

Colegio de Contadores Públicos
de Guadalajara Jalisco



IMCP

Febrero

Boletín

Técnico

2009

Sirviendo a la Contaduría Pública Organizada

50 años

1959 - 2009

26 mayo



CONTENIDO



Febrero de 2009

BOLETÍN MENSUAL

Editor Responsable:

C.P.C. Jorge Gispert Uruñuela
Presidente del Consejo Directivo 2009

Director de la Edición:

C.P.C. Luis Alberto García Sánchez
Pro-Tesorero del Consejo Directivo 2009

Presidentes de Comisiones participantes:

C.P. Alberto Retano Pérez
Presidente de la Comisión de Apoyo al
Ejercicio Independiente 2009

C.P.C. José Manuel Alejandro Escanes
Subcomisión del Boletín de Apoyo al
Ejercicio Independiente 2009

C.P.C. Horacio Lozano Ulloa
Presidente de la Comisión de Dictamen
Fiscal 2009

C.P.C. Jorge Nájjar Fuentes
Presidente de la Comisión Fiscal 2009

C.P. Aldo Iván Saldaña Vivanco
Subcomisión Boletín Fiscal 2009

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: ccpjg@ccpg.org.mx
Página Web: www.ccpjg.org.mx

COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE

COMPROBANTES FISCALES DIGITALES

Autor: C.P.C. Noé Coronado González

1

REQUISITOS LEGALES-FISCALES PARA LA DEDUCCIÓN DE INTERESES PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS POR PARTE DE PERSONAS MORALES

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

6

SUSPENSIÓN DE LA CADUCIDAD

Autor: Lic. Emilio López Reyes y López

10

COMISIÓN DE DICTAMEN FISCAL

CAMBIOS SUGERIDOS DERIVADOS DE LA UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN ESPECIALISTA. MI OPINIÓN PERSONAL

Autor: C.P.C. Horacio Lozano Ulloa

15

COMISIÓN FISCAL

EFFECTOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU) EN LA CONSOLIDACIÓN FISCAL

Autor: C.P. Aldo Iván Saldaña Vivanco

21

EFFECTOS DEL IETU EN EL IMPAC PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES A 2008

Autor: C.P. Ericko Zúñiga Saldaña

23

RESUMEN DEL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, ENERO 2009

Autor: C.P.C. Gilberto Valdovinos González

34

CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES, DICIEMBRE DE 2008

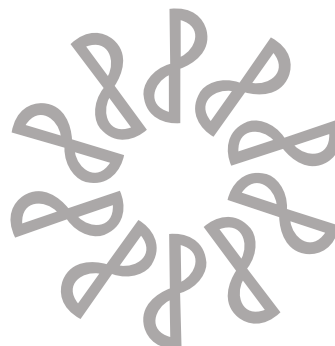
Autores:
Lic. José Luis Leal Campos
Lic. Oscar Álvarez del Toro

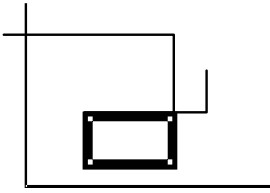
36

INDICADORES FISCALES, ENERO DE 2009

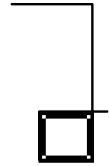
Autor: C.P.C. Gilberto Valdovinos González

51





COMPROBANTES FISCALES DIGITALES



Autor: C.P.C. Noé Coronado González

Preámbulo

En los últimos años los avances de la tecnología y el fenómeno de la globalización han traído agilidad y otros efectos importantes en el mundo de los negocios, las nuevas formas de realizarlos y la comunicación que se ha dado entre ellos, sin embargo, también ha traído complejidad debido a lo novedoso y sofisticado de los sistemas de cómputo y al limitado acceso que se tiene a los mismos, ejemplo de ello es la facturación a través de sistemas digitales.

Ya que no podemos sustraernos a este nuevo contexto que se está dando en las relaciones de negocios, considero necesario tener presente las disposiciones establecidas en el Código Fiscal, las reglas misceláneas relativas, así como las características, ventajas y beneficios que implican la instalación de un sistema de facturación digital, como a continuación se señala:

Desarrollo

Obligación de emitir los Comprobantes Fiscales

Las leyes fiscales establecen la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen de conformidad con los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

¿Qué son los comprobantes fiscales digitales?

Es un mecanismo alternativo de comprobación fiscal de ingresos, egresos y propiedad de mercancías en traslado por medios electrónicos, el cuál se incorpora a los esquemas tradicionales existentes, cuya particularidad es el uso de las tecnologías de la información para la generación, procesamiento, transmisión y resguardo de los documentos fiscales de manera 100% digital.

Los comprobantes fiscales digitales (CFD) son documentos electrónicos que permiten comprobar las operaciones realizadas entre los contribuyentes, bajo estándares tecnológicos y de seguridad internacionalmente reconocidos.

Los Comprobantes Fiscales Digitales y sus requisitos

Este esquema es opcional y lo pueden adoptar aquellos contribuyentes (personas físicas y morales) que cumplan con los siguientes requisitos:



De Código Fiscal de la Federación (Artículo 29):

1. Tener certificado de Firma Electrónica Avanzada vigente (FIEL).
2. Llevar su contabilidad a través de sistemas electrónicos.
3. Contar con al menos un sello digital amparado por un certificado expedido por el SAT.
4. Solicitar al SAT la asignación de los folios de los CFD.

De la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008. Regla II.2.20.5

5. Que en el sistema electrónico en el que lleven su contabilidad, apliquen el folio asignado por el SAT y en su caso la serie a los comprobantes fiscales digitales.
6. Al asignar el folio y en su caso la serie, registrar electrónicamente y automáticamente en la contabilidad la fecha, hora, minuto y segundo de la emisión del comprobante fiscal digital.
7. Cumplir con las especificaciones técnicas para la generación del archivo electrónico (XML) en base al esquema (XSD) publicado en el Anexo 20.

El sistema al que se hace referencia el punto 2 debe cumplir con lo siguiente:

- Que cuente con validaciones que impidan la duplicidad de folio y series, asegurándose que los folios asignados correspondan con el tipo de comprobante fiscal digital.
- Que genere un archivo con un reporte mensual, **conforme al inciso a) del anexo 20.**
- Que genere los sellos digitales de los CFD, **conforme al inciso d) del anexo 20.**

Los contribuyentes que opten por emitir los comprobantes fiscales digitales no podrán emitir comprobantes bajo otro esquema (impresos o auto impresos) de manera simultánea a menos que hayan dictaminado en el ejercicio inmediato anterior sus estados financieros (regla I.2.15.3).

El SAT considerará que un contribuyente optó por emitir los CFD cuando éste cuente con al menos un certificado de sello digital y folios asignados; una vez que se opte por la emisión de CFD no podrá variar el esquema de comprobación hasta el siguiente ejercicio fiscal.



¿Qué requisitos deben cumplir los comprobantes fiscales digitales?

Los requisitos que deben reunir los CFD establecidos por los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación son:

- I. El nombre, denominación o razón social del emisor.
- II. Domicilio fiscal. Si se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- III. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- IV. Número de folio.
- V. Lugar y fecha de expedición.
- VI. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.**
- VII. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- VIII. Valor unitario consignado en número e importe total señalado en número o en letra.
- IX. Monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse desglosados por tasa de impuesto, en su caso.
- X. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.
- XI. Sello digital amparado por un certificado expedido por el SAT.

Adicionalmente los CFD deben contener los siguientes datos establecidos en el anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal:

- A. Versión del esquema del CFD (actualmente 2.0).
- B. Número de serie del certificado digital con el que se generó el sello del CFD, expresado a 20 posiciones (dato opcional).
- C. Opcionalmente, expresar el certificado de sello digital que ampara al comprobante como texto, en formato base 64. Se vuelve obligatorio si no se expresa el número del certificado.
- D. Número y año de la aprobación de los folios.
- E. En adición a la fracción V, arriba citada, la hora de expedición.
- F. Unidad de medida.
- G. En su caso, número de la cuenta predial.
- H. Impuestos retenidos.
- I. Forma de pago (aplica para bienes o servicios pagados en parcialidades).

Es importante señalar que existe un elemento o nodo de tipo opcional llamado 'Addenda', que permitirá al emisor integrar información de tipo no fiscal o mercantil al CFD en caso de requerirse.

Asimismo, se deben cumplir las especificaciones técnicas establecidas en la Resolución Miscelánea Fiscal y su Anexo 20, a saber:

- Utilizar el estándar del comprobante fiscal digital extensible [XML] (esquema: comprobante.xsd).
- Contemplar las reglas para la generación del sello digital de los CFD.



Otros requisitos del Comprobante Fiscal Digital contenidos en la Resolución Miscelánea Fiscal (Regla II.2.20.7)

- a) La cadena original con la que se generó el sello digital.
- b) Sello digital correspondiente al comprobante fiscal digital.
- c) Número de serie del certificado de sello digital.
- d) Número de referencia bancaria y/o número de cheque con el que se efectúe el pago (opcional).
- e) La leyenda "Este documento es una impresión de un comprobante fiscal digital".
- f) En su caso, incluir la serie.
- g) En caso de operaciones con público en general utilizarán el RFC genérico XAXX010101000.
- h) Incluir adicionalmente los montos de los impuestos retenidos, en su caso.
- i) En caso de contener cantidad y clase de mercancía o descripción del servicio también deberá incluir la unidad de medida.
- j) El número y año de aprobación de los folios.
- k) Monto de la tasa del impuesto trasladado

Asimismo, de acuerdo con lo establecido en la fracción III del artículo 31 de la LISR, para que el comprobante sea deducible, deberá incluir los datos de identidad y domicilio del receptor del comprobante.

Consideraciones finales

Algunas de las complicaciones que se dan en la implantación de este sistema de facturación, entre otras son:

Instalación y soporte técnico de un proveedor de servicios electrónicos, lo novedoso del sistema implica complicaciones, principalmente en vincular el sistema al programa de contabilidad.

Características del sistema

Integridad: Garantiza que la información contenida queda protegida y no ser manipulada o modificad.

Autenticidad: Permite identificar la identidad del emisor y el receptor del comprobante.

No repudio: El emisor que selle digitalmente un comprobante no podrá negar la generación del mismo.

Unicidad: Garantiza no ser violado, falsificado o repetido al validar el folio, número de aprobación y vigencia del certificado de sello digital con el que fue sellado el comprobante.



Ventajas

- Agiliza la conciliación de la información contable.
- Simplifica el proceso de generación de comprobantes para efectos fiscales.
- A mayor proporción de comprobantes emitidos electrónicamente, mayor ahorro.
- El comprobante puede ser visto rápidamente desde cualquier navegador de Internet.
- El almacenamiento de los comprobantes para el emisor es de manera electrónica.
- El almacenamiento de los comprobantes para el receptor es de manera electrónica o en papel según se requiera.
- Integración automática y segura a la contabilidad.

Beneficios

- Mejora el servicio al cliente.
- Reduce costos y errores en el proceso de generación, captura, entrega y almacenamiento.
- Mayor control documental, y sobre todo;
- La consulta expedita y detallada de los ingresos por ventas y los flujos de efectivo.

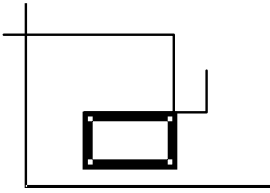
FUENTE:

Código Fiscal de la Federación, arts. 29 y 29-A.

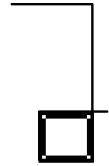
Reglas Misceláneas, II.2.20.5, I.2.15.3 y II.2.20.7.

Página SAT.





REQUISITOS LEGALES – FISCALES PARA LA
DEDUCCIÓN DE INTERESES PAGADOS A PERSONAS
FÍSICAS POR PARTE DE PERSONAS MORALES



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

Introducción

En la vida operativa de las empresas se presentan casos que tienen repercusión en el resultado fiscal de las mismas y que en ocasiones pasamos por alto, esto debido a que resultan repetitivos o cotidianos y que conlleva a obviar ciertos detalles de control interno que en la mayoría de los casos ponen en riesgo las deducciones fiscales de las mismas.

Por lo tanto, el tema que analizaré será el de la deducción de los intereses pagados por personas morales a personas físicas derivado de préstamos.

PLANTEAMIENTO DEL CASO

Durante el ejercicio 2008 una persona moral recibió un préstamo en efectivo de una persona física por un monto superior a \$100,000.00, estipulando para ello el pago de los intereses correspondientes; la finalidad del préstamo fue la de cubrir necesidades de flujo de operación para el pago de adeudos con terceros (proveedores).

Ahora bien, este préstamo tiene varias aristas a considerar tanto en la parte legal como en la parte fiscal para la empresa, por lo que me permitiré analizar el caso, bajo dichos puntos para poder emitir una opinión al respecto.

I. ASPECTOS LEGALES

En este rubro es necesario comentar que toda operación celebrada con terceros debe estar debidamente soportada con documentos, contratos o cualquier otro tipo de elemento de prueba que permita sustentar ante terceros dichas operaciones.

Para ello, en el caso que nos ocupa se debe documentar con un contrato de mutuo¹ el cual puede ser simple o con interés según la voluntad de las partes.

Asimismo, en el supuesto que preve el artículo 2393 del Código Civil Federal, ambas partes pueden convenir la tasa de interés que más les convenga, sin que en ningún caso sea menor al 9% anual².

¹ Artículos 2384 y 2393 del Código Civil Federal, visto en <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2.pdf>

² Artículo 2395 Código Civil Federal.



