



Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Guadalajara

mathematical object

complex numbers

notational symbol

numeral

789

1234567890

numbers

1234567890

1234567890

mathematical object

counting and measuring

negative

1234567890

irrational

irrational numbers

abril
b
te
n
c
2011





Abril 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 Juan Francisco Topete Zepeda
Presidente de la Comisión de
Control de Calidad 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

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

TÓPICOS FISCALES DE LA SOCIEDAD FINANCIERA DE OBJETO MÚLTIPLE 1
Autor: CPC y MI José Javier Rodríguez Ochoa

**LIMITACION EN LA DEDUCCION DE LOS INTERESES POR DEUDAS
CONTRAIDAS CON PARTES RELACIONADAS** 6
Autor: CPC Juan Francisco Valadez Aguilar

COMISIÓN DE CONTROL DE CALIDAD

LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA DE OPERACIONES EN LAS EMPRESAS 9
Autor: CPC Raúl Carreón Argudín

COMISIÓN DE DICTAMEN FISCAL

**EL CONTADOR PÚBLICO COMO COMISARIO EN UNA SOCIEDAD. SU
RESPONSABILIDAD LEGAL Y FISCAL** 11
Autor: CPC Jorge Alberto Pérez Curiel

**CONFIRMACIONES DE TERCEROS, AHORA MAS QUE NUNCA
OBLIGATORIAS** 20
Autor: CPC Carlos G. Hernández Hernández

COMISIÓN FISCAL

EL RIESGO Y LA CONTINGENCIA DE NEGOCIOS 22
Autor: Lic. Gustavo Amezcua Gutiérrez

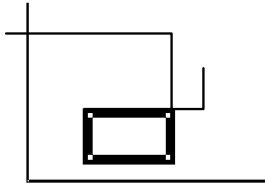
RESUMEN DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, MARZO 2011 27
Autora: Lic. Melissa De Alba Ritz

TESIS Y JURISPRUDENCIAS DE LOS TRIBUNALES, MARZO 2011 31
Autor: Lic. Marco Antonio Mendoza

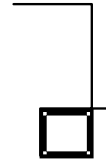
INDICADORES FISCALES, ABRIL 2011 55
Autor: CP Néstor Velasco Lozano

COMISIÓN PRECIOS DE TRANSFERENCIA

**COMENTARIOS RELATIVOS AL TEMA DE COMPARABILIDAD EN MATERIA
DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA** 56
Autor: Cesar Ortiz Alcaraz



TÓPICOS FISCALES DE LA SOCIEDAD FINANCIERA DE OBJETO MULTIPLE



Autor: CPC y MI José Javier Rodríguez Ochoa

Introducción:

El tema de las sociedades financieras de objeto múltiple aún y cuando no es nuevo en la actualidad, todavía permanece distante del conocimiento de algunos contribuyentes.

Por otro lado aquellos que la han adoptado o implementado para el desarrollo de sus operaciones en muchas ocasiones desconocen las particularidades que entraña desde la óptica fiscal este tipo de entidades, incurriendo en tales circunstancias en contingencias por el desconocimiento de las disposiciones aplicables.

Antecedentes:

Para abordar el tema basta remontarse a las reformas en vigor a partir del 19 de Julio de 2006 aprobadas en torno a la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito (LGOAAC) por medio de las cuales entre otras, se estableció una modalidad de Sociedad Anónima cuyo objeto sea la realización profesional y habitual de operaciones de crédito, arrendamiento financiero y factoraje financiero, adoptando la modalidad de Sociedad Financiera de Objeto Múltiple, de las cuales existen dos tipos: a) Entidades Reguladas (SOFOM E.R.) aquellas que mantienen vínculos patrimoniales con instituciones de crédito; y b) Entidades No Reguladas (SOFOM E.N.R.). Las primeras requieren de autorización de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores mientras que las segundas no estarán sujetas a regulación. Las SOFOM se consideran entidades financieras para los efectos de las disposiciones legales aplicables en la materia.

