decida ejercer sus facultades de comprobación.

Contradicción de tesis 71/2008-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Cuarto, ambos en Materia Administrativa y Segundo en Materia de Trabajo, todos del Tercer Circuito. 13 de agosto de 2008. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Óscar Palomo Carrasco.

Tesis de jurisprudencia 121/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de septiembre de dos mil ocho.



No. Registro: 168,893  
Tesis aislada  
Materia(s):Constitucional, Administrativa  
Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la  
Federación y su Gaceta  
Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008  
Tesis: 2a. CXXXV/2008  
Página: 271

**INTERESES MORATORIOS POR PAGO DE LO INDEBIDO. EL ARTÍCULO 22-A, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL DISPONER QUE, TRATÁNDOSE DEL CRÉDITO FISCAL AUTODETERMINADO POR EL CONTRIBUYENTE, SE CALCULEN A PARTIR DE QUE SE NIEGUE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN O DE QUE VENZAN LOS PLAZOS PARA EFECTUARLA, Y NO DE QUE SE REALICE EL PAGO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD.**

El citado precepto, en su fracción I, establece que cuando los contribuyentes presenten una solicitud de devolución que la autoridad niegue y posteriormente conceda en cumplimiento a la resolución de un recurso administrativo o a una sentencia, y el pago de lo indebido se hubiese determinado por el propio contribuyente, los intereses se calcularán a partir de que se negó la autorización o de que venció el plazo de 40 o 25 días, según sea el caso, para efectuar la devolución, lo que ocurra primero, mientras que en su fracción II dispone que cuando se actualice el mismo supuesto, pero haya sido la autoridad quien determinó el pago indebido, los intereses se calcularán a partir de que se haya realizado dicho pago, y en el párrafo siguiente a la indicada fracción II, prevé que cuando no se haya presentado una solicitud de devolución de pago de lo indebido y ésta se efectúe en cumplimiento a la resolución de un recurso administrativo o a una sentencia, por los pagos posteriores procederá el cálculo de intereses a partir de que aquéllos se efectuaron. Ahora bien, el hecho de que sólo en los dos últimos supuestos se prevea que el cálculo de intereses se efectuará desde que se realizó el pago de lo indebido, no implica que el artículo 22-A, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1o. de enero de 2004, transgreda el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la diferencia de trato se justifica tomando en cuenta el momento a partir del cual la autoridad actúa en cada caso. Esto es, cuando es el propio contribuyente quien determina a su cargo el pago que posteriormente considera como indebido, dicho pago se basa en una equivocación cometida por él, la cual será apreciada por la autoridad hasta que le soliciten la devolución, pues de otra manera desconoce ese pago de lo indebido; por tanto, es hasta que la autoridad analiza la solicitud correspondiente, cuando puede verificar si el pago efectivamente es indebido, y su negativa de hacer la devolución, o bien, su omisión de efectuarla dentro de los plazos legales, es la conducta sancionada con el pago de intereses. En cambio, cuando es la autoridad quien determina a cargo de los contribuyentes un crédito fiscal, el pago efectuado por éstos se realiza precisamente con motivo de la liquidación correspondiente, por lo que se justifica que el legislador prevea el cálculo de intereses a partir de que se hizo el pago, el cual no es desconocido por la autoridad, sino derivado precisamente de lo que ella resolvió; y en cuanto al último supuesto, esto es, cuando no existe solicitud previa y la devolución se efectúa en cumplimiento a la resolución de un recurso administrativo o de una sentencia, en que los intereses se calculan por los pagos posteriores a partir de que éstos se hayan efectuado, la autoridad tiene conocimiento de que el particular considera los pagos como indebidos desde que éstos se realizan, merced a la interposición de un medio de defensa previo.

Amparo en revisión 193/2008. Sony Ericsson Mobile Communications México, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Tania María Herrera Ríos.