II. ASPECTOS FISCALES

Con base en la hipótesis prevista por el CCF³ y actualizándose en el ámbito de la persona moral esta operación, se derivan cuestiones fiscales que deben ser consideradas para evitar cualquier infracción y/o sanción relacionadas con esta operación, por lo que a continuación me permitiré señalar las siguientes disposiciones fiscales aplicables al caso:

Obligaciones de Personas Morales

El primer punto que se debe atender es el relativo a la obligación a que se refiere la fracción XIX del artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta⁴, la cual consiste en informar a la autoridad todas aquellas operaciones de préstamo que se reciban en efectivo en moneda nacional o extranjera cuando estas sean superiores a \$100,000.

También se establece que deberá hacerse a través de los medios y formatos electrónicos que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas misceláneas⁵, en el cuál, se reportan entre otros datos: nombre y datos generales del otorgante del préstamo.

La sanción por no cumplir con la obligación de declarar estos préstamos va de los \$860 a los \$10,720⁶ y tiene su fundamento en los artículos 81 fracción I y 82 fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF).

³ Código Civil Federal.

⁴ **Artículo 86, fracción XIX.** Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos, que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se realice la operación, de las contraprestaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a cien mil pesos. Las referidas reglas de carácter general podrán establecer supuestos en los que no sea necesario presentar la información a que se refiere esta fracción.

La información a que se refiere esta fracción estará a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos del segundo párrafo del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

Fracción adicionada DOF 23-12-2005

⁵ *Declaración informativa del Formulario 35 (formato electrónico), visto en:*
http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/servicios/descargas/default.asp

⁶ Cantidades actualizadas vigente a partir del 1º de enero de 2006.



Deducibilidad de intereses

Derivado del contrato que deben celebrar la persona moral y la persona física, en estricto sentido se deben contabilizar los intereses devengados y pagados en el ámbito contable de la empresa, sin embargo; para efectos fiscales pueden existir ciertas limitantes, entre otras:

- Asimetría fiscal en el ámbito de ingresos acumulables – no deducibilidad de intereses
- Generación de flujo sin aprovechamiento del gasto.

Asimetría fiscal

Para que una persona física pueda realizar en forma transparente préstamos a terceros, debe poseer previamente la capacidad de hacerlo; tal capacidad está establecida en el capítulo II del Título IV de la LISR⁷, -en específico el artículo 121 fracción IX⁸ permite cobrar intereses derivados de una actividad empresarial los cuales se acumulan a otro tipos de ingresos.

En este orden de ideas, al acumular la persona física el ingreso por intereses cobrados, la persona moral podría válidamente deducir el importe de los mismos para efectos fiscales.

De igual manera se debe tener presente que en materia de deducciones, la autoridad es muy estricta y establece mayores condiciones para ello, entre otras, la expedición de comprobantes fiscales⁹ para que puedan proceder dichas deducciones.

Sin embargo, de acuerdo a lo que planteo como problema en este caso, en la mayoría de los casos no existe un comprobante fiscal que ampare el pago de los intereses derivados del préstamo de la persona física a la persona moral, con lo cuál se actualiza la hipótesis que planteo respecto de la asimetría fiscal, ya que, en resumen uno debe acumular (persona física) por imperio de ley pero el otro no deduce (persona moral) por ausencia de requisitos de deducibilidad.

⁷ Capítulo de las actividades empresariales según la LISR y que tienen concordancia con el artículo 75 del Código de Comercio, en el cual se establece los actos que se reputan de comercio y que a su vez se correlación con el artículo 16 del CFF.

⁸ **Artículo 121.** Para los efectos de esta Sección, se consideran ingresos acumulables por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, además de los señalados en el artículo anterior y en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

IX. Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales, sin ajuste alguno.

⁹ Dichos comprobantes fiscales deben reunir los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del CFF, además de lo señalado en los artículos 29 a 32 de la LISR.



Generación del flujo sin aprovechamiento del gasto

Respecto de este punto, al no favorecer la simetría fiscal¹⁰ a la persona moral, el flujo utilizado para el pago de los intereses derivados del préstamo materia de nuestro estudio, éste genera un efecto de No deducibilidad de los mismos y su repercusión en la utilidad del ejercicio y por ende en el coeficiente de pago provisional del siguiente.

CONCLUSIONES

Con base en el estudio anterior, podemos concluir lo siguiente:

1. Toda operación de préstamo (mutuo) contenga o no intereses, debe estar documentada mediante el respectivo contrato, con la finalidad de ser transparente ante terceros que puedan ser afectados (SAT, por ejemplo).
2. Establecer en dicho contrato la tasa de interés que prevalecerá, siendo la mínima la que establece el artículo 2395 del CCF¹¹.
3. Para que opere la simetría fiscal (acumulación – deducción) el requisito **sine qua non** es que dichos préstamos otorgados por la persona física provengan de una actividad empresarial tal como lo establece el artículo 121 fracción IX de la LISR y que el pago de los mismos estén amparados por el respectivo comprobante fiscal para su correcta deducibilidad por parte de la persona moral.
4. Amén del cumplimiento de los puntos anteriores, esta operación debe ser reportada a través de los formatos o medios electrónicos que al efecto prevén las disposiciones del artículo 86 de la LISR y reglas misceláneas¹².

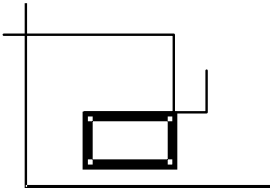
¹⁰ Un esquema de simetría fiscal favorable es cuando una parte acumula el ingreso y la otra puede deducir el gasto, todo ello para efectos fiscales.

¹¹ Véase *nota al pie Supra No. 2*.

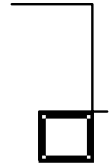
¹² En esencia el fin que persigue la autoridad con la presentación de estas declaraciones informativas de préstamos es la de evitar la asociación delictuosa o el lavado del dinero, pues tal información permite el cruce de estas operaciones contra el historial de los contribuyentes, así como conocer el origen del efectivo moneda nacional o extranjera que se utilizó para efectuar el préstamo. Esto implica que si la persona física esta transparente en su situación fiscal y los ingresos provienen de situaciones previstas por las leyes respectivas y los mismos ya fueron debidamente declarados con anterioridad, dicha operación será a todas luces transparente para efectos fiscales, por el contrario, si no se tiene cuidado de tener debidamente soportada y declaradas estas operaciones, el Fisco Federal puede en cualquier momento actuar dentro del marco de sus facultades de comprobación y emitir en su caso las infracciones y sanciones a que haya lugar.



COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE



SUSPENSIÓN DE LA CADUCIDAD



Autor: Lic. Emilio López Reyes y López

La caducidad es el medio por el cual se extingue para el titular de un derecho, lo que éste le concede, librándose indirectamente en consecuencia el obligado de la carga que la norma jurídica le impone.

Para que éste supuesto se configure tienen que existir 3 elementos los cuales son:

- a) La existencia de un derecho o facultad preexistente en la ley.
- b) La previsión en la ley, de un plazo determinado para el ejercicio del derecho, y
- c) La inactividad del titular del derecho o facultad para ejercerlo dentro del plazo establecido.

Así, al actualizarse la caducidad no se pierde una cosa concreta, es decir, al configurarse se impide la realización de las acciones a las que tenía derecho el titular. Esta figura fue creada con el objeto de dar seguridad jurídica a los contribuyentes, al conocer con certeza el momento en que la autoridad fiscal no podrá ejercer sus facultades para determinar un crédito.

En materia fiscal el Poder Judicial de la Federación la define como: la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para DETERMINAR, LIQUIDAR O FIJAR EN CANTIDAD LIQUIDA una obligación fiscal.

Esta figura jurídica pertenece al derecho adjetivo o procesal y en la actualidad la encontramos regulada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en donde dicho numeral establece los momentos en los que comenzará a correr el plazo para su actualización, los supuestos en los que existe una ampliación del mismo y los casos en los que se suspende.

Para efectos del presente estudio, únicamente se analizará lo relativo a la suspensión del plazo de la caducidad y su respectivo alcance al interponer un medio de defensa en el que se declare la nulidad del acto que lo suspendió.

Esto es, actualmente el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación en su cuarto párrafo, establece:



El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

Del párrafo preinserto, se desprende que el plazo de la caducidad que no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, como lo son la realización de revisiones de gabinete, visitas domiciliarias o revisión de dictámenes sobre estados financieros emitidos por contador público,
- b) Cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio,
- c) Cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal,
- d) Cuando se suspenda temporalmente el trabajo con motivo de huelga,
- e) Cuando el contribuyente fallezca, hasta en tanto se designe representante legal de la sucesión, y
- f) Cuando se ejerzan las facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada.



En ese sentido, resulta muy discutible determinar, hasta qué punto se suspende el plazo de la caducidad con la sola interposición de un medio de defensa, ya que, de obtener la nulidad lisa y llana de la resolución combatida, se entra en el dilema de establecer si la impugnación de dicho acto, es o no idóneo para considerar que se suspende el plazo, por consecuencia se amplíe dejándose a salvo las facultades de la autoridad para fiscalizar de nueva cuenta al contribuyente y por tanto, determinar en cantidad líquida un crédito fiscal, aún y cuando ya haya transcurrido en exceso el término de cinco o diez años, respectivamente según sea el caso, para que se actualizara en la especie la hipótesis de la caducidad.

Ahora bien, el Poder Judicial de la Federación a la fecha se ha pronunciado respecto de este tópico, al resolver la contradicción de tesis 25/2001-SS, en la cual al efecto señala:

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. SE SUSPENDE EL PLAZO CUANDO SE HACE VALER CUALQUIER MEDIO DE DEFENSA, INDEPENDIENTEMENTE DEL SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN QUE LE RECAIGA. El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación señala, en el cuarto párrafo de su fracción IV, que el plazo establecido en dicho artículo para que opere la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales para determinar omisiones e imponer sanciones, no está sujeto a interrupción y que sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de la misma ley, o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio. **En esta segunda hipótesis la suspensión opera con la sola interposición del medio de defensa, es decir, con independencia de lo que se resuelva en el recurso administrativo o juicio; ello, atendiendo a que la norma en comento no condiciona su actualización a lo que resuelva el órgano jurisdiccional. Por tal motivo, si la ley no distinga, no es dable hacerlo al juzgador y, en consecuencia, lo que debe corroborarse en los casos en que se alegue la suspensión del plazo de caducidad de las facultades legales de comprobación de las autoridades fiscales, será comprobar la existencia del medio de defensa y computar el término de cinco años excluyendo el tiempo de suspensión que se haya generado por la interposición del recurso o juicio respectivo.** Lo anterior, en virtud de que la suspensión implica que el periodo transcurrido hasta antes de que acontezca el evento suspensor no se pierde sino que se acumula al que transcurra una vez extinguido el señalado evento.

Contradicción de tesis 25/2001-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 6 de septiembre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 42/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de septiembre de dos mil uno.



El criterio citado en opinión del suscrito, resulta desafortunado, pues, como podemos apreciar es clara la postura que sostiene la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al especificar con todas sus letras que el término de la caducidad se suspende con independencia de lo que se resuelva en el recurso o juicio. Incluso en el texto de la ejecutoria señala: *“De lo anterior se colige que para suspender el transcurso del tiempo para que opere la figura de la caducidad, basta con que en contra de la determinación de la autoridad fiscal se haga valer algún recurso administrativo o juicio, con independencia del resultado que se obtenga en el mismo, **ya que la calificación de la actuación de la autoridad, en todo caso, tendrá una consecuencia sustantiva, diversa al aspecto adjetivo de la caducidad**”*. Esto lo considero grave, ya que, si el acto es declarado nulo lisa y llanamente, la consecuencia real y concreta es que si bien sus efectos se produjeron provisionalmente, también lo es que la sentencia judicial que declara la nulidad, obra con efecto retroactivo al día del acto, por consiguiente, todos los efectos producidos se considerarán como no efectuados.

Cabe señalar, que actualmente y posterior a la contradicción de tesis resuelta por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en septiembre de 2001, casi cinco años más tarde, es decir, en agosto de 2006, ésto fue visto por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, al apartarse del criterio de la Corte y sostener en una tesis aislada lo siguiente:

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. PARA QUE OPERE LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO RELATIVO EN CASO DE QUE SE INTERPONGA ALGÚN RECURSO ADMINISTRATIVO O JUICIO, ÉSTE DEBE REFERIRSE A ACTOS O RESOLUCIONES DE AUTORIDAD COMPETENTE, ATENTO AL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES. La caducidad en materia fiscal implica la extinción de la posibilidad de ejercicio de las facultades de las autoridades correspondientes para determinar y liquidar créditos fiscales, así como para sancionar las omisiones de los contribuyentes por no haber sido ejercidas oportunamente aquéllas. Tal figura fue creada con la finalidad de dar seguridad jurídica a los contribuyentes, al posibilitarles conocer con certeza el momento en que, en el caso concreto, la autoridad fiscal no podrá ejercer sus facultades. **Así, con apoyo en el principio de seguridad jurídica y de la interpretación teleológica y pragmática del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en la parte en que alude a la suspensión del plazo de caducidad, cuando "se interponga algún recurso administrativo o juicio", debe entenderse que cualquiera de éstos debe presentarse contra un acto o resolución emitido por la autoridad competente, ya que la competencia es un elemento esencial del acto administrativo, por lo que su falta genera la inexistencia de éste y, por tanto, la imposibilidad de engendrar o producir efecto jurídico alguno.** *Por ello, la interposición de medios de defensa contra tal acto, tampoco puede producir la suspensión del plazo de caducidad de facultades que tal autoridad nunca tuvo, ya que estimarlo así conduciría al error de considerar que tal autoridad tiene facultades (cuyo ejercicio es objeto del transcurso de un plazo de caducidad) a pesar de que sea incompetente, en relación con el mismo acto.* Además, tal consideración implicaría abrir un amplio espectro de posibilidades, prácticamente ilimitadas, que podría dar pie a interrupciones maliciosas, mediante actuaciones administrativas viciadas que, de facto, permitirían a las autoridades fiscalizadoras afectar indefinidamente a los gobernados, y que incluso podría llevar al extremo



absurdo, y por tanto inaceptable, de que los medios de defensa interpuestos contra actos emanados de autoridades evidentemente incompetentes, pudieran tener efectos sobre el ejercicio de facultades en materia fiscal, e impactar de esa manera en la seguridad jurídica de los contribuyentes. **Así, con apoyo en el postulado del legislador racional, se estima que no resulta posible interpretar el citado artículo 67, bajo la óptica de que deban tomarse en cuenta actuaciones jurídicamente viciadas, como las realizadas por una autoridad incompetente.**

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 311/2005. Phillips Mexicana, S.A. de C.V. 27 de abril de 2006. Mayoría de votos. Disidente: Angelina Hernández Hernández. Ponente: Salvador Mondragón Reyes. Secretaria: Sonia Rojas Castro.