Desarrollo:

Será objeto del presente artículo develar o relacionar en forma pormenorizada algunas de las particularidades que entraña desde la óptica fiscal este tipo de entidades y de esta manera clarificar algunos conceptos que divergen respecto las reglas generales de tributación que todos conocemos.

Sistema Financiero:

Primeramente habría que aclarar, que si bien y desde la legislación crediticia estas sociedades se consideran entidades financieras per se, en términos de las disposiciones fiscales lo serán siempre que cumplan con los requisitos que al efecto establece el artículo 8 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual es retomado por las demás leyes impositivas específicas para efectos de regulación y definición.



Para que una SOFOM se considere fiscalmente integrante del sistema financiero deberá demostrar: a) que el total de su cartera por operaciones de crédito, arrendamiento financiero o factoraje financiero representa al menos el 70% de sus activos o en su defecto, b) que los ingresos derivados de estas operaciones adicionados con la enajenación y administración de dicha cartera asciende al 70% de sus ingresos totales.

Por otro lado, las SOFOM de nueva creación podrán obtener resolución particular a partir de un programa de cumplimiento para ser consideradas integrantes del sistema financiero en los tres primeros ejercicios cumpliendo con un porcentaje menor al señalado.

Así las cosas, es menester revisar periódicamente estos parámetros con el fin de garantizar el cumplimiento con dicha norma y para tal fin es propio señalar que el arrendamiento “puro u operativo” no se considera una actividad propia del objeto social de una SOFOM en cuyo caso cartera e ingresos derivados de estas operaciones no deben considerarse para la determinación del porcentaje de cumplimiento.

El ser considerado o no parte del sistema financiero tiene impacto en las demás leyes impositivas por lo ya comentado anteriormente.

Impuesto Sobre la Renta (ISR)

En términos generales no existen particularidades en la determinación del ISR para las SOFOM, sin embargo, sí existen obligaciones que debemos cumplir, como es el caso de reportar los intereses pagados, efectuar el entero de las retenciones realizadas y determinar el interés real acumulable de las personas físicas a las cuales se les hubieran pagado intereses.

Por lo que respecta a los intereses pagados por la SOFOM a personas físicas queda la incógnita respecto a su deducibilidad en relación a la falta de comprobante fiscal que ampare dichos pagos; sin embargo, en opinión del suscrito, dicho requisito es inoperante a partir de que quién percibe ese ingreso se encuentra relevado de la obligación de expedir comprobante alguno, recordar la máxima del derecho “nadie está obligado a lo imposible”.

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

A fechas recientes se ha creado un verdadero auge entorno a la posibilidad de las SOFOM para efectuar el acreditamiento del IVA que le haya sido trasladado en sus operaciones con proveedores de bienes y servicios.

A este respecto, si bien y en virtud de una indefinición, este tipo de sociedades pueden determinar un factor de prorrateo incluso del 1.00 (100%) a pesar de contar con ingresos exentos de cuantía importante como lo son en términos generales, los intereses; siempre y cuando tengan ingresos gravados por otros conceptos y que como lo analizamos anteriormente existe un margen del 30% para obtenerlos, lo cierto es que este factor de prorrateo en el acreditamiento es aplicable exclusivamente sobre el IVA no identificado en lo particular con actividades gravadas o exentas, pues en estas circunstancias el acreditamiento procede por la simple identificación con las actividades gravadas y no es procedente si se encuentra plenamente indentificado con actividades exentas o no objeto de la Ley del IVA.



Así las cosas, no es procedente realizar el acreditamiento de la totalidad del IVA por medio de la simple aplicación del factor de prorrateo obtenido, pues de la mecánica de acreditamiento, primeramente debe determinarse una identificación con las distintas actividades que el contribuyente realiza procediendo a acreditar el IVA que plenamente corresponda a actividades gravadas, no acreditando el IVA respecto a actividades exentas y acreditando por último y por medio de la aplicación del factor de prorrateo el IVA que no pudo identificarse por corresponder por igual a actividades gravadas y exentas.

