

Colegio de Contadores Públicos
de Guadalajara Jalisco



IMCP

BOLETIN TECNICO

Noviembre

2010





CONTENIDO

Noviembre de 2010

BOLETÍN MENSUAL

Editor Responsable:

CPC José Mario Rizo Rivas

Presidente del Consejo Directivo 2010

Director de la Edición:

CPC Luis Alberto García Sánchez

Tesorero del Consejo Directivo 2010

Presidentes de Comisiones participantes:

CP Alberto Retano Pérez

Presidente de la Comisión de Apoyo al
Ejercicio Independiente 2010

CPC José Manuel Alejandro Escanes

Subcomisión del Boletín de Apoyo al
Ejercicio Independiente 2010

CPC Juan Francisco Topete Zepeda

Presidente de la Comisión de
Control de Calidad 2010

CP Ericko Zúñiga Saldaña

Presidente de la Comisión Fiscal 2010

CPC Aldo Iván Saldaña Vivanco

Subcomisión Boletín Fiscal 2010

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.

Edición Digital:

LD Carolina Castellanos González
Diseñadora

LIA Andrés Castañeda Covarrubias
Informática

ARTÍCULO ESPECIAL

¿CÓMO AGREGAR VALOR A LA AUDITORÍA?

Autor: Adriana Hernández Elizalde

1

COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE

IMPLICACIONES FISCALES, EN OPERACIONES COMERCIALES FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL

Autora: LCP Martha Angélica Cuéllar Casillas

2

COMISIÓN DE CONTROL DE CALIDAD

GUÍA DE CONTROL DE CALIDAD PARA FIRMAS MEDIANAS Y PEQUEÑAS

Autor: LCP Eduardo Santana Baltazar

5

COMISIÓN FISCAL

IMPLICACIONES LA CORRECTA INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES: NORMAS DE APLICACIÓN ESTRICTA

Autor: Lic. Alejandro Cisneros Sánchez

7

RESUMEN DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, OCTUBRE 2010

Autor: Lic. Melissa de Alba Ritz

13

TESIS DE LOS TRIBUNALES, OCTUBRE 2010

Autor: Lic. Alejandro Cisneros Sánchez

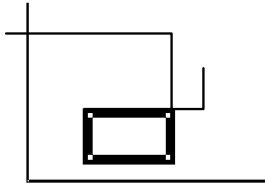
18

INDICADORES FISCALES, OCTUBRE 2010

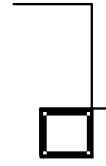
Autor: CP Octavio Rezza Valle

27





¿CÓMO AGREGAR VALOR A LA AUDITORÍA?



Autora: Adriana Hernández Elizalde

El dictamen de auditoría es el resultado de un proceso arduo de procedimientos, revisión y análisis por un equipo designado para tal labor. Las largas horas de trabajo se resumen en éste dictamen y un “bonche” de papeles de trabajo que sirven para respaldarlo.

En la vida real, existen empresas que utilizan el dictamen como mero requisito para el cumplimiento de obligaciones o compromisos con los usuarios de la información financiera. Existen otras, que dependen de él, ya que existen decisiones que en él se basan. Y por último están las empresas que utilizan la auditoría no sólo como respaldo, si no como una fuente de conocimiento acerca de sí misma en busca de la mejor continúa.

Sea cualquiera de estos supuestos, la implicación para la auditoría es la necesidad de calidad en el trabajo que se realiza. Es decir, un proceso planeado, transparente y objetivo para evaluar los estados financieros de la empresa y su control interno. Por lo tanto, el rol del auditor cobra valor, al ser él quien emitirá una opinión que puede definir las posibilidades, oportunidades, o falta de ellas para las empresas que se dictaminan.

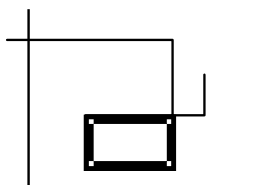
Desde mi punto de vista, una cuestión importante a reflexionar es la siguiente: ¿cómo puedo yo, auditor, ciudadano común, agregar valor a la auditoría? Seguir los procedimientos de las NyPA o de una firma podrían ser suficientes para emitir el tan solicitado papelito que avale la dictaminación. Sin embargo, ir más allá de tan sólo ejecutar pasos o seguir una guía es lo que hará que un trabajo de auditoría se convierta en una fuente de descubrimientos y aportaciones a las empresas. Para ello, yo como auditor, debo realizar un agudo análisis de la información con la que interactúo, debo de observar cualquier detalle que pueda ser relevante, para que no sólo termine el procedimiento, si no que lo concluya de la mejor manera posible. Es tener una actitud de integridad e ir más allá del manual.

Parte importante para lograr esta actitud, creo que es el comportamiento del líder del equipo de auditoría. Es comparable con un equipo de exploradores e investigadores que se inmersa en la selva, a pesar de tener diferentes niveles de autoridad e influencia, cada uno es indispensable para poder no sólo sobrevivir, si no llevar a cabo su misión con éxito. Cada auditor, desde el asistente hasta el socio, deben de percibirse como mutuamente dependientes; o dentro de nuestra analogía, tanto el líder que lleva la brújula y orienta y decide el rumbo, como el explorador que carga los víveres son necesarios para que atravesar la floresta.

Así, cada auditor entenderá que su labor, independientemente de la jerarquización que exista, es importante y cada paso debe darse buscando el mayor grado de certeza y seguridad. Por lo tanto, debe de dar su máximo esfuerzo para completar su misión con éxito.

De esta manera, la auditoría deja de ser tan sólo el proceso para obtener un papel, y se convierte en la oportunidad para las empresas de permitir a un equipo de “exploradores” indagar en su jungla de información, para no sólo emitir una opinión sobre ella, si no que les permita mejorar o descubrir nuevas rutas y tesoros que pueden ser encontrados dentro de ella.





IMPLICACIONES FISCALES, EN OPERACIONES COMERCIALES FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL



Autor: LCP Martha Angélica Cuéllar Casillas

Antecedentes

El presente artículo trata sobre las implicaciones fiscales en diferentes operaciones de comercio en el extranjero, que realizan empresas con residencia en territorio nacional (México), pero que no debe considerarse que en todos los casos son actos de comercio exterior denominados importación o exportación en su caso, sin embargo, la autoridad hacendaria pretende tipificarlos como tal y a su vez señalar créditos fiscales por el Impuesto al valor agregado e Impuesto sobre la renta.

Pudiera ser una práctica común, que empresas nacionales realizaran actos de comercio (compra-venta de mercancías) en el extranjero, y que por el simple hecho de que la empresa radica en territorio nacional, o que su cliente también lo fuere, la autoridad solicitara que la enajenación se encuentre gravada con el impuesto al valor agregado o, se encuentre amparada con un pedimento de exportación.

En los contratos de dichas operaciones, por lo general se señala que las mercancías enajenadas, se encuentran ubicadas en un lugar en el extranjero, y que en ningún momento se han importado a territorio nacional. Asimismo, en el contrato suele estipularse que la compañía entregará físicamente al comprador la mercancía, en el lugar en donde se celebra la compraventa (extranjero), y que la empresa que la compra será aquella quien realice la importación de la misma.

Enajenación en territorio extranjero

Conforme a lo señalado como concepto de enajenación en el propio artículo 8vo. de la ley del impuesto al valor agregado, la enajenación que nos atañe, reúne los requisitos señalados en Código Fiscal de la Federación, ya que se transmite la propiedad de un bien tangible. Sin embargo dentro de los actos señalados como gravados para el impuesto al valor agregado señala estrictamente que se realice en territorio nacional, dicha enajenación (artículo 1 LIVA)

De igual manera la ley de impuesto al valor agregado señala específicamente en su artículo 10 al inicio del primer párrafo, que podemos considerar como enajenación en territorio nacional, (acto gravado para esta Ley), lo siguiente:.