En esa tesitura, comparto el criterio antes transcrito, puesto que si hay controversia entre la autoridad y el gobernado sobre el punto de saber si un acto jurídico existe o no existe, resulta necesaria la intervención de la justicia a fin de resolver la diferencia suscitada y para ello están los medios de defensa; por lo que, considero, sí debe influir el sentido de la sentencia o resolución que se emita en dicho medio de defensa, por el cual se puede considerar suspendido el plazo de caducidad. Desafortunadamente, el mismo no resulta obligatorio dado que únicamente es una tesis aislada, por lo que, el órgano jurisdiccional que en su momento resuelva podrá compartirlo o no.



CAMBIOS SUGERIDOS DERIVADOS DE LA
UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN ESPECIALISTA.
MI OPINIÓN PERSONAL

Autor: C.P.C. Horacio Lozano Ulloa

INTRODUCCIÓN

He platicado con muchos colegas de distintas partes de nuestro país y están de acuerdo conmigo con los comentarios del presente artículo; sin embargo, reconozco que otro grupo de contadores públicos estarán en total desacuerdo, es más, van a considerar que estoy en retroceso y que no voy de acuerdo con las tendencias y normas internacionales (que pronto estarán vigentes en nuestra normatividad mexicana) y que definitivamente “estoy mal”; sin embargo, estas son mis opiniones y deseo compartirlas.

Es conveniente aclarar que en la Comisión Representativa del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ante las Administraciones Generales de Fiscalización del SAT, estamos preocupados porque además de que “hacemos nuestro” en el dictamen de estados financieros el trabajo efectuado por especialistas (Precios de transferencia, ingenieros, abogados, peritos valuadores, actuarios, geólogos, etc.), también en el “Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente” en el dictamen fiscal, ocurre lo mismo, tomando como base que, por supuesto, debemos de cumplir con las normas y procedimientos de auditoría que para tal efecto ha elaborado la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) del IMCP.

ANTECEDENTES

1. De conformidad con el **párrafo 2 del boletín 4080 “Efectos del trabajo de un especialista en el dictamen del auditor”** (boletín normativo), *“en ocasiones el auditor tendrá que obtener elementos de juicio suficientes y certeza razonable para opinar sobre hechos o fenómenos reflejados en los estados financieros que por su naturaleza o características particulares quedan fuera de su ámbito profesional y corresponden a un especialista de determinada área”*; asimismo, también menciona que *“aunque se reconoce que por su preparación académica y experiencia, el auditor debe estar familiarizado con asuntos de negocios en lo general, no se espera que tenga experiencia o entendimiento para poder dominar aspectos que competen a otra ocupación o práctica profesional”*. El citado boletín 4080 se complementa con el **boletín 5050 “Utilización del trabajo de un especialista”**, también emitido por la CONPA y contiene diversas guías para la revisión del trabajo efectuado por un especialista.

Lo anterior implica que aunque *“no se puede exigir que el contador público posea conocimientos técnicos que competen a otras profesiones, dicha revisión debe considerarse como la comprobación de aquellos elementos objetivos susceptibles de verificación, y a la evaluación de los efectos tomando en cuenta el resultado de sus propios procedimientos de auditoría y el conocimiento del negocio”*, por lo tanto, *“el auditor debe revisar y evaluar la razonabilidad de los resultados”* del trabajo efectuado por especialistas.

El párrafo 11 del boletín en comentario, reconoce que *“existe un riesgo inevitable de que algunos errores o irregularidades puedan permanecer sin descubrirse; sin embargo, la responsabilidad del auditor nace con el hecho de que los mismos debieron haber sido detectados y no lo fueron, por no haberse cumplido con las normas de auditoría generalmente aceptadas”*.

Finalmente, el párrafo 16 establece que *“cuando el auditor expresa una opinión limpia no deberá hacer referencia alguna en su dictamen al trabajo de un especialista, ya que esto podría mal interpretarse y considerarse como una salvedad o declaración de división de responsabilidades”*.

- 2, Por otra parte, nuestro **Código de Ética Profesional** menciona los siguientes tres postulados que tienen relación directa con lo comentado en el punto 1 anterior: Postulado III “Calidad profesional de los trabajos”, Postulado IV “Preparación y calidad del profesional” y Postulado V “Responsabilidad personal; asimismo y por consecuencia de los anteriores postulados, existen dentro del Código de Ética Profesional, una serie de artículos concretos que se relacionan en términos generales y también en forma específica con el tema en comentario. Los artículos a los que me refiero son los siguientes:

Artículo 1.06. Las opiniones, informes y documentos que presente el Contador Público deberán contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error y tomando en cuenta las declaraciones del Instituto.

Artículo 1.07. Los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deberán ser necesariamente el resultado de un trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión. Podrá suscribir aquellos informes que se deriven de trabajos en colaboración con otro miembro del Instituto.

Artículo 1.08. El Contador Público y/o la Firma solamente aceptará trabajos para los que esté capacitado.

Artículo 1.09. Al firmar informes de cualquier tipo el Contador Público será responsable de ellos en forma individual.

NOTA: Este artículo es el que nos afecta directamente en nuestra responsabilidad como auditores externos, tomando como base el trabajo llevado a cabo por especialistas.



Artículo 2.01 (primer párrafo). El Contador Público y/o la Firma expresará su opinión en los asuntos que se le hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en este código y una vez que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el propio Instituto, que sean aplicables para la realización de este trabajo.

Artículo 2.03 (último párrafo). Cuando por la naturaleza del trabajo, el Contador Público deba recurrir a la asistencia de un especialista asumirá la responsabilidad respecto a la capacidad y competencia del profesional especialista y deberá informar claramente a su cliente de las peculiaridades de esta situación.

Artículo 2.08. El Contador Público deberá puntualizar en qué consistirán sus servicios y cuáles serán sus limitaciones. Cuando en el desempeño de su trabajo el profesional se encuentre con alguna circunstancia que no le permita seguir desarrollándolo en la forma originalmente propuesta, deberá comunicar esa circunstancia a su cliente de inmediato.

3. Para efectos de la **fracción II del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación**, es básico remitirnos al **artículo 54 del Reglamento de dicho Código (RCFF)**, por lo que es necesario cumplir con las normas de auditoría, por lo tanto, cualquier incumplimiento en dichas normas, tienen un efecto en el dictamen fiscal de los contribuyentes y en los contadores públicos que dictaminen para tal efecto.
4. El **segundo párrafo de la fracción II del citado artículo 54 del RCFF**, establece que *“se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación o exportación.....”* Por supuesto que esta situación está fundamentada en que las autoridades fiscales reconocen que el contador público no está capacitado en esa materia, precisamente por ser objeto del trabajo de un especialista.
5. El **boletín 4010 “Dictamen del auditor”**, establece en el párrafo 9 que en virtud de que *“normalmente se presentan estados financieros comparativos, el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados”*; asimismo, el párrafo 102 de dicho boletín menciona que *“cuando los estados financieros del ejercicio anterior fueron dictaminados por otro contador público, el auditor deberá mencionar este hecho en su dictamen, el tipo de opinión emitida y, en su caso, las salvedades expresadas.....”*, **es decir, no se está haciendo responsable por las cifras del ejercicio anterior, situación totalmente correcta, cosa que no sucede en el caso del trabajo de un especialista, donde el auditor sí se responsabiliza por el resultado de su trabajo** (por supuesto después de la aplicación del boletín 5050), fundamentando el boletín que *“el auditor debe revisar y evaluar la razonabilidad de los resultados del trabajo de un especialista y que dicha revisión debe considerarse como la comprobación de aquellos elementos objetivos susceptibles de verificación, y a la evaluación de los efectos tomando en cuenta el resultado de sus propios procedimientos de auditoría y el conocimiento del negocio”*, como si eso fuera suficiente para poder opinar sobre aquellos elementos que no son objetivos y no susceptibles de verificación, por ser precisamente el trabajo de un especialista.



COMENTARIOS

6. Aunque el **boletín 4080** reconozca **1)** que el auditor se enfrentará a hechos o fenómenos reflejados en los estados financieros que por su naturaleza o características particulares quedan fuera de su ámbito profesional y corresponden a un especialista de determinada área, **2)** que no se espera que el auditor tenga la experiencia o entendimiento para poder dominar aspectos que competen a otra ocupación o práctica profesional, **3)** que especialista es la persona física o Firma que posee conocimientos técnicos de experiencia en un determinado campo de acción, diferente al de la contabilidad y auditoría, **4)** que ese boletín no es aplicable

a los efectos del trabajo de un especialista que forme parte del equipo profesional del auditor, ya que este caso queda cubierto en las disposiciones normativas relativas al control de calidad y planeación u supervisión del trabajo de auditoría, y en consecuencia sí aplica cuando el especialista es ajeno a la Firma, **5)** que debido a la diversidad de asuntos que se pueden presentar, no se puede exigir que el Contador Público posee conocimientos técnicos que competen a otras profesiones, **6)** que existe un riesgo inevitable de que algunos errores o irregularidades puedan permanecer sin descubrirse, **7)** que el **segundo párrafo de la fracción II del artículo 54 del RCFF, relativo al “Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente”** exceptúa al contador público a una manifestación respecto de la clasificación arancelaria de las mercancías gravadas por los impuestos de importación o exportación, y **8)** que el **boletín 4010** establece que cuando los estados financieros del ejercicio anterior fueron dictaminados por otro contador público, el auditor deberá mencionar este hecho en su dictamen, el tipo de opinión emitida y, en su caso, las salvedades expresadas, **en forma inexplicable nuestras normas de auditoría nos obligan a que como auditores debemos hacer nuestro y/o nos hacemos responsables por el trabajo desempeñado por un especialista, es decir, de aquellos asuntos que no son de nuestra competencia. Por qué?**

7. Tomando en consideración los comentarios anteriores, surge la siguiente pregunta: ¿Por qué si las autoridades fiscales deslindan al contador público de responsabilidad alguna en materia de clasificación arancelaria, por ser precisamente la responsabilidad del trabajo de un especialista, la profesión organizada sigue empeñada en responsabilizarnos de dicho trabajo, cuando no tenemos los conocimientos técnicos para juzgar sobre ello?. En lo personal no creo que la convergencia o adopción de las Normas Internacionales de Auditoría sea la respuesta adecuada, aunque esa sea la respuesta de actualidad.
8. Otra pregunta es la siguiente: ¿Por qué el boletín 4080 no es aplicable cuando el especialista forma parte del equipo profesional del auditor y sí aplica cuando no lo es?. Lo que menciona el párrafo 6 del boletín como razón de ello creo que no es suficiente, toda vez que la responsabilidad del auditor es personalísima. ¿Acaso cambia el no conocimiento del tema cuando nuestro cliente contrata a un especialista externo o es de la propia Firma auditora?. Mi respuesta personal es que no.



9. ¿Por qué si adecuadamente las normas de auditoría nos obligan cuando los estados financieros del ejercicio anterior fueron dictaminados por otro contador público, tengamos que mencionar ese hecho en el dictamen, el tipo de opinión emitida y, en su caso las salvedades expresadas, es decir, deslindamos nuestra opinión respecto de ese ejercicio y no sucede lo mismo en el caso del especialista?
10. Otra duda: tratándose del tema de mercancías de importación o exportación, donde ha intervenido forzosamente un agente aduanal por la materia arancelaria, es decir, un especialista, hemos realmente venido aplicando el boletín 5050 en nuestros procedimientos de auditoría?. Si la respuesta fuera negativa, me surge otra pregunta, será que no se aplica porque ya de entrada las autoridades fiscales nos están deslindando de esa responsabilidad, de conformidad con el segundo párrafo de la fracción II del comentado artículo 54 del RCFF?. Si la respuesta fuera afirmativa, entonces sí estamos cumpliendo con normas de auditoría. Ojalá fuera así; sin embargo, he efectuado esa pregunta en múltiples ocasiones y la respuesta que he obtenido es que no se ha llevado a cabo ese trabajo.
11. Ahora bien, si analizamos con detenimiento los procedimientos que se sugieren en el boletín 5050 antes citado, mi opinión es que una vez cubiertos dichos procedimientos, no podemos arribar a la conclusión contundente de que el trabajo llevado a cabo por el especialista estuvo bien o mal hecho, simplemente porque no tenemos un conocimiento técnico de ello.
12. Por último es conveniente recordar, que hace muchos años las normas de auditoría permitían en el párrafo de la opinión el “sujeto a”, por qué no podemos regresar a ello?

