



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

Guadalajara

mathematical object

complex numbers

n
o
t
a
t
i
o
n
a
l
s
y
m
b
o
l

numeral

789

1234567890

numbers

1234567890

1234567890

mathematical object

counting and measuring

123

n
e
g
a
l

1234567890

irrational numbers

marzo

b
t
n
c
i
c
o

2011



Marzo de 2011

BOLETÍN MENSUAL

Editor Responsable:

CPC José Benjamín Luquín Robles
Presidente del Consejo Directivo 2011

Director de la Edición:

CPC Luis Alberto García Sánchez
Auditor de Gestión del Consejo
Directivo 2011

Presidentes de Comisiones participantes:

CP Gloria de Jesús Zamudio Grave
Presidenta de la Comisión de
Apoyo al Ejercicio Independiente 2011

CPC José Manuel Alejandro Escanes
Subcomisión del Boletín de Apoyo al
Ejercicio Independiente 2011

CPC Jesús Serrano Díaz
Presidente de la Comisión de
Dictamen Fiscal 2011

CP Ericko Zúñiga Saldaña
Presidente de la Comisión Fiscal 2011

CP y LD Guillermo Aguilar Carrillo
Subcomisión Boletín Fiscal 2011

CPC Sergio Armando Flores Robles
Presidente de la Comisión de
Precios de Transferencia 2011

CPC Enrique Bernardo Maciel Delgado
Presidente de la Comisión de
Sector Gobierno 2011

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

COMISIÓN DE APOYO AL EJERCICIO INDEPENDIENTE

LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA DE OPERACIONES EN LAS EMPRESAS
Autor: CPC Jorge Bernal Gómez 1

EL FIDEICOMISO EMPRESARIAL, SUS ASPECTOS FISCALES COMO FIGURA JURÍDICA EN LOS NEGOCIOS
Autora: CPC Andrea Vanessa Barrera González 4

COMISIÓN DE DICTAMEN FISCAL

MODIFICACIONES AL SIPRED 2010
Autor: CPC Santiago González Whitt 9

COMISIÓN FISCAL

DEDUCCIÓN DE PAGOS POR SERVICIOS EDUCATIVOS
Autor: CP Alejandro Marín Contreras 17

ACREDITAMIENTO DEL ARTÍCULO 11, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL ISR. ANÁLISIS DE DIVERSAS TESIS EMITIDAS POR LA 1ra. SALA DE LA SCJN
Autor: Lic. Edgar Alejandro Cisneros Martínez 22

RESUMEN DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN
Autora: Lic. Melissa de Alba Ritz 27

TESIS Y JURISPRUDENCIAS, FEBRERO 2011
Autor: Lic. Marco Antonio Mendoza Soto 30

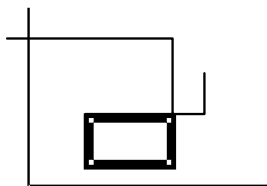
INDICADORES FISCALES, MARZO 2011
Autor: CP Néstor Velasco Lozano 50

COMISIÓN PRECIOS DE TRANSFERENCIA

UNA BREVE DESCRIPCIÓN DEL PROCESO DE UNA AUDITORIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA POR PARTE DE LA AUTORIDAD
Autor: LE Jorge González García 51

COMISIÓN DE SECTOR GOBIERNO

REGISTRO Y CONTROL DE LOS BIENES MUEBLES E INMUEBLES DEL PATRIMONIO
Autora: LCP Margarita Rivera Rivas 55



LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA DE OPERACIONES EN LAS EMPRESAS



Autor: CPC Jorge Bernal Gómez

El 30 de junio de 2010, el presidente de la república C. Felipe de Jesús Calderón Hinojosa, promulgó en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto por el que se otorgan facilidades administrativas en materia de simplificación tributaria”, en el cual se señala entre otras cosas, que los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, podrán optar por no hacerlo a partir del ejercicio 2010.

Lo anterior nos cayó como “balde de agua fría” a algunos de los contadores públicos registrados que nos dedicamos a la práctica profesional a la dictaminación de estados financieros para efectos fiscales .

En pocas palabras, y sin pretender llevar a cabo un análisis profundo del mencionado decreto, se otorga la posibilidad a los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros por contador público registrado (CPR) a no presentar dicho dictamen, siempre y cuando, se cumplan con los requisitos que a través de reglas de carácter general definirá la autoridad hacendaria.

Lo anterior, no debe interpretarse como que desaparece la obligación de dictaminarse contenida en el Código Fiscal de la Federación (la obligación persiste), lo que sucede es que se otorga vía el decreto la opción de no presentarlo si se cumplen con ciertos requisitos.

Un buen número de contribuyentes ha decidido acogerse a esta posibilidad (la de no presentar el dictamen, aun estando obligados), bajo el argumento de ahorrarse unos honorarios de un trabajo que, según ellos no agrega valor a sus empresas (desde luego un ahorro mal entendido), pasando por alto las ventajas que representa presentar el dictamen fiscal, de entre las cuales podemos destacar las siguientes:

- A.- Revisión secuencial
- B.- Declaración complementaria por dictamen
- C.- Reducción del plazo de devolución de saldos a favor de impuestos
- D.- Devolución con declaratoria de C.P.R.
- E.- Etc.

Adicionalmente, los contribuyentes deberán incurrir en el costo que representa llenar la información que la autoridad hacendaria va a solicitar .

No obstante lo anterior, debemos crear nuestras propias oportunidades de trabajo: “si la vida te da limones, haz limonadas...”, afortunadamente existen muchas áreas de oportunidad a las que no les hemos dedicado la debida atención, como es el caso de la “auditoria operacional”, una actividad profesional poco explotada por los contadores públicos independientes.



Es más, para muchos colegas el término no les es familiar porque no lo han escuchado. Algunos compañeros se sorprenderán al saber que la auditoría operacional es mucho más completa y amplia que la auditoría de estados financieros. Esta última, sólo representa cuando mucho el 15% del 100% que representa la auditoría operacional .

Una de las diferencias más importantes entre la auditoría operacional y la auditoría de estados financieros, es que la primera se enfoca hacia el futuro, en tanto que la segunda ve hacia el pasado. Esta característica, es algo que los empresarios nos echan en cara, de qué les sirve enterarse de lo que pasó hace más de un año atrás ... (a toro pasado cualquiera le hace una buena faena).

Desde luego, es necesario hacer hincapié en el hecho de que dada su magnitud, para llevar a cabo una auditoría operacional integral, es necesario conformar un equipo profesional multidisciplinario que pueda ser dirigido y coordinado por un contador público con amplia experiencia en auditoría y administración .

Con lo anterior, me refiero a que no es necesario ser contador público para ser auditor operacional .

Existen varias definiciones sobre la auditoría operacional, en mi opinión, la que mejor la describe es la siguiente.

“La auditoría operacional, es el elemento del control interno, que tiene a su cargo vigilar la eficiencia y eficacia con que funcionan los demás controles establecidos en la empresa, con apego a las políticas dictadas por la alta dirección.”

Desde mi punto de vista, el control interno lo es todo (control presupuestal, control contable, control de costos, control de producción, control de entradas y salidas de mercancías y de personal, etc. .), y cuando me refiero a todo es precisamente todo.

La responsabilidad del establecimiento de un adecuado sistema de control interno y su seguimiento en la empresa, recae precisamente en la alta dirección, quien deberá apoyarse para ello en el proceso administrativo:

PLANEACIÓN	Fijar objetivos Asignar recursos (presupuestos)
ORGANIZACIÓN	Diseño de la estructura organizacional de acuerdo con los objetivos
DIRECCIÓN	Estilo de liderazgo: democrático participativo autocrático
CONTROL	comparar los resultados, para volver a fijar objetivos, asignar recursos y comparar los resultados



Como auditores externos, estamos familiarizados con estos términos, sólo necesitamos encauzarlos adecuadamente y podremos ofrecer a nuestros clientes un trabajo profesional, que agregue valor a sus empresas .

CONCLUSIONES:

Si bien es cierto, que el trabajo del dictamen para efectos fiscales, ha resentido una baja a raíz del decreto del 30 de junio, también lo es que existen otras posibilidades que debemos atender con el mismo entusiasmo y éxito .

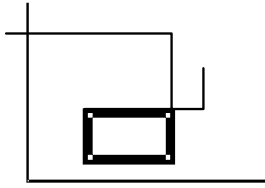
Para llevar a cabo una auditoria operacional integral, es necesario contar con un equipo multidisciplinario.

No es necesario ser contador público para desempeñarse como auditor operacional.

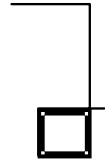
Por último, permítanme hacer una reflexión, que leí en algún lugar y que me parece que encierra un hermoso mensaje :

“SI LLORAS PORQUE PERDISTE EL SOL, TUS LÁGRIMAS TE IMPEDIRÁN VER LAS ESTRELLAS...”





EL FIDEICOMISO EMPRESARIAL, SUS ASPECTOS
FISCALES COMO FIGURA JURÍDICA EN LOS
NEGOCIOS



Autora: CPC Andrea Vanessa Barrera González

Con motivo de los constantes cambios que tiene el ámbito de los negocios, ha sido necesario utilizar una figura jurídica que permita alcanzar el objetivo de asociarse celebrando operaciones de tipo mercantil pero sin la necesidad de constituir una sociedad, para tal efecto, la figura jurídica que se ha venido empleando es la denominada "Fideicomiso" misma que ha proliferado su utilización en los últimos años.

Por tal motivo, en este artículo me enfocaré a dar a conocer algunos aspectos que desde el ámbito fiscal se presentan cuando se utiliza esta figura denominada "Fideicomiso" en actividades de tipo empresarial.

Las primeras interrogantes que surgen son las siguientes:

1. ¿Se considera el fideicomiso contribuyente para efectos fiscales?
2. ¿Quién es el propietario de los bienes afectos al fideicomiso, hay doble enajenación a la fiduciaria y al tercero?
3. ¿En el caso del fideicomiso empresarial, se puede deducir el costo de los bienes aportados? ¿Es opcional?
4. ¿Cumple el objetivo de ser una figura transparente el que sólo se pueden aplicar las pérdidas fiscales generadas en el fideicomiso contra utilidades fiscales generadas en el propio fideicomiso?
5. ¿Tratamiento fiscal del crédito IETU (Deducciones mayores a los ingresos), se transmite a los fideicomisarios?

Para estar en condiciones de dar respuesta a cada uno de los cuestionamientos antes planteados, en primer término me permito remitirme al artículo 381 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito (LGTyOC), que establece lo siguiente:

"En virtud del fideicomiso, el fideicomitente transmite a una institución fiduciaria la propiedad o la titularidad de uno o más bienes o derechos, según sea el caso, para ser destinados a fines lícitos y determinados, encomendando la realización de dichos fines a la propia institución fiduciaria."

En adición a lo anterior, los tribunales en relación con el concepto de fideicomiso, han sostenido el siguiente criterio:



FIDEICOMISO, CONCEPTO DE. El fideicomiso es un acto jurídico que debe constar por escrito, y por el cual una persona denominada fideicomitente destina uno o varios bienes a un fin lícito determinado, en beneficio de otra persona llamada fideicomisario, encomendando su realización a una institución bancaria llamada fiduciaria, recibiendo ésta la titularidad de los bienes, únicamente con las limitaciones de los derechos adquiridos con anterioridad a la constitución del mismo fideicomiso, por las partes o por terceros, y con las que expresamente se conserve el fideicomitente y las que para él se deriven del propio fideicomiso. De otro lado, la institución bancaria adquiere los derechos y acciones que se requieran para el cumplimiento del fin, y la obligación de sólo dedicarlos al objetivo que se establezca al respecto, debiendo devolver los que se encuentran en su poder al extinguirse el fideicomiso, salvo pacto válido en sentido diverso.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Época 7ª, Volumen 97-102, Parte Séptima, página 71, Instancia Sala Auxiliar.

De lo anterior se desprende que el fideicomiso no tiene personalidad jurídica propia, ni fiscalmente, si bien es cierto, las autoridades han tenido la intención de que fiscalmente ésta figura tribute como una persona moral, a la fecha no ha sido aprobado. Por tal motivo, desde mi punto de vista el fideicomiso en ningún momento será contribuyente del impuesto, ya que como veremos más adelante, el propio artículo 13 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) reconoce el hecho de que el fideicomiso no es contribuyente, sino que lo son, los fideicomisarios del mismo o en su caso los fideicomitentes si no han designado fideicomisarios, se consideraría en tal caso, que ellos son quienes realizan la actividad empresarial y por tanto son los contribuyentes del impuesto.

Respecto del segundo cuestionamiento, relacionado con los bienes aportados al fideicomiso, resulta importante definir quién es el propietario de dichos bienes; sobre el particular, considero importante hacer un análisis de las diferencias que existen entre titularidad fiduciaria y propiedad civil, una vez que se lleve a cabo el análisis de dichos conceptos estaremos ante la posibilidad de definir quién es el propietario y si en un momento dado estamos ante la presencia de una doble enajenación.

En lo que respecta a la titularidad fiduciaria, debemos entender que el titular no tiene el derecho de gozar del bien, porque no puede disponer para su provecho de la posesión y de los frutos, puesto que tales derechos normalmente se destinan al fideicomisario y además dicha titularidad fiduciaria solamente puede desarrollarse conforme a los límites establecidos en el contrato de fideicomiso, lo que conlleva a que mientras la fiduciaria desarrolle la titularidad que le fue conferida sobre el bien afecto al fideicomiso, su actuación no podrá considerarse nula.

En lo que se refiere a la propiedad civil, se tiene la facultad de gozar y disponer de un bien, solamente con las modalidades y limitaciones que fijen las leyes.

De lo antes mencionado, en mi opinión considero que aún y cuando jurídicamente sí hay una transmisión de propiedad a la institución fiduciaria, el fideicomitente sólo le otorga la titularidad fiduciaria más no así la propiedad civil, toda vez que ésta última solo la tiene el fideicomisario, por tal situación desde el punto de vista fiscal no habría doble enajenación ya que la transmisión que se hace a la fiduciaria sólo es jurídica y se lleva a cabo con el único objetivo de que ella destine los bienes que le fueron conferidos al fin del fideicomiso, pero eso no quiere decir que el fideicomitente que los aportó ya los haya enajenado fiscalmente,



pues el acto de enajenar se llevaría a cabo en el momento en el que el fideicomitente designe fideicomisario diverso de él o bien, pierda el derecho de readquirir el bien aportado.

En lo que se refiere al costo de los bienes aportados, considero importante transcribir lo que el sexto párrafo del artículo 13 de la LISR establece:

“....

*Para los efectos de determinar la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso, dentro de las deducciones se incluirá la que corresponda a los bienes aportados al fideicomiso por el fideicomitente cuando sea a su vez fideicomisario y no reciba contraprestación alguna en efectivo u otros bienes por ellos, **considerando como costo de adquisición de los mismos el monto original de la inversión actualizado aún no deducido o el costo promedio por acción, según el bien de que se trate, que tenga el fideicomitente al momento de su aportación al fideicomiso y ese mismo costo de adquisición deberá registrarse en la contabilidad del fideicomiso y en la cuenta de capital de aportación de quien corresponda. El fideicomitente que aporte los bienes a que se refiere este párrafo no podrá efectuar la deducción de dichos bienes en la determinación de sus utilidades o pérdidas fiscales derivadas de sus demás actividades.***

....” (Énfasis añadido).

De lo anterior se desprende que al momento en que el fideicomiso (con actividad empresarial) realice las actividades para lo cuál fue constituido y en consecuencia enajene los bienes aportados, el fideicomiso deberá determinar una base gravable, disminuyendo de los ingresos que obtenga, el costo de adquisición de los bienes aportados, entendiéndose como tal el saldo que tenga pendiente de deducir el fideicomitente al momento de realizar la aportación de los mismos. Sobre este tema es importante identificar el tipo de bienes que se aporten por parte del fideicomitente e igualmente determinar si es persona física o moral para que en función de ello se esté en condiciones de definir si dichos bienes aportados cuentan con un costo que sea susceptible de disminuirse de los ingresos percibidos en la actividad empresarial. Por lo anterior, en mi opinión el reconocimiento del costo de los bienes aportados al fideicomiso no resulta ser una opción, por lo que una vez que el fideicomitente efectúe su aportación, éste no podrá aplicar deducción alguna respecto del bien aportado al fideicomiso, toda vez que será precisamente el fideicomiso quien tenga derecho a aplicar dicha deducción.