Asimismo, vale la pena aclarar que la exención prevista en el artículo 15 fracción X, inciso b) primer párrafo de la LIVA es aplicable exclusivamente a los intereses que cobren y paguen entre otras entidades las SOFOM, siempre que esta última se considere integrante del sistema financiero en los términos de la LISR; de allí la necesidad de vigilar su cumplimiento sistemática y periódicamente si es que se desea continuar exentando estos conceptos.

Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)

Quizá donde existan mayores complicaciones y divergencias respecto al tratamiento de la SOFOM es en materia de IETU.

Primeramente la SOFOM al igual que cualquier otro contribuyente del IETU es sujeto respecto a los ingresos por enajenación de bienes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o por la prestación de servicios, con excepción en este último caso de los intereses que se generen por actividades de financiamiento o mutuo.

En efecto y sin pretender abundar en el tema, los intereses no se consideran ingresos para el IETU y por lo tanto tampoco son deducibles.

Para estos efectos resulta aplicable la regulación que establece que los ingresos derivados de dichas actividades serán gravados cuando se cobren efectivamente.

Sin embargo, las SOFOM integrantes del sistema financiero en términos de la LISR y otras entidades que realizan actividades de financiamiento acumularán a sus demás ingresos el margen de intermediación financiera.

Para determinar este margen restarán a los intereses devengados a favor, los intereses devengados a cargo apartándose con esto de la regla general de acumulación y deducción en base al flujo.

La Suprema Corte de Justicia ya se ha pronunciado al respecto mediante la siguiente tesis:

Registro No. 163133

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Enero de 2011

Página: 16

Tesis: P./J. 123/2010

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO REGULA UNA "BASE MIXTA" PARA LOS INTEGRANTES DEL SISTEMA FINANCIERO CONFORME A LOS CRITERIOS DE "FLUJO DE EFECTIVO" Y "DEVENGADO" (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2008).



Del artículo 3, fracciones I, párrafo cuarto, y II, párrafos primero y último, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se advierten reglas específicas en relación con los integrantes del sistema financiero, respecto de los servicios por los que paguen y cobren intereses pues, al efecto, se considera como prestación de servicio independiente el margen de intermediación financiera correspondiente a dichas operaciones, entendido éste como la cantidad que se obtenga de disminuir a los intereses devengados a favor del contribuyente, los devengados a su cargo. Lo anterior significa que los integrantes del sistema financiero, además de quedar sujetos al criterio general del gravamen sobre una base de "flujo de efectivo" para los casos en que obtengan ingresos derivados de la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, deben incluir el concepto denominado margen de intermediación financiera que se rige bajo el criterio de "devengado", el cual será considerado ingreso para determinar el impuesto empresarial a tasa única siempre que sea positivo, o bien, será un concepto deducible de los demás ingresos afectos al pago del impuesto que obtengan los citados integrantes del sistema financiero, si resulta ser negativo. En ese sentido, la ley reconoce la realidad económica y financiera de las operaciones de intermediación que constituyen la principal actividad de las instituciones del sistema financiero, en donde éstas fungen como interconexión entre los recursos económicos que les aportan los ahorradores (operaciones pasivas) y el financiamiento que requieren los clientes acreditados (operaciones activas) a cambio de una ganancia que es, precisamente, el margen de intermediación financiera, derivado de las operaciones a través de las cuales se obtienen recursos a cambio del pago de una tasa de interés baja a los ahorradores, contra el cobro de una tasa de interés alta por el financiamiento otorgado a los acreditados. De no considerarse el margen de intermediación financiera como si se tratara de una prestación de servicio independiente, no calificaría como actividad gravada para efectos del impuesto empresarial a tasa única y, por ende, implicaría un ingreso obtenido por las instituciones del sistema financiero no sujeto a imposición en dicho tributo, cuando es evidente que esa ganancia (derivada del diferencial entre intereses cobrados y pagados), entraña una manifestación de riqueza susceptible de gravarse.