Artículo 10.- *Para los efectos de esta Ley, se entiende que la enajenación se efectúa en territorio nacional, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.....*



Como ya lo mencionamos en el apartado de antecedentes, la compañía está realizando esta enajenación en el extranjero, situación que pudiera hacer pensar que nos encontramos en el caso de exportación de bienes, por lo que nos remitimos al concepto de exportación de la propia ley del impuesto al valor agregado, señalando que en el caso de bienes tangibles, solo existe exportación cuando se encuentra como definitiva en los términos de la Ley Aduanera, por lo que el acto en cuestión, no puede clasificarse de ese modo ya que nunca pasa por la aduana, ni estuvo en territorio nacional. De tal forma esta enajenación se realiza en un área internacional, con un comprador que en nuestro caso radica su domicilio en territorio nacional, pero que para efectos de este acto, perfecciona el contrato de compra venta (la enajenación) en el extranjero y el bien vendido, jamás ingresó territorio nacional ya que se compra en el extranjero y se enajena en el mismo lugar.

Deducción del costo de lo vendido

Ahora bien, respecto al monto de la compra realizada a un proveedor extranjero, cuyo bien posteriormente es enajenado en el extranjero, cabe mencionar que no puede considerarse importación, ni temporal ni definitiva; ya que el bien jamás ingresó a territorio nacional y por lo tanto no causa el impuesto al valor agregado como lo define la ley del impuesto al valor agregado en su artículo 1 fracción IV, o en la propia definición de importación en esta ley:

Artículo 24.- *Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:*

I.- La introducción al país de bienes.

.....

Artículo 26.- *Se considera que se efectúa la importación de bienes o servicios:*

I.- En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.

.....

Por otro lado, la autoridad pudiera tipificar este acto como una compra no deducible para efectos de Impuesto sobre la Renta, ya que no se cuenta con un pedimento de importación, sin embargo el artículo 29 de dicho impuesto, señala que el costo de lo vendido es una de las deducciones que se pueden efectuar, y que el artículo 31 de la misma ley, menciona los requisitos para realizar la deducción, como lo pueden ser que sea estrictamente indispensable y estar amparado con documentación que reúna requisitos de las disposiciones fiscales; siendo la fracc. XV 2do. párrafo, la que menciona los requisitos en cuanto a la importación de mercancías, sin embargo las mercancías jamás fueron importadas.

Por lo anterior, considero que si se tiene una factura del proveedor extranjero, y la compra se realizó a valor de mercado, entonces puede decirse que cumple con la documentación comprobatoria que le obligan las disposiciones fiscales.



Ahora bien, si el proveedor de la mercancía en cuestión fuese una parte relacionada extranjera, otro requisito importante a cumplir será el contar con un estudio de precios de transferencia, tal y como lo refieren las disposiciones fiscales.

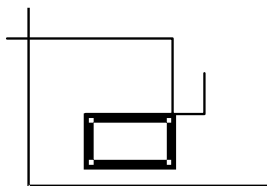
Conclusiones

Por lo anterior antes señalado concluimos que los actos mencionados en el desarrollo de este artículo, son actos mercantiles realizados en área internacional y no son base para el Impuesto al Valor Agregado, ya que las mercancías no se encuentran en territorio nacional al momento de la enajenación o entrega del bien, así mismo no se considera exportación o importación, ya que para fines aduaneros jamás cruzó la frontera.

Así las cosas, considero que para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, la operación corresponde a actos gravados y deducibles para ambos impuestos, cumpliendo con los puntos antes mencionados.

Se recomienda contar con la evidencia necesaria -como lo puede ser contrato de compra venta, factura de compra y venta, orden de compra, etc.,- para que se pueda comprobar que la enajenación fue realizada en el extranjero y que el bien nunca estuvo en territorio nacional.





GUÍA DE CONTROL DE CALIDAD PARA FIRMAS MEDIANAS Y PEQUEÑAS



Autor: LCP Eduardo Santana Baltazar

Actualmente, las normas de auditoría generalmente aceptadas y otras disposiciones de observancia general emitidas por diversas autoridades requieren que todos los servicios profesionales que prestan los contadores públicos y las firmas a las que pertenezcan tengan políticas y procedimientos de control de calidad y que estén sujetos a un proceso de revisión continua. Por lo anterior, el 9 de agosto de 2010, se presentó a la membresía del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., la “Norma de revisión del Sistema de Control de Calidad aplicable a las firmas de contadores públicos que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera trabajos para atestiguar y otros servicios relacionados” (NRCC).

Durante el proceso de auscultación de la norma se solicitó que junto a su publicación se acompañara el reglamento de la misma, lo cual ocurrió, asimismo, se adjuntó un documento llamado “Guía de control de calidad para firmas medianas y pequeñas”. Esta guía, fue emitida en marzo de 2009 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) por medio del Comité de las Prácticas Pequeñas y Medianas (SMP) con el objeto de promover la aplicación de la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC 1).

La guía se da a conocer a la membresía en formato Word para editarla y personalizarla de conformidad a las políticas y procedimientos establecidos por cada firma. Cabe mencionar que durante el proceso de implementación para facilitar el cumplimiento de la NCC, la Comisión Técnica de Calidad emitirá formatos, guías y otra documentación no normativa que coadyuvara en el proceso de ejecución y agilizar el proceso de revisión.

El objetivo de la guía es orientar a la membresía para la implantación de un sistema de control de calidad para revisiones de estados financieros, trabajos de atestiguamiento y servicios relativos para prácticas pequeñas y medianas, sin embargo, en su uso debe de tomarse en cuenta las circunstancias de cada firma y el juicio profesional.

Esta guía puede usarse para desarrollar un sistema de control de calidad, promover la aplicación uniforme de los requisitos de control de calidad o como material de capacitación. Su contenido comprende siete objetivos, en donde se detallan los propósitos de la guía, generalidades, lineamientos, se dan consejos útiles y, se ejemplifica su aplicación en una firma ficticia de un contador único. Los objetivos de control se refieren a:

1. Responsabilidad de los líderes, se deben establecer políticas y procedimientos que promuevan la cultura de la calidad y, la firma debe de asumir la responsabilidad del sistema de control de calidad, asimismo, se debe de asignar la operación a personal que cuente con experiencia y capacidad suficiente para asumir dicha responsabilidad.

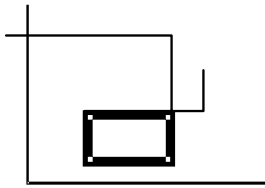


3. Requisitos de Ética, el sistema de control debe de promover los valores de integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional.
4. Aceptación y continuidad de relaciones con clientes, la ética comprende también la relación con clientes, cumplir profesionalmente con los compromisos específicos, verificar su integridad o en su caso terminar la relación cuando el cliente no opere con ética.
5. Recursos Humanos, el personal debe ser el necesario que permita determinar una seguridad razonable que los compromisos se cumplirán con la calidad y capacidad necesarias para satisfacer las necesidades del cliente.
6. Ejecución del compromiso, las políticas y procedimientos establecidos en la firma deben de estar diseñados para que la ejecución del trabajo se realice con planeación, supervisión, consultas y revisión del control de calidad.
7. Vigilancia, es necesario que la firma establezca un mecanismo de calidad diseñado para verificar que las políticas y procedimientos están operando y se están evaluando continuamente y, que el personal responsable de la ejecución de este procedimiento es suficiente y competente.
8. Documentación, es necesario obtener la evidencia suficiente que permita determinar una seguridad razonable que el trabajo se realice de acuerdo al control de calidad establecido.

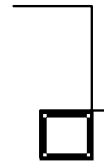
Adicionalmente, a lo señalado en los párrafos anteriores el documento incluye formatos de declaración de independencia profesional para los socios y su personal, declaración de confidencialidad, cuestionarios para verificar la aceptación de clientes, para la asignación de personal a los trabajos contratados, para consultas, para verificar el control de calidad, del proceso de vigilancia del sistema de control de calidad y del inspector, así como un formato del informe. Asimismo, se anexan dos modelos de manuales de control de calidad, uno para propietario único sin personal profesional y otro para firmas de dos a cinco socios, los cuales deben de revisarse y adecuarse a las circunstancias de cada firma.