CONCLUSIONES GENERALES Y/O PROPUESTAS DE MODIFICACIÓN AL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL, A LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y DE INCLUSIÓN DE UN NUEVO ELEMENTO AL INFORME SOBRE LA REVISIÓN SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE DENTRO DEL DICTAMEN FISCAL (lo que están en letras *cursivas* y **negritas** es la propuesta de modificación):

PRIMERO: **Modificar el artículo 1.09 del Código de Ética Profesional**, para dar cabida a que el contador público no se hace responsable cuando existe el trabajo de un especialista, por lo que una redacción sugerida es la siguiente:

Artículo 1.09 del Código de Ética Profesional. Al firmar informes de cualquier tipo, el Contador Público será responsable de ellos en forma individual, ***excepto cuando sea necesaria la intervención de un especialista, distinto al campo de la contaduría pública.***

SEGUNDO: **Modificar el párrafo 24 del boletín 4010 “Dictamen del auditor” y todos aquellos párrafos que tengan que ver con la opinión**, con el fin de poder dividir responsabilidades, de conformidad con lo mencionado en la conclusión **TERCERA** siguiente, por lo que una redacción sugerida es como sigue:



Párrafo 24 del boletín 4010 y equivalentes. “En nuestra opinión **y tomando como base el trabajo desarrollado por el especialista en materia de (mencionar la especialidad)**, los estados financieros.....”, o bien “En nuestra opinión **y sujeto a....**”

TERCERO: **Modificar el párrafo 16 del boletín 4080**, para dar cabida a mencionar que los estados financieros sujetos a examen, están afectados por el trabajo y la opinión de un especialista y así poder dividir responsabilidades, por lo que una redacción sugerida es la siguiente:

Párrafo 16 del boletín 4080. Cuando el auditor exprese una opinión limpia, **deberá** hacer referencia en su dictamen al trabajo de un especialista.

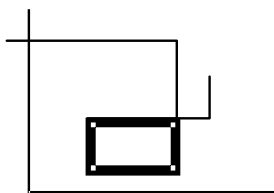
CUARTO: **Buscar con las autoridades fiscales dar cabida en el “Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente”, de que nuestra manifestación, al igual que la clasificación arancelaria, no incluye el trabajo efectuado por un especialista**, por no ser objeto de nuestra responsabilidad, o bien buscar modificar el RCFF, por lo que una redacción sugerida es la siguiente:

“Se entiende que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías de importación (exportación), **así como el trabajo llevado a cabo por el especialista en materia de** (precios de transferencia, ingeniería, peritos valuadores, actuarios, geólogos, etc.).....”.

Fuente de datos:

- . Código de Ética Profesional emitido por el IMCP
- . Boletines 4010, 4080 y 5050 de las normas y procedimientos de auditoría, emitidos por el IMCP.
- . Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y 54 de su Reglamento.





EFFECTOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU) EN LA CONSOLIDACIÓN FISCAL



Autor: C.P. Aldo Iván Saldaña Vivanco

Con la entrada en vigor del IETU, los grupos que consolidan fiscalmente pudieran tener efectos considerables e importantes por lo que respecta al pago de este impuesto, en virtud de que como no se permite consolidarlo fiscalmente se generan algunas controversias, razón por la cual a continuación me permito realizar algunos comentarios que pudieran presentarse en este régimen.

La sección II del Capítulo III de la Ley del IETU, establece las regulaciones tanto para las sociedades controladas como la controladora, y básicamente en tres artículos regula este régimen fiscal.

Por ejemplo, en el artículo 12 de la Ley del IETU señala que estarán a lo dispuesto en las demás disposiciones de dicha Ley, salvo que expresamente se señale un tratamiento distinto en esta Sección.

Asimismo, el artículo en comento menciona que pagaran el impuesto que individualmente les corresponda mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración anual del impuesto sobre la renta, Es decir, cada sociedad entera individualmente lo que le corresponde (controladas y controladora), y es aquí donde inicia la problemática para los grupos que consolidan fiscalmente, ya que puede ser el caso de tener sociedades controladas con IETU a pagar y otras con crédito fiscal¹³, y al no consolidarse, las controladas con IETU a pagar deberán enterar este impuesto de manera individual (en el caso de que el ISR sea menor) y las que generen crédito fiscal lo podrán aplicar contra el Impuesto sobre la Renta del ejercicio (ISR) o bien contra el IETU individual de los diez años siguientes.

En virtud del último comentario señalado en el párrafo anterior (controladas con crédito fiscal) se observa otro efecto en la consolidación fiscal, ya que si la sociedad controlada genera crédito fiscal para IETU y lo aplica contra el ISR del ejercicio, dicha controlada no enviaría cantidad alguna a la sociedad controladora o bien sería mínimo. Sin embargo, en el cálculo del resultado fiscal consolidado si se sumaría la utilidad fiscal de las sociedad controlada en la participación consolidable, por lo que ahora la sociedad controladora podría no tener el flujo suficiente para cumplir sus obligaciones de entero de impuestos, esta irregularidad se presenta en virtud de que solamente se permite el acreditamiento del crédito fiscal de IETU contra el ISR individual y no sube a la consolidación.

¹ Crédito fiscal determinado de conformidad con el artículo 11 de la Ley del IETU.



Adicionalmente, como he señalado con anterioridad, a las sociedades controladas y controladora le son aplicables las demás disposiciones de la Ley del IETU salvo que expresamente se señale lo contrario en su respectiva sección, ahora bien, si una sociedad controlada genera crédito fiscal en los términos del artículo 11 de la Ley en estudio, dicho crédito podrá aplicarse contra el ISR del ejercicio y provocaría la problemática señalada en el párrafo anterior, el punto de análisis es que si la controlada no decide aplicar dicho crédito contra el ISR para que exista el flujo correspondiente, considero que se pudiera perder dicho crédito, ya que el sexto párrafo del artículo 11 menciona que cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el crédito fiscal a que se refiere este artículo, pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado, el asunto es que dicha disposición pareciera ser que regula la aplicación contra el ISR y contra el IETU de los 10 ejercicios siguientes. Por lo anterior, considero necesaria la publicación de una regla de carácter general que aclare esta situación y adicionalmente que corrija la problemática que se pudiera presentar en flujo de efectivo para estos grupos que consolidan fiscalmente.

Por otra parte, el artículo 13 de la Ley en cuestión regula lo que debe considerarse como ISR propio acreditable para el cálculo anual, estableciendo lo siguiente:

“Para los efectos del quinto párrafo del artículo 8 de esta Ley, las sociedades controladas y la controladora considerarán como impuesto sobre la renta propio del ejercicio, el impuesto sobre la renta que entregaron a la sociedad controladora, mismo que se considerará como efectivamente pagado en los términos del citado artículo 8 de esta Ley.

Para los efectos de esta Sección, se considera como impuesto sobre la renta entregado por la sociedad controladora el impuesto sobre la renta que le hubiera correspondido enterar, tanto en pagos provisionales como en el ejercicio, según se trate, de no haber determinado su resultado fiscal consolidado, y que hubiera pagado efectivamente, en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ante las oficinas autorizadas. Así mismo, el impuesto sobre la renta entregado por las sociedades controladas es el que le entregan a la sociedad controladora en los términos de las fracciones I y II del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las sociedades controladas también considerarán como impuesto sobre la renta propio para los efectos del quinto párrafo del artículo 8 de esta Ley, además del impuesto sobre la renta a que se refiere el primer párrafo de este artículo, el impuesto sobre la renta que hayan enterado ante las oficinas autorizadas, conforme a lo señalado en la fracción I del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta”.



Adicionalmente, el artículo 14 regula lo que debe considerarse como ISR propio por acreditar para efectos de los pagos provisionales, señalando lo siguiente:

“Para los efectos del quinto párrafo del artículo 10 de esta Ley, las sociedades controladas y la controladora considerarán como pago provisional del impuesto sobre la renta propio, los pagos provisionales del impuesto sobre la renta entregados a la sociedad controladora por las sociedades controladas y por la controladora en lo individual, según corresponda.

Las sociedades controladas también considerarán, para los efectos del quinto párrafo del artículo 10 de esta Ley, como pago provisional del impuesto sobre la renta propio el impuesto sobre la renta que hayan enterado ante las oficinas autorizadas, conforme a lo señalado en la fracción II del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.”

En virtud de lo señalado en los artículos 13 y 14 de la Ley del IETU, tanto en el acreditamiento del ISR propio para pagos provisionales y cálculo anual, considero que es razonable y favorable, ya que de no permitir el que se considere como ISR propio los que se fondea a la sociedad controladora, estaría definitivamente perdiendo los beneficios de la consolidación fiscal.

Otro aspecto a considerar, es la posibilidad de aplicar el crédito fiscal que genere una sociedad controladora contra el ISR consolidado, en virtud de que la sociedad controladora no determina un ISR individual como sucedía hasta el ejercicio fiscal de 2004, donde dicha sociedad determinaba un ISR propio (individual) y adicionalmente el consolidado.

En mi opinión, con la entrada en vigor del IETU, el régimen de consolidación fiscal pierde algunas ventajas que por ejemplo se tenían cuando estaba vigente el Impuesto al Activo (IMPAC), ya que tanto el ISR como el IMPAC se consolidaban y hacia ver al grupo como una sola entidad para efectos fiscales.

Es importante recordar que uno de los principales rebeneficios del régimen de consolidación fiscal es el diferimiento del impuesto, más no que se pague con una tasa preferencial o exenciones adicionales, por lo que desde mi punto de vista sería importante que se analizara el tema de que el IETU se consolide, considerando desde luego la situación económica global y principalmente en la que se encuentra nuestro país, donde no sabemos en que etapa de la curva nos encontramos y cuanto tiempo nos llevará salir de la misma, por lo que los estímulos fiscales deberían aparecer para apoyar a los trabajadores y al sector empresarial de todo tipo, situación que en países emergentes y desarrollados ya se está presentando.



EFFECTOS DEL IETU EN EL IMPAC PAGADO EN
EJERCICIOS ANTERIORES A 2008

Autor: C.P. Ericko Zúñiga Saldaña

El 14 de Septiembre de 2007 fue aprobada la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 1° de Octubre de este mismo año, como piedra angular de la tan llamada **“Reforma hacendaria por los que menos tienen”**, cuyo principal objetivo es el incremento de la recaudación tributaria no petrolera en los próximos años.

El Secretario de Hacienda y Crédito Público Agustín Carstens comentó lo siguiente: **“En un horizonte a 20 años, necesitamos sustituir con ingresos tributarios, aportaciones petroleras a las finanzas que equivalen a 10 puntos del Producto Interno Bruto. Esto significa aumentar la recaudación cada sexenio, a partir de este, en cuando menos tres puntos del PIB”**.

Al entrar en vigor dicha Ley quedó sin efecto la Ley del Impuesto al Activo, misma que fue publicada en el Diario Oficial el día 31 de diciembre de 1988, iniciando su vigencia el 1° de enero de 1989.

También se señala en el artículo 2° transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única que quedan sin efecto el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, las resoluciones y disposiciones administrativas de carácter general y las resoluciones a consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos otorgados a título particular, en materia del impuesto establecido en la Ley que se abroga.

Es importante resaltar lo que se señala en dicho artículo, que las obligaciones derivadas de la Ley del Impuesto al Activo que se abroga, que hubieran nacido por la realización durante su vigencia, de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la misma, deberán ser cumplidas en los montos, formas y plazos establecidos en el citado ordenamiento y conforme a las disposiciones, resoluciones a consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos a que se hace referencia el párrafo anterior ya comentado.

En las disposiciones transitorias de dicha Ley se establecen esquemas de transición para diversos aspectos destacando la congruencia con el sistema que operaba en la Ley del Impuesto al Activo, estando los contribuyentes en la posibilidad de solicitar la devolución de las cantidades pagadas por concepto de dicho impuesto en los diez ejercicios inmediatos anteriores.

El artículo 9° cuarto párrafo de dicha Ley establecía la posibilidad para los contribuyentes que determinaban ISR por acreditar en un ejercicio superior al IMPAC del mismo ejercicio de solicitar en devolución las cantidades efectivamente pagadas de IMPAC en cualquiera de los 10 ejercicios anteriores, sin que en ningún caso el monto de la devolución fuera superior a la diferencia entre ambos impuestos.

Asimismo el citado artículo 9° en el párrafo sexto de la citada Ley establecía que las diferencias del Impuesto al Activo efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores a que se refería el cuarto párrafo de dicho artículo, se actualizaran por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del Impuesto al Activo; respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el Impuesto Sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo.

El séptimo párrafo de dicho artículo establecía que los contribuyentes no podrían solicitar la devolución del ISR pagado en exceso en los casos siguientes:

I.- Cuando en el mismo ejercicio, el IMPAC sea igual o superior al ISR en cuyo caso el ISR pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, **se considerará como pago de IMPAC del mismo ejercicio, hasta por el monto que resulte a cargo en los términos de la Ley**, después de efectuar el acreditamiento del ISR del ejercicio y el acreditamiento adicional a que se refiere el segundo párrafo del mismo artículo 9° de la Ley del IMPAC.

II.- Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del IMPAC. En este caso, **el ISR pagado en exceso cuya devolución no proceda se considerará como IMPAC**.