No. Registro: 168,892  
Tesis aislada  
Materia(s):Constitucional, Administrativa  
Novena Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
y su Gaceta  
Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008  
Tesis: 2a. CXXXIV/2008  
Página: 272

**INTERESES POR PAGO DE LO INDEBIDO. EL ARTÍCULO 22-A, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE TRATÁNDOSE DE UN CRÉDITO AUTODETERMINADO, SE CALCULEN A PARTIR DE QUE SE NEGÓ LA DEVOLUCIÓN O DE QUE VENCÍÓ EL PLAZO PARA EFECTUARLO NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2004).**

El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis P. XI/2001, de rubro: "PAGO INDEBIDO DE CONTRIBUCIONES. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA QUE RIGEN LAS RELACIONES JURÍDICAS QUE SURGEN POR TAL MOTIVO, EXIGEN QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA LOS MECANISMOS PARA QUE EL FISCO EFECTÚE LA DEVOLUCIÓN RESPECTIVA.", sostuvo que en materia de pago indebido de contribuciones, el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se traduce en la obligación de la autoridad hacendaria de devolver al particular las sumas recaudadas indebidamente, reintegrándole el quebranto patrimonial sufrido injustificadamente, por lo que el legislador debe establecer los mecanismos para devolver íntegramente al contribuyente las sumas indebidamente percibidas. En consecuencia, el artículo 22-A, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1o. de enero de 2004, no transgrede el citado principio tributario por establecer que cuando los contribuyentes presenten una solicitud de devolución que la autoridad niegue y posteriormente se conceda en cumplimiento a la resolución de un recurso administrativo o de una sentencia, el cálculo de los intereses, cuando el pago de lo indebido se hubiese determinado por el propio contribuyente, se calcule a partir de que se negó la autorización o de que venció el plazo de 40 o 25 días, según sea el caso, para efectuar la devolución, lo que ocurra primero, pues dichos intereses constituyen una sanción a la autoridad por la omisión de devolver la cantidad adeudada a un particular, que se traduce en la obligación de reparar el perjuicio ocasionado con su conducta a través del pago de una indemnización; por tanto, para su cálculo no puede tomarse en cuenta únicamente el beneficio que, en su caso, el contribuyente hubiera podido obtener con la inversión de la cantidad adeudada, sino que también debe ponderarse la medida en que la privación de dicho beneficio sea imputable a la autoridad fiscal. No debe perderse de vista que los intereses no constituyen propiamente la devolución de la cantidad adeudada, cuya restitución íntegra y debidamente actualizada prevé el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, sino una sanción a la autoridad por la omisión de devolver aquélla; por tanto, resulta válido que el legislador contemple que dichos intereses se generen únicamente cuando el perjuicio sufrido por el particular derive de la negligencia, dolo o mala fe de la autoridad, y no cuando se produce por un error cometido por el propio particular. En esa medida, es válido que aquéllos se calculen a partir de que la autoridad fiscal niegue la solicitud de devolución de pago de lo indebido, o bien, desde que venzan los plazos para efectuarla, pues hasta que el particular formule la solicitud correspondiente, aquélla puede verificar si el pago es efectivamente indebido y, por tanto, su negativa de devolver se traduce en la obligación de pagar intereses.

Amparo en revisión 193/2008. Sony Ericsson Mobile Communications México, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Tania María Herrera Ríos.



Nota: La tesis P. XI/2001 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, julio de 2001, página 9.

No. Registro: 169,000  
Tesis aislada  
Materia(s): Administrativa  
Novena Época  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008  
Tesis: VI.1o.A.260 A  
Página: 1176

**AMPARO DIRECTO CONTRA LEYES TRIBUTARIAS. EL EFECTO DE LA DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL PRECEPTO QUE ESTABLECE EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN ASÍ COMO DIVERSAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE CARÁCTER FORMAL, ALCANZA INCLUSO A LAS SANCIONES CORRESPONDIENTES, CON INDEPENDENCIA DE LA DISTINCIÓN ENTRE LAS NOCIONES DE MULTA DE FONDO Y MULTA FORMAL, APLICABLE SÓLO AL ÁMBITO DE LEGALIDAD.**