Este último comentario se ve robustecido por el hecho de que el propio precepto normativo señala en forma expresa: “...que el fideicomitente que aporte los bienes no podrá efectuar la deducción de dichos bienes en la determinación de sus utilidades o pérdidas fiscales derivadas de sus demás actividades...”

En relación con las pérdidas fiscales generadas en la actividad empresarial que se desarrolla a través del fideicomiso, a partir del ejercicio 2007 se reformó el artículo 13 de la Ley de la materia, donde sólo permite llevar a cabo la disminución de dichas pérdidas contra las utilidades generadas por la propia actividad empresarial del fideicomiso, lo que antes no sucedía, ya que hasta el ejercicio 2006 las pérdidas generadas eran distribuidas entre los



fideicomisarios en la proporción que le correspondía de acuerdo a lo estipulado en el fideicomiso y éstos últimos las podían aplicar contra sus demás ingresos.

En la iniciativa propuesta por el ejecutivo federal para el ejercicio 2007, se estableció como justificación para llevar a cabo dicha modificación lo siguiente:

“En los fideicomisos empresariales actualmente la pérdida obtenida en el ejercicio es aprovechada por los fideicomitentes o fideicomisarios de manera anticipada, lo que no permite transparentar adecuadamente el régimen aplicable a las actividades empresariales que se realizan a través de dichos fideicomisos ni que se considere tanto la utilidad como la pérdida que se obtenga en el fideicomiso, es por ello que se propone que las pérdidas obtenidas por la actividad del fideicomiso empresarial se acrediten contra las utilidades posteriores que se generen en el mismo fideicomiso.”

Como se puede observar, con la reforma lo que se buscó fue limitar el uso de las pérdidas fiscales incurridas por las actividades realizadas a través del fideicomiso, ya que a partir de 2007 sólo pueden amortizarlas exclusivamente contra utilidades que se generen en ejercicios posteriores a través del propio fideicomiso, ó, en su caso, los fideicomisarios las podrán deducir en el ejercicio en que ocurra la extinción del fideicomiso y hasta por el monto de las aportaciones que no pueda recuperar cada uno en lo individual. Lo anterior, significa que a partir de dicho ejercicio los fideicomisos con actividades empresariales estarán sujetos a un régimen cédular, independientemente de que los contribuyentes sean los fideicomisarios.

Por lo anterior, no se puede considerar que con la reforma lo que se buscaba era transparentar adecuadamente el régimen aplicable a las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso, ya que precisamente ese era el objetivo y que la utilidad o pérdida fiscal fuera acumulada o deducida por los fideicomisarios, de tal forma que el régimen permitiera que las actividades desarrolladas a través del fideicomiso se considerarán como realizadas directamente por los fideicomisarios, situación que no se cumplió toda vez que, como se puede observar dicha reforma estuvo más enfocada a recaudar que a lograr la transparencia.

Finalmente, el último de los cuestionamientos que he planteado es el relacionado con el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU). Para tal efecto a continuación me permito realizar el análisis respecto a lo que la Ley del IETU regula en materia de fideicomisos, cuando a través del mismo se realicen alguna de las actividades previstas en el artículo 1 de la Ley del IETU, es decir, enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuyo estudio estará enfocado a la actividad de enajenación de bienes.

El primer párrafo del artículo 16 de la Ley del IETU establece lo siguiente:

“Cuando las personas realicen actividades por las que se deba de pagar el impuesto empresarial a tasa única a través del fideicomiso, la institución fiduciaria determinará, en los términos de esta Ley, el resultado o el crédito fiscal a que se refieren los artículo 1, último párrafo, y 11 de este ordenamiento, respectivamente, por dichas actividades en cada ejercicio y cumplirá por cuenta del conjunto de los fideicomisarios las obligaciones señaladas en esta Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales.”



Como podemos observar, al igual que el ISR la fiduciaria es la obligada a realizar los cálculos fiscales e incluso realizar los pagos provisionales, aún y cuando los contribuyentes del IETU son los fideicomisarios, lo anterior me permito documentarlo con lo que el Dictamen de la Cámara de Senadores para el ejercicio 2008 señala:

“En base en lo anterior, las que Dictaminan estiman conveniente el tratamiento otorgado por la Colegisladora para brindar un tratamiento fiscal de transparencia a los fideicomisos que realicen las actividades por las que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única, es decir, cuando a través de dicha figura jurídica se realice la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes o el otorgamiento del uso o goce de bienes, con el objeto de dar neutralidad al impuesto empresarial a tasa única en relación con las actividades realizadas a través del fideicomiso.”

Ahora bien, una vez señalado lo anterior, en lo que respecta al cuestionamiento de si el crédito fiscal de IETU generado por deducciones superiores a los ingresos es susceptible de ser transmitido a los fideicomisarios, en mi opinión considero que sí es posible llevar a cabo la transmisión del crédito fiscal, ya que el propio artículo 16 en su segundo párrafo establece que los fideicomisarios considerarán como ingreso gravado con el impuesto empresarial a tasa única la parte del resultado a que se refiere el primer párrafo del citado artículo que les corresponda conforme a lo estipulado en el fideicomiso o bien acreditarán en esa misma proporción el crédito fiscal y los pagos provisionales realizados.

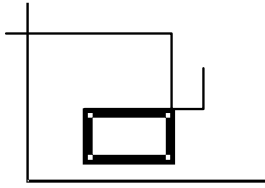
Lo anterior es posible, toda vez que en el mismo Dictamen de Senadores antes mencionado establece lo siguiente:

“Por su parte, los fideicomisarios o fideicomitentes deberán adicionar a sus ingresos objeto del impuesto empresarial a tasa única la parte del resultado obtenido en el ejercicio por las actividades del fideicomiso o acreditar, en su caso, el crédito fiscal, ello de acuerdo con su participación en el fideicomiso, a fin de que puedan calcular de manera individual el impuesto empresarial a tasa única y acreditar contra ésta el impuesto sobre la renta propio que efectivamente hubieran pagado.”

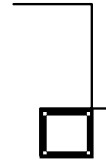
Conclusión:

Por todo lo antes mencionado, considero que esta figura jurídica representa un interesante vehículo para la realización de diversas actividades empresariales y una alternativa para el desarrollo de negocios, que si bien es cierto, su costo de manejo puede ser importante, aún así, es una figura que no debe descartarse, sobre todo cuando quienes van a realizar la actividad empresarial no tienen la intención de constituir una sociedad mercantil para que las lleve a cabo.





MODIFICACIONES AL SIPRED 2010



Autor: CPC Santiago González Whitt

El 18 de marzo de 2011, se publicaron en la página del SAT, los ANTEPROYECTOS de los instructivos y formatos guía para la presentación de los dictámenes para efectos fiscales GENERAL, DONATARIAS, y REGIMEN SIMPLIFICADO; esto es, Anexos 16 y 16-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010. Se hace notar que aún NO han sido publicados en el Diario Oficial de la Federación.

A continuación se comentan los principales cambios del dictamen GENERAL, al comparar el formato guía con el del ejercicio 2009.

El sistema SIPRED 2010 contempla un total de 45 archivos. Además, el sistema SIPRED 2010 incluye DOS cuestionarios: DIAGNOSTICO FISCAL y PRECIOS DE TRANSFERENCIA, además de otro cuestionario de PARTES RELACIONADAS. Para este ejercicio de 2010, SI se tiene la obligación de llenar TODOS los Anexos aplicables, así como el contestar los cuestionarios antes mencionados. Eliminaron DOS anexos: el Estado de Resultados Segmentado (Anexo 5 – 2009) y la Conciliación del Resultado Contable con IETU (Anexo 31 – 2009). Por otro lado, el Cuestionario de Diagnóstico Fiscal lo dividieron en DOS: las preguntas a cargo del Contribuyente las incorporaron en el archivo de Datos Generales, y sólo dejaron en el CDF, las preguntas a cargo del CPR. Asimismo, la numeración de los INDICES también fue modificada y, lógicamente, en virtud de la eliminación de dos Anexos, también la numeración de estos se modificó.

Pasemos a las modificaciones y adiciones del dictamen GENERAL:

DATOS DEL CONTRIBUYENTE, DEL CPR y REPRESENTANTE LEGAL

No hay cambios, siguen igual.

Por otro lado, CONTINUA la indicación de que los datos del CONTRIBUYENTE y CPR, DEBERAN obtenerse del SAT, a través de Internet, los cuales serán los que se capturen en el dictamen; sin embargo, también señalan que si hay cambios, se podrán capturar directamente

DATOS GENERALES

- Eliminan Índice de Administración General de Grandes Contribuyentes
- Agregan 01D002000 Obligado u Optativo? En lugar del detalle por Fracciones del Artículo 32-A que se mostraban en sistemas anteriores
- Eliminan Índice de Fideicomiso
- Eliminan Índice de Asociante en Asociación en Participación
- Eliminan Índice de Empresa Paraestatal
- Agregan Índice de Tipo de Contribuyente Especial
- En el Tipo de Opinión, ya no viene el detalle



Eliminan Índice de Información Financiera Segmentada
Agregan un Apartado conteniendo, como se comentó anteriormente, las preguntas a cargo del Contribuyente provenientes del CDF (aproximadamente 140 preguntas)

ESTADO DE POSICION FINANCIERA

En Contribuciones por Pagar dividen el Índice del Seguro Social, para anotar las cantidades tanto de Cuotas Patronales, como de Cuotas Obreras

ESTADO DE RESULTADOS

Eliminan los Índices de Utilidad y Pérdida después de Operaciones Discontinuas

NOTA: Para el llenado de este Anexo 2 de Resultados, se recomienda llenar PRIMERO los Anexos 5, 6 (si es aplicable) 7, 8 y 9

VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

Igual al año anterior, nada mas cambian las fechas

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

Igual, sin cambios, en comparación con el año anterior

NOTAS SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS sigue siendo el Anexo 4.1

ELIMINAN el Anexo 5 – ESTADO DE RESULTADOS SEGMENTADO

Debido a esta eliminación, la numeración de Anexos se recorre ascendentemente

ANEXO 5 – DETERMINACION ANALITICA DE VENTAS O INGRESOS – Anexo con 8 columnas

Este anexo permanece igual que en el Sipred 2009

ANEXO 6 – DETERMINACION DEL COSTO DE VENTAS - Anexo con 4 columnas

Igual al año anterior – Sigue el error ortográfico de absorVente

ANEXO 7 - ANALISIS COMPARATIVO DE SUBCUENTAS DE GASTOS – Anexo con 20 columnas

Ajustan tasas, nombres y conceptos (especialmente en Regalías)



ANEXO 8 – ANALISIS COMPARATIVO DE OTRAS CUENTAS DE GASTOS – Anexo con 12 columnas

Igual al año anterior

ANEXO 9 – ANALISIS COMPARATIVO RESULTADO INTEGRAL FINANCIAMIENTO

Igual al año anterior

BUENA NOTICIA (APARENTEMENTE MENOS TRABAJO): ELIMINAN LAS COLUMNAS DEL IETU en los Anexos 7, 8 y 9 Continúa la presentación de los datos específicos objeto del IETU dentro del Anexo de Datos Informativos (ya incorporaron los índices correspondientes) y que deberán coincidir con la declaración anual

ANEXO 10 – RELACION DE CONTRIBUCIONES.....ETC. – Anexo con 7 columnas

Efectúan las siguientes modificaciones, o agregados:

Modifican algunas tasas, conceptos y títulos

Eliminan – Crédito fiscal por deducción inmediata para maquiladoras

Eliminan – Crédito fiscal del IETU por deducciones mayores a ingresos

Cambia de renglón el ISR pagado en exceso aplicado contra IETU

En el Apartado del IVA agregan índices y renglones para detallar el valor de los actos o actividades a las tasas de 16% y 11%

En el Apartado del IEPS:

Agregan y cambian algunas tasas en el valor de los actos o actividades

Agregan varios índices (a distintas tasas) para anotar el valor de los actos o actividades IMPORTADOS y TOTAL

Agregan varios índices para anotar el valor de los actos o actividades relativos a CIGARROS, PUROS y TABACOS, enajenados o importados y cuatro índices para anotar PESO EN GRAMOS, y otros análisis y cálculos

Cambia la tasa de 28% a 30% en Honorarios Retenidos

Cambia la tasa de 28% a 30% en Intereses Pagados al Extranjero

Agregan un Apartado para Compensaciones EFECTUADAS durante el ejercicio y APLICADAS a: IVA, ISR, etc.

ANEXO 11 – PAGOS PROVISIONALES O DEFINITIVOS – Anexo con 6 columnas

Igual al año anterior

ANEXO 12 – DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES O DEFINITIVOS – Anexo con 15 columnas

En el capítulo del IEPS, cambian algunas tasas

El resto sigue igual al año anterior; sin cambios importantes

ANEXO 13 – DETERMINACION BASE ISR RETENIDO.....ETC. – Anexo con 3 columnas



Igual al incluido en el Sipred 2009

ANEXO 14 – OPERACIONES CON RESIDENTES EN EL EXTRANJERO – Anexo con 11 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009

ANEXO 15 – RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR OPERACIONES.....ETC. – Anexo con 10 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009

ANEXO 16 – DETERMINACION MENSUAL DEL IDE – Anexo con 19 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009

Anexo 17 – RELACION IDE RECAUDADO Y PENDIENTE RECAUDAR – Anexo con 4 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009

Este Anexo sólo es aplicable a las Instituciones de Crédito recaudadoras, y otras instituciones que tengan esta obligación

Anexo 18 – RELACION DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR – Anexo con 11 columnas

Agregan Apartado para OTRAS RETENCIONES A RESIDENTES EN MEXICO, y su detallado por mes

Agregan Apartado para REGIMENES ESPECIALES PREFERENTES, y su detallado por EJERCICIO

Agregan índice para IDE como RECAUDADOR

Agregan índice para ISAN

Agregan APARTADO para anotar detalladamente:

Diferencias no Consideradas por el Contribuyente en el Ejercicio Fiscal

Dictaminado:

ISR Pagos Provisionales

ISR Retenido a Residentes en México

ISR Retenido a Residentes en el Extranjero

ISR sobre Dividendos

ISR sobre Regímenes Especiales Preferentes como sujeto Directo

ISR sobre IETU, IDE, IVA, IVA RETENIDO, IEPS, IEPS RETENIDO, ISAN, IMSS, INFONAVIT, SAR, LOCALES, DERECHOS y OTROS

Anexo 19 – CONCILIACION RESULTADO CONTABLE Y FISCAL – Anexo con 3 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009

En Ingresos Fiscales No Contables agregan:



Utilidad Contable en Fideicomisos
Utilidad Contable en Asociación en Participación

Anexo 20 – INTEGRACION DEL INVENTARIO ACUMULABLE – Anexo con 5 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Agregan índice 211045 para anotar información del ejercicio 2010

Anexo 21 – PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES – Anexo con 13 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Eliminan la columna de 1999
Agregan la columna para 2010

Anexo 22 – CUFIN – Anexo con 37 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Agregan la columna para anotar información del ejercicio 2010

Anexo 23 – CUFINRE – Anexo con 13 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Agregan la columna para anotar información del ejercicio 2010

Anexo 24 – OPERACIONES FINANCIERAS DERIVADAS CONTRATADAS CON RESIDENTES EN EL EXTRANJERO – Anexo con 12 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Ya NO es comparativo

Anexo 25 – CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR EN MONEDA EXTRANJERA – Anexo con 10 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Ya NO es comparativo

ANEXO 26 – PRESTAMOS DEL EXTRANJERO – Anexo con 23 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Ya NO es comparativo

ANEXO 27 – INVERSIONES PERMANENTES EN SUBSIDIARIAS, ASOCIADAS Y AFILIADAS



RESIDENTES EN EL EXTRANJERO – Anexo con 9 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Ya NO es comparativo

Anexo 28 – SOCIOS O ACCIONISTAS QUE TUVIERON ACCIONES O PARTES SOCIALES DURANTE EL EJERCICIO – Anexo con 11 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Ya NO es comparativo

Anexo 29 – INGRESOS DE REGIMENES ESPECIALES PREFERENTES – Anexo con 25 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Ya NO es comparativo

BUENAS NOTICIAS – ELIMINAN EL ANEXO (31 en 2009) DE CONCILIACION CONTABLE CON IETU

Anexo 30 – ACREDITAMIENTO CREDITOS FISCALES PARA IETU – Anexo con 3 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Agregan Columna para 2010; ya tenemos 2008, 2009 y 2010