La regla 4.9. de la Resolución Miscelánea vigente por el período 2007-2008 establecía que cuando los contribuyentes de dicho impuesto determinaban en un ejercicio ISR a su cargo, en cantidad mayor que el IMPAC que corresponda al mismo ejercicio y hubieren pagado IMPAC en cualquiera de los diez ejercicios inmediatos anteriores, podrían compensar contra el ISR determinado, las cantidades que en los términos del artículo 9° tengan derecho a solicitar su devolución; si dichas cantidades que teniendo derecho a solicitar su devolución, no son compensadas contra el ISR determinado en el ejercicio, podrían ser compensadas contra los pagos provisionales del ISR que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio.

Ejemplo No. 1	
ISR del Ejercicio	\$ 420,000.00
IMPAC del Ejercicio	\$ 100,000.00
Diferencia que se podría solicitar en Devolución	\$ 320,000.00
IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 900,000.00
Devolución del IMPAC	\$ 320,000.00
Remanente de IMPAC	\$ 580,000.00

Ejemplo No. 2	
ISR del Ejercicio	\$ 0.00
IMPAC del Ejercicio	\$ 100,000.00
Diferencia que se podría solicitar en Devolución	\$ 0.00
IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 900,000.00
Devolución del IMPAC	\$ 0.00
Remanente de IMPAC	\$ 900,000.00



¿Expectativa de derecho o derecho adquirido?

Según Francisco Cárdenas Elizondo en su libro “Introducción al Estudio del Derecho Fiscal” existen diversas doctrinas sobre los derechos adquiridos, cuyo argumento común y fundamental consiste en definir que se entiende por derechos adquiridos, con el único objeto de precisar el límite de la eficacia de una Ley posterior en relación con los actos o hechos ocurridos con anterioridad a su vigencia. Dichas doctrinas se pueden resumir en el siguiente postulado: La Ley nueva debe respetar los derechos adquiridos de conformidad con la Ley anterior.

La siguiente es la definición de derecho adquirido según Gabba, “Todo derecho que entró a formar parte del patrimonio de alguno a consecuencia de un acto idóneo y susceptible de producirlo, en virtud de la Ley del tiempo en el que el hecho hubiere tenido lugar, aunque la ocasión de hacerlo valer no se presentase antes de la publicación de la Ley nueva, relativa al mismo y por los términos de la Ley bajo cuyo imperio se llevara a cabo.

Sin embargo, Francisco López Menudo señala que la conceptualización del derecho adquirido formulada por Gabba no precisa el momento en que han de considerarse entrados en el patrimonio de una persona tales derechos, ni distingue entre los distintos tipos de derecho.

Según el jurista francés Merlin los derechos adquiridos son aquellos que han ingresado definitivamente en nuestro dominio (patrimonio) y de los cuales nadie puede ser privado, ni aún de la persona de quien los obtuvo; es decir, la nueva Ley no podría ser retroactiva sobre los derechos definitivamente adquiridos pero si respecto a simples “expectativas”, porque constituyen simples esperanzas o meras posibilidades de adquirir un derecho cuando se realice el acontecimiento que ha de darles efectividad, y en estos casos, la simple expectativa de derecho puede ser desconocida por una Ley posterior.

En nuestra opinión, es una mera expectativa de derecho por que aún no se actualiza el supuesto que establece el citado artículo 9° de la Ley del IMPAC.

Sirven de soporte las siguientes Tesis y Jurisprudencias:

“Tipo de documento: Tesis aislada

Séptima época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 52 Sexta Parte

Página: 62

RETROACTIVIDAD. LEYES FISCALES. Si bien las leyes fiscales pueden en principio cambiar las bases de la tributación, cuando se trata de situaciones generales y abstractas, de vigencia indeterminada, sin que ello implique una aplicación retroactiva de los nuevos textos cuando se hace a situaciones creadas a partir de su vigencia, es de verse que cuando las leyes fiscales anteriores establecían exenciones o beneficios determinados o determinables en cuanto a su monto o en cuanto al período de su vigencia, el derecho a tales beneficios se convierte en una situación concreta, en un derecho que entró al patrimonio del beneficiario, y que no puede serle desconocido en aplicación de una ley posterior, porque ello sería una aplicación retroactiva, contraria al artículo 14 constitucional”.



“Tipo de documento: Jurisprudencia

Novena época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Octubre de 2001

Página: 16

RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA.

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



“Tipo de documento: Tesis aislada
Sexta época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: Tercera Parte, CXXXV
Página: 161

IRRETROACTIVIDAD. LAS NORMAS RIGEN EXCLUSIVAMENTE HECHOS ACONTECIDOS A PARTIR DE SU VIGENCIA. Aunque es verdad que es principio general de derecho que toda norma posterior viene a derogar a la anterior, aquélla no puede ejercer efectos retroactivos sobre situaciones jurídicas establecidas antes de esa vigencia, sino que la norma posterior rige precisa y exclusivamente los hechos acontecidos a partir de su vigencia”.

“Tipo de documento: Tesis aislada
Novena época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: X, Diciembre de 1999
Página: 777

RETROACTIVIDAD EN MATERIA FISCAL. De una sana interpretación del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, vigente en el año de mil novecientos noventa y cinco, que en lo que interesa dispone: "... Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimientos que se expidan con posterioridad. ...", se llega al convencimiento de que, cuando se determina una contribución se aplicará la ley que está o estaba vigente en el momento en el que se causó; sin embargo, les serán aplicables las normas respecto al procedimiento que se expidan con posterioridad al momento de su causación; es decir, si en un año supuesto se detectó la causación de la contribución omitida en un año anterior a aquél, serán aplicables las normas procesales vigentes en el año en que se inició el procedimiento para determinar dicha contribución y no los que regían en el momento de la causación o los aplicables al momento de finalizar el procedimiento respectivo”.

“Tipo de documento: Tesis aislada
Novena época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XVIII, Julio de 2003
Página: 1204

RETROACTIVIDAD DE LA NORMA JURÍDICA. HIPÓTESIS EN QUE OPERA (MATERIA FISCAL). Denomínase retroactividad a la traslación de la vigencia de una norma jurídica creada en un determinado momento histórico, a un lapso anterior al de su creación. Desde el punto de vista lógico, esa figura (retroactividad) implica subsumir ciertas situaciones de derecho pretéritas que estaban reguladas por normas vigentes al tiempo de su existencia dentro del ámbito regulativo de las nuevas normas creadas; el artículo 14 constitucional establece que a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, principio este que rige de acuerdo a la doctrina y a la jurisprudencia, respecto de las normas de derecho sustantivo como de las adjetivas o



procesales. La aplicación retroactiva de las leyes a partir del enfoque sustantivo, se refiere a los efectos que tienen sobre situaciones jurídicas concretas o derechos adquiridos por los gobernados con anterioridad a su entrada en vigor, al constatar si la nueva norma desconoce tales situaciones o derechos al obrar sobre el pasado, lo que va contra el principio de irretroactividad de las leyes inmerso en el artículo constitucional citado; en cuanto hace a las leyes del procedimiento, éstas no pueden producir efectos retroactivos, dado que los actos de esa naturaleza se rigen por las disposiciones vigentes en la época en la que se actualizan. En ese contexto, si el contribuyente, en atención al saldo a favor que obtuvo en un año, adquirió el derecho de acreditarlo en la forma prevista por el precepto 6o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en esa época (contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo), es incorrecto que la Sala examinara la litis, al tenor de lo que dispone el último numeral en cita, vigente en dos mil, en tanto que se aplica éste en forma retroactiva, en perjuicio de la peticionaria, al sostener que la resolución administrativa impugnada en el juicio de nulidad es válida, porque con esa conclusión se obliga a efectuar un acreditamiento que pugna contra la legislación de dos mil, cuando lo procedente es que para tal fin se atendiera a la norma en vigor durante el año en que se generó el derecho para acreditar el saldo a favor, contra el impuesto a cargo del contribuyente beneficiado, acorde con la cual podía realizarse la acreditación aludida en los meses siguientes”.

“Tipo de documento: Tesis aislada

Novena época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXII, Octubre de 2005

Página: 704

RETROACTIVIDAD DE LA LEY Y APLICACIÓN RETROACTIVA. SUS DIFERENCIAS.

El análisis de retroactividad de las leyes implica estudiar si una determinada norma tiene vigencia o aplicación respecto de derechos adquiridos o situaciones jurídicas acaecidas con anterioridad a su entrada en vigor. En cambio, el análisis sobre la aplicación retroactiva de una ley supone la verificación de que los actos materialmente administrativos o jurisdiccionales estén fundados en normas vigentes, y que en caso de un conflicto de normas en el tiempo se aplique la que genere un mayor beneficio al particular”.

“Tipo de documento: Tesis aislada

Novena época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIII, Junio de 2001

Página: 306

IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. NO SE VIOLA ESA GARANTÍA CONSTITUCIONAL CUANDO LAS LEYES O ACTOS CONCRETOS DE APLICACIÓN SÓLO AFECTAN SIMPLES EXPECTATIVAS DE DERECHO, Y NO DERECHOS ADQUIRIDOS. Conforme a la interpretación que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha hecho del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en cuanto al tema de la irretroactividad desfavorable que se prohíbe, se desprende que ésta se entiende referida tanto al legislador, por cuanto a la expedición de las leyes, como a la autoridad que las aplica a un caso determinado, ya que la primera



puede imprimir retroactividad, al modificar o afectar derechos adquiridos con anterioridad y la segunda, al aplicarlo, produciéndose en ambos casos el efecto prohibido por el Constituyente. Ahora bien, el derecho adquirido es aquel que ha entrado al patrimonio del individuo, a su dominio o a su haber jurídico, o bien, es aquel que implica la introducción de un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona o haber jurídico; en cambio, la expectativa de derecho es una pretensión o esperanza de que se realice una situación determinada que va a generar con posterioridad un derecho; es decir, mientras que el derecho adquirido constituye una realidad, la expectativa de derecho corresponde al futuro. En estas condiciones, se concluye que si una ley o un acto concreto de aplicación no afectan derechos adquiridos sino simples expectativas de derecho no violan la garantía de irretroactividad de las leyes prevista en el precepto constitucional citado”.

Procederemos a analizar las disposiciones transitorias de la Ley del IETU aplicables a los aspectos relacionados con la Ley del IMPAC particularmente con las cantidades pagadas por dicho impuesto en los diez ejercicios inmediatos anteriores que estará vigente a partir del 2008.

El artículo 3° Transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que los contribuyentes que hubieran estado obligados al pago del IMPAC, que a partir de 2008 efectivamente paguen ISR, podrán solicitar la devolución de las cantidades debidamente actualizadas que hubieran pagado en el IMPAC en los diez ejercicios inmediatos anteriores a aquél en el que efectivamente se pague el ISR, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad o no se haya perdido el derecho a la devolución conforme a la Ley del IMPAC que se abroga.

Dicha devolución en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre el ISR que efectivamente se pague en el ejercicio de que se trate y el IMPAC pagado sin considerar las reducciones del artículo 23 del Reglamento de la Ley del IMPAC, que haya resultado menor en los ejercicios fiscales de 2005, 2006 ó 2007 en los términos de la citada Ley del IMPAC que se abroga, sin que en ningún caso exceda del 10% del IMPAC por el que se pueda solicitar devolución.

Sólo podrán solicitar la devolución cuando el ISR efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate sea mayor al IMPAC que haya sido considerado (2005, 2006 ó 2007) para determinar la diferencia. El IMPAC que corresponda para determinar la diferencia será el mismo que se utilizará en los ejercicios subsecuentes (2005, 2006 ó 2007).

En la exposición de motivos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única se señaló que para la determinación de la diferencia por la que se podrá solicitar la devolución, el que se tome el Impuesto al Activo menor que se hubiera pagado en cualquiera de los ejercicios de 2005, 2006 ó 2007, obedece a la circunstancia de que se está abrogando la Ley del IMPAC y que con el objeto de simplificar la carga administrativa de los contribuyentes, se estima conveniente que en lugar de que se calcule un IMPAC virtual con base en las disposiciones de la Ley que se abroga, se considere el IMPAC que en dichos ejercicios anteriores hubiese resultado menor, sin considerar las reducciones que se hayan efectuado en los términos del artículo 23 del Reglamento de la Ley del IMPAC.

Los contribuyentes sólo podrán solicitar la devolución cuando el ISR efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate a partir del 1° de enero de 2008 sea mayor al IMPAC que se haya tomado para determinar la diferencia.



La diferencia por la que se tenga derecho a solicitar en devolución se podrá compensar contra la diferencia que resulte cuando el ISR que se pague en el ejercicio sea menor al IETU del mismo ejercicio. Cuando el contribuyente no solicite la devolución ni efectúe la compensación en un ejercicio, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.

El IMPAC efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores a aquél en el que efectivamente se pague el ISR, así como el IMPAC que se tome en consideración para determinar la diferencia se actualizarán por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el IMPAC, hasta el sexto mes del ejercicio en el que resulte ISR a cargo que dé lugar a la devolución del IMPAC.

Los derechos a la devolución o compensación son personales del contribuyente y no se podrán transmitir a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión de sociedades, los derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas en la proporción en la que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión. El valor del activo será el determinado conforme al artículo 2° de la Ley del IMPAC que se abroga.