Por otro lado, deberán adicionar o sustraer al resultado anterior, según sea el caso, el resultado por posición monetaria determinado conforme a la Normas de Información Financiera aplicables a los integrantes del sistema financiero.

A este respecto, en la compilación de criterios normativos emitidos en específico el relacionado bajo el numeral 80/2010/IETU, clarifica que para la determinación del resultado por posición monetaria a que hace referencia la LIETU debe atenderse a la NIF B-10 de las Normas de Información Financiera.

Asimismo, referente a contratos de arrendamiento financiero, la regla I.4.1.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal en vigor aclara que no forma parte del precio el interés generado a favor de los arrendadores por estas actividades de financiamiento.

Conclusiones y recomendaciones:

La implementación y uso de las SOFOM ya sea como vehículo para la realización de operaciones de financiamiento a través del otorgamiento de créditos, arrendamiento financiero y factoraje financiero o bien como estrategia dentro de un grupo de empresas si bien representa beneficios de índole fiscal como las relacionadas a lo largo de este escrito, también conlleva varios bemoles y circunstancias que se deben acatar con el fin de no incurrir en contingencias de índole fiscal.

Por otro lado, no debemos considerar el uso de estas entidades a la ligera, pues si bien aquellas que no se encuentran sujetas a supervisión, sí son afectas a registro ante la

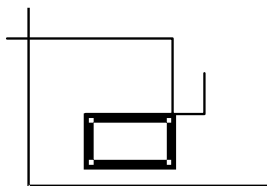


Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros (CONDUSEF) y sujetas a las disposiciones de la Ley para la Protección y Defensa al Usuario de Servicios Financieros.

Asimismo y con las más recientes adecuaciones a diversas disposiciones legales con el fin de prevenir actividades ilícitas se establecieron en el artículo 95 bis de la LGOAAC obligaciones a las SOFOM de informar este tipo de operaciones a través del propio Servicio de Administración Tributaria; además de acatar lineamientos que mediante reglas de carácter general emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por último y a manera de colofón, de conformidad con el artículo 20 apartado b inciso I del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria las SOFOM, sin importar su tamaño o cualquier otra consideración, son competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes.





LIMITACION EN LA DEDUCCION DE LOS INTERESES
POR DEUDAS CONTRAIDAS CON PARTES
RELACIONADAS



Autor: CPC Juan Francisco Valadez Aguilar

ANTECEDENTES

A partir del 1 de enero de 2005, entró en vigor el “Decreto por el que se Reforman, Adicionan, Derogan y establecen diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de la Ley del Impuesto al Activo y establece los subsidios para el empleo y para la nivelación del ingreso”, publicado el 1 de diciembre de 2004 en el Diario Oficial de la Federación. En dicho Decreto se adicionó al artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta la fracción XXVI en la que se estableció limitar la deducibilidad de los intereses a efecto de evitar abusos y planeaciones que realizaban algunos contribuyentes en perjuicio del fisco federal.

El objetivo que se perseguía en la limitación de la deducibilidad de los intereses consistía en no permitir la deducción de los intereses derivados de deudas en exceso que tuviese un contribuyente en relación con su capital, en los casos en que los contribuyentes contaran con una proporción de deuda sobre su capital mayor a 3 sobre 1, es decir que el monto de la deuda fuera superior al triple de su capital contable. Esta disposición se conoce como “capitalización insuficiente” ó “capitalización delgada”.