La distinción entre multas de fondo y multas formales (realizada por este tribunal en la jurisprudencia VI.1o.A. J/21 de rubro: "MULTA DE FONDO Y MULTA FORMAL. DISTINCIÓN ENTRE LAS PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 76, FRACCIÓN II, Y 81, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 1993, 1994 Y 1995.", consultable en la página 1224 del tomo XIV, septiembre de 2001, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta), es aplicable sólo al ámbito de legalidad. Sin embargo, cuando la obligación tributaria de carácter formal cuyo incumplimiento genera la sanción respectiva, se encuentra establecida en un precepto declarado inconstitucional por jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, entonces es claro que en hipótesis como ésta, los efectos de dicha declaratoria de inconstitucionalidad alcanzan también a las sanciones correspondientes impuestas por incumplimiento a aquella obligación formal, en el terreno de legalidad que es competencia de la autoridad hacendaria, pues evidentemente prevalece esa declaratoria de inconstitucionalidad de la norma que contiene la obligación tributaria formal, sobre cualquier aspecto de legalidad de la multa de mérito.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.**

Amparo directo 276/2008. Servicio Revolución de Puebla, S.A. de C.V. 28 de agosto de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.



No. Registro: 168,984  
Tesis aislada  
Materia(s): Administrativa  
Novena Época  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
y su Gaceta  
Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008  
Tesis: V.2o.P.A.14 A  
Página: 1213

**CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. EL PLAZO LÍMITE DE DIEZ AÑOS PARA QUE OPERE, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 67, ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO COMPRENDE EL TIEMPO QUE DURE EL TRÁMITE DE LOS MEDIOS DE DEFENSA INTERPUESTOS POR EL PARTICULAR, NI LOS EVENTOS AJENOS A LA VOLUNTAD DE LA AUTORIDAD.**

Conforme al artículo 67, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con aquel por el que no se suspende, no podrá exceder de diez años. Esto significa que al ser la norma invocada restrictiva en tal sentido, el aludido plazo límite no comprende el tiempo que dure el trámite de los medios de defensa interpuestos por el particular, simplemente porque el citado dispositivo legal no lo permite de manera expresa; además, si la caducidad no es sino la sanción que la autoridad fiscal debe resentir por no ejercer oportunamente sus facultades de comprobación, no puede perjudicarle la impugnación de sus determinaciones, aun cuando en el curso de su trámite transcurra el citado plazo, como tampoco pueden tomarse en cuenta eventos como el estallido de una huelga con relación a una contribuyente persona moral o, si es persona física, su defunción, pues estas circunstancias son ajenas a la voluntad de la autoridad fiscal, la cual cumple con determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios dentro del tiempo que para ese efecto determina la ley.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL QUINTO CIRCUITO.**

Revisión fiscal 85/2008. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otros. 7 de julio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Evaristo Coria Martínez. Secretario: Rolando Fimbres Molina.



No. Registro: 168,942  
Tesis aislada  
Materia(s): Administrativa  
Novena Época  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
y su Gaceta  
Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008  
Tesis: XV.3o.43 A  
Página: 1255

**DERECHOS POR LOS SERVICIOS RELATIVOS A LA EDIFICACIÓN DE CONSTRUCCIONES. EL ARTÍCULO 18, INCISO A), PUNTO 2, INCISO A), SUBINCISO A.3.), DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE PLAYAS DE ROSARITO, BAJA CALIFORNIA PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL 2006, AL IMPONER A LOS CONTRIBUYENTES LA OBLIGACIÓN DE PAGARLOS CON UNA TARIFA BASADA EN QUE EL PREDIO DONDE SE PRETENDA CONSTRUIR SEA COLINDANTE CON ZONA FEDERAL MARÍTIMO TERRESTRE, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.**

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que los principios tributarios de proporcionalidad y equidad contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se cumplen en la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos por servicios, si se toma en cuenta el costo que para el Estado tiene la ejecución de éstos y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos. Por tanto, el artículo 18, inciso A), punto 2, inciso a), subinciso a.3.), de la Ley de Ingresos del Municipio de Playas de Rosarito, Baja California para el ejercicio fiscal del 2006, al imponer a los contribuyentes la obligación de pagar los derechos por los servicios relativos a la edificación de construcciones con una tarifa basada en que el predio donde se pretenda construir sea colindante con zona federal marítimo terrestre, vulnera los citados principios constitucionales, en virtud de que no obstante recibir el mismo servicio, paga más aquel contribuyente cuyo predio tiene la mencionada colindancia, siendo que no obtendrá derechos por el uso, goce y aprovechamiento de las playas, la zona federal marítimo terrestre y los terrenos ganados al mar o a cualquier otro depósito de aguas marítimas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 200/2007. Aurora Elsa Arnaiz Rosas. 17 de abril de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio González Esparza. Secretario: Francisco Caballero Green.