Ejemplo No. 3	
ISR del Ejercicio efectivamente Pagado	\$ 420,000.00
IMPAC Pagado el menor (2005, 2006 ó 2007)	\$ 100,000.00
Diferencia que se podría solicitar en Devolución	\$ 320,000.00
IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 900,000.00
10% del IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 90,000.00
IMPAC que se podrá solicitar en Devolución	\$ 90,000.00
Remanente de IMPAC	\$ 810,000.00

Ejemplo No. 4	
ISR del Ejercicio efectivamente Pagado	\$ 0.00
IMPAC Pagado el menor (2005, 2006 ó 2007)	\$ 100,000.00
Diferencia que se podría solicitar en Devolución	\$ 0.00
IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 900,000.00
10% del IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 90,000.00
IMPAC que se podrá solicitar en Devolución	\$ 0.00
Remanente de IMPAC	\$ 900,000.00

Ejemplo No. 5	
ISR del Ejercicio efectivamente Pagado	\$ 560,000.00
IMPAC Pagado el menor (2005, 2006 ó 2007)	\$ 100,000.00
Diferencia que se podría solicitar en Devolución	\$ 460,000.00
IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 4'000,000.00
10% del IMPAC Pagado en los 10 Ejercicios Anteriores	\$ 400,000.00
IMPAC que se podrá solicitar en Devolución	\$ 400,000.00
Remanente de IMPAC	\$ 3'600,000.00

Ahora bien en la Resolución Miscelánea publicada en el DOF el día 27 de mayo de 2008 vigente a partir del 1° de Junio de 2008, se establecen las reglas aplicables al artículo tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, I.4.20., I.4.21. y I.4.22. las cuales se transcriben textualmente externando nuestros comentarios inmediatamente después de las mismas.



I.4.20. Para los efectos del cómputo de los diez ejercicios inmediatos anteriores por los cuales se puede solicitar la devolución del IMPAC pagado a que se refiere el artículo Tercero Transitorio, primer párrafo de la Ley del IETU, se tomará como ejercicio base para efectuar el citado cómputo, el primer ejercicio a partir de 2008 en el que efectivamente se pague el ISR. En consecuencia, el IMPAC por el que se puede solicitar la devolución en los términos del artículo citado será el que corresponda a los diez ejercicios inmediatos anteriores al ejercicio base que se haya tomado para el cómputo referido. El último ejercicio que se podrá considerar para los efectos mencionados será el correspondiente al del ejercicio fiscal de 2017, en cuyo caso la devolución del IMPAC sólo procederá respecto del IMPAC pagado en el ejercicio fiscal de 2007.

No obstante, el 10% del IMPAC a que se refiere el artículo Tercero Transitorio, segundo párrafo de la Ley del IETU, se calculará tomando en consideración el monto total del IMPAC por recuperar que se considere para el primer ejercicio base que se haya tomado para efectuar el cómputo a que se refiere el párrafo anterior.

Nuestro comentario:

Se aclara que para calcular la diferencia entre el ISR y el IMPAC se tomará como ejercicio base el primer ejercicio a partir de 2008 en el que efectivamente se pague ISR, por lo tanto el IMPAC por recuperar a que se tendría derecho no deberá exceder del ejercicio 1998 en caso de que el ejercicio base fuera el correspondiente a 2008.

Si el ejercicio base fuese posterior al ejercicio 2008, por ejemplo el ejercicio 2010, entonces el IMPAC por recuperar a que se tendría derecho a recuperar no deberá exceder del ejercicio 2000.

I.4.21. Para los efectos del artículo Tercero Transitorio, segundo párrafo de la Ley del IETU, los contribuyentes que no hayan pagado IMPAC en los ejercicios fiscales de 2005, 2006 ó 2007, para determinar la diferencia a que se refiere el artículo citado, podrán tomar el IMPAC pagado que haya resultado menor en cualquiera de los diez ejercicios fiscales inmediatos anteriores a aquél en el que efectivamente se pague ISR, sin considerar las reducciones del artículo 23 del Reglamento de la Ley del IMPAC. El IMPAC que se tome en los términos de esta regla será el mismo que se utilizará en los ejercicios subsecuentes, para determinar la diferencia a que se refiere el mencionado artículo Tercero Transitorio, segundo párrafo.

Nuestro comentario:

Opcionalmente le otorgan al contribuyente la posibilidad de considerar en dicho cálculo de la diferencia a que se hace referencia en el artículo 3° Transitorio los ejercicios anteriores a 2005, incluso hasta el ejercicio 1998 para determinar el IMPAC pagado.

Quiere decir esto entonces que si no hay pago en cualquiera de los ejercicios 2005, 2006 ó 2007 porque el cálculo de dicho impuesto resultó \$ 0.00 por cualquier circunstancia, como por ejemplo que las deudas fueron superiores a los activos, entonces habrá que considerar otro ejercicio anterior sin exceder de 1998 para determinar el IMPAC violando en nuestra opinión el principio de reserva de Ley, por lo que consideramos que si no hay pago en ninguno de los tres ejercicios a que hace alusión el artículo 3° Transitorio el IMPAC que se deberá considerar para determinar la diferencia entre el ISR y dicho impuesto será de \$ 0.00.



I.4.22. Para los efectos del artículo Tercero Transitorio de la Ley del IETU, cuando los contribuyentes puedan solicitar devolución del IMPAC efectivamente pagado en los términos de dicho artículo, podrán compensar contra el ISR propio del ejercicio fiscal de que se trate, las cantidades que en los términos del referido artículo Tercero tengan derecho a solicitar devolución. Los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere la presente regla ya no podrán solicitar la devolución de las cantidades que hubieran compensado en los términos de la misma regla.

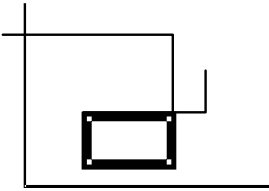

Nuestro comentario:

Y para no agravar al contribuyente con el pago del ISR causado del ejercicio cuando éste resulte mayor al IMPAC para los efectos del artículo 3° Transitorio, opcionalmente se otorga al contribuyente la posibilidad de compensar dichas cantidades contra el ISR del mismo ejercicio en el cual dicho impuesto resulte mayor.

Conclusión final

Es evidente que la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única afectará de manera significativa a todos aquellos contribuyentes que año con año determinaban pérdidas fiscales, evitando con ello el correspondiente pago de ISR dando como resultado IMPAC a cargo, ya que la posibilidad de recuperar dichas cantidades pagadas por concepto de IMPAC se verá muy limitada, por lo que tendrán que buscar alternativas para optimizar la recuperación de dichas cantidades pagadas con anterioridad.




 RESUMEN DEL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION,
ENERO 2009
 

Autor: C.P.C. Gilberto Valdovinos González

Día SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

- 20 Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Jalisco.
- 22 Acuerdo G/1/2009 del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por el que se da a conocer el calendario de suspensión de labores para el año 2009.
- 26 Se **REFORMA** el Anexo 2 de la Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 14 de febrero de 2005 y sus posteriores modificaciones.
- 29 Manual de Organización General del Servicio de Administración Tributaria.
- 30 Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008.

LABORAL

- 05 Acuerdo mediante el cual se modifican, adicionan y derogan diversas disposiciones del Estatuto Orgánico del Instituto del Fondo Nacional para el Consumo de los Trabajadores.

SEGURIDAD SOCIAL

- 16 Se reforman la fracción XVIII, del artículo 5 A; el primer párrafo del artículo 27; los párrafos primero, segundo y tercero del artículo 272; el cuarto párrafo del artículo 277 A; el primer párrafo del artículo 277 E y el artículo 277 F, todos de la Ley del Seguro Social.
- 20 Se **REFORMA** el artículo 155 en sus fracciones XVI, incisos a), párrafo segundo y c), párrafo segundo, y XXIII, inciso b), párrafo segundo, del Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social,
- 21 Se reforman los artículos; 5o. fracción XIII; 18, fracción IV; 36, cuarto párrafo; 37; 74 último párrafo, 76; y se adicionan los artículos 5o. con una fracción XIII Bis; 37 A; 37 B; 37 C; 44 Bis, y 100 B, todos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

SISTEMA FINANCIERO

- 19 Disposiciones de carácter general aplicables a las organizaciones auxiliares del crédito, casas de cambio, uniones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado y sociedades financieras de objeto múltiple reguladas.
- 26 Disposiciones de carácter general mediante las que se determina el capital mínimo adicional, al capital mínimo suscrito y pagado sin derecho a retiro con que deberán contar los almacenes generales de depósito, para poder actuar como fiduciarias en los fideicomisos de garantía a que se refiere la Sección Segunda del Capítulo V del Título Segundo de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

COMERCIO EXTERIOR

- 05 Tercera Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2008 y su anexo 22
- 06 Anexos 1, 10, 13, 19, 21, 22 y 27 de la Segunda Resolución de Modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2008, publicada el 29 de diciembre de 2008.



TESIS RELEVANTES, DICIEMBRE 2008

Autores:
Lic. José Luis Leal Campos
Lic. Oscar Álvarez del Toro

No. Registro: 168,400

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa, Laboral
Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados
de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: I.7o.A.600 A

Página: 965

ACCIDENTES DE TRABAJO. LA SUBROGACIÓN DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL NO INCLUYE LAS OBLIGACIONES QUE DE MANERA EXPRESA LE IMPONE LA LEY AL PATRÓN, COMO DAR AVISO DE AQUÉLLOS A LA SECRETARÍA DEL TRABAJO Y PREVISIÓN SOCIAL.

La subrogación a que se refiere el artículo 53 de la Ley del Seguro Social tiene relación con las cuestiones inherentes al instituto respectivo, es decir, atender a los trabajadores que han sufrido accidentes de trabajo, proporcionando medicinas y atención médica y, en su caso, indemnizarlos, pero no incluye las obligaciones que de manera expresa le impone la ley al patrón, como dar aviso de dichos accidentes a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, porque esta obligación deriva de los artículos 504, fracción V y 132, fracción XVII, de la Ley Federal del Trabajo, así como 127 del Reglamento Federal de Seguridad, Higiene y Medio Ambiente de Trabajo, lo que lleva a concluir que dicha obligación es ineludible para el patrón, ya que el citado aviso sirve para la estadística y prevención de los accidentes y riesgos de trabajo.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 237/2008. Restaurante Suntory, S.A. 29 de octubre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Adela Domínguez Salazar. Secretaria: Aurora del Carmen Muñoz García.

No. Registro: 168,361

Tesis aislada

Materia(s):Constitucional,

Administrativa

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 1a. CIX/2008

Página: 231

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE ACCESO A LA JUSTICIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007).

El citado precepto legal, reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, al establecer que las respuestas recaídas a las consultas fiscales realizadas a la autoridad no son obligatorias para los particulares y que, por ende, éstos sólo pueden impugnar las resoluciones definitivas en las que aquélla aplique los criterios contenidos en dichas respuestas, no viola la garantía de acceso a la justicia contenida en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en términos del propio artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, tales consultas no son actos vinculatorios que produzcan efectos en la esfera jurídica de los gobernados. En efecto, ante la falta de afectación en la esfera jurídica del contribuyente, no existen elementos para combatir, pues es necesario que se incida en sus derechos para que un tribunal pueda resolver al respecto. Lo anterior es así, porque conforme a la naturaleza de la consulta, la respuesta que recaiga a ésta constituye un medio de certeza en cuanto al criterio sostenido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en relación con una situación real y concreta, sin que ello implique una afectación jurídica para los gobernados en tanto que no es vinculante para éstos; de ahí que cuando las respuestas a las aludidas consultas sean desfavorables a los intereses del contribuyente, sólo podrán impugnarse por los medios de defensa establecidos en las disposiciones aplicables, una vez que las autoridades apliquen dicho criterio en una resolución definitiva y, por tanto, se incida en la esfera jurídica del gobernado.

Amparo en revisión 1106/2007. Alfredo Gerardo Suárez Ruiz. 30 de enero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 233/2008. Siemens Vdo. Servicios, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Beatriz J. Jaimes Ramos.

Amparo en revisión 363/2008. Obras y Proyectos Coma, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 791/2008. Flextronix Plastics, S.A. de C.V. 15 de octubre de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Rosaura Rivera Salcedo.



No. Registro: 168,360

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 1a. CVIII/2008

Página: 232

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007).

El hecho de que conforme al citado precepto legal, reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, los particulares no puedan impugnar las respuestas recaídas a las consultas fiscales realizadas a la autoridad, sino sólo las resoluciones definitivas en las que ésta aplique los criterios contenidos en dichas respuestas, no viola la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues tales consultas no son actos vinculatorios que produzcan efectos en la esfera jurídica de los gobernados. Ello es así, porque no se deja al arbitrio de la autoridad la decisión del momento en que ésta, mediante el ejercicio de sus facultades de fiscalización, debe aplicar el criterio emitido en la respuesta a la consulta que se le haya formulado, ya que el artículo 67 del mencionado Código expresamente señala el plazo en que se extinguen dichas facultades.

Amparo en revisión 1106/2007. Alfredo Gerardo Suárez Ruiz. 30 de enero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 233/2008. Siemens Vdo. Servicios, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Beatriz J. Jaimes Ramos.

Amparo en revisión 363/2008. Obras y Proyectos Coma, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 791/2008. Flextronix Plastics, S.A. de C.V. 15 de octubre de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Rosaura Rivera Salcedo.



No. Registro: 168,359
Tesis aislada
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Primera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta
Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008
Tesis: 1a. CX/2008
Página: 233

CONSULTAS FISCALES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 34 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL LEGISLADOR, AL MODIFICAR SU NATURALEZA MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 27 DE SEPTIEMBRE DE 2006, ACTUÓ CONFORME A LAS FACULTADES QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Acorde con el artículo 73, fracción XXX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el legislador puede modificar leyes para lograr un mejor régimen normativo, siempre que ello sea congruente con las disposiciones que integran el sistema correspondiente y se respeten las garantías constitucionales. En ese sentido, se concluye que si bien es cierto que mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006 se modificó la naturaleza de las consultas fiscales establecidas en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, también lo es que al hacerlo el legislador actuó conforme a las facultades que le confiere la carta magna, en congruencia con las disposiciones fiscales aplicables y, por tanto, respetando los principios constitucionales. Lo anterior es así, porque el hecho de establecer que las consultas fiscales constituyen un medio de certeza en cuanto al criterio sostenido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en relación con una determinada operación cuya trascendencia tributaria le afecte al gobernado, es congruente con el principio de autodeterminación que rige para el cumplimiento de las obligaciones fiscales y es acorde con la regulación en materia fiscal según la cual las mencionadas consultas no son actos vinculatorios que determinen la situación fiscal de los particulares.