En resumen, la guía de control de calidad está diseñada para ayudar a establecer un sistema de control de calidad, por lo tanto, al ser una guía puede modificarse y adaptarse a las necesidades propias. Es necesario que el trabajo que desempeñamos como auditores, revisores de estados financieros, servicios de atestiguamiento y otros relativos cumpla con los estándares de calidad y la normatividad vigente. Invertir para establecer un sistema de control de calidad, a mediano y largo plazo, fortalece el nombre de la firma.





IMPLICACIONES LA CORRECTA INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES: NORMAS DE APLICACIÓN ESTRICTA



Autor: Lic. Alejandro Cisneros Sánchez

Menuda tarea se sugiere a través del título que aquí se plasma, el cual sin duda pareciera materia de un estudio profundo más que la de un breve artículo que sólo tiene por finalidad tratar de hacer menos titánica la labor de conocer el verdadero significado de una o más normas fiscales específicas.

Por ello, y aunque en primera instancia el tema nos obligaría a realizar un sistemático estudio al respecto del concepto “Interpretación de las leyes”, en la realidad sintetizaremos el estudio a efectos de enfocarnos pronto en lo que se convertirá en una simple guía práctica para saber cuándo nos encontramos ante normas de “aplicación” estricta, y que tanto lo es su “interpretación” de acuerdo a las Jurisprudencias aplicables de nuestro Máximo Tribunal.

Para comenzar el desarrollo del presente trabajo, resulta indispensable señalar que la interpretación, es ante todo, una “actividad intelectual encaminada al esclarecimiento del verdadero sentido de una norma legal, (...), y en general de cualquier acto o hecho jurídico”, y por lo mismo se puede sostener que la “interpretación” es un proceso indispensable y necesario para conocer el contenido o significado de una norma en cualquier materia, incluyendo la fiscal, pues por clara que parezca, se requiere del proceso intelectual de “interpretar” para traer el sentido de la norma a la realidad.

Con palabras más exactas Pina Vara señala al respecto:

“interpretar consiste en un acto prioritario y antecedente a la aplicación del derecho, pues aún y cuando la letra de la ley sea bastante clara para el lector, se precisa efectuar un proceso mental que ubique la hipótesis legal dentro de un contexto, ya sea de normas, antecedentes legales, teleológico, etc, que finalmente indica que existen igualmente diversos métodos de interpretación de la norma fiscal.”

Como no es nuestra tarea principal el enfocarnos y explicar los diversos métodos de interpretación de las leyes, sólo consideramos necesario señalar que de acuerdo a nuestro marco legal y a la doctrina, en tratándose de las normas fiscales, es generalmente aceptado el empleo de cualquier método de interpretación legal, cuestión que encuentra disidentes cuando lo que se pretende interpretar son normas que establezcan cargas a los particulares, y las que señalen excepciones a las mismas, así como aquellas que fijen infracciones o sanciones, respecto de las cuales “pareciera” que Código Fiscal de la Federación restringe como único método para su interpretación la denominada “interpretación estricta de la Ley”.

La Aplicación e Interpretación “Estricta” de las normas fiscales.

Es el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, el dispositivo que nos impulsa al estudio de los conceptos de “Aplicación” e “Interpretación” estricta de la Ley, que en nuestra opinión,



sin ser conceptos sinónimos sí deben ser estudiados de forma conjunta, atendiendo a la finalidad del propio dispositivo legal que los establece.

Decimos que no consideramos que los conceptos de aplicación e interpretación estricta de la ley, sean conceptos sinónimos, puesto que el primero: “aplicación”, implica la acción específica que hace un sujeto competente para ello, ya sea la autoridad fiscal, jurisdiccional o bien el propio particular, al respecto de una norma fiscal en particular, o lo que resulta igual, es el “uso” efectivo de la norma; mientras que la interpretación es la actividad encaminada a conocer el verdadero sentido y alcance de la misma, independientemente de su aplicación.

En efecto, el artículo 5 del CFF establece:

*“Artículo 5.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.
Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.”*

Al respecto del presente artículo consideramos básico realizar las siguientes precisiones:

- A) El artículo en comento establece “expresamente” cuáles son las disposiciones fiscales de “Aplicación” estricta, siendo éstas las que establezcan cargas a los particulares o excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones.
- B) El artículo no establece expresamente un método de interpretación para ellas; no obstante al señalar que “las otras” disposiciones se interpretarán con cualquier método de interpretación jurídica, podríamos entender que por el “contrario”, esas disposiciones específicas deberían “interpretarse” de forma estricta.

La anterior distinción no es caprichosa, ni muestra alguna de nuestra complicada forma de pensar, por el contrario servirá al lector para verificar que toda norma requiere de una interpretación para desentrañar su verdadero sentido, incluso aquella que da génesis a los supuestos que aquí pretendemos estudiar, que como veremos más adelante será nuestro Máximo Tribunal quien “clarifique” el alcance de la misma.

Aplicación Estricta de la Ley:

En nuestra opinión, el alcance del concepto de “Aplicación Estricta” de las disposiciones fiscales específicas, no implica más que la prerrogativa (Obligación y Derecho) de que dichas disposiciones se apliquen exactamente de acuerdo a lo establecido en la Ley, es decir, que en una aplicación estricta:

- 1.- No es dable atribuir consecuencias distintas a las hipótesis normativas previstas en la ley,



2.- Ni aplicar las consecuencias a supuestos no previstos por la misma.

Es decir que en tratándose de la aplicación de las normas en comento, el sujeto competente para ello, deberá identificar específicamente la hipótesis legal y su consecuencia a fin de aplicar el derecho al caso concreto, por lo que si no existe hipótesis específica, o bien existiendo, no se prevé una consecuencia para la misma, la norma no se deberá aplicar.

Al respecto, viene a nuestra mente el principio general del derecho fiscal, que reza: "*Nullum Tributum sine Lege*", por virtud del cual se establece que si la ley no prevé específicamente un supuesto o consecuencia en materia de Tributos (Cargas, excepciones, infracciones o sanciones), entonces el mismo no se puede aplicar al particular.

Interpretación Estricta de la Ley:

Una vez establecido lo anterior, procederemos entonces a realizar un breve estudio del concepto "interpretación estricta", a efecto de hacer claro lo que debe entenderse por ello, para luego, en el siguiente apartado, concluir si dicho método es efectivamente el único del que el intérprete puede auxiliarse para interpretar las normas que se consideran de "aplicación estricta", en materia fiscal.

Para comenzar, será necesario indicar que de acuerdo a la doctrina, el concepto de "interpretación estricta", pertenece a una clasificación que se basa más en el resultado del proceso de interpretación, que en las formas en que se realiza el mismo, encontrando que ésta "es la que declara el alcance de la norma apegándose al sentido literal de las palabras empleadas, sin restringirlo ni extenderlo. En doctrina se considera que la interpretación estricta significa prohibición de aplicar la norma de manera extensiva o analógica."

Así, encontramos que la interpretación estricta, será aquella que busque encontrar la intención de la norma de acuerdo a lo establecido en las palabras plasmadas por el legislador, es decir que pudiera asimilarse a lo que se denomina interpretación "literal o gramatical", en contraposición de aquellas que buscan "restringir" el significado que las palabras a la voluntad del legislador, o bien hacerlo "extensivo" al darle a las palabras utilizadas en la Ley un significado más amplio que el que verdaderamente tienen.

De esta forma y aunque pudiésemos concluir que la interpretación estricta, es efectivamente un método que busca encontrar el alcance de la norma en el texto de la ley, en nuestra opinión el mismo no debe entenderse como sustento o base de las prácticas que lo que buscan no es encontrar el verdadero significado de la misma, sino el evitar o forzar su aplicación, pues debemos recordar que al fin y al cabo la "interpretación" es una actividad tendiente a esclarecer el significado de una norma, y si efectivamente la misma no lo tiene, o tiene otro que consideramos violatorio de nuestros derechos, entonces quedarán expeditas nuestras garantías constitucionales correspondientes para defendernos.

Correcta interpretación de normas de aplicación estricta.

En nuestro país, la interpretación por antonomasia es la Judicial, es decir aquella que realizan los entes jurisdiccionales que resuelven en definitiva los conflictos que se suscitan, entre otros casos, por la interpretación de la Ley.