Sin embargo esta disposición inicial, no consideró que existen contribuyentes que realizaban proyectos productivos de infraestructura, que requerían para ello de financiamiento de fuentes externas, contratando créditos sujetos a condiciones específicas para garantizar tanto el destino de los recursos, como la viabilidad financiera de la empresa para hacer frente a su pago; del mismo modo, resultaban castigados además de los intereses pagados a partes relacionadas, aquellos que se derivaban de otros préstamos para proyectos específicos, es decir se aplicaba a todas las deudas por préstamos.

Para 2006, se aprueba una reforma a la regla que recogió el espíritu del decreto antes señalado, aunque con un texto ajustado y con una desafortunada redacción que establecía la limitante en la deducción de los intereses para todos aquellos contribuyentes que tuvieran una parte relacionada fuera o no residente en el extranjero.

DESARROLLO

A partir de 2007, se modifica el tratamiento aplicable a la deducción de intereses por capitales tomados en préstamos de partes relacionadas para que los inversionistas extranjeros que inviertan en México a través de sociedades mexicanas residentes en el país, capitalizaran adecuadamente a dichas sociedades, y de esa manera evitar la evasión del impuesto en México a través del pago de intereses a dichos inversionistas extranjeros que sean partes relacionadas. Esta reforma fiscal en 2007, que continúa vigente hasta la fecha, permite lo siguiente:



- a) Otorga mayor equidad fiscal puesto que no se limita al mercado interno.
- b) Permite que determinadas inversiones a largo plazo se lleven a cabo sin que se vean afectadas por la no deducción de intereses.
- c) Precisa que la limitación en deducción de intereses, cuando las deudas excedan del triple del capital social contable de la empresa, solo aplicará tratándose de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- d) Establece como opción para los contribuyentes -en forma obligatoria para los que no apliquen normas de información financiera (NIF)-, aplicar un procedimiento para determinar el capital contable del ejercicio, como sigue:

“Sumar los saldos iniciales y finales de la CUCA, de la CUFIN y CUFINRE y dividir el resultado de la suma entre dos”.

Se precisa que quienes elijan esta opción, deberán continuar aplicándola por un periodo no menor de cinco ejercicios contados a partir del ejercicio en que se elija dicha opción.

- e) Dentro de las deudas que devengan intereses, no se considerarán las contraídas por los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto, y las contraídas para la construcción, operación o mantenimiento de infraestructura productiva vinculada en áreas estratégicas para el país.
- f) Se otorga la facilidad de ampliar el límite del triple del capital contable que determina el excedente de las deudas que devengan intereses, siempre y cuando se compruebe que la actividad que realiza el contribuyente requiere en si misma de mayor apalancamiento y se obtenga una resolución al respecto en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación.

Efecto en el ajuste anual por inflación:

El artículo 48 tercer párrafo de la LISR, establece que ...“en ningun caso se considerarán deudas las originadas por partidas no deducibles, en los términos de las fracciones I, VIII y IX del artículo 32 de esta Ley, así como el monto de las deudas que excedan el límite a que se refiere el primer párrafo de la fracción XXVI del mismo artículo”.

Jurisprudencia en Materia Constitucional Administrativa:

Esta disposición en la legislación fiscal en México, de limitar la deducción de los intereses provenientes de deudas con partes relacionadas, ha ocasionado la emisión de la Tesis de Jurisprudencia 76/2007 aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión del 25 de abril de 2007, misma que justifica que lo dispuesto en el artículo 32 fracción XXVI de la LISR, no viola el principio de equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de

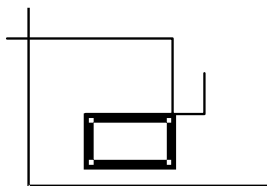


la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque el legislador distingue entre los contribuyentes que obtienen préstamos de partes relacionadas y aquellos que provienen de partes independientes, ello se justifica porque al tener distinta naturaleza se encuentran en situaciones diferentes. Además la justificación de las deducciones no es simplemente que éstas incidan negativamente en el patrimonio del contribuyente, sino además, que tengan el carácter de estrictamente indispensables para el fin de la actividad realizada; de ahí que las empresas deben operar con márgenes de endeudamiento razonable, pues en la medida en que dichas deudas rebasan la proporción establecida en la citada fracción XXVI, los intereses derivados de las mismas no pueden ser deducibles, con lo cual, por un lado, se evitan las planeaciones basadas en el sobreendeudamiento de las empresas y, por otro, se controlan las prácticas evasoras.