Anexo 31 – CONCILIACION ENTRE INGRESOS DICTAMINADOS SEGÚN ESTADO RESULTADOS, LOS ACUMULABLES PARA ISR, Y PERCIBIDOS PARA IETU – Anexo con 3 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
PERO BUENAS NOTICIAS – ELIMINAN LA CONCILIACION CON IETU e IVA

Anexo 32 – OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS – Anexo con 10 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
PERO BUENAS NOTICIAS – ELIMINAN APARTADO DE IETU E INVERSIONES

Anexo 33 – INFORMACION ACERCA DE OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS (CUESTIONARIO)

Eliminan los índices relacionados con Información Segmentada
Agregan APARTADO con 5 índices para Ajustes en Precios de Transferencia



Agregan APARTADO con 9 índices para Ajustes por Capitalización Insuficiente

Anexo 34 – INVERSIONES Y TERRENOS – Anexo con 8 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Se requiere información de todo el Anexo

Anexo 35 – DETERMINACION BASE GRAVABLE PARA DETERMINAR PTU – Anexo con 3 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Este anexo aplica y se debe llenar, cuando el contribuyente determine la base gravable para efectos de PTU, conforme al Artículo 16 de la Ley ISR

Anexo 36 – DATOS INFORMATIVOS – Anexo con 3 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Incluyeron los índices de DATOS INFORMATIVOS DEL IETU que no estaban antes
Se agregan en el Apartado del IVA, 6 índices nuevos para anotar valores de importaciones de varios conceptos
Se agregan en el Apartado del IEPS, 3 índices para anotar:
IEPS pagado en aduanas
Número de CIGARROS enajenados durante el ejercicio
Número de CIGARROS importados durante el ejercicio

Anexo 37 – OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR – Anexo con 10 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
Agregan DOS Columnas para anotar información adicional acerca del Agente Aduanal que prestó el servicio de comercio exterior

Anexo 38 – INTEGRACION DE CIFRAS REEXPRESADAS – Anexo con 5 columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009
ESPERO QUE NADIE LO HAYA UTILIZADO EL AÑO ANTERIOR, NI ESTE TAMPOCO

Anexo 39 – OPERACIONES REALIZADAS A TRAVES DE FIDEICOMISOS – Anexo con 9 Columnas

Igual al incluido en el Sipred 2009

CUESTIONARIO DE DIAGNOSTICO FISCAL

Como se comentó anteriormente, este Cuestionario se dividió en dos partes:
Preguntas a contestar por el CPR = 32
NOTA: ELIMINARON los índices relativos a los alcances de nuestras pruebas realizadas durante nuestra revisión
Preguntas a contestar por el Contribuyente = 139



Estas preguntas del Contribuyente, se incluyeron en el Anexo de
Datos Generales

CUESTIONARIO EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

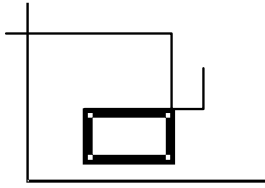
Solicita información, en forma de CUESTIONARIO, y a detalle, sobre los precios de
transferencia por operaciones efectuadas con Partes Relacionadas

Cada índice amerita una respuesta SI, NO, o N/A

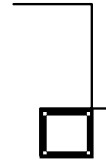
Se eliminaron algunas preguntas y para 2010, sólo quedan 52 preguntas

NOTA IMPORTANTE – SUGERIMOS LA LECTURA MINUCIOSA DE LOS
CUESTIONARIOS QUE SE INCLUYEN EN EL SIPRED 2010, ANALIZANDO
PROFUNDAMENTE CADA UNO DE ELLOS, ASI COMO SUS ALCANCES, EN LOS
TRABAJOS QUE DESARROLLA EL CPR EN CADA UNO DE SUS CLIENTES QUE
DICTAMINA PARA EFECTOS FISCALES.





DEDUCCIÓN DE PAGOS POR SERVICIOS EDUCATIVOS



Autor: CP Alejandro Marín Contreras

El 15 de febrero de 2011 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas en relación con los pagos por servicios educativos”, el cual fue expedido directamente por el Ejecutivo Federal en ejercicio de sus facultades, con la finalidad de apoyar la economía de las familias mexicanas, que destinan una parte importante de sus ingresos a la educación de sus hijos.

En esencia, lo que otorga este Decreto es la deducción parcial de las colegiaturas pagadas a instituciones privadas con reconocimiento de validez oficial de estudios. Para estos efectos, los montos máximos de deducción permitida se limitaron atendiendo al gasto de educación por alumno en que incurre el gobierno federal al impartir este tipo de educación.

CONTENIDO DEL DECRETO

Se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los establecidos en el Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta (“De las personas físicas”), consistente en disminuir del resultado obtenido conforme a la primera oración del primer párrafo del artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los pagos por servicios de enseñanza correspondientes a los tipos de educación básico y medio superior.

El beneficio comprende los pagos efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato, así como para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que tratándose de aquellas personas distintas al contribuyente, éstas no perciban durante el año de calendario, ingresos en cantidad igual o superior a un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Para estos efectos, los adoptados se consideran como descendientes en línea recta del adoptante y de los ascendientes de éste.

A efecto de estar en posibilidad de aplicar el estímulo, se deberá cumplir con lo siguiente:

- I. Que los pagos se realicen a instituciones educativas privadas residentes en el país, que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.



- II. Que los pagos sean para cubrir únicamente los servicios correspondientes a la enseñanza del alumno, de acuerdo con los programas y planes de estudio que en los términos de la Ley General de Educación se hubieran autorizado para el nivel educativo de que se trate, quedando excluido cualquier otro pago (por material didáctico, útiles, libros, uniformes, cuotas de inscripción o reinscripción, etc.).
- III. Que las cantidades correspondientes sean efectivamente pagadas en el año de calendario de que se trate, mediante cheque nominativo del contribuyente, traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa o mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios. Si el contribuyente recupera parte de dichas cantidades, el estímulo será aplicable únicamente por la diferencia no recuperada.
- IV. Que los pagos se comprueben con documentación que reúna requisitos fiscales, separando el monto que corresponda por concepto de enseñanza del alumno.

El estímulo no será aplicable cuando las personas arriba indicadas reciban becas o cualquier otro apoyo económico público para pagar los servicios de enseñanza, hasta por el monto que cubran dichas becas o apoyos.

El importe del estímulo no excederá, por cada una de las personas arriba indicadas, de los límites anuales de deducción que para cada nivel educativo corresponda, conforme a la siguiente tabla:

Nivel educativo	Límite anual de deducción
Preescolar	\$14,200.00
Primaria	\$12,900.00
Secundaria	\$19,900.00
Profesional técnico	\$17,100.00
Bachillerato o su equivalente	\$24,500.00

El Decreto entró en vigor desde el 16 de febrero de 2011, pudiendo aplicarse por los pagos que correspondan a servicios de enseñanza proporcionados a partir del 1 de enero de 2011.

COMENTARIOS

El Decreto en comento presenta algunas deficiencias en su redacción, que pudieran dar lugar a diversas interpretaciones por parte de los contribuyentes y de las autoridades fiscales, por lo que resulta deseable que a la brevedad se expidan las reglas necesarias para su correcta y debida aplicación, tal y como está previsto en el propio Decreto.



A reserva de lo que dichas reglas establezcan, comentaré mi opinión sobre algunos de los aspectos que pudieran generar dudas en la aplicación del Decreto:

Resultado del que se disminuyen los pagos por enseñanza

El Decreto establece que los pagos por servicios de enseñanza se disminuirán del resultado obtenido “...conforme a la primera oración del primer párrafo del artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta...”, lo que en mi opinión debe interpretarse en el sentido de que dichos pagos se disminuirán de la cantidad resultante después de efectuar las deducciones personales a que se refiere el artículo 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Cambio de nivel educativo

Al redactar el Decreto se omitió considerar que el ejercicio fiscal no coincide con el calendario escolar, por lo que habrá muchos estudiantes que en julio terminen con un nivel educativo, y en septiembre inicien en un nuevo nivel (pasando de preescolar a primaria, de primaria a secundaria, etc.).

En estos casos el Decreto no establece como aplicar el estímulo, lo cual puede dar lugar a diversas interpretaciones, por ejemplo: aplicar el estímulo en el nivel educativo que permita una deducción mayor, aplicarlo por los pagos realizados en ambos niveles educativos, etc.

En mi opinión, la redacción del Decreto puede dar lugar a aplicarlo por los pagos realizados en ambos niveles educativos (duplicando el beneficio); sin embargo, es evidente que las autoridades fiscales no compartirán esta interpretación, por lo que será conveniente esperar a que se publiquen las reglas de aplicación del Decreto, antes de tomar una decisión al respecto.

Motivo por el que no constituye ingreso acumulable

Considero que el estímulo en comento no constituye un ingreso acumulable, en virtud de que no modifica positivamente el patrimonio del contribuyente.

Para sustentar esta conclusión podemos apoyarnos en los criterios normativos emitidos por el SAT, los cuales señalan que en materia de estímulos fiscales, el ingreso se constituye cuando se modifica positivamente el patrimonio del contribuyente, y que esto sucede cuando se disminuye la cuantía de una contribución previamente determinada en dinero.

Los criterios a los que me refiero son los siguientes:

“50/2010/ISR. Estímulos fiscales. Constituyen ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

.....



El artículo 106, primer párrafo, de la citada ley dispone que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV del mismo ordenamiento legal, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, o de cualquier otro tipo. En este sentido, el concepto ingreso establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que la misma ley prevea alguna precisión en sentido contrario.

En consecuencia, los estímulos fiscales que disminuyan la cuantía de una contribución una vez que el importe de ésta ha sido determinado en dinero y de esta manera modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, constituyen un ingreso en crédito, salvo disposición fiscal expresa en contrario.”

“76/2010/ISR. Personas físicas. Ingresos percibidos por estímulos fiscales, se consideran percibidos en el momento que se incrementa el patrimonio.

El artículo 166 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, dispone que las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en otros capítulos del Título IV, los consideraran percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementan su patrimonio, con excepción de los casos señalados en el propio artículo.

.....

*Así, aplicando lo dispuesto por el artículo 6o., del Código Fiscal de la Federación, **tratándose de estímulos fiscales, el gravamen se causa cuando en términos de lo previsto por el artículo 166 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los ingresos obtenidos incrementan el patrimonio del contribuyente.”***

(Énfasis añadido).

Como claramente puede apreciarse, el estímulo en comento no disminuye la cuantía de una contribución previamente determinada en dinero, sino que su efecto consiste en disminuir la base sobre la que posteriormente se aplicará la tarifa para determinar el impuesto, por ello considero que el patrimonio del contribuyente no se modifica positivamente y, en consecuencia, que no se constituye un ingreso acumulable.

Motivo por el que no se presenta aviso

Por lo que se refiere al aviso previsto en el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación, considero que los contribuyentes que apliquen el estímulo en comento no tienen la obligación de presentarlo, ya que dicho artículo señala expresamente que el aviso se presenta, cuando se acredite el importe de los estímulos fiscales a que se tenga derecho, contra las cantidades que estén obligados a pagar los contribuyentes.

Toda vez que el estímulo en comento no consiste en un acreditamiento contra cantidades a cargo, sino en una disminución de la base del impuesto, es evidente que no se actualiza la hipótesis prevista en el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación.



CONSIDERACIÓN FINAL

Considero que estamos ante un buen avance en materia de deducibilidad de gastos por educación, la cual ha sido reclamada desde hace largo tiempo por los contribuyentes, siendo deseable que:

- 1) Este estímulo se incorpore al texto de Ley.
- 2) Se incrementen los límites anuales de deducción, permitiéndose deducir cantidades más acordes a las que realmente se pagan por la enseñanza privada.
- 3) Se permita la deducibilidad de los pagos por la educación superior, puesto que no se justifica el que ésta quede excluida del estímulo fiscal.



ACREDITAMIENTO DEL ARTÍCULO 11, FRACCIÓN I, DE
LA LEY DEL ISR. ANÁLISIS DE DIVERSAS TESIS
EMITIDAS POR LA 1ra. SALA DE LA SCJN

Autor: Lic. Edgar Alejandro Cisneros Martínez

La Fracción I del Artículo 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al establecer que el Impuesto por Dividendos será acreditable sólo después de haberse aplicado los pagos provisionales (impuesto a cargo), viola la garantía de Proporcionalidad Tributaria.

En el mes de noviembre de 2010, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dio a conocer 6 tesis aisladas que tienen como origen un mismo expediente, y en las que se representa una secuencia lógica del estudio realizado por nuestro Máximo Tribunal al respecto de la interpretación legal del artículo 11, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el análisis de su constitucionalidad, cuyos rubros señalan lo siguiente:

- **LEYES FISCALES. EL USO DE PALABRAS O CONCEPTOS ESPECÍFICOS POR PARTE DEL LEGISLADOR, TIENE TRASCENDENCIA EN SU INTERPRETACIÓN.**
- **RENTA. DISTINCIÓN ENTRE "IMPUESTO CAUSADO" O "DEL EJERCICIO" E "IMPUESTO A CARGO", COMO ELEMENTO TRASCENDENTE EN LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, PARA DETERMINAR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA CORRESPONDIENTE.**
- **RENTA. EFECTOS QUE CORRESPONDEN A LA UTILIDAD FISCAL Y A LA FINANCIERA O CONTABLE, FRENTE A LA OBLIGACIÓN DE CALCULAR EL IMPUESTO POR DIVIDENDOS, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO.**
- **RENTA. INTERPRETACIÓN DE LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, EN LO QUE SE REFIERE AL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO POR DIVIDENDOS.**
- **RENTA. LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL CONMINAR QUE EL ACREDITAMIENTO SE EFECTÚE DESPUÉS DE APLICAR LOS PAGOS PROVISIONALES, VIOLA LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.**
- **RENTA. LA MECÁNICA DE ACREDITAMIENTO PREVISTA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES SUSCEPTIBLE DE ANÁLISIS BAJO EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.**

Las tesis cuyos rubros acabamos de transcribir, tuvieron como génesis el estudio de un asunto en el que se vio involucrada la interpretación y constitucionalidad del

artículo 11, fracción I, de la ley del Impuesto Sobre la Renta, que regula el acreditamiento del impuesto por dividendos, cuyo sentido fue desentrañado por la Primera Sala de nuestro Máximo Tribunal, para fallar finalmente al respecto de su inconstitucionalidad.

A fin de resumir de forma breve lo resuelto por la Corte, primero se expondrá de forma general y cotidiana el contenido normativo que dio génesis a las tesis en comento, para luego dividir el estudio de las tesis en dos grandes rubros: 1) Aquellas enfocadas a la interpretación del dispositivo y sus conceptos; y 2) Las que tratan sobre su Inconstitucionalidad.

El artículo 11 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, establece lo que de forma general se ha denominado como “Impuesto de Dividendos”, el cual se determina a las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades cuando los mismos no provengan de CUFIN.

Como usted sabe, por obligación legal, las personas morales deben llevar una cuenta denominada “Cuenta de Utilidad Fiscal Neta”, la cual no es sino el reflejo de las utilidades por las que la empresa ya ha pagado el ISR corporativo correspondiente, y por las que nuestra legislación permite sean distribuidas a los socios o accionistas de personas morales sin pago de Impuestos, a fin de evitar una doble tributación. Por lo que si los dividendos o utilidades provienen de la referida cuenta, la empresa no deberá pagar impuesto alguno por su distribución, y en caso contrario, si los dividendos o utilidades no provienen de ella, entonces la empresa deberá pagar el aludido impuesto, de acuerdo a lo establecido en el artículo 11 de la Ley del ISR.

No obstante lo anterior, el impuesto pagado así no es independiente al impuesto anual de la sociedad, pues el mismo puede acreditarse de acuerdo a lo previsto en el sexto párrafo, fracción I, del artículo 11 de la Ley, con lo cual se busca que el monto pagado por dividendos pueda utilizarse en contra del impuesto general de la persona moral, y así evitar que por las mismas utilidades pueda darse una doble tributación.

Es precisamente este acreditamiento el objeto de análisis por parte de nuestro máximo tribunal, pues aunque se establece su acreditamiento de forma genérica, la redacción del dispositivo ha generado dudas sobre su forma aplicación, además de que ha resultado cuestionable su constitucionalidad.

La porción normativa del artículo 11 a que se hace alusión señala:

“Artículo 11.- (...)