Es por ello que el estudio del presente apartado tendrá como base una expresión cada vez más conocida que señala: “La ley dice lo que la Corte diga que dice la ley”, y siendo que al respecto del tema en estudio nuestro Máximo Tribunal ya se ha pronunciado y definido una postura particular, sólo nos queda acatar la posición que hasta el momento sostiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En efecto, la Segunda Sala de la Corte, en Jurisprudencias por contradicción de tesis, ha sostenido que el intérprete de la Ley y finalmente el juzgador, está legitimado para utilizar los distintos métodos de interpretación legal en tratándose de las normas de aplicación estricta, pues considera que el verdadero sentido o intención de texto establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, es precisamente que las normas que establezcan cargas, excepciones, infracciones o sanciones a los particulares, se apliquen de forma estricta, más no el limitar los métodos para su interpretación.

Así se establece en las dos siguientes Jurisprudencias:

CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ERICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO. *El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, son de aplicación estricta, no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.*

INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 12 DEL CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA. *Dicho precepto legal, al establecer que son de aplicación estricta las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares, las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, y, por otro lado, prever que las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, evidencia que el legislador ha equiparado la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica, siendo que aquélla es, más bien, el resultado de la actividad interpretativa. En esa virtud, dicha disposición debe entenderse en el sentido de prohibir la aplicación analógica de las referidas normas, sin impedir que el Juez utilice los distintos métodos de interpretación jurídica al momento en que deba definir su alcance.*

De esta forma corroboramos que de acuerdo a las Jurisprudencias que se citan, sin lugar a dudas, en la interpretación de las normas de aplicación estricta, sí es dable utilizar otros métodos de interpretación legal.



No obstante lo anterior, sostenemos que la interpretación estricta de la Ley, debe ser el método privilegiado en el análisis de una norma fiscal de aplicación estricta, y solamente si después de acudir al texto de la Ley, persistiese la necesidad de esclarecer su contenido y alcances, entonces sí utilizar los diversos métodos de interpretación jurídica, excluyendo claro, aquellos que permitan restringir o extender el sentido de la misma.

Se señala que deberán excluirse aquellos métodos que permitan restringir o extender el sentido o alcances de la norma, pues a través de los mismos el objetivo buscado no es propiamente esclarecer el texto de la norma o sus alcances, sino encontrar lo que “el Legislador ha querido, en verdad decir”, o lo que es igual, identificar la norma con la “voluntad del legislador”, y siendo que en nuestro sistema legal los mexicanos sólo nos encontramos obligados a contribuir de la forma en que lo dispongan las leyes, no sería dable atender a otra fuente que no sea el propio dispositivo legal.

Por lo anterior, y solamente para efectos prácticos, se propone una simple guía de interpretación, que si bien no está dirigida a especialistas, sí pudiera ser de utilidad para el lector común que se ve en la necesidad de interpretar el significado y alcances de una disposición de “aplicación estricta” que le apliquen o pretenda aplicar:

1.- Antes que nada el intérprete deberá acudir al texto de la Ley, y buscar el significado y alcances de la norma en las propias palabras empleadas en la misma, lo que se traduce en una interpretación gramatical, literal o estricta.

2.- Si después de realizar lo anterior, el intérprete encuentra el significado y alcances suficientes para adecuarla al caso particular que analiza, entonces podrá aplicar la disposición, o bien, verificar que se le ha aplicado debidamente.

3. Por el contrario, si el intérprete tiene dudas al respecto del significado y alcances de la norma respecto del caso particular, entonces podrá utilizar uno o más de los siguientes métodos:

- a) Podrá buscar el sentido de la norma en sí, es decir en el propio texto de la disposición, atendiendo incluso a su finalidad, por lo que hablaríamos de un método lógico o teleológico.
- b) También podrá buscar su significado y alcances, al estudiar las normas que se relacionan con la misma, buscando siempre encontrar un sentido orgánico y coherente de la misma. A este método se le denomina sistemático.
- c) Finalmente podrá utilizar también, la exposición de motivos, debates legislativos, o causas históricas de la disposición, a efecto de encontrar o corroborar su significado y alcance, cuidando el no “integrar” o “sustituir” el texto de la norma, con la “voluntad del legislador”. Este método es denominado como Histórico.

Los métodos propuestos no se excluyen y por lo mismo el intérprete podrá utilizarlos indistintamente, aunque sus resultados si podrían variar, siendo evidentemente mayor soportada aquella interpretación que los haya empleado todos y sus resultados coincidan, y se le deberá dar preferencia en todos los casos a la interpretación estricta de la ley, si la misma es suficientemente clara.



4.- Si después de lo anterior, el intérprete no encuentra el significado o alcances de la norma, es probable que se encuentre frente a una norma inaplicable a su caso específico, y por lo mismo, deberá evitar aplicarla, o por el contrario defender su derecho constitucional a hacerlo o a que la misma no le sea aplicada por la autoridad.

Es importante manifestarnos partícipes de la decisión tomada por nuestro Máximo Tribunal, en el sentido de permitir la interpretación de las normas de aplicación estricta a la luz de diversos métodos de interpretación, ya que una postura rigorista al respecto del uso exclusivo de la interpretación "estricta" de la Ley, pudiera llegar a hacer nugatorios, incluso derechos o beneficios que tiene el contribuyente, o por el contrario, hacer prácticamente imposible la aplicación de la normatividad.

En este sentido debemos concluir, que el uso de los diversos métodos existentes para la interpretación de las disposiciones fiscales, incluso aquellas de aplicación estricta, es indispensable para la correcta subsistencia y funcionamiento de nuestro esquema fiscal, pues de acuerdo a nuestra experiencia resultaría prácticamente imposible conocer el sentido y alcance de una norma, si no se emplearan antes uno o más de los métodos aquí reseñados, pues...

"La Ley aparentemente más clara suele tener más ambigüedades de lo que por lo regular se supone."



RESUMEN DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN,
OCTUBRE 2010*Autor: Lic. Melissa de Alba Ritz*

DÍA	PUBLICACIÓN
	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
04	CIRCULAR S-22.18.24: Se dan a conocer a las personas y entidades relacionadas con la contratación de las rentas vitalicias y de los seguros de sobrevivencia previstos en la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, los valores de la tasa de referencia para ser empleada en las metodologías de cálculo de los montos constitutivos de los Seguros de Pensiones derivados de la Ley del Seguro Social y de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.
11	RESOLUCIÓN que modifica las disposiciones de carácter general que establecen el procedimiento para la atención de los requerimientos de información y documentación que las autoridades competentes formulan a las entidades financieras sujetas a la supervisión de la comisión nacional bancaria y de valores, por conducto de esta.
14	ACUERDO por el que se delegan diversas facultades en los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de sus órganos desconcentrados. ACUERDO de la Junta de Gobierno de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, por el que se delegan en el presidente y demás servidores públicos de dicha Comisión, facultades para tramitar procedimientos sancionadores e imponer sanciones, así como para recibir los recursos de revocación con motivo de las sanciones que se impongan. ACUERDO del Presidente de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, aprobado por su Junta de Gobierno, a propuesta del propio presidente, por el que se delegan en servidores públicos de dicha Comisión, facultades para aplicar medidas de apremio consistentes en multas.
15	TASAS para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a la enajenación de gasolinas y diesel en el mes de septiembre de 2010.
21	CIRCULAR S-22.18.25 mediante la cual se dan a conocer a las personas y entidades relacionadas con la contratación de las rentas vitalicias y de los seguros de sobrevivencia previstos en la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, los valores de la tasa de referencia para ser empleada en las metodologías de cálculo de los montos constitutivos de los seguros de

pensiones derivados de la Ley del Seguro Social y de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

- 25 RESOLUCIÓN por la que se expide el formato oficial para el reporte de operaciones con dólares en efectivo de los Estados Unidos de América, en términos de las disposiciones de carácter general a que se refiere el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito, así como el instructivo para su llenado, y se reforma la resolución por la que se expide el formato oficial para el Reporte de operaciones relevantes, inusuales y preocupantes contemplado en las disposiciones de carácter general que se indican, así como el instructivo para su llenado, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de diciembre de 2004 y reformada mediante publicación en el mismo medio de difusión del 18 de mayo de 2005.