Determinación del interés deducible y no deducible:

Total de deudas que devengan interés	\$ 5,000,000
Triple del promedio del capital	<u>3,825,000</u>
Exceso de deudas	<u>1,175,000</u>
Promedio anual de deudas con partes relacionadas extranjeras	<u>4,000,000</u>
Factor (<u>a</u> entre <u>b</u>)	<u>0.29375</u>
Intereses devengados con partes relacionadas extranjeras	<u>600,000</u>
Intereses devengados no deducibles	<u>176,250</u>
Intereses devengados deducibles	<u>423,750</u>





LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA DE OPERACIONES EN LAS EMPRESAS



Autor: CPC Raúl Carreón Argudín

Con la "Norma de Control de Calidad aplicable a Firmas de Contadores Públicos que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera, trabajos para atestiguar y otros servicios relacionados" (NCC), las Firmas de Contadores Públicos tienen la obligación de establecer un sistema de control de calidad diseñado para proporcionar una seguridad razonable de que:

- a) La Firma y su personal cumplen con las normas y regulaciones profesionales y requerimientos legales.
- b) Los informes de auditoría emitidos por la Firma o socios responsables del trabajo, son apropiados en las circunstancias.

Los equipos de trabajo deben:

- a) Implementar procedimientos de control de calidad aplicables a los trabajos de auditoría desarrollados.
- b) Proporcionar a la Firma información relevante para evidenciar que funciona la parte del sistema de control de calidad relativo a la independencia.
- c) Apoyarse en los sistemas de la Firma, a menos que la información proporcionada por la misma u otras personas, sugiera lo contrario (por ejemplo, la capacidad y competencia del personal se basa en el proceso de reclutamiento y entrenamiento formal; la independencia se soporta con la compilación de información relevante sobre la independencia obtenida por la firma; el mantenimiento de relaciones profesionales con clientes, se apoya en los sistemas de aceptación y retención de los mismos, así como la adhesión a los requerimientos regulatorios y legales durante el proceso de monitoreo), con objeto de evidenciar que se cumple con las normas de calidad.

Uno de los medios que el contador puede utilizar para mejorar sus servicios es incluir el uso de la Carta de Sugerencias en aquellos trabajos en que estime oportuno utilizarla, y sobre todo, en todos los casos en que se realice una auditoría. Se considera la carta de sugerencias como un elemento valioso, por medio del cual, el auditor puede proporcionar a sus clientes sugerencias sobre aquellas situaciones observadas que puedan ser corregidas o mejoradas, pues la Carta de Sugerencias puede incluir información sobre una variada gama de especialidades que son o pueden ser del conocimiento del Contador Público, o bien su especialidad.

La elaboración de la Carta de Sugerencias no implica un mayor esfuerzo pues resulta mínimo en comparación con el esfuerzo necesario para efectuar los trabajos generales de una auditoría, y los elementos para hacerla, son los mismos que se emplean para fundamentar una opinión; sin embargo, rinde grandes beneficios tanto al cliente como al auditor, lo que la hace deseable como un servicio adicional a los trabajos de auditoría, principalmente.

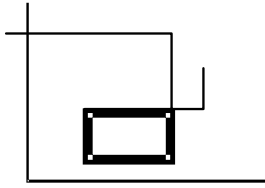


Ante la obligación que establecen las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México de estudiar y evaluar el control interno; las necesidades del hombre de negocios que requieren descubrir cómo mejorar su producción, se plantea al contador público la obligación moral de sugerir los medios para lograr la mayor productividad de la empresa.