Quando los contribuyentes a que se refiere este artículo distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto que establece este artículo, podrán acreditar dicho impuesto de acuerdo a lo siguiente:



I.- El acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto a que se refiere este artículo.

*El monto del impuesto que no se pueda acreditar conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el impuesto del ejercicio y contra los pagos provisionales de los mismos. Cuando el impuesto del ejercicio sea menor que el monto que se hubiese acreditado en los pagos provisionales, únicamente se considerará acreditable contra el impuesto del ejercicio un monto igual a este último.
(...)"*

Derivado del texto de la Ley, con meridiana claridad se puede conocer que el impuesto por dividendos resulta acreditable en el mismo ejercicio en que se pagó, contra “el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo”, mientras que en los dos años siguientes será aplicable contra “el impuesto del ejercicio” y sus pagos provisionales.

Fue precisamente el empleo de los conceptos “Impuesto sobre la Renta del Ejercicio que Resulte a Cargo” e “Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio”, lo que generó la duda sobre la correcta interpretación de la disposición aludida, para luego alegar su inconstitucionalidad, pues de acuerdo a las tesis en análisis y del tipo de asunto del que provienen, podemos deducir que el contribuyente que sometió el asunto a la jurisdicción de los Tribunales de nuestro país, sostenía que el acreditamiento debía aplicarse antes que los pagos provisionales del ejercicio (impuesto causado), mientras que la autoridad evidentemente sostuvo lo contrario (impuesto a cargo).

Tesis en Materia de Interpretación Legal.

Son 4 de las tesis señaladas en las que nuestro Máximo Tribunal apoyó su final interpretación al respecto de la norma en análisis, encontrando que el dispositivo efectivamente permite el acreditamiento del impuesto sobre dividendos solamente con posterioridad a la aplicación de los pagos provisionales, es decir que dicho beneficio se aplica contra el Impuesto a Cargo del contribuyente, y no como lo sostenía éste, contra el impuesto Causado en el ejercicio.

Para llegar a dicha consideración, la Corte realizó un análisis, de la mecánica del ISR por dividendos, y de las locuciones que se utilizan en la Ley del Impuesto Sobre la Renta a fin de definir el Impuesto, encontrando entre ellas las siguientes:

- a) Impuesto del ejercicio.
- b) Impuesto del ejercicio que resulte a cargo.
- c) Impuesto a pagar.
- d) Impuesto a cargo
- e) Impuesto causado en el ejercicio

En este sentido la Corte encontró que aunque son diversas las locuciones para denominar la obligación tributaria referida, y que las mismas en algunos casos pudieron haber sido utilizadas indistintamente con la misma intención, pues encontró



inconsistencias en su uso, lo cierto es que si el autor de la norma utilizó palabras que pueden cambiar el sentido de la norma, ya sea por fines de redacción, estilo, para evitar cacofonías, o incluso porque consideró que las mismas podrían intercambiarse, debe privilegiarse el significado literal de las mismas, cuando no existan elementos adicionales que permitan convencer que el legislador no pretendía dar a sus palabras un efecto que no les corresponde.

Por otro lado resulta oportuno e interesante comentar el contenido de una de las tesis en análisis, pues a través de ella la Corte fija debidamente una distinción para la interpretación de los conceptos “Impuesto Causado” o “Del Ejercicio” e “Impuesto a Cargo”, al señalar que por lo primero se entenderá al monto resultante de aplicar la tasa o tarifa a la base gravable, mientras que el impuesto a cargo se obtiene al restar a la cantidad causada, el importe de determinados conceptos.

El lector profesional de la Materia Fiscal, podrá decir que dichos conceptos no ameritaban interpretación o aclaración. No obstante, lo considero una sana práctica, ya que recuerdo, hace apenas algunos meses, la autoridad fiscal al resolver una solicitud de devolución, objetó la aplicación de un crédito IETU en contra del “Impuesto Sobre la Renta Causado en el Ejercicio”, considerando que dicho crédito no podía ser utilizado hasta después de haber aplicado los pagos provisionales, y por lo mismo negó la devolución. Revelando que no todos conocemos el verdadero significado de dichas locuciones, y que en estos casos la Interpretación emitida por la Corte podrá servir para normar, si no el criterio de las autoridades fiscales, por lo menos el criterio de los Tribunales de nuestro País.

Tesis en Materia de Constitucionalidad.

En materia de constitucionalidad, y después de un profundo estudio y análisis al respecto de la interpretación y aplicación del acreditamiento del impuesto sobre dividendos regulado en el artículo 11, párrafo Sexto, fracción I, la Suprema Corte de Justicia de la Nación encontró que dicho dispositivo podía ser efectivamente analizado a la luz del Principio de Proporcionalidad Tributaria, y finalmente lo encontró inconstitucional.

La razón de su inconstitucionalidad, de acuerdo a lo establecido por la Corte, radica en que el obligar a que el acreditamiento se realice contra el impuesto a cargo del ejercicio, es decir, después de aplicar pagos provisionales, limita injustificadamente el derecho de acreditar un impuesto que se pagó como anticipo del impuesto corporativo, y que debería ser preferente a la aplicación de los pagos que son meramente provisionales, obligando al contribuyente a tributar de una forma desproporcional.

En efecto, si consideramos que la CUFIN es una cuenta que representa las utilidades por las que una empresa ya pagó impuesto, y por lo mismo la distribución que se haga proveniente de ella ya no pagará impuesto, encontramos que el mecanismo es efectivo para evitar una doble tributación, pues una vez que la



empresa pagó su impuesto no pagará más por la distribución de las utilidades que consideró para su cálculo.

No obstante si sucede lo contrario, y el dividendo o utilidad es distribuido con anterioridad al cálculo del impuesto del ejercicio, pero al fin con base las mismas utilidades que servirán para calcular el impuesto anual, la mecánica regula que se anticipe el pago del impuesto, que finalmente será determinado al calcular el impuesto del ejercicio de la sociedad sobre las utilidades previamente repartidas, y por lo mismo el pago de dividendos se debe considerar como un anticipo del impuesto anual de la sociedad.

En este caso, si la norma obliga a que el impuesto se acredite hasta después de haber aplicado los pagos provisionales, se deja de reconocer que el impuesto sobre dividendos es en realidad un anticipo del impuesto anual de la sociedad, dándole preferencia a los pagos provisionales que nada tienen que ver con la utilidad del ejercicio, y por lo mismo se limita injustificadamente su aplicación.

Así, la Corte encontró que el artículo 11, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al obligar que el acreditamiento del impuesto sobre dividendos se efectúe después de haber aplicado los pagos provisionales, viola la garantía de Proporcionalidad Tributaria, y por lo mismo resulta inconstitucional.

Es importante resaltar que el criterio analizado se contiene en una Tesis Aislada, y que por lo mismo no tienen carácter de obligatoriedad para los tribunales de nuestro País, si bien resultará un instrumento interesante para hacer valer en cualquier juicio en el que se presente la aplicación de dicho dispositivo.

También consideramos prudente señalar que de acuerdo la propia interpretación que se hace en las tesis analizadas, la disposición vigente obliga a que el acreditamiento se realice después de haber realizado pagos provisionales, y la tesis no le quita fuerza legal, por lo que en el caso de que alguno de nuestros lectores se encuentre en una situación análoga deberá valorar con sus asesores la mejor forma de aprovechar la reciente resolución.



RESUMEN DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN

Autora: Lic. Melissa de Alba Ritz

DÍA

PUBLICACIÓN

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

- 01 OFICIO CIRCULAR mediante el cual se informa la sustitución, designación y domicilio respecto de los apoderados de diversas instituciones de fianzas en diferentes regiones competencia de las salas regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, facultados para recibir requerimientos de pago por responsabilidades derivadas de fianzas otorgadas a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, así como aquellas otras fianzas expedidas a favor de la propia Federación, del Distrito Federal, de los estados y de los municipios.
- 02 RESOLUCIÓN de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2011.
- DISPOSICIONES de carácter general que establecen los criterios de contabilidad a los que se sujetarán los participantes en el mercado de futuros y opciones cotizados en bolsa.
- 04 DECRETO que reforma el Reglamento del Instituto para la Protección al Ahorro Bancario.
- CIRCULAR Modificatoria 9/11 de la Única de Seguros.
- RESOLUCIÓN que modifica las 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.
- 08 RESOLUCIÓN que modifica las disposiciones de carácter general aplicables a las sociedades de inversión y a las personas que les prestan servicios.
- 11 CIRCULAR Modificatoria 02/11 de la Única de Fianzas.
- 14 CIRCULAR Modificatoria 06/11 de la Única de Seguros.
- CIRCULAR Modificatoria 10/11 de la Única de Seguros.
- 15 DECRETO por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas en relación con los pagos por servicios educativos.
- TASAS para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a la enajenación de gasolinas y diesel en el mes de enero de 2011.

- 17 DECRETO por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas del Estado de Sinaloa por los fenómenos meteorológicos que se indican.
- 18 CIRCULAR Modificatoria 11/11 de la Única de Seguros.
- 22 DECRETO por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas del Estado de Sonora por los fenómenos meteorológicos que se indican.
- 23 ACUERDO del Comité Interinstitucional para la Aplicación del Estímulo Fiscal a Proyectos de Inversión en la Producción Cinematográfica Nacional, por el que se da a conocer el monto distribuido por concepto del estímulo fiscal a que se refiere el artículo 226, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, durante el ejercicio fiscal de 2010.
- 25 DECRETO por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas del Estado de Tamaulipas por los fenómenos meteorológicos que se indican.
- CIRCULAR Modificatoria 13/11 de la Única de Seguros.

BANCO DE MÉXICO

- 08 EQUIVALENCIA de las monedas de diversos países con el dólar de los Estados Unidos de América, correspondiente al mes de enero de 2011.
- 09 CIRCULAR 2/2011, dirigida a las instituciones de crédito, casas de bolsa, sociedades de inversión y sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro relativa a las Reglas para la Permuta de Valores Gubernamentales.
- CIRCULAR 3/2011, dirigida a las instituciones de crédito; financiera rural; casas de bolsa; sociedades de ahorro y préstamo; arrendadoras financieras; empresas de factoraje financiero y sociedades financieras de objeto limitado relativa a la Abrogación de Disposiciones.
- 10 INDICE nacional de precios al consumidor.
- VALOR de la unidad de inversión.
- REFORMA, Adiciones y Derogaciones al Reglamento Interior del Banco de México.
- 14 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).
- 23 ÍNDICE nacional de precios al consumidor.



25 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).

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

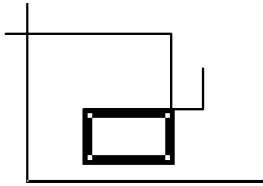
23 ACUERDO G/5/2011 mediante el cual se declaran inhábiles y no correrán los términos procesales los días tres y cuatro de febrero del año en curso, únicamente respecto de la Sala Regional del Norte-Centro I, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

SECRETARÍA DE RELACIONES EXTERIORES

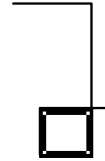
03 DECRETO Promulgatorio del Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos en relación con las Antillas Holandesas sobre el Intercambio de Información en materia Tributaria, firmado en la Ciudad de México el primero de septiembre de dos mil nueve.

DECRETO Promulgatorio del Protocolo Modificadorio al Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Costa Rica, firmado en la Ciudad de México el 5 de abril de 1994, hecho en la Ciudad de México y la Ciudad de San José, el diecisiete de julio de dos mil nueve.





TESIS Y JURISPRUDENCIAS,
FEBRERO 2011



Autor: Lic. Marco Antonio Mendoza Soto

Registro No. 162889

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

**Fuente: Semanario Judicial de
la Federación y su Gaceta
XXXIII, Febrero de 2011**

Página: 170

Tesis: 1a./J. 15/2011

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

**DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES.
RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL
DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENDA.**

Conforme a la tesis 1a. XXIX/2007, de rubro: "[DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.](#)", la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha distinguido entre dos tipos de deducciones en materia de impuesto sobre la renta. Ahora bien, en un avance progresivo sobre lo sostenido en dicho criterio, puede abonarse, diferenciando dos tipos de deducciones: 1. Estructurales, identificadas como figuras sustractivas o minorativas que tienen como funciones, entre otras, subjetivizar el gravamen, adecuándolo a las circunstancias personales del contribuyente; frenar o corregir los excesos de progresividad; coadyuvar a la discriminación cualitativa de rentas; o bien, rectificar situaciones peculiares derivadas de transferencias de recursos que son un signo de capacidad contributiva. En este rubro se ubican las deducciones que, por regla general, el legislador debe reconocer en acatamiento al principio de proporcionalidad tributaria para que el impuesto resultante se ajuste a la capacidad contributiva de los causantes. Ahora bien, los preceptos que reconocen este tipo de deducciones son normas jurídicas no autónomas -dada su vinculación con las que definen el presupuesto de hecho o los elementos de gravamen-, que perfilan los límites específicos del tributo, su estructura y función, se dirigen a coadyuvar al funcionamiento de éste y, en estricto sentido, no suponen una disminución en los recursos del erario, pues el Estado únicamente dejaría de percibir ingresos a los que formalmente parece tener acceso, pero que materialmente no le corresponden; de ahí que estas deducciones no pueden equipararse o sustituirse con subvenciones públicas o asignaciones directas de recursos, ya que no tienen como finalidad prioritaria la promoción de conductas, aunque debe reconocerse que no excluyen la posibilidad de asumir finalidades extrafiscales. 2. No estructurales o "beneficios", las cuales son figuras sustractivas que también auxilian en la configuración de las modalidades de la base imponible del impuesto sobre la renta pero que, a diferencia de las estructurales, tienen como objetivo conferir o generar posiciones preferenciales, o bien, pretender obtener alguna finalidad específica, ya sea propia de la política fiscal del Estado o de carácter extrafiscal. Estas deducciones son producto de una sanción positiva prevista por una norma típicamente promocional y pueden suscribirse entre los denominados "gastos fiscales", es decir, los originados por la disminución o reducción de tributos, traduciéndose 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; tales deducciones sí pueden equipararse o sustituirse por subvenciones públicas, pues en estos beneficios se tiene como objetivo prioritario plasmar criterios de extrafiscalidad justificados en razones de interés público.

Amparo en revisión 316/2008. Geo Tamaulipas, S.A. de C.V. 9 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo directo en revisión 366/2010. Aeropuerto de Guadalajara, S.A. de C.V. 2 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo

Amparo en revisión 408/2010. Fondo de Salud y Cultura, A.C. 11 de agosto de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Fernando Tinoco Ortiz.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 748/2010. Kumer, S.A. de C.V. 17 de noviembre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Roberto Lara Chagoyán.

Tesis de jurisprudencia 15/2011. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de nueve de febrero de dos mil once.

Nota: La tesis 1a. XXIX/2007 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, febrero de 2007, página 638, e integró la jurisprudencia publicada con la clave 1a./J. 103/2009 en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, diciembre de 2009, página 108.

Registro No. 162760

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXIII, Febrero de 2011

Página: 618

Tesis: 1a. XIV/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa, Constitucional

PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL ARTÍCULO 51, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, NO VIOLA EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA.

El citado precepto legal, al no prever el momento, fase o etapa en que debe analizarse la competencia legal de la autoridad emisora de la resolución cuya nulidad se demanda, no viola el principio de completitud contenido en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior, toda vez que del estudio integral efectuado a dicha ley federal se advierte que dentro del título II "De la Substanciación y Resolución del Juicio", se contiene el capítulo VIII "De la Sentencia", en el cual se precisa clara y contundentemente que el momento procesal para analizar dicha competencia es al emitir la sentencia.

Amparo directo en revisión 1065/2010. Amaya Curiel y Compañía, S.A. de C.V. 25 de agosto de 2010. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Carlos Enrique Mendoza Ponce.



Registro No. 162740

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 620

Tesis: 1a. XVIII/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

RENTA. EL HECHO DE QUE EL ARTÍCULO 176, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, LIMITE LA DEDUCIBILIDAD DE DONATIVOS A UN PORCENTAJE DE LOS INGRESOS ACUMULABLES DEL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR, NO IMPLICA QUE SE ESTABLEZCA UN REQUISITO AJENO A LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL CAUSANTE (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008).