RESOLUCIÓN que modifica las disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones de crédito.

- 29 ACUERDO por el que se da a conocer la información relativa a la recaudación federal participable y a las participaciones federales, por estados y, en su caso, por municipios y la correspondiente al Distrito Federal, así como los procedimientos de cálculo, por el mes de septiembre de 2010.

ACUERDO de la Junta de Gobierno de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, por el que dicta políticas y criterios en materia de comisiones

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

- 11 LISTADO de documentos en revisión, dictaminados, autorizados, exentos y con opinión por parte de la Comisión Federal de Mejora Regulatoria en el periodo comprendido entre el 1 y el 30 de septiembre de 2010.
- 12 ACUERDO por el que se establecen las formas para llevar a cabo las inscripciones y anotaciones en el Registro Público de Comercio y en el Registro Único de Garantías Mobiliarias.
- 13 ACUERDO por el que se da a conocer la Decisión No. 1/2010 del Comité Conjunto México-Unión Europea con respecto al anexo III de la Decisión No. 2/2000 del Consejo Conjunto UE-México de 23 de marzo de 2000, relativo a la definición del concepto de productos originarios y a los procedimientos de cooperación administrativa.
- 19 ACLARACIÓN al Acuerdo por el que se establecen las formas para llevar a cabo las inscripciones y anotaciones en el Registro Público de Comercio y en el Registro Único de Garantías Mobiliarias, publicado el 12 de octubre de 2010.
- 28 ACUERDO que modifica el diverso por el que se da a conocer la tasa aplicable del 1 de abril de 2010 al 31 de marzo de 2011 del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias del Japón.



SECRETARÍA DE LA FUNCIÓN PÚBLICA

- 22 LINEAMIENTOS para la designación, control y evaluación del desempeño de las firmas de auditores externos.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

- 19 ACUERDO GENERAL NÚMERO 14/2010, de 07 de octubre de 2010, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el que se ordena a los Juzgados de Distrito el envío directo a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación de los amparos en revisión en los que subsista el problema de constitucionalidad del artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada el primero de enero de dos mil dos; así como el aplazamiento en el dictado de la resolución de los mismos.
- 29 INSTRUMENTO NORMATIVO aprobado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el dieciocho de octubre de dos mil diez, por el que se modifican el considerando octavo y el punto único del Acuerdo General número 7/2009, de seis de julio de dos mil nueve, del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el que se dispone el aplazamiento de la resolución de los amparos en revisión del conocimiento de los Tribunales Colegiados de Circuito, en los que subsiste el análisis de constitucionalidad del artículo octavo transitorio del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, publicado el seis de enero de mil novecientos noventa y siete (monto acumulado en la subcuenta de vivienda a partir del cuarto bimestre de mil novecientos noventa y siete).

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

- 20 ACUERDO G/35/2010, mediante el cual se da a conocer que no corren los términos procesales para la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. En los municipios de Cozumel, Isla Mujeres, Benito Juárez (Cancún) y Lázaro Cárdenas, los cuales se ubican en la región que corresponde a la Sala Regional del Caribe, ante el acercamiento del huracán "Paula", y por la inminente afectación de este sistema ciclónico, en tal virtud, por causa de fuerza mayor, se declara inhábil y no correrán los términos procesales el día trece de octubre del año en curso, únicamente respecto de esa Sala Regional del Caribe, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

BANCO DE MÉXICO

- 04 CIRCULAR 27/2010 Reglas a las que deberán sujetarse las casas de cambio en sus operaciones.



05 REFORMAS, adiciones y derogaciones al Reglamento Interior del Banco de México.

06 ACUERDO de adscripción de las unidades administrativas del Banco de México.

CIRCULAR 31/2010 Resolución que modifica las “Reglas a las que deberán sujetarse las instituciones de banca múltiple, las casas de bolsa, las sociedades de inversión y las sociedades financieras de objeto limitado, en la realización de operaciones derivadas” contenidas en la circular 4/2006.

07 EQUIVALENCIA de las monedas de diversos países con el dólar de los Estados Unidos de América, correspondiente a los meses de agosto y septiembre de 2010.

08 ÍNDICE nacional de precios al consumidor.

VALOR de la unidad de inversión.

12 COSTO DE CAPTACIÓN a plazo de pasivos denominados en dólares de los EE.UU.A., a cargo de las instituciones de banca múltiple del país (CCP-Dólares).

18 ENCADENAMIENTO de productos del índice nacional de precios al consumidor, correspondiente al mes de junio de 2010.

21 BAJAS E INCORPORACIONES de productos del índice nacional de precios al consumidor, correspondientes a los meses de mayo y junio de 2010, respectivamente.

22 ÍNDICE nacional de precios al consumidor.

25 CIRCULAR 32/2010 dirigida a las instituciones de banca múltiple, casas de bolsa, sociedades de inversión y sociedades financieras de objeto limitado relativa a las modificaciones a la circular 4/2006
ÍNDICE nacional de precios al consumidor quincenal

VALOR de la unidad de inversión

COSTO porcentual promedio de captación de los pasivos en moneda nacional a cargo de las instituciones de banca múltiple del país (CPP)

COSTO de captación a plazo de pasivos denominados en moneda nacional a cargo de las instituciones de banca múltiple del país (CCP)

COSTO de captación a plazo de pasivos denominados en unidades de inversión a cargo de las instituciones de banca múltiple del país (CCP-UDIS)



INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL

- 05 ACUERDO ACDO.SA3.HCT.290910/305.P.DIR: dictado por el Consejo Técnico en sesión celebrada el 29 de septiembre del presente año, relativo a la autorización de prórroga de pago a plazo en parcialidades de créditos fiscales, que les permita regularizar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, a los patrones y demás sujetos obligados que lo soliciten.

ACUERDO ACDO.SA1.HCT.290910/309.P.DIR: dictado por el Consejo Técnico en la sesión celebrada el 29 de septiembre del presente año, relativo al otorgamiento de diversas facilidades administrativas a los patrones y demás sujetos ubicados en el Estado de Veracruz, afectados por las lluvias severas, inundaciones y el impacto ocasionado por el fenómeno natural denominado Karl.

INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES

- 22 ACUERDO por el que se aprueban las adecuaciones a las Reglas de Operación del Comité de Auditoría del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.



TESIS DE LOS TRIBUNALES, OCTUBRE 2010

Autor: Lic. Alejandro Cisneros Sánchez

Registro No. 163749**Localización:**

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 23

Tesis: P./J. 85/2010

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, **Administrativa**

RENTA. EL SUBSIDIO ACREDITABLE PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 113, 114 Y 178 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO TIENE RELACIÓN CON LA TARIFA APLICABLE NI CON LA BASE DEL TRIBUTO Y, POR ELLO, NO SE RIGE POR LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE JUSTICIA TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).

El subsidio acreditable previsto en los artículos 113, 114 y 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes en el ejercicio fiscal de 2006, constituye una figura que no conforma la estructura típica del impuesto sobre la renta de las personas físicas, porque no tiene relación con la tarifa aplicable ni con la base del tributo, pues para determinar este elemento cuantitativo se sustraen de los ingresos acumulables los ingresos exentos y las deducciones, pero de dicha mecánica no aparecen tales beneficios fiscales, porque actúan sobre el impuesto a pagar, es decir, una vez realizado el cálculo para determinar el numerario a cubrir. Por tanto, si el subsidio acreditable no se incorpora a alguno de los elementos esenciales de la contribución, ni puede formar parte imprescindible de la estructura típica del impuesto sobre la renta de las personas físicas, acorde con su propia naturaleza, es claro que no se rige por los principios de justicia tributaria previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Contradicción de tesis 7/2008-PL. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 8 de diciembre de 2009. Mayoría de siete votos. Disidentes: Luis María Aguilar Morales, Sergio A. Valls Hernández, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Juan N. Silva Meza. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

El Tribunal Pleno, el seis de septiembre en curso, aprobó, con el número 85/2010, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a seis de septiembre de dos mil diez.