No. Registro: 169,010  
Tesis aislada  
Materia(s): Administrativa  
Novena Época  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
y su Gaceta  
Tomo: XXVIII, Septiembre de 2008  
Tesis: III.3o.A.69 A  
Página: 1171

**ACTO ADMINISTRATIVO FAVORABLE AL PARTICULAR.  
SU EFICACIA, EJECUTIVIDAD Y EXIGIBILIDAD NO  
ESTÁN CONDICIONADAS A QUE TRANSCURRA EL  
PLAZO DE DOS AÑOS QUE TIENE LA AUTORIDAD  
PARA PROMOVER EL JUICIO DE LESIVIDAD, O A QUE  
ÉSTE SE RESUELVAN (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE  
JALISCO Y SUS MUNICIPIOS).**

La interpretación armónica y sistemática de los artículos 14, 18 y 19 de la Ley del Procedimiento Administrativo del Estado de Jalisco y sus Municipios, lleva a determinar que los actos administrativos favorables a los particulares, entendidos como la declaración unilateral y concreta de la voluntad del órgano ejecutivo que crea, reconoce o produce efectos jurídicos directos, al estar investidos de las características de eficacia, ejecutividad y exigibilidad, obligan a la autoridad a partir de que se emiten o, en su caso, desde la fecha señalada para su vigencia, hasta en tanto su nulidad no sea decretada por la autoridad jurisdiccional competente en el juicio de lesividad, lo que se corrobora por el hecho de que no existe disposición en la referida ley, que condicione las indicadas características del acto a que transcurra el plazo de dos años que tiene la autoridad para promover el juicio de lesividad, o a que éste se resuelva. Por tanto, la existencia de un procedimiento para obtener su nulidad, no constituye un impedimento para que las autoridades administrativas lo cumplan y ejecuten, ni una justificación para que se abstengan de hacerlo. Estimar lo contrario vulneraría la garantía de seguridad jurídica tutelada por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al crearse un estado de incertidumbre para el particular con respecto a la resolución favorable con que cuenta.

**TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 8/2008. Intermediación Publicitaria, S.A. de C.V. 4 de junio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Mojica Hernández. Secretario: René Olvera Gamboa.