El citado precepto establece que los donativos efectuados en el ejercicio fiscal, a favor de los entes que en él se prevén, únicamente serán deducibles en la medida en que no sobrepasen el 7% de los ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior. En relación con esa limitante, no es válido sostener que dicha deducción queda condicionada a un factor ajeno que no refleja la capacidad contributiva del causante, como son los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio anterior, pues es irrelevante la manera en que el legislador decida implementar una mecánica para calcular la deducción de los donativos a entidades no lucrativas, si se parte de la premisa de que aquella es simplemente otorgada -no reconocida-, por lo que en tales condiciones, el propio legislador es quien deberá determinar la forma en la que podría permitir el beneficio fiscal correspondiente. Además, no debe perderse de vista que, como deducción no estructural, su incorporación al sistema tributario obedece a fines promocionales de determinadas conductas -como los donativos a entidades o instituciones dedicadas a fines específicos cuya consecución puede estimarse deseable-, por lo que corresponde al creador de la norma determinar si el incentivo que otorgue para tal propósito a través del sistema fiscal, debe ser total o estar limitado a determinada entidad o porcentaje, o bien, si puede quedar sujeto a ciertos requisitos o condiciones, todo esto a la luz de los fines -extrafiscales- que persigue la norma.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Registro No. 162739

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 621

Tesis: 1a. XIX/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

RENTA. EL RECONOCIMIENTO DE LA DEDUCIBILIDAD DE DONATIVOS A LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS NO PUEDE RECLAMARSE VÁLIDAMENTE DESDE LA ÓPTICA DE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA PARA EFECTOS DEL IMPUESTO RELATIVO.

Desde el punto de vista constitucional, puede estimarse deseable que el legislador tenga presente la consecución de fines tan importantes -y, por supuesto, no contrarios al trazo que se desprende de la Ley Fundamental- como los propios de las entidades no lucrativas, y puede, inclusive, pensarse que la sociedad mexicana no necesitaba que se limitaran los incentivos para realizar donativos a quienes desinteresadamente contribuyen a que se cumplan propósitos del todo loables. Pero todos estos juicios -más cercanos a cuestiones antropológicas- no permiten concluir que el reconocimiento de la deducción correspondiente se exija desde el punto de vista del principio de proporcionalidad tributaria. Esto es, la Constitución General de la República, aun cuando establece principios generales básicos y propone la consecución de ciertos fines primordiales, no demanda que sea a través del



sistema fiscal que se consigan éstos, al menos no a nivel de beneficios tributarios. En relación con lo anterior, debe considerarse que, acorde con la mecánica inherente al impuesto sobre la renta, la realización de erogaciones como la de donativos a este tipo de entidades, no tiene que contemplarse como figura sustractiva alguna para efectos de dicho tributo, pues se trata de auténticas liberalidades por parte de los donantes, que hasta 2007 contaban con un incentivo ilimitado, y que a partir de 2008 pueden continuar realizándose con mayor libertad, y hasta la cuantía que las buenas intenciones del donante lo permitan, aunque ello ya no cuente con el incentivo fiscal irrestricto que aplicaba anteriormente. De manera que no resulta reprochable que el límite que se establezca sobre una deducción no estructural guarde o no una relación específica con algún aspecto determinado de la situación del causante, pues se está ante deducciones otorgadas -no reconocidas-, por lo que el límite en la deducción y las características de aquél, en tanto no sean arbitrarios o discriminatorios, encuadran perfectamente en el marco dentro del cual puede libremente accionar el legislador en el diseño del sistema tributario. En ese contexto, el artículo [176, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta](#) no prohíbe ni autoriza la realización de donaciones, sino que otorga determinados efectos -propios de la materia tributaria a la realización de dichos actos-, a manera de sanción positiva para quien los lleve a cabo, lo cual no puede reclamarse válidamente desde la óptica de la garantía de proporcionalidad tributaria, considerando que el argumento que cuestione el límite a la deducción en realidad pretendería someter al legislador al cumplimiento de parámetros ajenos al contenido y alcance de dicha garantía, cuando lo regulado es un fin extrafiscal, a través de una deducción que no viene demandada por la lógica, razón de ser o estructura del tributo, al no vincularse con los costos de producción del ingreso.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Registro No. 162738

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 622

Tesis: 1a. XXI/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

RENTA. EN EL PROCESO LEGISLATIVO QUE DIO LUGAR A LA REFORMA DEL ARTÍCULO 176, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, SE JUSTIFICÓ ADECUADAMENTE LA INTENCIÓN DE LIMITAR EL MONTO DE LOS DONATIVOS DEDUCIBLES, POR LO QUE NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008).

El citado precepto legal establece que las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta pueden considerar diversas deducciones personales, como la que corresponde a los donativos no onerosos ni remunerativos, en los casos previstos en ese ordenamiento, y cumpliendo determinados requisitos, para lo cual el monto total de los donativos será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de los ingresos acumulables que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el ejercicio inmediato anterior. Ahora bien, debe valorarse que la deducción de donativos no se justifica en razones empresariales, es decir, no tiene que reconocerse como si se tratara de una erogación efectuada atendiendo a los fines de la negociación. En tal virtud, si se trata de una deducción simplemente otorgada o concedida -y cuyo reconocimiento no viene demandado constitucionalmente-, el nivel de exigencia que da el legislador para justificar dicha medida debe ser uno de simple racionalidad, pues se trata de una decisión legislativa que no debe atender a parámetros de capacidad contributiva, y en relación con la cual basta



que no se configure arbitraria o discriminatoriamente, por lo cual no es necesario que el legislador fiscal precise con exactitud las razones por las que determinó que la deducción quedara hasta el 7% de los ingresos acumulables del ejercicio anterior, y no en un porcentaje diverso. Por tanto, la reforma al artículo 176, fracción III, último párrafo, de Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece el porcentaje que podrá deducirse de los donativos no onerosos ni remunerativos, es constitucional en la medida en que prevé una situación concreta que el legislador consideró debía ser regulada en un sentido diverso al que venía aplicándose. En el caso, sería la necesidad de establecer un límite a la deducción de los donativos no onerosos ni remunerativos con el fin de evitar la erosión de la base gravable y fortalecer las finanzas públicas, para que el Estado pueda apoyar a la población de escasos recursos o sectores vulnerables, tal como se advierte del proceso legislativo correspondiente, en donde el legislador federal tuvo la explícita intención de que el apoyo a dichos sectores vulnerables se diera directamente a través del gasto público, es decir, a través de un accionar directo por las instituciones competentes. Lo anterior demanda mayores recursos, objetivo que no sólo puede conseguirse con límites a deducciones no estructurales -como la que regula la disposición combatida-, sino que pone de manifiesto que se buscó que el Estado recuperara esas funciones que ya no demandan una suerte de sustitución de éste por los particulares para cumplir con dichas atribuciones, y mucho menos la compensación que ello supuestamente demandaría del sistema fiscal.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Registro No. 162737

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 623

Tesis: 1a. XVII/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

RENTA. LA LIMITANTE A LA DEDUCCIÓN DE DONATIVOS DEDUCIBLES CONTEMPLADA EN EL ARTÍCULO 176, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLA LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008).

El artículo 176, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los donativos efectuados en el ejercicio fiscal, a favor de los entes que el mismo precepto prevé, únicamente serán deducibles en la medida en que no sobrepasen el 7% de los ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior. Al respecto, debe tomarse en cuenta que esta Primera Sala ha establecido los criterios que permiten distinguir entre deducciones estructurales en materia de dicho tributo, cuyo reconocimiento viene exigido constitucionalmente, y deducciones no estructurales, que el legislador puede otorgar si lo estima pertinente. En este contexto, debe apreciarse que las erogaciones efectuadas por concepto de donativos no se realizan de manera necesaria u ordinaria de tal manera que ameriten ser reconocidas por el legislador como gastos deducibles, es decir, se trata de un ejemplo de las llamadas deducciones no estructurales, las cuales no sujetan al legislador forzosamente en cuanto a su previsión, en términos del principio constitucional de proporcionalidad. En efecto, deducciones como la prevista en el artículo 176, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son simplemente otorgadas o concedidas -no reconocidas- por el legislador tributario, por lo que su establecimiento, así como las modalidades, condiciones o límites en los que lleguen a ser recogidas por la legislación, de ser el caso, no debe someterse a parámetros de exigibilidad constitucional, sino que su incorporación al sistema tributario se encuentra sometida exclusivamente a la voluntad del



creador de la norma, como aspecto propio del amplio margen de libertad con el que cuenta el legislador para la configuración del diseño de dicho sistema. En este sentido, debe apreciarse que el destino de recursos monetarios para la realización de donativos no se vincula con los fines de la actividad de la quejosa o con parámetros de productividad o rentabilidad de la labor o empresa que le permite generar sus ingresos, lo cual es justamente el criterio del que depende la posibilidad de exigir, constitucionalmente, el reconocimiento de una deducción, como mecanismo necesario en el sistema del impuesto sobre la renta para el reconocimiento de la auténtica capacidad contributiva. Más aún, independientemente de la actividad del quejoso en el caso concreto, debe apreciarse que la realización de donativos a entidades o instituciones dedicadas a finalidades no lucrativas, no se vincula conceptualmente con la obtención de ingresos, pues difícilmente podría pensarse que resulta ordinario, razonable o necesario para ciertos fines generadores de ingresos gravados, la efectiva erogación de dichos donativos. En atención a estas consideraciones, esta Primera Sala estima que no se vulnera la garantía de proporcionalidad en materia tributaria, toda vez que las erogaciones que lleguen a efectuarse por concepto de donaciones no se cuentan necesariamente entre los costos de generación del ingreso y, por ende, no se desprende del artículo [31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](#), la necesidad de que las mismas sean reconocidas como concepto deducible.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Registro No. 162736

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 624

Tesis: 1a. XX/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

RENTA. LAS PERSONAS QUE DEDUCEN DONATIVOS EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 176, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO SE ENCUENTRAN EN CONDICIONES COMPARABLES CON QUIENES DEBEN OTORGAR EN DONACIÓN DETERMINADAS MERCANCÍAS, SEGÚN EL ARTÍCULO 32-F DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El artículo [176, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta](#) establece que los donativos efectuados en el ejercicio fiscal a favor de los entes que en él se prevén, únicamente serán deducibles en la medida en que no sobrepasen el 7% de los ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior. Por otra parte, el artículo [32-F del Código Fiscal de la Federación](#) prevé la obligación de otorgar en donación a instituciones autorizadas para recibirlas, aquellas mercancías que puedan destruirse por su pérdida de valor o deterioro. En relación con lo anterior, debe señalarse que los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos de uno y otro numerales, no se encuentran en condiciones comparables que permitan someterlos a juicio en el mismo plano de equidad, pues el indicado artículo 32-F, se refiere a la posibilidad de destruir mercancías, es decir, bienes que forman parte del inventario del contribuyente (cuando se trata de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud y que podrían ser destruidos) y que, como tales, pueden deducirse por razones empresariales, relacionadas con la consecución de los fines propios de la actividad del causante, lo cual es resaltado por dicho numeral, al señalar que se trata de bienes cuyo costo de adquisición o producción hubiese sido deducido para efectos del impuesto sobre la renta. Lo cual puede reafirmarse con el criterio de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al sostener que la deducción del costo de lo vendido de los bienes o servicios que se produzcan o



comercialicen, no es un beneficio optativo otorgado por el legislador, pues se encuentra estrechamente vinculada con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, se trata de insumos necesarios para el desarrollo de la actividad del contribuyente, que representaron erogaciones en las que se incurre con una intención productiva, independientemente del resultado de dicha pretensión. En ese contexto, los donativos deducibles previstos en la fracción III del artículo 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se efectúan por voluntad propia y como reflejo de un acto altruista, sin existir obligación legal alguna para su realización. Por el contrario, el artículo 32-F del Código Fiscal de la Federación prevé supuestos en los que debe ofrecerse la donación de mercancía cuya deducción debe darse por tratarse de bienes que forman parte del inventario.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Registro No. 162801

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXIII, Febrero de 2011

Página: 746

Tesis: 2a./J. 8/2011

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LA NULIDAD POR INSUFICIENTE IDENTIFICACIÓN DEL VERIFICADOR EN EL ACTA DE INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADUANERO, TRATÁNDOSE DE VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA EN TRÁNSITO, DEBE SER LISA Y LLANA.

La identificación insuficiente del verificador al levantar el acta de inicio del procedimiento aduanero con motivo de una inspección de vehículos de procedencia extranjera en tránsito, constituye la omisión de un requisito formal que actualiza el supuesto del artículo 51, fracciones I y II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; sin embargo, en este caso la nulidad debe declararse en forma lisa y llana, pues si el requisito señalado sólo puede constar en el acta correspondiente elaborada al momento de la inspección, no podrían retrotraerse las circunstancias de tiempo, modo y lugar que originaron el levantamiento del acta para enmendar dicha violación, máxime si se toma en cuenta que este tipo de verificaciones se realizan en la vía pública y en condiciones que difícilmente podrían repetirse. Consecuentemente, la autoridad podrá iniciar un nuevo procedimiento en uso de sus facultades de fiscalización, pero está impedida para corregir la insuficiente identificación de los verificadores en el mismo expediente en que se actualizó la violación.

Contradicción de tesis 371/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Primero, ambos en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito. 8 de diciembre de 2010. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Ma. de la Luz Pineda Pineda.

Tesis de jurisprudencia 8/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de enero de dos mil once.



Registro No. 162793
Localización:
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta
XXXIII, Febrero de 2011
Página: 773
Tesis: 2a./J. 20/2011
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa, Común

LEYES DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE ZAPOPAN, JALISCO.
ALCANCES DEL AMPARO CONCEDIDO CON BASE EN LA
JURISPRUDENCIA 2a./J. 52/2008, DE RUBRO "DERECHOS POR
EXPEDICIÓN DE LICENCIA DE CONSTRUCCIÓN. EL ARTÍCULO
55 DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE ZAPOPAN,
JALISCO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL AÑO 2006,
TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.".

De la jurisprudencia P./J. 62/98 sustentada por el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "CONTRIBUCIONES. EFECTOS QUE PRODUCE LA CONCESIÓN DEL AMPARO CUANDO SE RECLAMA UNA NORMA TRIBUTARIA.", se advierte que si el vicio de inconstitucionalidad recae en uno de los elementos esenciales del tributo y no en alguna variable, todo el sistema impositivo queda afectado por él, de manera que el efecto del amparo será desincorporar de la esfera jurídica del quejoso la obligación tributaria. En congruencia con lo anterior, si acorde con la jurisprudencia de la Segunda Sala invocada al rubro, el vicio de inconstitucionalidad de las tarifas para el pago del derecho por la expedición de la licencia de construcción establecidas en la Ley de Ingresos para el Municipio de Zapopan, Jalisco, radica en que su cuantía está condicionada a un elemento extraño, como es el factor "densidad de la zona donde se realizará la obra", es inconcuso que la protección constitucional debe otorgarse para el efecto de que se desincorpore de la esfera jurídica del quejoso la obligación de pagar el derecho correspondiente, toda vez que el vicio de inconstitucionalidad recae en un elemento esencial del tributo que afectó todo el sistema impositivo.

Contradicción de tesis 358/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero Auxiliar con residencia en Guadalajara, Jalisco y Cuarto en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 12 de enero de 2011. Cinco votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Francisco Gorka Migoni Goslinga.

Tesis de jurisprudencia 20/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de enero de dos mil once.

Nota: Las tesis 2a./J. 52/2008 y P./J. 62/98 citadas, aparecen publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos XXVII, abril de 2008 y VIII, noviembre de 1998, páginas 552 y 11, respectivamente.

Registro No. 162784
Localización:
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de
la Federación y su Gaceta
XXXIII, Febrero de 2011
Página: 774
Tesis: 2a./J. 206/2010
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa

MULTA POR CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES EN
VIRTUD DE REQUERIMIENTO PREVIO DE LA AUTORIDAD FISCAL. SU
FUNDAMENTACIÓN.