Registro No. 163862**Localización:**

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 177

Tesis: 1a. CVII/2010

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, **Administrativa**

CONCEPTOS ACREDITABLES CONTRA IMPUESTOS FEDERALES. SI SU ESTABLECIMIENTO ES OTORGADO A TÍTULO DE BENEFICIO, LES RESULTA APLICABLE LA GARANTÍA GENERAL DE IGUALDAD.

Existen ejemplos de conceptos acreditables establecidos a título de beneficio, con el propósito de influir en algún aspecto considerado indeseable, de conferir o generar posiciones preferenciales, o bien, que pretenden obtener algún fin específico de carácter extrafiscal. De manera que este tipo de conceptos acreditables, otorgados por razones no estructurales, frente a la contribución en concreto o frente al sistema tributario, son producto de una sanción positiva prevista por una norma típicamente promocional, y pueden suscribirse entre los que se han denominado "gastos fiscales", es decir, los originados por la disminución o reducción de tributos, traducidos en la no obtención de un ingreso público como consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social. Asimismo, este tipo de créditos puede equipararse o sustituirse por subvenciones públicas, pues en estos beneficios se tiene como objeto prioritario plasmar criterios de extrafiscalidad justificados en razones de interés público. De ahí que se trata de beneficios cuyo establecimiento no obedece a una exigencia constitucional de justicia tributaria, si se toma en cuenta que su establecimiento se da con una intención promocional en cumplimiento a lo previsto en la propia Ley Fundamental, al precisar que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demanden el interés general en el marco de libertades que otorga la propia Constitución General de la República; por ende, no se trata de un ajuste a la estructura, al diseño o al monto de un impuesto causado o que se recauda en exceso, sino que se trata de un tributo causado por la manifestación de riqueza sobre la cual se establece un gravamen, y que se calcula atendiendo a las reglas ordinarias establecidas legalmente para tal efecto. En tal virtud, las normas que establecen dichos conceptos no tienen por qué juzgarse a la luz del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues su otorgamiento no obedece a razones de justicia tributaria, ni al ajuste que corresponde para que el gravamen se determine conforme a la capacidad contributiva que dio lugar al establecimiento del tributo. Así, en materia de créditos otorgados por razones distintas a las "estructurales", que son beneficios, el legislador, o el órgano encargado de su establecimiento, cuenta con una amplia libertad al configurar su contenido y alcance, pues a él corresponde primordialmente tomar la decisión sobre el tamaño del incentivo que intenta otorgar, o de la suficiencia de la medida otorgada, y sería incorrecto que el Tribunal Constitucional emitiera un juicio sobre la necesidad, supuestamente exigida por la propia Ley Fundamental, de establecer o conservar un beneficio para un determinado sector como un pronunciamiento de justicia tributaria. Sin embargo, lo anterior no implica que las normas que establezcan dichos conceptos acreditables escapen al control de constitucionalidad, ya que la delimitación de quiénes pueden contar con tal beneficio y su implementación "selectiva", excluyendo o incluyendo a determinados sectores o personas, desde luego puede analizarse desde el ámbito más amplio que corresponde a la garantía general de igualdad, y no a la de equidad tributaria.

Amparo en revisión 2199/2009. Ferrocarril Mexicano, S.A. de C.V. y otra. 27 de enero de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Francisca María Pou Giménez, Juan Carlos Roa Jacobo, Dolores Rueda Aguilar y Ricardo Manuel Martínez Estrada.



Registro No. 163861

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 178

Tesis: 1a. CVI/2010

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, **Administrativa**

**CONCEPTOS ACREDITABLES CONTRA IMPUESTOS
FEDERALES. SUPUESTOS EN LOS QUE SU
ESTABLECIMIENTO DEBE SER RECONOCIDO POR EL
LEGISLADOR EN EL MARCO DE LAS GARANTÍAS
CONSTITUCIONALES DE LA MATERIA TRIBUTARIA.**

La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación distinguió entre las deducciones establecidas en materia de impuesto sobre la renta en la tesis 1a. LXIX/2009, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, mayo de 2009, página 84, con el rubro: "DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES. RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.". Del mismo modo, puede establecerse un criterio diferenciador entre conceptos acreditables, dependiendo de los fines a que obedece su establecimiento. Así, existen razones que justifican el reconocimiento de créditos, como son preservar la lógica interna del gravamen, cumplir con algún postulado constitucional, o bien, de política pública, principalmente de tipo fiscal. De esa manera, si la legislación no reconoce el derecho a acreditar los pagos provisionales contra el impuesto anual -en materia de impuesto sobre la renta y de cualquier contribución en la que los enteros provisionales se efectúan a cuenta del causado en un periodo mayor, tradicionalmente anual-, ello se traduce en un pago duplicado de dicho gravamen, elevando al doble la tasa efectiva del mismo, lo cual tiene un efecto no previsto y ni pretendido que resulta no sólo indeseable, sino inconstitucional, pues el juicio de constitucionalidad sobre el reconocimiento del crédito se encamina a que la contribución se ajuste a su configuración normativa ordinaria, eliminando los errores o vicios que tienen como consecuencia que el gravamen se recaude en exceso a la capacidad que en abstracto se aprecia para establecer el tributo, y que en concreto se materializa en un monto determinado. Por otra parte, si no se permitiera el acreditamiento del impuesto sobre la renta retenido por no residentes, ello provocaría un efecto de doble tributación, el cual no necesariamente puede tacharse de inconstitucional, pero desde luego atentaría contra la política fiscal seguida por el Estado mexicano y, en casos extremos, puede llevar a escenarios desproporcionados, sobre todo cuando la doble imposición se dé en condiciones que provoquen la confiscatoriedad del gravamen. En otros supuestos el acreditamiento resulta esencial para cumplir con la lógica del gravamen, como en el impuesto al valor agregado, el cual fue diseñado normativamente para causarse sobre el precio de venta, y busca incidir sobre el valor que se añade en las distintas etapas de producción y distribución de satisfactores, pretendiendo pesar en el consumidor final; en tal virtud de no otorgarse el derecho al acreditamiento, cualquier compra, aun las intermedias, resentiría el gravamen acumulativamente, con lo cual se desvirtúa el propósito de la contribución. Asimismo, puede darse el caso de que el legislador persiga ciertos fines fiscales, a los que el acreditamiento resulta esencial, como cuando establece contribuciones complementarias o vinculadas en la consecución del propósito de una de ellas, supuestos en los que el acreditamiento puede demandarse desde la óptica constitucional como acontecía, por ejemplo, en el acreditamiento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado contra el impuesto al activo causado, pues los fines de este último se atienden en la medida en que la complementariedad de ambos gravámenes se traduce en hacer tributar a los activos concurrentes en la generación de utilidades, que no hubieren pagado impuesto sobre la



renta. De lo anterior pueden apreciarse los fines de la lógica o mecánica del gravamen, así como del cumplimiento de la política tributaria perseguida por el Estado, y puede afirmarse - al igual que en el caso de las deducciones- que se trata de conceptos que buscan que el tributo plasme los criterios de justicia y eficacia técnica que deben regir en su implementación y aplicación, ya que este tipo de créditos no puede o no debe equipararse o sustituirse por subvenciones públicas o por asignaciones directas de recursos, en la medida en que no buscan, primordialmente, la promoción de conductas. Por tanto, a los créditos relativos que obedecen a razones estructurales, les resultan aplicables las garantías constitucionales en materia tributaria, pues se trata de créditos que el legislador debe reconocer, es decir, que no otorga una concesión graciosa, y que permiten la consecución de los fines propios del tributo en el marco de la capacidad contributiva de los causantes.

Amparo en revisión 2199/2009. Ferrocarril Mexicano, S.A. de C.V. y otra. 27 de enero de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Francisca María Pou Giménez, Juan Carlos Roa Jacobo, Dolores Rueda Aguilar y Ricardo Manuel Martínez Estrada.