Amparo en revisión 1106/2007. Alfredo Gerardo Suárez Ruiz. 30 de enero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

No. Registro: 168,364
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta
Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008
Tesis: 2a./J. 172/2008
Página: 243

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34, CUARTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL DERECHO DE PETICIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2007).

El referido numeral respeta el derecho de petición previsto en el artículo 8o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues establece el derecho del contribuyente a realizar consultas ante la autoridad fiscal, y obliga a ésta a emitir una respuesta congruente con lo solicitado.

Amparo en revisión 205/2008. Tecnología Biológica de México, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.



Amparo en revisión 432/2008. Geo Laguna, S.A. de C.V. 13 de agosto de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Roberto Martín Cordero Carrera.

Amparo en revisión 463/2008. Tejidos Gaytán de Moroleón, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

Amparo en revisión 683/2008. Geo Hogares Ideales, S.A. de C.V. 24 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

Amparo en revisión 965/2008. Geo Oaxaca, S.A. de C.V. 29 de octubre de 2008. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 172/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cinco de noviembre de dos mil ocho.

No. Registro: 168,363

Jurisprudencia

Materia(s):Constitucional, Administrativa
Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 2a./J. 170/2008

Página: 272

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34, CUARTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA LA GARANTÍA DE ACCESO A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2007).

El citado precepto no viola la garantía contenida en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer que las respuestas recaídas a aquéllas no son obligatorias para los particulares, pues no impide el acceso a la impartición de justicia, ya que no coarta el derecho de los gobernados para interponer los medios de defensa conducentes a fin de que se resuelva el caso concreto. Esto es, el artículo 34, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación no priva del derecho de acción al particular por establecer que la respuesta recaída a la consulta fiscal no le es obligatoria, pues ello no implica necesariamente que por esa razón sea inimpugnable, sino simplemente consigna que debe esperar a que tal decisión le sea aplicada en una resolución definitiva para que pueda proceder su impugnación.

Amparo en revisión 205/2008. Tecnología Biológica de México, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Amparo en revisión 432/2008. Geo Laguna, S.A. de C.V. 13 de agosto de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Roberto Martín Cordero Carrera.

Amparo en revisión 463/2008. Tejidos Gaytán de Moroleón, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.



Amparo en revisión 683/2008. Geo Hogares Ideales, S.A. de C.V. 24 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

Amparo en revisión 965/2008. Geo Oaxaca, S.A. de C.V. 29 de octubre de 2008. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 170/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cinco de noviembre de dos mil ocho.

No. Registro: 168,362

Jurisprudencia

Materia(s):Constitucional, Administrativa
Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 2a./J. 171/2008

Página: 273

CONSULTAS FISCALES. EL ARTÍCULO 34, CUARTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2007).

El referido precepto no viola la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el hecho de establecer que la respuesta recaída a las consultas no es obligatoria para los particulares, y cuándo serán impugnables los criterios contenidos en aquélla, ya que tal disposición no constituye un elemento aislado a partir del cual la autoridad pueda determinar arbitrariamente cuándo se está en condiciones jurídicas de impugnar la respuesta recaída a una consulta fiscal, sino que de manera clara precisa que aquélla será obligatoria cuando se aplique en resoluciones fiscales definitivas.

Amparo en revisión 205/2008. Tecnología Biológica de México, S.A. de C.V. 2 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Amparo en revisión 432/2008. Geo Laguna, S.A. de C.V. 13 de agosto de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Roberto Martín Cordero Carrera.

Amparo en revisión 463/2008. Tejidos Gaytán de Moroleón, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

Amparo en revisión 683/2008. Geo Hogares Ideales, S.A. de C.V. 24 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

Amparo en revisión 965/2008. Geo Oaxaca, S.A. de C.V. 29 de octubre de 2008. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 171/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cinco de noviembre de dos mil ocho.



No. Registro: 168,358

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 2a. CLIV/2008

Página: 297

CONTADORES PÚBLICOS DICTAMINADORES DE ESTADOS FINANCIEROS. EL ARTÍCULO 52, FRACCIÓN II, INCISO c), DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, RESPETA LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).

El precepto citado no viola las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por la circunstancia de no explicitar la expresión "suficientes y adecuados" en relación con los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y en las notas relativas, ya que no deja al arbitrio de la autoridad la tipificación de la conducta infractora, pues el legislador ordinario, en el artículo 52, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, estableció las conductas infractoras y las sanciones respectivas, dejando al Reglamento su complementación o pormenorización. Además, la norma reglamentaria sólo establece reglas de auditoría, de lo cual resulta que al no prevenir alguna conducta infractora o sanción, no podría dar lugar a que la autoridad administrativa tipifique la infracción, aunado a que las normas de auditoría constituyen conceptos o elementos técnicos que, por ende, son ajenos al problema de constitucionalidad y quedan en el marco de la interpretación contable, de ahí que no tienen por qué ser definidos o explicados por el autor del Reglamento, como deriva de la tesis P. IX/96 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, aplicable por analogía, publicada con el rubro: "DICTÁMENES DE CONTADORES PÚBLICOS SOBRE ESTADOS FINANCIEROS DE CONTRIBUYENTES. EL ARTÍCULO 52, FRACCIÓN II DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y OCHO), NO ES INCONSTITUCIONAL POR EL HECHO DE QUE OMITA DEFINIR LAS NORMAS DE AUDITORÍA A LAS QUE DEBEN SUJETARSE AQUÉLLOS."

Amparo en revisión 921/2008. J. Edmundo Bermúdez Jiménez. 12 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

Nota: La tesis P. IX/96 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo III, febrero de 1996, página 168.



No. Registro: 168,357
Tesis aislada
Materia(s):Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008
Tesis: 2a. CL/2008
Página: 298

CONTADORES PÚBLICOS DICTAMINADORES DE ESTADOS FINANCIEROS. EL ARTÍCULO 52, PÁRRAFO TERCERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL EMPLEAR LA EXPRESIÓN "CONFORME AL REGLAMENTO DE ESTE CÓDIGO", NO VIOLA EL PRINCIPIO DE DIVISIÓN DE PODERES (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).

El citado precepto, al disponer las infracciones y sanciones aplicables al contador público registrado "conforme al Reglamento de este Código", no viola el principio de división de poderes en virtud de que el Código Fiscal de la Federación es una norma emitida por el Congreso de la Unión, mientras que su Reglamento fue expedido por el Presidente de la República, en ejercicio de su facultad reglamentaria, a fin de complementarlo y detallarlo. Así, es claro que la norma reglamentaria no usurpa funciones legislativas propias y exclusivas del Poder Legislativo, previstas en el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ni viola el principio de división de poderes contenido en el diverso numeral 49 constitucional, habida cuenta que fue en ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el precepto 89, fracción I, de la propia Norma Suprema, que el titular del Ejecutivo Federal expidió el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Amparo en revisión 921/2008. J. Edmundo Bermúdez Jiménez. 12 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

No. Registro: 168,355
Tesis aislada
Materia(s):Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008
Tesis: 2a. CLI/2008
Página: 299

CONTADORES PÚBLICOS DICTAMINADORES DE ESTADOS FINANCIEROS. EL ARTÍCULO 57, FRACCIÓN II, INCISO a), DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, RESPETA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).

De la comparación de tal precepto con el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación que lo rige, se advierte que no excede los supuestos establecidos en este último, ya que previamente la norma emitida por el Congreso de la Unión establece las conductas infractoras y las sanciones aplicables al contador público registrado que incurra en aquéllas. Efectivamente, el numeral 52 puntualiza que el contador público que no cumpla con las disposiciones legales, no formule el dictamen fiscal habiendo suscrito el aviso presentado por el contribuyente, no formule el dictamen fiscal estando obligado a su presentación, o no aplique procedimientos de auditoría, se hará acreedor, previa audiencia concedida por la autoridad administrativa, a ser exhortado o sancionado con amonestación, o bien, a una suspensión hasta por dos años de los efectos de su registro como contador público autorizado. A su vez, el artículo 57 del Reglamento concreta en sus fracciones e incisos las conductas antijurídicas establecidas en la norma legal que desarrolla, lo que evita la arbitrariedad de la autoridad sancionadora. En tales condiciones, el artículo 57 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación respeta el principio de legalidad contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados



Unidos Mexicanos, en virtud de que las penas que desarrolla o pormenoriza están previstas en una ley en sentido formal y material.

Amparo en revisión 921/2008. J. Edmundo Bermúdez Jiménez. 12 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

No. Registro: 168,356

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 2a. CLII/2008

Página: 299

CONTADORES PÚBLICOS DICTAMINADORES DE ESTADOS FINANCIEROS. EL ARTÍCULO 52, PÁRRAFO TERCERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, RESPETA EL PRINCIPIO DE EXACTA APLICACIÓN DE LAS LEYES (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).

El citado numeral, aunque no contemple un mínimo para la suspensión del registro a contadores públicos dictaminadores, y utilice la preposición "hasta" para precisar el máximo de dos años por el que podrá aplicarse dicha sanción, respeta el principio de exacta aplicación de las leyes, contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, pues acorde con la tesis 2a. CXXV/99, publicada con el rubro: "MULTAS FIJAS. LAS LEYES QUE EMPLEAN LA PREPOSICIÓN 'HASTA' NO SON INCONSTITUCIONALES.", la circunstancia de que el artículo 52, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, no contemple un mínimo para la referida suspensión de los contadores públicos dictaminadores, no puede estimarse inconstitucional por dejar al arbitrio de la autoridad su determinación, pues del contenido de la norma se desprende implícitamente que el mínimo a imponer, no puede ser otro que un día y el máximo el que el propio precepto señala, de lo que se sigue que la disposición indicada prevé un sistema flexible al contemplar un mínimo y un máximo para que la autoridad haga uso de su arbitrio e individualice la suspensión fijando su plazo.

Amparo en revisión 921/2008. J. Edmundo Bermudez Jiménez. 12 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

Nota: La tesis 2a. CXXV/99 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, octubre de 1999, página 586.



No. Registro: 168,354

Tesis aislada

Materia(s):Constitucional, Administrativa
Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 2a. CLIII/2008

Página: 300

CONTADORES PÚBLICOS DICTAMINADORES DE ESTADOS FINANCIEROS. LOS ARTÍCULOS 52, PÁRRAFO TERCERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y 57, FRACCIÓN II, INCISO a), DE SU REGLAMENTO, NO VIOLAN LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).

Los referidos preceptos legales, al prever las conductas que pueden constituir un incumplimiento a las obligaciones que tienen a su cargo los contadores públicos registrados como dictaminadores ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como sus consecuencias, no violan las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues fijan las sanciones aplicables en caso de incumplimiento de las obligaciones señaladas y delimitan el marco legal al que debe sujetarse la autoridad administrativa para ejercer el arbitrio sancionador impositivo. Además, la circunstancia de que no exista una exacta correspondencia entre las infracciones relativas y las sanciones aplicables no genera incertidumbre en los contadores públicos dictaminadores sobre las consecuencias de su conducta antijurídica.

Amparo en revisión 921/2008. J. Edmundo Bermudez Jiménez. 12 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

No. Registro: 168,314

Tesis aislada

Materia(s):Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación
y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: III.4o.A.59 A

Página: 1051

JUICIO DE LESIVIDAD. DEBE INTERPONERSE CUANDO LA AUTORIDAD PRETENDA EMITIR UNA NUEVA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SI ANTERIORMENTE DEJÓ SIN EFECTOS UNA DIVERSA POR LOS MISMOS EJERCICIOS Y CONTRIBUCIONES.

El primer párrafo del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación dispone que las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular, únicamente pueden ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales; de ahí que si éstas deciden dejar sin efectos una orden de visita domiciliaria, y posteriormente pretenden iniciar una diversa por los mismos ejercicios y contribuciones, previo a ello deben interponer el juicio de lesividad, para que en términos del citado precepto 36, el aludido órgano esté en aptitud de modificar la primera determinación. Lo anterior es así, pues al notificarse la orden de visita, ya no se trata del ejercicio de facultades discrecionales, sino regladas, las cuales deben respetar los plazos a que alude el dispositivo 46-A del mencionado código.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.



Revisión fiscal 7/2008. Subprocurador Fiscal Federal de Amparos. 4 de septiembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Martín Ángel Rubio Padilla. Secretario: Edgar Iván Ascencio López.

No. Registro: 168,305
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008
Tesis: I.10o.A.56 A
Página: 1057

NOTIFICACIÓN FISCAL. ES LEGAL LA REALIZADA A TRAVÉS DE UN APODERADO ESPECIAL SI ÉSTE, DENTRO DE LA ESPECIALIDAD DEL MANDATO, GOZA DE FACULTADES AMPLIAS PARA REALIZAR ACTOS DE ADMINISTRACIÓN.