Conforme al artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente que incurra en alguna de las infracciones tipificadas por el artículo 81, fracción I, de dicho ordenamiento, por haber omitido el cumplimiento de alguna de las obligaciones fiscales, no podrá ser



sancionado en tanto cumpla voluntariamente con dicha obligación; esto es, para que el cumplimiento sea voluntario no debe mediar requerimiento de la autoridad exactora, pues éste tiene como efecto eliminar toda posibilidad de cumplir voluntariamente la obligación omitida y de concretar la exigencia de cumplimiento dentro del plazo en él establecido. Por tanto, si la autoridad requiere al contribuyente para que dentro de un plazo perentorio cumpla con la obligación omitida, ello no impide que, con fundamento en el artículo 82, fracción I, inciso d), en relación con su inciso a), del citado ordenamiento legal, imponga la multa correspondiente, pues lo que se sanciona es una omisión ya configurada por no haber presentado oportunamente la declaración relativa. De ahí que de la interpretación sistemática de los preceptos relativos, se concluye que si la autoridad exactora impone la multa señalando que lo hace por haber mediado requerimiento, ello significa que el cumplimiento de la obligación no fue voluntario y en tal supuesto la multa impuesta tiene, por ese motivo, la debida fundamentación legal.

Contradicción de tesis 367/2010. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito y el entonces Primer Tribunal Colegiado del Décimo Primer Circuito, actual Tribunal Colegiado en Materia Civil del Décimo Primer Circuito. 1 de diciembre de 2010. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Luis María Aguilar Morales. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Arnoldo Castellanos Morfín.

Tesis de jurisprudencia 206/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de diciembre de dos mil diez.

Registro No. 162758

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 855

Tesis: 2a./J. 9/2011

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. LOS ARTÍCULOS 50, SEGUNDO PÁRRAFO, Y 51, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OBLIGAN AL EXAMEN PREFERENTE DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN RELACIONADOS CON LA INCOMPETENCIA DE LA AUTORIDAD, PUES DE RESULTAR FUNDADOS HACEN INNECESARIO EL ESTUDIO DE LOS RESTANTES (LEGISLACIÓN VIGENTE ANTES DE LA REFORMA DEL 10 DE DICIEMBRE DE 2010).

El artículo 50, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al disponer que cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben analizar primero las que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana, implica que dichos órganos jurisdiccionales están obligados a estudiar, en primer lugar, la impugnación que se haga de la competencia de la autoridad para emitir el acto cuya nulidad se demande, incluso de oficio, en términos del penúltimo párrafo del artículo 51 del mismo ordenamiento, el cual dispone que el Tribunal podrá examinar de oficio la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada, análisis que, de llegar a resultar fundado, por haber sido impugnado o por así advertirlo oficiosamente el juzgador, conduce a la nulidad lisa y llana del acto enjuiciado, pues ese vicio, ya sea en su vertiente relacionada con la inexistencia de facultades o en la relativa a la insuficiente cita de apoyo en los preceptos legales que le brinden atribuciones a la autoridad administrativa emisora, significa que aquél carezca de valor jurídico, siendo ocioso abundar en los demás conceptos de anulación de fondo, porque no puede invalidarse un acto que ha sido legalmente destruido.

Contradicción de tesis 294/2010. Entre las sustentadas por el Primer y el Segundo Tribunales Colegiados Auxiliares, con residencia en Guadalajara, Jalisco, y el Cuarto



Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 8 de diciembre de 2010. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Alfredo Villeda Ayala.

Tesis de jurisprudencia 9/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de enero de dos mil once.

Registro No. 162730

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 968

Tesis: 2a./J. 18/2011

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa, Constitucional

REVISIÓN DE GABINETE. EL OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO DENTRO DE DICHO PROCEDIMIENTO DEBE CUMPLIR CON LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.

Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que acorde con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los actos de molestia deben estar fundados y motivados. Por tanto, el oficio de observaciones emitido en términos del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, al tener ese carácter, debe cumplir con las garantías de fundamentación y motivación, pues causa una afectación en la esfera jurídica del contribuyente o responsable solidario al que se dirige, ya que lo vincula a desvirtuar los hechos en aquél consignados, o bien, a corregir totalmente su situación fiscal conforme a lo en él asentado, a efecto de que la autoridad no emita la resolución en que determine créditos fiscales a su cargo. Además, si bien es cierto que es criterio reiterado de este Alto Tribunal que en materia tributaria la garantía de audiencia no necesariamente debe ser previa al acto privativo, también lo es que el citado artículo 48 prevé la oportunidad para el particular de desvirtuar lo señalado en el oficio de observaciones, previamente a la emisión de la resolución determinante de créditos fiscales, con el objeto de que ésta ni siquiera llegue a emitirse, oportunidad que sólo puede ser eficaz si se le dan a conocer los motivos y fundamentos con base en los cuales la autoridad fiscal basa su afirmación de que existieron hechos u omisiones.

Contradicción de tesis 104/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Segundo y Tercero, todos en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito. 12 de enero de 2011. Cinco votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Tania María Herrera Ríos.

Tesis de jurisprudencia 18/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de enero de dos mil once.

Registro No. 162726

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 1028

Tesis: 2a./J. 204/2010

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

REVISIÓN FISCAL. PROCEDE CUANDO EL ASUNTO SE REFIERA A UNA RESOLUCIÓN EMITIDA POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA O POR AUTORIDADES FISCALES LOCALES COORDINADAS EN INGRESOS FEDERALES, SIEMPRE QUE COINCIDA CON ALGUNO DE LOS TEMAS FISCALES PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 63, FRACCIÓN III, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 140/2008).



En términos de la fracción III del numeral citado, la revisión fiscal procede cuando: 1) Se trate de una resolución dictada por alguna de las autoridades referidas; y, 2) La materia del asunto verse sobre: interpretación de leyes o reglamentos (inciso a); determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones (inciso b); competencia en materia de facultades de comprobación (inciso c); violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al resultado del fallo (inciso d); violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias (inciso e); y, afectación del interés fiscal (inciso f). Lo anterior, siempre que las violaciones a que se refieren los incisos d) y e) se relacionen con alguno de los supuestos previstos en los incisos a), b) y c), lo que es congruente con el carácter excepcional y selectivo del recurso de revisión fiscal. Por tanto, para que proceda la revisión fiscal no basta que la resolución se emita por alguna autoridad fiscal, sino que además es necesario que se atienda a la sustancia de lo decidido en la sede administrativa o contenciosa.

Solicitud de aclaración de jurisprudencia 5/2010. Magistrados integrantes del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 24 de noviembre de 2010. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Claudia Mendoza Polanco.

Tesis de jurisprudencia 204/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del uno de diciembre de dos mil diez.

Nota: En términos del considerando tercero de la sentencia que recayó a la solicitud de aclaración de jurisprudencia 5/2010, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó modificar la jurisprudencia 2a./J. 140/2008, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVIII, octubre de 2008, página 452, para quedar como aquí se establece.

Registro No. 162679

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXIII, Febrero de 2011

Página: 1259

Tesis: 2a./J. 31/2011

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa, Constitucional

VALOR AGREGADO. EL PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO QUE CULMINÓ CON EL DECRETO DE REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 7 DE DICIEMBRE DE 2009, NO VIOLA EL ARTÍCULO 72 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Conforme al citado precepto constitucional, la potestad de legislar en materia federal se deposita en el Congreso de la Unión, quien determina los contenidos normativos que regirán la conducta de los gobernados, sin que al hacerlo deba subordinar su voluntad a las iniciativas que con arreglo al artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le proponga el Presidente de la República. En ese tenor, si las iniciativas presentadas por el Ejecutivo Federal para reformar, entre otros, los artículos 1o., segundo párrafo, 1o.-C, fracciones IV, V, primer párrafo y VI, primer párrafo, 2o., primer, segundo y tercer párrafos, 2o.-A, fracción I, último párrafo, y 5o., último párrafo, todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no contemplaban el incremento del 1% en la tasa del impuesto respectivo para el ejercicio fiscal de 2010, y no obstante ello la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados propuso ese incremento en el dictamen de proyecto de decreto que formuló, aprobado por la Asamblea General de ese órgano legislativo así como de la Cámara Revisora, y finalmente se pasó el proyecto de decreto al Ejecutivo Federal, quien sin hacer observaciones ordenó su publicación en el Diario Oficial de la Federación, la cual se llevó a cabo el 7 de diciembre de 2009, es evidente que el



procedimiento legislativo no viola el artículo 72 constitucional, ya que el ejercicio de la función legislativa entraña como condición sustancial la discusión de las iniciativas presentadas para decidir si merecen su aprobación o rechazo, sin limitar el ejercicio de esa atribución a los motivos o fines considerados por el autor de la iniciativa que haya excitado su pronunciamiento.

Amparo en revisión 671/2010. Ruba Desarrollos, S.A. de C.V. 8 de septiembre de 2010. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales Quezada.

Amparo en revisión 779/2010. Consorcio Empresarial Operativo Santa Fe, S.A. de C.V. 3 de noviembre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Amparo en revisión 780/2010. Inteligencia en Dirección de Negocios, S.A. de C.V. 3 de noviembre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: David Rodríguez Matha.

Amparo en revisión 771/2010. Promoción de Asesores Especialistas Empresariales Santa Fe, S.A. de C.V. 10 de noviembre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano; en su ausencia hizo suyo el asunto José Fernando Franco González Salas. Secretario: Luis Ávalos García.

Amparo en revisión 864/2010. Reciclados Ecológicos de Puebla, S. de R.L. MI. 12 de enero de 2011. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales Quezada.

Tesis de jurisprudencia 31/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de febrero de dos mil once.

Registro No. 162876

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 1296

Tesis: 2a. IV/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa, Constitucional

DERECHOS. LOS ARTÍCULOS 222 Y 223 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL CONTEMPLAR LA EXTRACCIÓN DE AGUA COMO ELEMENTO DEL TRIBUTO, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002).

Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la garantía de legalidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se respeta en la medida en que los elementos esenciales de las contribuciones se encuentren detallados en la legislación, de manera que por un lado no conduzca a una actuación arbitraria por parte de las autoridades en el cobro de las contribuciones y, por otro, que los sujetos pasivos de la relación tributaria tengan conocimiento preciso de la carga y obligaciones fiscales que deben cumplir en virtud de la situación jurídica concreta en que se ubiquen. Así, de los artículos 222 y 223 de la Ley Federal de Derechos deriva que los elementos del derecho por el uso, aprovechamiento o explotación de las aguas nacionales, son: a) El hecho imponible consistente en la extracción de aguas nacionales para su explotación, uso o aprovechamiento; b) Los sujetos, que son las personas físicas o morales que de hecho o al amparo de un título, concesión o



autorización expedida por el Gobierno Federal, aprovechan, usan o explotan aguas nacionales; c) La base del derecho, que se determina de acuerdo a la zona de disponibilidad -cuya clasificación se divide en nueve, enumeradas en ley- del vital líquido en que se efectúe su extracción (las zonas se identifican en relación con si el agua es escasa o abundante) y a los metros cúbicos de agua utilizada, así como dependiendo del uso que se le dé a dicho recurso; y, d) La tasa aplicable a la base gravable, que son las cuotas previstas por metro cúbico de agua, las cuales varían conforme a la zona de disponibilidad en que se extraiga y respecto de su uso. De lo anterior se sigue que el elemento esencial del tributo -objeto- se encuentra establecido en la ley a través del aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible, pues la norma refiere que el tributo se actualiza por la "extracción de agua". Lo anterior, ya que se advierte que el legislador tomó en consideración para diseñar el tributo un "elemento fáctico" que se presenta en la realidad -la propia extracción de agua-, el cual reguló en la norma para que éste fuera el generador del derecho en cuestión. En este sentido, el objeto del tributo está claramente establecido en la ley, ya que el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible -siendo en este caso la extracción de agua-, se encuentra regulado y delimitado en una norma formal y materialmente legislativa, y el hecho de que no se defina expresamente el concepto de extracción de agua, no implica la indefinición del elemento esencial referido ya que, como este Alto Tribunal ha sostenido, para respetar la garantía de legalidad tributaria, basta con que se definan los elementos del tributo, y no así cada una de las palabras utilizadas para su configuración.

Amparo directo en revisión 1394/2010. Innophos Fosfatados de México, S. de R.L. de C.V. 6 de octubre de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Registro No. 162875

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 1297

Tesis: 2a. III/2011

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa, Constitucional

DERECHOS. LOS ARTÍCULOS 222 Y 223 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL REFERIRSE A LA EXTRACCIÓN DE AGUA, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002).

De los artículos 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1o., 7o. bis, fracción VII, 14 bis 5, fracciones VII, IX y XVI, 15, 20, 22, 23 y 38 de la Ley de Aguas Nacionales, se advierte que las aguas nacionales son un bien de dominio público de la Nación susceptible de agotarse, de donde deriva su importancia como asunto de seguridad nacional, regulado en el sentido de lograr su equitativa distribución social, desarrollo sustentable y preservación en relación con cantidad y calidad. Así, el legislador enfoca los criterios para regular el derecho por el uso, aprovechamiento o explotación de las aguas nacionales de manera que se cumpla con los fines indicados. En ese sentido, se concluye que los artículos 222 y 223 de la Ley Federal de Derechos vigentes para el ejercicio fiscal de 2002, al referirse a "extracción de agua", no violan la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que revela la naturaleza, estructura y objeto del derecho en análisis que tiene un significado único, que es el lugar donde se afecta la disponibilidad del agua. Lo anterior es congruente con la finalidad extrafiscal buscada por el legislador para el establecimiento de las cuotas en el artículo 223 mencionado, consistente en desincentivar el consumo excesivo del indicado recurso natural, sobre todo en las zonas con mayor vulnerabilidad, como lo



sostuvo el Pleno de este Alto Tribunal en la tesis P. CXX/2000, de rubro: "AGUAS NACIONALES. LA RECLASIFICACIÓN DE UN MUNICIPIO DE ZONA DE DISPONIBILIDAD A UNA SUPERIOR A LA EN QUE SE ENCONTRABA UBICADO EN AÑOS ANTERIORES, CON MOTIVO DE LA REFORMA AL ARTÍCULO 231 DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS (VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE), CON EL CONSIGUIENTE INCREMENTO EN EL PAGO DE DERECHOS, RESPETA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD."

Amparo directo en revisión 1394/2010. Innophos Fosfatados de México, S. de R.L. de C.V. 6 de octubre de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Nota: La tesis P. CXX/2000 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, agosto de 2000, página 99.

Registro No. 162698

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 1308

Tesis: 2a. II/2011

Tesis Aislada

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

SOCIEDADES DE INFORMACIÓN CREDITICIA (BURÓS DE CRÉDITO). EL SISTEMA LEGAL QUE LES PERMITE COMUNICAR A SUS USUARIOS LA EXISTENCIA DE CRÉDITOS FISCALES FIRMES A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, SEGURIDAD Y CERTEZA JURÍDICAS, AUNQUE TAMBIÉN SE REFIERA A CRÉDITOS FISCALES NO PAGADOS NI GARANTIZADOS (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2008).

El indicado sistema legal, conformado por los artículos [séptimo transitorio, fracción XI, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007](#); [69 del Código Fiscal de la Federación](#); [2o., fracciones V, VIII, IX y XV, 20 párrafo primero, 25, párrafo primero, 39, último párrafo, y 50, párrafo primero, todos de la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia](#), los dos últimos ordenamientos vigentes a partir del 2008, faculta al Servicio de Administración Tributaria a proporcionar a dichas sociedades información fiscal de las personas con créditos fiscales firmes a su cargo, es decir, a revelar únicamente datos concernientes a créditos fiscales previamente determinados e inimpugnables, sea por haber transcurrido los plazos legales para esto o porque habiendo sido cuestionados a través de los medios de defensa correspondientes, su validez no fue desvirtuada en forma alguna. No es óbice para ello, que en la mencionada fracción XI, se haga referencia a créditos fiscales no pagados ni garantizados, y en el citado artículo 69, se aluda a créditos fiscales firmes, pues si la reserva fiscal se prevé en este último, la contradicción existente entre ambos preceptos legales del mismo rango, por regular un hecho (una excepción al principio de reserva de la información fiscal) de manera contraria y atribuirle consecuencias jurídicas y alcances distintos, se soluciona conforme al principio de preferencia o prelación de la ley respectiva o de la materia contenido en el artículo [1o. del Código Fiscal de la Federación](#), a la luz de éste, porque se trata de la ley respectiva o ley de la materia. De lo anterior se sigue que el referido sistema legal no deja en estado de incertidumbre a los gobernados en relación a la información fiscal que puede ser objeto de divulgación y, por tanto, que no viola los principios de legalidad, seguridad y certeza jurídicas contenidos en los artículos [14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](#).

Amparo en revisión 753/2010. Alberto Manuel Cabezut Madaria. 17 de noviembre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.