Registro No. 163818

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 181

Tesis: 1a. CIX/2010

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa,**

Constitucional

ESTÍMULOS FISCALES ACREDITABLES. SU OTORGAMIENTO IMPLICA DAR UN TRATO DIFERENCIADO, POR LO QUE EL AUTOR DE LA NORMA LO DEBE JUSTIFICAR, SIN QUE SEA NECESARIO APORTAR RAZONES SOBRE LOS CASOS A LOS QUE NO SE OTORGA EL BENEFICIO RESPECTIVO.

Al establecer un trato diferenciado en materia de beneficios fiscales, como lo son los estímulos acreditables que se otorgan con ese carácter, el autor de la norma respectiva debe proporcionar justificaciones, motivos o razones. En efecto, si nos encontramos ante créditos fiscales que conceden estímulos, que promocionan ciertas conductas, que no se otorgan por razones estructurales, sino que son el vehículo para el otorgamiento de determinados beneficios, que no resultan exigibles constitucionalmente, y que de algún modo están en tensión con las implicaciones del principio de generalidad tributaria, ello tiene implicaciones en lo que se refiere a las razones que debería ofrecer el legislador al justificar el otorgamiento del estímulo fiscal en comento. De esta forma, resulta radicalmente distinto acercarse al tema de la motivación legislativa en los casos en los que el gobernado denuncia que la legislación ordinaria establece un trato diferenciado que tiene como efecto privarle de un derecho constitucionalmente tutelado, restando a la esfera jurídica del quejoso, que en aquellos en los que el trato diferenciado se reduce a otorgar beneficios a terceros. Si, como ha sostenido esta Sala, lo ordinario no es la exención o, para el caso, el otorgamiento del beneficio fiscal, sino la causación y cálculo del gravamen en los términos legales, la carga justificatoria -la carga argumental al momento de legislar- no debe en estos casos pesar sobre las razones por las que no se establece el gravamen -o bien, sobre las razones por las que no se otorga el estímulo- pues tales extremos no son sólo "ordinarios" o "esperados", sino que son demandados por la propia Constitución, al derivar del principio de generalidad en la tributación. En tales circunstancias, bastará que el legislador justifique por qué otorga el crédito para determinados casos, sin que pueda obligársele a precisar las razones por las que no lo hizo en los restantes, pues no debe pasarse por alto que la persona o personas que no cuentan con el estímulo otorgado por el legislador, no están



pagando una obligación fiscal excesiva o desajustada en relación con la capacidad contributiva que legitima la imposición del gravamen, y que sirve de medida para su determinación en cantidad líquida. Así, se aprecia que la situación ordinaria a la luz de lo dispuesto por la Constitución es no contar con la medida de minoración promotora de ciertas conductas. Por ello, si algo debe justificar el legislador cuando establece exenciones, o cuando autoriza beneficios y estímulos acreditables, son las razones por las que se siente autorizado a introducirlos en la legislación fiscal, pues se erigen en excepción al programa constitucional, al hacer que determinadas manifestaciones de capacidad, idóneas para contribuir al levantamiento de las cargas públicas, dejen de hacerlo.

Amparo en revisión 2199/2009. Ferrocarril Mexicano, S.A. de C.V. y otra. 27 de enero de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Francisca María Pou Giménez, Juan Carlos Roa Jacobo, Dolores Rueda Aguilar y Ricardo Manuel Martínez Estrada.

Registro No. 163769

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 182

Tesis: 1a. CVIII/2010

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**,
Constitucional

PRINCIPIO DE GENERALIDAD TRIBUTARIA. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON LOS CRÉDITOS FISCALES OTORGADOS A TÍTULO DE BENEFICIO.

El principio de generalidad tributaria se encuentra asociado a la igualdad en la imposición, y constituye un límite constitucional a la libertad de configuración del sistema tributario, traduciéndose en un mandato dirigido al legislador para que, al tipificar los hechos imposables de los distintos tributos, alcance todas las manifestaciones de capacidad económica, buscando la riqueza donde se encuentre. Así, el principio de generalidad tributaria se presenta bajo dos ópticas: la primera, en sentido afirmativo, implica que todos deben contribuir, por lo que corresponde al legislador cuidar que los signos demostrativos de capacidad contributiva sean de alguna forma recogidos en la norma tributaria como supuesto de hecho al que se vincula la obligación de contribuir; la segunda, en sentido negativo, se refiere a la interdicción de todo privilegio o de áreas inmunes al pago de los tributos; esto es, las prerrogativas que permitan la liberación de la obligación deben reducirse a un mínimo y deben justificarse, por lo que está prohibida la exención no razonable de todos los gobernados dotados de capacidad contributiva. Por otra parte, la apreciación afirmativa del principio de generalidad tributaria pone de relieve la necesidad de tutelar el interés del Estado en la percepción de ingresos, que es un interés público encaminado a atender necesidades sociales relevantes con amplio respaldo o tutela constitucional, así como la necesidad de basar la contribución de los ciudadanos al sostenimiento de los gastos públicos en criterios de solidaridad. En ese contexto y en relación con la apreciación afirmativa del principio de generalidad tributaria, nadie tiene derecho constitucionalmente tutelado a la exención tributaria, y tampoco para contar con un crédito promocional que disminuya la deuda tributaria legalmente causada, por el contrario, todas las personas están bajo los efectos del imperativo que la Constitución General de la República da al legislador de detectar todos los signos demostrativos de capacidad idónea para concurrir al levantamiento de las cargas públicas. Además, del referido principio de generalidad tributaria también se advierte el postulado según el cual las exenciones y el otorgamiento de estímulos fiscales acreditables deben reducirse a un mínimo, si no



abiertamente evitarse y, en todo caso, deben poder justificarse razonablemente en el marco de la Constitución Federal.

Amparo en revisión 2199/2009. Ferrocarril Mexicano, S.A. de C.V. y otra. 27 de enero de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Francisca María Pou Giménez, Juan Carlos Roa Jacobo, Dolores Rueda Aguilar y Ricardo Manuel Martínez Estrada.

Registro No. 163729

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 194

Tesis: 2a./J. 124/2010

Jurisprudencia

Materia(s): **Administrativa,**

Constitucional

SEGURO SOCIAL. ARTÍCULO 27 DE LA LEY RELATIVA, AL UTILIZAR LA EXPRESIÓN "CUALQUIERA OTRA CANTIDAD O PRESTACIÓN QUE SE ENTREGUE AL TRABAJADOR POR SU TRABAJO", NO TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y SEGURIDAD JURÍDICA.

El artículo 27 de la Ley del Seguro Social, al utilizar la expresión "cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo", no transgrede los citados principios constitucionales contenidos en los artículos 31, fracción IV y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, respectivamente, porque no causa perjuicio alguno al patrón contribuyente, al ser quien conoce cuáles otras cantidades o prestaciones entrega al trabajador por su trabajo, sin que por ello quede al arbitrio de la autoridad determinar esos conceptos, máxime que éstos deben estar expresados en las nóminas o listas de raya que el patrón debe llevar conforme a la fracción II del artículo 15 de la Ley del Seguro Social, de ahí que cualquier empleador puede saber lo que debe entenderse por salario base de cotización y cuáles conceptos se excluyen de él, aunado a que el salario base de cotización previsto en el referido artículo 27 puede equipararse con el salario diario integrado contemplado en el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, pues aun cuando aquél corresponde a la materia fiscal (al ser aportaciones de seguridad social) y éste a la laboral, lo cierto es que el artículo 5 A, fracción XVIII, de la Ley del Seguro Social, remite a la Ley Federal del Trabajo para definir el salario.

Amparo en revisión 1974/2009. VFR Servicios Integrales, S.C. de R.L. de C.V. 9 de septiembre de 2009. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Paula María García Villegas.

Amparo en revisión 2056/2009. SOA Servicios Óptimos Administrativos, S.C. de R.L. de C.V. 21 de octubre de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Paula María García Villegas.

Amparo en revisión 2172/2009. ALE Alianza Laboral Especializada, S.A. de C.V. 18 de noviembre de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

Amparo en revisión 247/2010. Galería Empresarial La Silla, S.A. de C.V. 9 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Óscar Palomo Carrasco.