\*\*\*\*\*



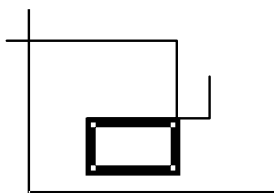
## COMISIÓN FISCAL

### INDICADORES FISCALES, OCTUBRE 2008

*Autor: L.C.P. Ramón Guerrero Flores*

<b>Día de Publicación</b>	<b>Tipo de cambio</b>	<b>TIEE</b>	<b>Valor de la UDI</b>		
				<b>INPC Octubre de 2008</b>	<b>131.348</b>
<b>1</b>	10.9814	8.6700	4.083064	<b>Dólares (septiembre)</b>	3.07%
<b>2</b>	10.9811	8.6800	4.084253	<b>Pesos</b>	7.14%
<b>3</b>	11.1296	8.6650	4.085443	<b>UDIS</b>	4.81 %
<b>4</b>			4.086632	<b>C.P.P. Octubre 2008</b>	6.09%
<b>5</b>			4.087823	<b>Tasa de Recargos Federales</b>	
<b>6</b>	11.1188	8.6700	4.089013	Mora	1.13%
<b>7</b>	11.7667	8.6725	4.090204	Recargos	0.75%
<b>8</b>	12.1196	8.6650	4.091395		
<b>9</b>	13.0417	8.6700	4.092587		
<b>10</b>	12.4433	8.6600	4.093779		
<b>11</b>			4.094352		
<b>12</b>			4.094925		
<b>13</b>	13.0867	8.6800	4.095499		
<b>14</b>	12.3743	8.6800	4.096072		
<b>15</b>	12.3450	8.6600	4.096646		
<b>16</b>	12.7192	8.6600	4.097219		
<b>17</b>	13.0633	8.6550	4.097793		
<b>18</b>			4.098367		
<b>19</b>			4.098941		
<b>20</b>	12.8475	8.6925	4.099515		
<b>21</b>	12.7617	8.7125	4.100089		
<b>22</b>	13.1233	8.6800	4.100663		
<b>23</b>	13.5592	8.6850	4.101237		
<b>24</b>	13.5025	8.6850	4.101812		
<b>25</b>			4.102386		
<b>26</b>			4.103632		
<b>27</b>	13.4000	8.6850	4.104878		
<b>28</b>	13.3083	8.7000	4.106125		
<b>29</b>	13.3692		4.107371		
<b>30</b>	12.9142	8.6575	4.108619		
<b>31</b>	12.8342	8.6975	4.109866		





## LA PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO EXTERNO EN LA FISCALIZACIÓN DE RECURSOS PÚBLICOS



*Autor: L.C.P. Salvador Sánchez Hernández*

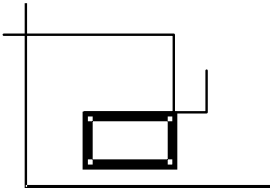
En los últimos años, con la obligación de los Organismos Públicos Descentralizados de dictaminarse por Contador Público Externo, de conformidad al artículo 96 de la Ley del Presupuesto Contabilidad y Gasto Público; se ha incrementado la participación de estos en la revisión de recursos públicos, lo anterior en la opinión del de la voz, contribuye a mejorar los procesos para transparentar el manejo de los recursos de estos organismos, derivado del resultado de la revisión, y de las recomendaciones emitidas por los auditores; ya que de conformidad a la ley del Presupuesto, deberán emitirse estos resultados conforme a los lineamientos establecidos por la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Jalisco, por otra parte incrementa el conocimiento de los profesionales de la contaduría pública, en la compleja estructura y abundante normatividad del sector público.

Considerando lo antes descrito, sabemos que para la revisión de las cuentas públicas y gestión financiera de las entidades; el Congreso del Estado se apoya en la Auditoría Superior del Estado, derivado a lo estipulado en el artículo 10 de la Ley de Fiscalización Superior, por lo tanto aún no se considera el resultado de la revisión de contador público externo, como parte importante del proceso de la revisión a la cuenta pública, lo anterior con base en la fecha que son entregados los resultados de la revisión del contador público externo a la Auditoría Superior; sería importante integrar a la Ley de Fiscalización, la obligación de entregar dicho resultado en conjunto con la cuenta pública de los organismos, en la fecha que para el efecto se establece en el Artículo 27. “Las entidades fiscalizadas estatales presentarán a la Auditoría Superior antes del 31 de marzo del año siguiente al del ejercicio fiscal de que se trate, las cuentas públicas correspondientes al año anterior...”; de lo que resultaría la inclusión de la opinión de auditor externo, como parte integrante de la cuenta pública de los Organismos Públicos Descentralizados, lo cual daría mayor relevancia al trabajo del auditor externo en el proceso de la revisión de las cuentas públicas de estos organismos; y en determinado momento sería de gran apoyo para agilizar el desahogo de procedimientos de las revisiones de la Auditoría Superior; considerando o validando algunas pruebas efectuadas por el auditor externo, obviamente a criterio de la autoridad fiscalizadora.

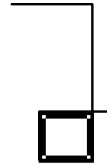
Para concluir, considero que es muy importante la participación y opinión del gremio de los Contadores Públicos como parte de la sociedad, en la modificación y actualización de normatividad propia del sector público y con mayor razón cuando se trata del área en la que se esta especializado, lo anterior enriquecería de manera importante la legislación correspondiente a las revisiones de las cuentas públicas, pero es importante contar con iniciativa para proponer y contribuir al fortalecimiento de los procesos para transparentar el manejo de los recursos públicos.