Registro No. 162781
Localización:
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXIII, Febrero de 2011
Página: 2138
Tesis: VI.1o.A. J/53
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa

NULIDAD LISA Y LLANA POR VICIOS DE FORMA DECLARADA CONFORME A LOS ARTÍCULOS 51, FRACCIÓN III, Y 52, FRACCIÓN II, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SE ACTUALIZA ANTE LA ILEGAL NOTIFICACIÓN DEL INICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y SUS ALCANCES SON LOS DEL TIPO DE NULIDAD EXCEPCIONAL QUE SE PREVEÍA EN EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, Y ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

De la ejecutoria emitida por el Pleno del Más Alto Tribunal del País al resolver la contradicción de tesis 15/2006-PL, y del criterio que derivó de aquella de número P. XXXIV/2007, cuyo rubro se lee: "NULIDAD ABSOLUTA Y NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ALCANCE DEPENDE DE LA NATURALEZA DE LA RESOLUCIÓN ANULADA Y DE LOS VICIOS QUE ORIGINARON LA ANULACIÓN.", se constata que los actuales tipos de nulidad previstos en el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, son únicamente los distinguidos como "nulidad lisa y llana o absoluta" y "nulidad para efectos o relativa", siendo que la declaratoria de nulidad lisa y llana puede generarse por vicios de forma, de procedimiento o inclusive de falta de competencia, así como por vicios de fondo y que ante los primeros, la autoridad puede emitir un nuevo acto subsanando el vicio detectado, conteniéndose por lo tanto en estos casos, la nulidad del tipo excepcional que se preveía en el artículo 239, fracción III, y último párrafo del Código Fiscal de la Federación en su redacción vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil cinco, pues en estos supuestos no se puede obligar a la autoridad a actuar pero tampoco se le puede impedir que lo haga, por derivarse de vicios formales. En consecuencia, en los supuestos en que se notifica ilegalmente el inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, esa actuación constituye un vicio de forma que se ubica en la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en cuanto se refiere a los vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al resultado del fallo, y si bien en los términos del artículo 52, fracción II, del mismo ordenamiento legal, esa violación conlleva a una declaratoria de nulidad lisa y llana, por acontecer desde el origen del ejercicio de una facultad discrecional, ese tipo de nulidad no encuentra sustento en cuestiones de fondo sino de forma, y por tanto, la nulidad en dichos supuestos no puede ser para el efecto de que se obligue a la autoridad tributaria a que ejerza una facultad que en los términos legales resulta de naturaleza discrecional, pero tampoco puede impedirse a las autoridades que actúen en el sentido que legalmente les compete, con la sola limitante de que las facultades de comprobación se ejerzan conforme al plazo de la caducidad que para aquéllas se prevé en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 170/2008. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur y otras. 13 de noviembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.

Revisión fiscal 179/2008. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur y otras. 13 de noviembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.



Revisión fiscal 171/2008. Administrador Local Jurídico de Puebla Norte. 13 de noviembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: José Eduardo Téllez Espinoza. Secretaria: María Elena Gómez Aguirre.

Amparo directo 201/2010. Sistemas Nutritivos Avitec, S.A. de C.V. 21 de julio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: José Eduardo Téllez Espinoza. Secretario: Jesús Uriel Trejo Pérez.

Revisión fiscal 190/2010. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur y otras. 19 de enero de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.

Notas: La parte conducente de la ejecutoria relativa a la contradicción de tesis 15/2006-PL citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVII, enero de 2008, página 743.

La tesis P. XXXIV/2007 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, diciembre de 2007, página 26.

Registro No. 162946

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 2242

Tesis: I.4o.A.735 A

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**

ACTA DE MUESTREO DE MERCANCÍAS DE DIFÍCIL IDENTIFICACIÓN. FORMA PARTE DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA, AL CONSTITUIR UNA CONDICIÓN PREVIA INDISPENSABLE PARA SU INICIO EN LOS CASOS EN QUE EXISTAN IRREGULARIDADES EN LA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA.

Si bien es cierto que el acta de muestreo de mercancías de difícil identificación prevista en la Ley Aduanera, por su naturaleza, no tiene por objeto establecer y asentar alguna irregularidad, también lo es que constituye una condición previa indispensable para el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera en los casos en que existan irregularidades en la clasificación arancelaria, por lo que forma parte de éste, pues si como resultado de la toma de muestras la autoridad determina que el producto analizado no se ubicó en la fracción arancelaria pertinente, tal irregularidad da inicio al procedimiento administrativo en materia aduanera, al actualizarse una facultad reglada para la administración, que necesariamente culmina con el dictado de una resolución que impone un crédito fiscal por el adeudo resultante de la incorrecta clasificación.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 62/2010. Administrador de lo Contencioso "5", en suplencia por ausencia del Administrador Central de lo Contencioso y de los Administradores de lo Contencioso "1", "2", "3" y "4" de la Administración Central de lo Contencioso del Servicio de Administración Tributaria. 8 de julio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Marco Antonio Pérez Meza.



Registro No. 162945

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 2242

Tesis: XVII.2o.P.A.41 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

ACTA FINAL DE UNA VISITA DOMICILIARIA. LA AUSENCIA PARCIAL DE UNO DE LOS TESTIGOS DE ASISTENCIA NO CONLLEVA SU ILEGALIDAD.

Si bien es cierto que los testigos de asistencia que designa la persona con la que se levanta el acta final de una visita domiciliaria deben estar presentes en el domicilio durante su desarrollo, para que haya certeza de que la autoridad no actúe arbitrariamente, también lo es que la ausencia parcial de uno de ellos no conlleva la ilegalidad de la referida acta, ya que los hechos asentados en ella se verifican en presencia del otro testigo, quien puede hacer patentes las irregularidades que observe en el actuar de los visitadores y, en todo caso, de conformidad con el artículo 44, fracción III, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, procede la sustitución inmediata de aquel que abandona el domicilio, por parte de la persona con quien se entiende la diligencia y, si no lo hace, resulta evidente que permite o consiente la salida de su testigo y, por ello, no puede válidamente invocar tal ausencia en su beneficio, máxime que no existe obligación legal para la autoridad fiscalizadora de sustituirlo oficiosamente, al ser un derecho constitucional del particular.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Amparo directo 86/2010. Alba Margarita Sierra Mendoza. 29 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Rivera Corella. Secretario: Pánfilo Martínez Ruiz.

Registro No. 162891

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 2285

Tesis: III.2o.T.Aux.21 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa, Común

DECLARACIÓN DE CONTRIBUCIONES PRESENTADA A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS. SI EL ACUSE DE RECIBO RELATIVO CARECE DE SELLO DIGITAL, ES INEFICAZ PARA ACREDITAR EL PAGO ADUCIDO POR EL CONTRIBUYENTE MEDIANTE AQUÉLLA.

El acuse de recibo de la declaración de contribuciones presentada a través de medios electrónicos que carezca del sello digital que exige el artículo 17-E del Código Fiscal de la Federación, es ineficaz para acreditar el pago aducido por el contribuyente mediante aquélla, habida cuenta que dicho sello: a) constituye el mensaje con el cual se acredita que el documento digital fue recibido por la autoridad; b) su existencia es necesaria en el acuse de recibo, dado que identificará a la dependencia que recibió el documento, y c) mediante él la autoridad estará en aptitud de verificar la autenticidad del propio acuse; criterio corroborado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 24/2008, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVII, febrero de 2008, página 530, de rubro: "DECLARACIÓN PRESENTADA A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS Y ACUSE DE RECIBO CON SELLO DIGITAL. LA CONSTANCIA IMPRESA O SU COPIA SIMPLE SON



APTAS PARA ACREDITAR LA APLICACIÓN DE LOS PRECEPTOS LEGALES EN QUE AQUÉLLA SE SUSTENTÓ.". Cabe señalar que lo anterior es inaplicable en el caso del recibo bancario de pago de contribuciones, productos y aprovechamientos federales, pues no corresponde al documento generado por la interconexión, vía computadora, realizada entre el contribuyente y el ente fiscalizador, sino a uno en relación con el cual no hay certeza de si su contenido fue o no manipulado para obtener un beneficio incorrecto o desleal.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO AUXILIAR, CON RESIDENCIA EN GUADALAJARA, JALISCO.

Revisión fiscal 862/2010. Subadministrador de la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur. 14 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Manuel Rochín Guevara. Secretario: Rubén Vaca Murillo.

Registro No. 162869

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 2304

Tesis: II.4o.A.32 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS FORMULADO POR CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO. PARA SU REVISIÓN DEBE APLICARSE EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 52-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y NO EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 55 DEL REGLAMENTO DEL CITADO ORDENAMIENTO, AL HABERSE DEROGADO TÁCITAMENTE ESTE PRECEPTO POR AQUÉL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 7 DE DICIEMBRE DE 2009).

El artículo [55](#) del abrogado Reglamento del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 7 de diciembre de 2009, preveía el procedimiento a seguir cuando la autoridad revisara los dictámenes de estados financieros del contribuyente y señalaba que el requerimiento formulado a éste debía notificarse por escrito, con copia al contador público que los había elaborado; sin embargo, mediante reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2004, vigente a partir del 1o. de dicho mes y año, se adicionó el artículo [52-A al Código Fiscal de la Federación](#), al que se incorporó el procedimiento establecido en el mencionado precepto 55, y en la diversa reforma al propio artículo [52-A](#), publicada en el indicado medio de difusión el 28 de junio de 2006 desapareció la obligación para la autoridad fiscal de notificar con copia del requerimiento al contador público autorizado. Así, al incluirse dentro del Código Fiscal de la Federación el referido procedimiento, se derogó tácitamente el artículo 55 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, atento al principio de primacía de la ley, pues inclusive aquél contiene disposiciones en sentido diverso a las de éste. Por tanto, para la revisión del dictamen de estados financieros formulado por contador público autorizado, debe aplicarse el procedimiento establecido en el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación y no el previsto en el artículo 55 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 85/2010. Administrador Central de lo Contencioso, en suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, de los Administradores Generales de Grandes Contribuyentes, Jurídico, de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal, de Aduanas, de Servicios al Contribuyente y del Administrador Central de Amparo e Instancias Judiciales. 9 de julio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Yolanda Islas Hernández. Secretaria: Alicia César Alonso.



Revisión fiscal 149/2010. Administrador Central de lo Contencioso, en suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, de los Administradores Generales de Grandes Contribuyentes, Jurídico, de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal, de Aduanas, de Servicios al Contribuyente y del Administrador Central de Amparo e Instancias Judiciales. 9 de julio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Yolanda Islas Hernández. Secretaria: Alicia César Alonso.

Amparo directo 274/2010. Productos de Alambre, S.A. de C.V. 27 de agosto de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Adalberto Eduardo Herrera González. Secretario: Carlos Bahena Meza.

Registro No. 162715

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 2402

Tesis: II.4o.A.33 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa, Común

SENTENCIA DE AMPARO QUE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY TRIBUTARIA. AUN CUANDO NO GENERA LA OBLIGACIÓN DE PAGO DE INTERESES, ÉSTOS DEBEN CUBRIRSE EN CASO DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL SEA CONTUMAZ EN SU CUMPLIMIENTO.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que el efecto de la sentencia de amparo que declara la inconstitucionalidad de una ley tributaria, conlleva el derecho a la devolución de la cantidad enterada y su actualización, al haber cesado para el gobernado la hipótesis legal que dio origen al hecho generador de la contribución; asimismo, nuestro Máximo Tribunal consideró que el fallo protector no genera la obligación de pago de intereses a cargo del fisco, que se identifica con la naturaleza indemnizatoria de la mora, toda vez que la autoridad hacendaria al recibir el entero y el causante al pagar la contribución, actuaron dentro del marco legal, es decir, cumplieron con sus respectivas obligaciones establecidas en la normativa fiscal. No obstante, si la autoridad obligada a cumplir con la ejecutoria de garantías es contumaz y, por ende, no devuelve la cantidad pagada y sus actualizaciones, en términos de los artículos 22 y 22-A del Código Fiscal de la Federación, debe cubrir los intereses que se generen, pues en ese momento incurre en mora.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Inconformidad 3/2010. María de Lourdes Orozco González y otro. 4 de junio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Germán Cendejas Gleason. Secretaria: María Dolores Núñez Solorio.



Registro No. 162693

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Febrero de 2011

Página: 2406

Tesis: VI.1o.A.312 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa, Común

SUSPENSIÓN PROVISIONAL EN EL AMPARO. ES PROCEDENTE CONTRA LA SUSPENSIÓN TEMPORAL DEL REGISTRO DEL CONTADOR PÚBLICO PARA DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES, DERIVADA DE UNA OMISIÓN O ERROR AL REALIZAR UN ASIENTO CONTABLE EN EL PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA.

Ante la suspensión del registro del contador público registrado para dictaminar estados financieros de los contribuyentes, en términos del artículo [52 del Código Fiscal de la Federación](#), que tiene como presupuesto una omisión o error al realizar un asiento contable en el procedimiento de auditoría, y no la diversa hipótesis relativa a la comisión de un delito de carácter fiscal, procede la suspensión provisional, al darse los requisitos previstos por el artículo [124 de la Ley de Amparo](#), por solicitarse por el quejoso, sin que se afecte el interés social ni se contravengan disposiciones de orden público, y porque de lo contrario se causarían al impetrante daños y perjuicios de difícil reparación. Lo anterior, pues la concesión de la medida cautelar no impide que la actuación del impetrante siga sujeta a la revisión que, en su caso, realice la autoridad sobre los dictámenes que éste emita, al ejercer las facultades de comprobación establecidas en el artículo [42 del Código Fiscal de la Federación](#), y porque dada la naturaleza de las funciones del contador público registrado, la suspensión de su registro ocasiona que no culmine sus obligaciones respecto de dictámenes ya presentados, y limita la posibilidad de presentar nuevos mientras se ejecuta la suspensión de su registro, no obstante que se le concediera el amparo, al haber transcurrido los plazos legales relativos.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Queja 1/2011. Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "1" del Servicio de Administración Tributaria. 4 de enero de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera.



COMISIÓN FISCAL

INDICADORES FISCALES, MARZO 2011

Autor:

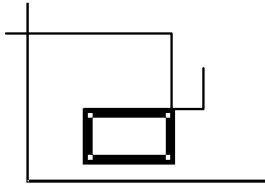
Día de publicación	TC Marzo	TIE 28 días	TIE 90 días	Valor de la UDI Marzo
1	12.1062	4.8550	4.8800	4.570995
2	12.0929	4.8400	4.8800	4.571717
3	12.0981	4.8536	4.8750	4.572439
4	12.0368	4.8400	4.8625	4.573161
5	-	-	-	4.573882
6	-	-	-	4.574605
7	12.0064	4.8150	4.8350	4.575327
8	12.017	4.8400	4.8800	4.576049
9	12.0254	4.8650	4.8900	4.576771
10	11.968	4.8400	4.8600	4.577494
11	11.9755	4.8587	4.8762	4.578198
12	-	-	-	4.578902
13	-	-	-	4.579606
14	11.9441	4.8250	4.8550	4.58031
15	11.9235	4.8650	4.9050	4.581014
16	12.0171	4.8350	4.8750	4.581718
17	12.071	4.8400	4.8700	4.582423
18	12.0925	4.8150	4.8450	4.583127
19	-	-	-	4.583832
20	-	-	-	4.584537
21	-	-	-	4.585242
22	12.0615	4.8546	4.8765	4.585947
23	11.9885	4.8300	4.8568	4.586652
24				4.587357
25				4.588062

CPP Pesos
CCP Pesos
CCP UDIS

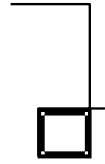
INPC Febrero 2011 100.604

Tasa de recargos 1.13% Mora
0.75% Prórroga

COMISIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA



UNA BREVE DESCRIPCIÓN DEL PROCESO DE UNA AUDITORIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA POR PARTE DE LA AUTORIDAD



Autor: LE Jorge González García

A pesar de que es bien sabido que las autoridades fiscales mexicanas han incrementado sustancialmente sus actividades de fiscalización en materia de precios de transferencia en los últimos años; estas siguen siendo parecidas a lo que nos sucede con los "Ovnis": todos sabemos que existen, pero son muy pocos quienes los han visto en realidad.

Basado sobre este hecho, el propósito del presente escrito es brindar una descripción del proceso o pasos que lleva implícita una revisión en materia de precios de transferencia por parte de la autoridad fiscal, así como describir de manera breve algunos recursos administrativos que tiene a su disposición el contribuyente para resolver controversias en dicha materia.