Amparo en revisión 536/2010. Consultoría Falbor, S.C. 18 de agosto de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Luis Ávalos García.



Tesis de jurisprudencia 124/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticinco de agosto de dos mil diez.

Registro No. 163895

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 1153

Tesis: I.7o.A.726 A

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**

ACTIVO. PARA DETERMINAR LA BASE DE DICHO TRIBUTOS TRATÁNDOSE DE ESCISIÓN DE SOCIEDADES, DEBEN APLICARSE LAS REGLAS ESPECIALES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 13-A, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006.

El artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Activo, vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, permite a los contribuyentes determinar el impuesto del ejercicio considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, en la inteligencia de que de ejercer esta opción deberán continuar realizando los pagos subsecuentes conforme a dicho precepto; sin embargo, para determinar la base del referido tributo tratándose de escisión de sociedades, deben aplicarse las reglas especiales contenidas en el diverso artículo 13-A, fracción III, del indicado ordenamiento y vigencia, el cual establece que en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, las sociedades escidente y escindidas deberán considerar el impuesto del penúltimo y último ejercicios inmediatos anteriores al de la escisión, y que a partir del tercero considerarán el impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior, por lo que deja de aplicarse la base prevista en el artículo inicialmente mencionado, para continuar realizando los pagos subsecuentes conforme al régimen especial, lo que se corrobora con la exposición de motivos de 15 de noviembre de 1991, que dio origen a la adición del artículo 13-A, mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de diciembre del mismo año, en la que se advierte la intención del legislador en ese sentido.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 59/2010. Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "1", unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 9 de junio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretaria: Karen Patiño Ortiz.



Registro No. 163776

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 1351

Tesis: VIII.1o.P.A.93 A

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**

NEGATIVA FICTA. EL PLAZO DE TRES MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 37 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA QUE SE CONFIGURE AQUÉLLA, SE INTERRUMPE CUANDO MEDIE UN REQUERIMIENTO DE LA AUTORIDAD AL PETICIONARIO PARA QUE CUMPLA LOS REQUISITOS OMITIDOS O PROPORCIONE LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA RESOLVER.

El silencio administrativo, en términos del primer párrafo del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, origina una ficción legal, en virtud de la cual la falta de resolución produce la desestimación del fondo de las pretensiones del particular contenidas en su petición, lo que se traduce en una denegación tácita de lo solicitado; sin embargo, para que se estime materializada esa negativa ficta es necesario que transcurra el plazo de tres meses previsto en el mencionado numeral, el cual por imperativo del tercer párrafo del propio precepto, se interrumpe cuando medie un requerimiento de la autoridad al peticionario para que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, iniciando nuevamente desde que acate esa solicitud de información.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL OCTAVO CIRCUITO.

Amparo directo 196/2010. Constructora Samsara, S.A. de C.V. 24 de junio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Gabriel Olvera Corral. Secretaria: Sanjuana Alonso Orona.

Registro No. 163765

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXII, **Septiembre** de 2010

Página: 1358

Tesis: VI.1o.A.300 A

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. NO ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 23 CONSTITUCIONAL SU INICIO PARA REALIZAR EL COBRO DE UN CRÉDITO FISCAL FIRME Y EXIGIBLE, AUN CUANDO PREVIAMENTE SE HAYA DECLARADO LA NULIDAD LISA Y LLANA DE DETERMINADOS ACTOS DE UN DIVERSO PROCEDIMIENTO ECONÓMICO COACTIVO, POR NO ACATARSE OPORTUNAMENTE UN FALLO DE NULIDAD PARA EFECTOS DENTRO DEL PLAZO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 52 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Si en un juicio contencioso administrativo se declara la nulidad lisa y llana exclusivamente de los actos del procedimiento administrativo de ejecución impugnados, porque éstos se emitieron en acatamiento de una diversa sentencia de nulidad para efectos, pero fuera del plazo de cuatro meses previsto al respecto en el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ello no impide que ante la firmeza del crédito fiscal que se pretende cobrar, la autoridad tributaria pueda iniciar un nuevo procedimiento económico coactivo para recaudar un crédito que no fue materia de litis en esos juicios fiscales, sin que lo anterior implique una violación al artículo 23 de la Constitución General de la República. Ello es así, pues la prohibición contenida en la norma constitucional mencionada se traduce, para la materia administrativa y en el caso mencionado, en que no sean objeto de un nuevo juicio fiscal los mismos hechos y actos que previamente se



declararon nulos, empero, en el supuesto de que se estimen ilegales determinados actos del procedimiento económico coactivo, como lo son el mandamiento de ejecución y el requerimiento de pago respectivos, en atención a que éstos no se emitieron dentro del plazo de cuatro meses con que contaba la autoridad exactora para dar cumplimiento a una diversa sentencia de nulidad, la emisión de un nuevo procedimiento administrativo de ejecución desde su inicio, no implica la reiteración de actos declarados nulos y que no pueden ser materia de un nuevo juicio, porque por una parte se tratará de un nuevo mandamiento de ejecución que iniciará el procedimiento de cobro correspondiente, con los actos subsecuentes que le habrán de seguir, y que podrán combatirse en los momentos procesales oportunos por vicios propios, esto es, se trata de hechos y actos diversos de los primeros que dieron origen a la nulidad mencionada; y, por otro lado, porque sólo de este modo se permite a las autoridades fiscales que cobren los créditos firmes que tienen la obligación de recaudar, pues estimar lo contrario llevaría a considerar que ante la nulidad de un procedimiento administrativo de ejecución, ya no se pueda en lo subsecuente cobrar un crédito fiscal que goza de firmeza y exigibilidad, lo que se traduciría, materialmente, en el incumplimiento injustificado de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 75/2010. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur y otras. 28 de julio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.



INDICADORES FISCALES, OCTUBRE 2010

Autor: CP Octavio Rezza Valle

Día Publicación	TC Octubre	TIIE 28 días	TIIE 91 días	Valor de la UDI Octubre			
1	12.5998	4,8950	4,9800	4.444387			
2				4.445579			
3				4.446770			
4	12.5511	4,8800	4,9900	4.447962			
5	12.5875	4,8950	4,9950	4.449154			
6	12.5099	4,9000	5,0000	4.450347			
7	12.4779	4,9050	5,0000	4.451540			
8	12.5277	4,8800	4,9700	4.452733			
9				4.453926			
10				4.455120			
11	12.4895	4,8575	4,9600	4.455459			
12	12.4224	4,8700	4,9700	4.455798	INPC	142.782	Oct 2010
13	12.4320	4,8900	4,9950	4.456138	C.C.P. UDIS	3.81%	Oct 2010
14	12.3683	4,8618	4,9603	4.456477	C.C.P. Pesos	4.20%	Oct 2010
15	12.4101	4,8450	4,9100	4.456816	C.C.P. Tasa de recargos Oct. 2010	3.44%	Oct 2010
16				4.457155		1.13%	Mora
17				4.457494		0.75%	Prórroga
18	12.4276	4,8700	4,9250	4.457834			
19	12.4135	4,8749	4,9450	4.458173			
20	12.4818	4,8649	4,9550	4.458512			
21	12.4117	4,8400	4,9100	4.458852			
22	12.3613	4,8750	4,9400	4.459191			
23				4.459530			
24				4.459870			
25	12.3877	4,8550	4,9400	4.460209			
26	12.3205	4,8700	4,9350	4.461551			
27	12.3859	4,8300	4,8900	4.462893			
28	12.4776	4,8500	4,9150	4.464236			
29	12.4023	4,8775	4,9400	4.465579			
30				4.466922			
31				4.468266			



Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara Jalisco, AC.
Oscar Wilde 5561 Fracc. Jardines Vallarta Zapopan, Jalisco. CP 45020
Tel. (33) 3629 7445 Fax: (33) 3629 7452
Pág. Web www.ccpj.org.mx E-mail: ccpj@ccpj.org.mx

Miembro del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, AC.
Federación de Colegios de Profesionistas