\*\*\*\*\*





## LOS MANUALES ADMINISTRATIVOS



*Autor: C. P. A. José Antonio Guerrero Muñoz*

### **¿Qué es un Manual?**

Es un documento que contiene en forma ordenada y sistemática, información y/o instrucciones sobre historia, organización política y/o procedimientos de una empresa y que se considera necesario para la mejor ejecución del trabajo.

Es un instrumento importante en la administración, puesto que los manuales persiguen la mayor eficacia en la ejecución del trabajo asignado al personal para alcanzar los objetivos de la empresa.

La historia de los manuales como herramienta en la administración es prácticamente reciente. Durante el período de la segunda guerra mundial es cuando se desarrolló esta técnica, aunque se tiene conocimiento de que ya existían algunas publicaciones en la que se proporcionaba información e instrucciones al personal, sobre ciertas formas de operar de un organismo (por ejemplo: circulares, memorando, instrucciones internas etc.), la falta y la necesidad de personal capacitado durante la guerra generó la necesidad de formular los manuales.

### **Objetivo de los manuales.**

En esencia los manuales administrativos representan un medio de comunicación de las decisiones administrativas, y por ello tienen como propósito señalar en forma sistemática la información administrativa.

De acuerdo con la clasificación y grado de detalle, los manuales administrativos permiten cumplir con los siguientes objetivos:

- Instruir al personal, acerca de aspectos tales como: objetivos, funciones, relaciones, políticas, procedimientos, normas etc.
- Precisar las funciones y relaciones de cada unidad administrativa para deslindar responsabilidades, evitar duplicidad y detectar omisiones.
- Coadyuvar a la ejecución correcta de las labores asignadas al personal, y propiciar la uniformidad del trabajo.
- Servir como medio de integración y orientación al personal de nuevo ingreso, facilitando su incorporación a las distintas funciones operacionales.
- Proporcionar información básica para la planeación e implantación de reformas administrativas.
- Determinar en forma sencilla las responsabilidades por fallas o errores.
- Facilitar las labores de Auditoría, evaluación y supervisión.

### **Los Manuales se clasifican por su aplicación en:**

Manuales Macro administrativos.

Manuales Micro administrativos.



**Los Manuales se clasifican por su contenido en:**

Manuales de Organización.

Manuales de Procedimientos.

Manuales de Contenido Múltiple.

La primera clasificación se refiere al contenido del Manual y se desprende de la propia definición de Manual que se ha dado. Así habrá Manuales de:

- Historia de la Empresa
- Organización de la Empresa
- Políticas de la Empresa
- Procedimientos de la Empresa
- Contenido múltiple que trate dos o más de estos temas

La segunda clasificación atiende a la función específica o área de actividad de que trata el Manual. Así puede haber Manuales de:

- Ventas
- Producción
- Finanzas
- Personal
- Otras funciones

Para los superiores que en este caso tienden a comunicar las actividades y políticas de la administración sobre la forma en que el personal de supervisión debe dirigir el esfuerzo de sus subordinados, señalan las circunstancias en las cuales los supervisores pueden ejercer su criterio para el manejo de problemas de personal a sus órdenes, especificando los pasos que deberán dar para referir los asuntos que no puedan resolver por si mismos a través de la línea de organización, a fin de que sean resueltos.

Para el personal del departamento o unidad de personal, en cuyo caso podrán ser manuales de organización del departamento o políticas y de procedimientos específicos a cargo del departamento, como reclutamiento y selección de personal, análisis y valuación de puestos, calificación de méritos, etc.

**Manuales de otras funciones.**

Junto a las ventas, la producción, las finanzas y la administración de personal, en todas las empresas de otras áreas de actividad o funciones específicas; como las compras, las relaciones públicas externas, los servicios administrativos (correspondencia, intendencia, etc.). Dependiendo su importancia de la naturaleza de la empresa de que se trate. En una empresa comercial la función de compras tendría más importancia que en una oficina de prestación de servicios profesionales y en una empresa de transporte la de mantenimiento sería un área básica.