Autoridad

Para circunscribir quién está facultado para revisar las obligaciones de los contribuyentes en materia de precios de transferencia, habrá que decir que la Administración General de Grandes Contribuyentes (AGGC) del Servicio de Administración Tributaria es la entidad competente para revisar el cumplimiento de dichas obligaciones.

Para desarrollar sus actividades, la AGGC delega parte de sus competencias en diferentes unidades, una de ellas es la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia (ACFPT), la cual se dedica a revisar el cumplimiento con obligaciones fiscales en materia de precios de transferencia y a resolver consultas en la misma materia.

Cabe mencionar, que físicamente, las oficinas de la ACFPT se encuentran localizadas en la Cd. de México desde donde se centralizan todas las actividades de fiscalización en materia de precios de transferencia del país entero por parte de la SHCP.

Proceso típico de Fiscalización en materia de Precios de Transferencia.

Una revisión de precios de transferencia, normalmente inicia con la emisión de un requerimiento para el contador público registrado (CPR) para comparecer ante la autoridad a una revisión de papeles de trabajo de la auditoría realizada con motivo de la emisión de su dictamen fiscal. De este citatorio se entrega copia al contribuyente. Mediante la emisión de este citatorio, formalmente se ha iniciado una auditoría de precios de transferencia.

El paso anterior –la revisión de papeles de trabajo al CPR- puede ser omitida por la autoridad si i) el dictamen incluye una salvedad, opinión negativa o abstención de opinión; ii) el dictamen no surte efectos fiscales, iii) el CPR no esté autorizado o esté suspendido.

Una vez que se ha iniciado la auditoría mediante revisión de papeles al CPR, la autoridad tiene hasta 12 meses para iniciar una revisión ya sea de gabinete o mediante visita domiciliaria, lo más común en la práctica es que dicha revisión sea de gabinete. Esta



revisión dará inicio solo si la autoridad no se da por satisfecha con la información proporcionada por el CPR en la revisión de papeles (también es lo más común).

Por lo tanto, y en caso de que la revisión prosiga mediante una revisión de gabinete, la autoridad formulará un requerimiento para el contribuyente en el que usualmente le solicitará información y documentación adicional, que aclare preguntas específicas que surgieron de la revisión al CPR. Para tal fin, dará quince días hábiles para responder; sin embargo, es derecho del contribuyente solicitar una prórroga para entregar su respuesta.

Una vez que la autoridad haya concluido su revisión, emitirá un oficio de observaciones en el cual describirá si existen errores u omisiones en el cumplimiento de sus obligaciones y dará un plazo de dos meses para que el contribuyente presente argumentos, información y o documentación que desvirtúe las observaciones realizadas por la autoridad. En esta instancia el contribuyente tendrá derecho a solicitar por una sola ocasión, una prórroga de un mes para dar respuesta. Dentro del plazo para desvirtuar las observaciones, el contribuyente podría optar por corregir su situación fiscal de conformidad a las observaciones realizadas por la autoridad.

Cuando el contribuyente ha dado respuesta al oficio de observaciones de la autoridad, podrían presentarse dos posibles escenarios: i) la autoridad se da por satisfecha y concluye el proceso mediante la emisión de un acta final y una resolución indicando que el contribuyente desvirtuó las observaciones de la autoridad; o, ii) No se desvirtúan las observaciones de la autoridad lo cual queda asentado también en una acta final que incluye una resolución liquidatoria en la que se determina un crédito fiscal.

Bajo el segundo escenario del párrafo anterior, el contribuyente podría optar dentro de los siguientes 45 días por adoptar algún medio de defensa, como podrían ser el recurso de revocación, juicio de nulidad o juicio de amparo.

Otros tipos de gestiones ante la autoridad

A disposición del contribuyente, existen también algunos procedimientos previstos tanto por las Leyes fiscales mexicanas, como por lineamientos internacionales, como por ejemplo, los citados por las directrices de precios de transferencia para empresas multinacionales y administraciones fiscales (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations).

Me refiero en específico a los “famosos” Acuerdos Anticipados de precios de transferencia o “APA” (por sus siglas en inglés: Advanced Pricing Arrangement) y a los procedimientos amistosos o “MAP” (por sus siglas en inglés: Mutual Agreement Procedure).

a) APA

En el caso de los APA, dicho procedimiento se muestra como un derecho del contribuyente en el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación mediante el cual, el contribuyente de forma amistosa y espontánea solicita a la autoridad (o autoridades, dependiendo si el APA es unilateral, bi o multilateral) que confirme (n) de forma anticipada si está (n) de acuerdo con los criterios que sigue un contribuyente para determinar sus políticas de precios de transferencia durante un periodo de tiempo determinado. Esta resolución particular, puede tener una vigencia de hasta cinco años (durante el ejercicio que se solicita la resolución, uno hacia atrás y hasta tres hacia adelante).



Estas resoluciones tienen como ventaja, el hecho de que una vez obtenida la resolución, la corporación y el contribuyente en particular, siempre y cuando honre lo dictado en la resolución, no tendrá contingencia alguna en materia de precios de transferencia. Por otro lado, presentan ciertas desventajas, como por ejemplo, que existe la creencia arraigada (y en ocasiones bien fundamentada) de que estos son procedimientos largos y costosos para el contribuyente, además de que el entrar en un acuerdo de este tipo podría presentar cierta “rigidez” para implementar estrategias de negocio que afecten de forma abrupta la rentabilidad de la empresa durante el periodo que surte efecto la resolución.

b) Procedimiento Amistoso

Por otro lado, existen también, el llamado procedimiento amistoso o “MAP” (por sus siglas en inglés, mutual agreement procedure), mediante el cual, un contribuyente podría tratar de resolver una controversia en materia de precios de transferencia con la autoridad o autoridades competentes, principalmente para eliminar problemas de doble tributación derivados de ajustes de precios de transferencia.

Normalmente, este tipo de procedimientos se dan cuando, como resultado de una auditoría de precios de transferencia, se realiza un ajuste fiscal al contribuyente que es miembro de una organización multinacional, y que deriva en una modificación de la base gravable en la contraparte con la cual se realizaron transacciones cuyo precio fue finalmente ajustado. En dicho caso, y suponiendo que la autoridad fiscal de la contraparte se muestra en desacuerdo con el ajuste correspondiente, derivará en un problema de doble tributación.

Dado el caso anterior, un contribuyente (y/u otros miembros de su organización multinacional) podría presentar a su autoridad competente, un escrito mediante el cual solicite una revisión entre autoridades fiscales de su caso en específico.

Si procede la reclamación, las autoridades fiscales involucradas se pondrán en contacto para revisar el caso y tratar de llegar a un acuerdo. Si no existiera acuerdo alguno, el contribuyente todavía tendría la opción de recurrir al arbitraje.

Comentarios Finales.

Es cierto que las actividades de fiscalización en materia de precios de transferencia se han incrementado sustancialmente en los últimos años por parte de las autoridades.

Una pregunta recurrente entre las compañías que están obligadas a documentar sus transacciones intercompañía y su naturaleza de mercado, es si existe un “patrón” definido en el perfil de contribuyentes que usualmente son sometidos a una auditoría de precios de transferencia. Cuando menos en mi experiencia, podría decir que, a diferencia de años atrás, ahora no existe un patrón o un perfil de empresa preferido por la autoridad para abrir una revisión de precios de transferencia.

A pesar de lo anterior, es cierto que existen ciertas características en un contribuyente que celebra operaciones intercompañía que de manera lógica hacen que “llame la atención” en materia de precios de transferencia: por ejemplo, empresas que obtienen de forma recurrente pérdidas sin razón aparente, compañías que usan de forma intensiva activos intangibles, o servicios intragrupo etc.

Por otro lado, podríamos señalar a continuación algunos temas y criterios de la autoridad que se observan de manera frecuente en el proceso de una revisión, y que por lo tanto, se



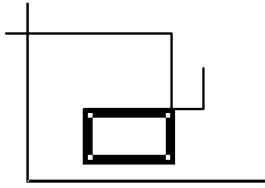
sugiere tener especial cuidado cuando se elabora un estudio de precios de transferencia para efectos de documentación:

- Asegurarse que el estudio de precios de transferencia, el dictamen y la declaración informativa múltiple en su anexo de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero coincidan en conceptos y montos;
- Cumplir con una correcta aplicación del método elegido y su jerarquización;
- Aplicación correcta del indicador de utilidad;
- Consistencia del análisis funcional Vs criterios de búsqueda de compañías o transacciones comparables;
- El estudio debe documentar con lujo de detalle y agotar el hecho de que existen o no comparables internos;
- Es sabido que la autoridad rechaza el uso de comparables que obtienen pérdidas sostenidas o con problemas de bancarrota; así como aquellas que según el análisis funcional ofrecen diferencias sustanciales (en activos utilizados, riesgos asumidos y/o actividades de negocio, según sea el caso) con el contribuyente;
- Los ajustes extraordinarios deben ser descritos con sumo detalle en el estudio, por ejemplo, ajustes que para efectos del estudio modifican la información financiera del contribuyente para determinar el margen de utilidad (capacidad ociosa, gastos extraordinarios, etc)
- En el caso de servicios, el contribuyente debe contar con evidencia que el servicio efectivamente fue prestado y que este derivó en un beneficio para el receptor, si dicho servicio fue prestado directamente por la entidad a quien se realizó el pago, documentar si el pago deriva de un prorrateo o no, etc.,
- Dejar documentada la fecha de elaboración del estudio de precios de transferencia,

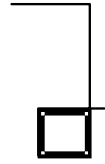
En adición, es importante recordar que en el caso de operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en México, no existe ya controversia alguna respecto a la obligación de que dichas operaciones también deben cumplir con el principio de valor de mercado y que para comprobarlo, se haya aplicado un método de precios de transferencia, así como tampoco existe duda de que dichas operaciones también son sujetas a fiscalización en materia de precios de transferencia.

Por último, cabe destacar que una documentación de precios de transferencia consistente, robusta y oportuna ayuda a mitigar de manera considerable los riesgos derivados de una revisión por parte de la autoridad y que las deficiencias en el estudio de precios de transferencia revierten siempre la carga de la prueba hacia el contribuyente.





REGISTRO Y CONTROL DE LOS BIENES MUEBLES E
INMUEBLES DEL PATRIMONIO



Autora: LCP Margarita Rivera Rivas

De conformidad con lo que establece la Ley General de Contabilidad Gubernamental publicada el 31 de diciembre de 2008, la cual es considerada como una Ley de orden público y de observación general, siendo su aplicación obligatoria para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial y para los tres niveles de gobierno Federal, Estatal y Municipal, así como para las entidades de la administración pública paraestatal y órganos autónomos.

En su capítulo II, artículos 23 al 32 de esta Ley, se establece que los entes públicos deberán registrar en su contabilidad los inmuebles destinados a un servicio público, el mobiliario, equipo, vehículos, equipo de computo y demás bienes muebles al servicio de los entes públicos.

También se menciona que los registros contables se realizarán en cuentas específicas del activo y para efectos del registro se deberá de partir de un inventario físico de bienes muebles e inmuebles, el cual será debidamente conciliado con el registro contable, procedimiento que se considera difícil de cumplir dada las características sobre las que se han venido registrando las adquisiciones de dichos bienes afectando en algunos casos solo a los egresos de la entidad y sin existir el registro del activo como parte del patrimonio; problemática que fue originada por la ausencia de normatividad que marcara las directrices de dicho registro. Asimismo respecto a las disminuciones de los activos por ventas, donación o desincorporación de bienes solo se apegaban a un procedimiento administrativo de autorizaciones sin que se afectaran los registros contables.

En el artículo 27 establece que los entes públicos contarán con un plazo de 30 días hábiles para incluir en el inventario físico los bienes que adquieran. Estos entes deberán publicar el inventario de sus bienes a través de internet el cual deberán actualizar por lo menos cada seis meses; como se puede apreciar estas disposiciones permiten a las entidades dar transparencia sobre el control y manejo de los bienes.

Respecto al valor que se le asignarán a los activos solo se menciona lo relativo a los bienes inmuebles el cual aclara que el valor asignado nunca será menor al valor catastral.

El valor asignado a los bienes muebles que hubieran adquiridos las entidades de gobierno antes del 1 de enero de 2011, no se establece que procedimiento se seguirá para determinar el valor de dichos bienes, situación que continua sin



aclararse en el documento emitido el día 7 de diciembre de 2010 por el Comité Consultivo del Consejo Nacional de Armonización Contable mencionando en dicho documento que las principales reglas de Registro y Valoración del Patrimonio se desarrollaron de acuerdo a los criterios técnicos utilizados en las mejores prácticas nacionales e internacionales entre las que destacan: Las Normas de Información Financiera “NIF A-5 Elementos básicos de los estados financieros”; “NIF A-6 Reconocimiento y valuación”; y las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público siendo la principal “IPSAS 17, propiedades, planta y equipo”.

En el apartado IV, del documento mencionado en el párrafo anterior se establecen los elementos necesarios para la determinación de la valuación de la hacienda pública/patrimonio, entre los valores que menciona son costo de adquisición, costo de reposición, costo de reemplazo, recurso histórico, valor de realización, valor neto de realización, valor de liquidación, valor presente y valor razonable, sin embargo estos son términos generales que no establecen el procedimiento para asignar el valor en particular que se le asignara a los bienes muebles e inmuebles para el registro inicial.

Por lo tanto, ante lo cercano de la entrada en vigor de las disposiciones contenidas en la Ley mencionada anteriormente, las entidades de gobierno que cuenten con un patrimonio propio es importante realicen el inventario físico de sus bienes muebles e inmuebles, determinándoles los valores que se señala en dicho documento con la finalidad de consolidar el registro inicial del activo de conformidad con las disposiciones que emita el Consejo Nacional de Armonización Contable.

Por otra parte, la depreciación aplicada por algunas entidades de gobierno a los bienes muebles e inmuebles hasta antes de la entrada en vigor de la Ley General de Contabilidad Gubernamental y sus documentos, se determinaba bajo el procedimiento de aplicar los porcentajes de depreciación conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las empresas lucrativas, lo cual resultaba incorrecto ya que la aplicación debería de haberse efectuado bajo una normativa específica hasta entonces inexistente.

A la fecha el Consejo Nacional de Armonización Contable no ha emitido la base sobre la cual los entes de gobierno aplicaran la depreciación a sus activos, sin embargo considerando que esta Ley se ha basado en las Normas de Información Financiera Nacionales y Normas de Contabilidad Internacionales para el sector público se podría esperar que “la base de la depreciación de cualquier elemento componente de los bienes muebles, debe ser distribuida, de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. El método de depreciación usado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la entidad, de los beneficios económicos o potencial de servicio que el activo incorpora. El cargo por depreciación de cada periodo debe ser reconocido como un gasto, a menos que dicho valor se incluya como componente del importe en libros de otro activo”. Otros factores muy importantes a considerar es la obsolescencia técnica y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien lo que a menudo producen una disminución en la cuantía de los beneficios o potencial de servicio que cabría esperar de la utilización del activo.



La Ley de General de Contabilidad Gubernamental, en los artículos 23 y 25, exceptúa del registro contable de cada entidad los bienes considerados como monumentos arqueológicos, artísticos o históricos, de los cuales deberán elaborar un registro auxiliar sujeto a inventario de los bienes que se encuentran bajo su custodia que por su naturaleza, sean inalienables e imprescriptibles de conformidad con la Ley General de Bienes Nacionales.

Asimismo de conformidad con el artículo 26 de la Ley General Contabilidad Gubernamental menciona como bienes no registrables, los bienes nacionales señalados en el artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en lo referente a Recursos Nacionales, Aguas Nacionales y Zona Económica Exclusiva.

Como conclusión, este artículo resalta la necesidad de una práctica ordenada y concienzuda de los inventarios físicos de los bienes muebles e inmuebles de las entidades gubernamentales.



mathematical object

complex numbers

n
o
t
a
t
i
o
n
a
l
s
y
m
b
o
l

numeral

789

1234567890

numbers

1234567890

1234567890

mathematical object

counting and measuring



Instituto Mexicano de Contadores Públicos Guadalajara
Oscar Wilde 5561 Fracc. Jardines Vallarta Zapopan, Jalisco. CP 45020

Tel. (33) 3629 7445 Fax: (33) 3629 7452
Pág. Web www.ccpq.org.mx E-mail: ccpq@ccpq.org.mx

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

irrational numbers