De conformidad con lo previsto en los artículos 2554 y 2587 del Código Civil para el Distrito Federal, el mandato es un contrato por virtud del cual el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta del mandante actos jurídicos que éste le encarga; ese consenso implica que el mandatario es una persona en la que el mandante tiene depositada la confianza suficiente para encargarle asuntos de importancia, lo que significa que es un contrato intuitu personae, es decir, que se celebra en atención a las calidades y cualidades de la persona, por lo que encuentra su fundamento en un vínculo de confianza y fidelidad, lo cual permite considerar que la regla de interpretación del mandato general debe ser extensiva y reconocer la existencia de facultades implícitas. En dicho contexto, del primero de los preceptos en mención se advierte una gradación o jerarquía, consistente en que el mandato general para actos de dominio comprende al mandato para actos de administración y para pleitos y cobranzas, mientras que el mandato para actos de administración solamente comprende al poder general para pleitos y cobranzas. Al respecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido la existencia de facultades implícitas derivadas del mandato para actos de administración, tal como se advierte de la tesis jurisprudencial número P./J. 110/99 de rubro: "MANDATO. EL MANDATARIO CON PODER GENERAL PARA PLEITOS Y COBRANZAS NO PUEDE SUSTITUIRLO, SIN CONTAR CON FACULTADES EXPRESAS PARA ELLO.". Es decir, que el apoderado general para actos de dominio tiene facultades implícitas para pleitos y cobranzas y actos de administración, y el apoderado para actos de administración tiene implícita la facultad de pleitos y cobranzas, atendiendo al principio general de derecho que postula que quien puede lo más puede lo menos. En tal tesitura, tratándose de un poder general, no es necesario enumerar todas las facultades conferidas al mandatario; basta con indicar la categoría general a que corresponde el mandato para que el apoderado goce de toda clase de facultades dentro de esa categoría, a diferencia de lo que sucede con el poder especial, caso en el cual la regla de interpretación es restrictiva, de manera que el mandatario sólo puede realizar los actos respecto de los cuales quedó expresamente facultado; sin embargo, si en este último caso se quiere limitar el objeto del mandato, deben señalarse con precisión las limitaciones porque si no se hace así, se entenderá que el mandatario goza, dentro de la categoría de actos que involucra el mandato, de las facultades más amplias; por tanto, si se confirió mandato especial para que el mandatario comparezca ante cualquier autoridad o dependencia del gobierno federal -entre los que se encuentra el Servicio de Administración Tributaria- y dentro de la especialidad del mandato se le facultó para realizar actos de administración -entre los que se comprenden la recepción de documentos y oficios de autoridades fiscales y la atención de las notificaciones respectivas- sin limitación expresa, y ese mandatario recibió la notificación del oficio de observaciones y firmó el acta correspondiente, acreditando su personalidad mediante el testimonio del poder otorgado en los términos antes señalados,



la notificación es legal dado que la atención de la indicada diligencia no es ajena a las facultades de que goza ese apoderado.

DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 18/2008. Administrador Local Jurídico del Norte del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 22 de febrero de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Arturo Camero Ocampo. Secretario: Héctor Reyna Pineda.

Nota: La tesis P./J. 110/99 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 30.

No. Registro: 168,304

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 2a./J. 176/2008

Página: 279

NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 134, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE HASTA EL 28 DE JUNIO DE 2006. EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR PORMENORIZADAMENTE EN EL ACTA RELATIVA CÓMO SE CERCIORÓ DE QUE LA PERSONA A QUIEN DEBÍA NOTIFICAR DESAPARECIÓ DESPUÉS DE INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al interpretar los artículos 134, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación, ha sostenido que es imprescindible que las notificaciones se realicen atendiendo a todas las formalidades que no dejen duda de que la información respectiva llegue efectivamente al conocimiento del destinatario, lo que implica que el notificador asiente la razón de los elementos que lo condujeron a la convicción de los hechos. En congruencia con el criterio expuesto y conforme al primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los numerales 134, fracción III, y 137 del Código Fiscal de la Federación, se concluye que las actas de asuntos no diligenciados que sustentan la notificación por estrados cuando existe abandono del domicilio fiscal después de iniciadas las facultades de comprobación, deben contener razón pormenorizada de ese abandono, en virtud de que tal notificación tiene como presupuesto fundamental la circunstancia de que se intentó notificar personalmente el acto de autoridad, pero el notificador estuvo imposibilitado para dar a conocer al gobernado esa comunicación por el abandono señalado. Esto es, el notificador debe circunstanciar los hechos u omisiones que se conocieron a través de la diligencia, entre otros, establecer con claridad y precisión que efectivamente se constituyó en el domicilio de la persona buscada, la hora y fecha en que se practicaron las diligencias, datos necesarios que evidencien el momento en que se desahogaron, cómo se percató de que el lugar estaba cerrado y desocupado y, en su caso, qué vecinos le informaron que estaba ausente el contribuyente visitado, asentando las razones que se hayan expuesto en ese sentido. Además, si las formalidades que la ley exige para la práctica de las notificaciones personales están orientadas a que exista certidumbre de que el interesado tendrá conocimiento de la resolución notificada o, cuando menos, que exista presunción fundada de que la resolución respectiva habrá de ser conocida por el interesado o su representante, debe existir la certeza de que la notificación no se efectuó en el domicilio fiscal por el abandono del contribuyente de ese lugar, una vez iniciadas las facultades de comprobación; todo ello con el propósito de que se satisfagan los requisitos



de motivación y fundamentación de los que debe estar revestido todo acto de autoridad y a fin de no provocar incertidumbre en la esfera jurídica del gobernado.

Contradicción de tesis 131/2008-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 5 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada.

Tesis de jurisprudencia 176/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cinco de noviembre de dos mil ocho.

No. Registro: 168,301

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: VI.1o.A.264 A

Página: 1061

OBLIGACIONES FISCALES. EL REQUERIMIENTO QUE SE REALICE AL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO PARA LA REVISIÓN DE UN DICTAMEN FINANCIERO, CONSTITUYE UNA GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES QUE INTERRUMPE LA OPORTUNIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO ESPONTÁNEO DE LAS OBLIGACIONES REVISADAS A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES.

En el caso de la revisión efectuada a los contribuyentes que dictaminan sus estados financieros, realizada con fundamento en los artículos 42, fracción IV y 52-A del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 55 y 56 de su Reglamento, si bien conforme lo ha sostenido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en las tesis 2a. XI/2003 y 2a. XII/2003, el inicio de las facultades de comprobación de las autoridades hacendarias para los contribuyentes se actualiza en el momento en que requieren directamente a estos últimos información sobre el dictamen de sus estados financieros o documentos fiscales, pero no así cuando antes de ello, en un primer momento, se hace el requerimiento respectivo de tales documentos al contador público autorizado; se estima que para los efectos del artículo 73, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, en cuanto dispone que no se considerará espontáneo el cumplimiento de las obligaciones fiscales cuando la omisión respectiva haya sido corregida después de que las autoridades hacendarias hubieran notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendentes a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, es de concluirse que el requerimiento que en una revisión de dictámenes fiscales se realiza inicialmente al contador público autorizado, sí constituye una gestión para la revisión de la situación fiscal de los contribuyentes, pues tal actuación emana de una autoridad hacendaria, que debe notificarse a aquéllos y que tiene como finalidad la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo. Por tanto, en caso de que los gobernados que dictaminen para efectos fiscales corrijan su situación tributaria una vez que ya se les notificó el requerimiento formulado al contador público autorizado para revisar el dictamen de un determinado ejercicio, ese cumplimiento de las obligaciones pendientes y omisas materia de ese dictamen ya no podrá considerarse como espontáneo, pues ya media una gestión de las autoridades tributarias tendente a la fiscalización de la situación impositiva del contribuyente.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.



Revisión fiscal 165/2008. Administradora Local Jurídica de Puebla Norte y otras. 31 de octubre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.

Nota: Las tesis 2a. XI/2003 y 2a. XII/2003 citadas, aparecen publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVII, febrero de 2003, páginas 324 y 332, con los rubros: "DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. EL REQUERIMIENTO FORMULADO POR EL FISCO AL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 55, FRACCIÓN I, DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA PARA EFECTOS DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO." y "REQUERIMIENTO FORMULADO AL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 55, FRACCIÓN I, DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO ES POSIBLE ANALIZAR SU LEGALIDAD, CUANDO EN EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SE RECLAMA LA ÚLTIMA RESOLUCIÓN DE UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DONDE SE DETERMINA UN CRÉDITO FISCAL.", respectivamente.

No. Registro: 168,270
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008
Tesis: VII.2o.A.70 A
Página: 1081

REVISIÓN DE DICTÁMENES FORMULADOS POR CONTADORES PÚBLICOS SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS CONTRIBUYENTES. EL PROCEDIMIENTO RELATIVO NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA, EN TANTO QUE EXISTE UN PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

Si bien los artículos 42, fracción IV, 52-A y 53-A, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil cinco, los cuales regulan el procedimiento de revisión de dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes, no prevén un plazo para la conclusión de la revisión respectiva, lo cierto es que de la parte conducente del artículo 46-A, del citado código, vigente en esa época, se advierte que las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación; es decir, dicho plazo resulta aplicable a dos clases de facultades de comprobación, atendiendo al lugar en que se desarrollen, a saber: a).- Las efectuadas en el domicilio fiscal de los contribuyentes (visita domiciliaria); y, b).- La revisión de la contabilidad de los mismos, que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscalizadoras (revisión de gabinete o de escritorio, en sentido amplio). Con base en lo anterior, se considera que en el citado código sí se prevé un plazo en que las autoridades fiscales deben concluir el procedimiento de revisión de dictámenes formulados por contadores públicos autorizados, efectuado en las oficinas de las autoridades fiscales y, por lo tanto, con ello se respeta la garantía de seguridad jurídica del gobernado, tutelada por el artículo 16 constitucional.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SÉPTIMO CIRCUITO.



Amparo directo 206/2008. Bufete Integral de Construcción, S.A. de C.V. 18 de septiembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Hugo Mendoza Sánchez. Secretario: Alejandro Quijano Álvarez.

Nota: El criterio contenido en esta tesis no es obligatorio ni apto para integrar jurisprudencia en términos del punto 11 del capítulo primero del título cuarto del Acuerdo Número 5/2003 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de veinticinco de marzo de dos mil tres, relativo a las Reglas para la elaboración, envío y publicación de las tesis que emiten los órganos del Poder Judicial de la Federación, y para la verificación de la existencia y aplicabilidad de la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte.

No. Registro: 168,257

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXVIII, Diciembre de 2008

Tesis: 2a./J. 180/2008

Página: 294

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 2o. DE SU REGLAMENTO INTERIOR PREVÉ EL NOMBRE DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DE ESE ÓRGANO, PERO NO FIJA LA COMPETENCIA DE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORÍA FISCAL.

Del indicado precepto se advierte que no fija la competencia por grado, materia o territorio de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria, sino sólo la denominación genérica de las unidades administrativas que ahí se precisan. En tal virtud, si las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal citan en sus actos al artículo 2o. del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, no es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 115/2005, de rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.", porque no establece su competencia.

Contradicción de tesis 130/2008-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Segundo Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 15 de octubre de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Ileana Moreno Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 180/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de noviembre de dos mil ocho.

Nota: La tesis 2a./J. 115/2005 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXII, septiembre de 2005, página 310.



INDICADORES FISCALES, ENERO 2009

Autor: C.P.C. Gilberto Valdovinos González

Día de Publicación	Tipo de Cambio	TIEE	Valor de la UDI
1			4.185501
2	\$13.8325	8.7018%	4.186687
3			4.187873
4			4.189059
5	\$13.7678	8.7075%	4.190246
6	\$13.5507	8.7000%	4.191433
7	\$13.3458	8.7000%	4.19262
8	\$13.4136	8.6900%	4.193808
9	\$13.5045	8.6850%	4.194996
10			4.196185
11			4.196933
12	\$13.7008	8.6650%	4.197682
13	\$13.7608	8.6450%	4.198431
14	\$13.8390	8.6360%	4.19918
15	\$14.1083	8.6125%	4.19993
16	\$14.2192	8.5850%	4.200679
17			4.201429
18			4.202179
19	\$13.9058	8.1875%	4.202928
20	\$13.9777	8.1600%	4.203678
21	\$13.9382	8.1550%	4.204428
22	\$13.9145	8.1500%	4.205179
23	\$13.9325	8.1325%	4.205929
24			4.20668
25			4.20743
26	\$14.0950	8.1368%	4.207823
27	\$13.9342	8.1300%	4.208215
28	\$14.1675	8.1255%	4.208608
29	\$14.1513	8.1000%	4.209
30	\$14.1975	8.1050%	4.209393
31			4.209785

Tasa de inflación anual 2008 6.53%
TIIEP (TIIEP a 28 días (Tasa Promedio Mensual))
2008

ENERO	7.92%
FEBRERO	7.92%
MARZO	7.93%
ABRIL	7.93%
MAYO	7.93%
JUNIO	8.00%
JULIO	8.28%
AGOSTO	8.55%
SEPTIEMBRE	8.66%
OCTUBRE	8.67%
NOVIEMBRE	8.73%
DICIEMBRE	8.73%

Tasa de recargos de Enero 2009

Prorroga	0.75%
Mora	1.13%

INPC Diciembre 2008 133.761

C.C.P.

UDIS	4.85%	Enero
Pesos	7.01%	Enero
C.P.P	5.82%	Enero



Colegio de Contadores Públicos
de Guadalajara Jalisco



IMCP

Oscar Wilde #5561 Fracc. Jardines Vallarta C.P. 45020 Zapopan, Jalisco.
Tels: 36 29 74 45, Fax: 36 29 74 52 E-mail: ccpg@ccpg.org.mx, Página Web: www.ccp.org.mx

**Miembro del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Federación de Colegios de Profesionistas.**