Esto ha creado la necesidad de que se elaboren manuales que cubran estas otras áreas de actividad, que pueden adoptar la forma de manuales de políticas y procedimientos, como en los casos de manejo de correspondencia, etc.



Todo el Manual de Organización y Procedimientos deberá contener información detallada en lo que se refiere a:

- Índice
- Introducción
- Objetivo
- Bases Legales
- Organigrama
- Descripción de Puestos
- Descripción de Funciones
- Descripción de los Procedimientos
- Diagramas de Flujos
- Catalogo de Formas

### **Índice.**

Es una relación del contenido del Manual dividido en capítulos.

### **Introducción.**

Contiene una explicación de lo que es el documento, de los propósitos que se pretenden cumplir con él, además de incluir información de su aplicación de cómo y cuando se harán las revisiones y actualizaciones que sean necesarias.

### **Objetivo.**

El Objetivo del Manual es el fin o la meta que se pretende alcanzar, desde la realización de una operación a una actividad completa por medio de éste, en otras palabras es el QUE y PARA QUE de su realización.

### **Base Legal.**

Es la parte donde se relacionan los títulos de los principales ordenamientos jurídicos de los cuales emanan las atribuciones de las Unidades Administrativas comprendidas en el Manual.

### **Organigrama.**

Es la representación gráfica de la estructura orgánica y debe reflejar la posición de las Unidades Administrativas que la componen y sus respectivas relaciones, niveles jerárquicos, canales de comunicación, líneas de comunicación, líneas de autoridad, supervisión y asesoría.

### **Descripciones de Puestos.**

Este punto es inherente únicamente a Manuales de Organización, para una Unidad Administrativa en particular. El puesto es la unidad básica de trabajo en una estructura de organización, está integrado por un conjunto de actividades y de recursos necesarios para llevarlas a cabo. Un puesto debe tener una o varias plazas.



1. Identificación del puesto, que indica el nombre del mismo y la ubicación dentro del organigrama.
2. Definición del puesto, que es la función básica o genérica.
3. Las responsabilidades o deberes descritas como las actividades más importantes.
4. La autoridad, donde se indican los puestos subordinados, las facultades para aprobar o decidir algún asunto, así como sus relaciones de línea y de consulta o asesoría.
5. Las relaciones de coordinación con otras unidades y puestos de la institución.

### **Descripción de Funciones.**

Este punto describe las actividades inherentes a cada uno de los cargos y/o unidades administrativas contenidas en el Organigrama que le permitan cumplir con sus atribuciones legales.

Por lo tanto se debe considerar el siguiente orden:

1. Que los títulos de las Unidades Administrativas sean los mismos que se señalan en el organigrama.
2. Que la descripción de las funciones sigan el orden establecido en el organigrama.
3. Que la descripción de las funciones se inicie con un verbo en tiempo infinitivo.

### **Descripción de los Procedimientos.**

En éste capítulo se presenta por escrito en forma narrativa y secuencial todas y cada una de las operaciones que hay que realizar dentro de un procedimiento explicando en que consisten, cuándo, cómo, con qué, dónde, y en cuánto tiempo se hacen señalando las unidades responsables de su ejecución.

### **Diagramas de Flujo.**

Estos representan en forma gráfica la secuencia en que se realizan las operaciones de un determinado procedimiento y/o el recorrido de los documentos o los materiales. Muestran las Unidades Administrativas, o los puestos que intervienen para cada operación descrita y pueden indicar, además el equipo que se utilice en cada caso. Se recomienda sean presentados en forma sencilla y accesibles en el Manual, haciendo uso de símbolos simplificados y uniformes para facilitar la comprensión de los mismos.

### **Catalogo de Formas.**

Las formas impresas que se utilizan en un procedimiento deben también formar parte del manual, ya sea intercambiándolas en el procedimiento en que se originan o incluyéndolas como apéndice del mismo, en cualquiera de los casos, éstas deben ser del instructivo para el llenado de la misma.

En la descripción de las operaciones que impliquen el uso de formularios deben hacerse referencias precisas de éstos, utilizando para ello números indicadores.

\*\*\*\*\*