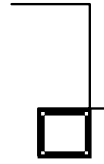
El medio con que cuenta el contador público para cumplir con esa obligación moral, es la Carta de Sugerencias y, para que ésta sea útil a la gerencia, creemos que debe incluir aspectos de control interno, de los procedimientos contables, de la eficiencia administrativa y de las obligaciones de la empresa.

Para obtener los máximos beneficios de la Carta de Sugerencias será necesario que se entregue oportunamente, por lo que, debe ser discutida de preferencia mientras el auditor está efectuando sus trabajos de auditoría, lo que servirá, en primer término para que los beneficios se hagan sentir de inmediato, y en segundo, para que el auditor pueda tener la oportunidad de hacer una revisión de la aplicación que se hizo de sus sugerencias, pues no hacerlo, sería tanto como restarle importancia a éstos, en cuyo caso podrían invalidarse los mutuos beneficios que anotó.





EL CONTADOR PÚBLICO COMO
COMISARIO EN UNA SOCIEDAD.
SU RESPONSABILIDAD LEGAL Y FISCAL



Autor: CPC Jorge Alberto Pérez Curiel

ANTECEDENTES:

La legislación mexicana, desde hace varias décadas, se ha preocupado por reglamentar la vigilancia de las sociedades. En el Código de Comercio de 1889 aparece por primera vez la figura del vigilante y posteriormente, en 1934, la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) legisla específicamente sobre la vigilancia de las sociedades anónimas, a través de uno o varios comisarios.

Desde su origen, las funciones de vigilancia que señala la Ley han tenido por objeto que una persona accionista de la sociedad, bajo ciertas limitaciones, o un tercero independiente a la misma, informe anualmente a la asamblea de accionistas, respecto de la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por los administradores, a la propia asamblea de accionistas.

Debido a la Homologación de las Normas Internacionales de Auditoría con las Normas de Auditoría aceptadas en México, el Boletín 4090 El dictamen del Contador Público en su carácter de Comisario, de las Normas de Auditoría, la Comisión de Normas de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, está considerando seriamente la posibilidad de eliminar éste Boletín o en su defecto incorporarlo a las Normas de Atestiguamiento.

Esta decisión pudiera llevar a desaparecer la normatividad y homogeneidad en la forma de actuar e informar de los contadores públicos en su carácter de comisario, o en su defecto a delimitar aún más y elevar la responsabilidad que rige sobre el Comisario.

EL BOLETIN 4090 EL DICTAMEN DEL CONTADOR EN SU CARÁCTER DE COMISARIO:

Así, el Boletín 1010, Normas de auditoría, de esta comisión, establece que: A) en todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia, por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional, a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría, y B) que el auditor, al opinar sobre los estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera o bien, conforme a las reglas que establece el boletín 4020;
- b) La información presentada en los mismos y en las notas relativas es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Adicionalmente, el Código de Ética Profesional establece que los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deberán ser necesariamente el resultado de un



trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión, pudiendo suscribir también aquellos informes que se deriven de trabajos en colaboración con otro miembro del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Asimismo, el código señala que al firmar informes de cualquier tipo, el Contador Público será responsable de ellos en forma individual.

Consecuentemente el Contador Público en su carácter de comisario, para estar en condiciones de emitir una opinión, debe efectuar un examen de la situación financiera y los resultados de operación de la entidad o bien, cuando sea otro Contador Público el que practique la auditoría, es necesario se le permita participar en el grado que considere necesario en la planeación, ejecución y conclusión de dicho examen, de tal forma que esté en condiciones de asumir la responsabilidad por el trabajo efectuado.

Es necesario que el Contador Público que actúe como comisario, establezca en forma clara los términos y alcance de sus servicios e indique los informes que proporcionará. Al describir los términos de sus servicios, el comisario debe hacer del conocimiento de los administradores y de la asamblea de accionistas de la entidad, las facultades y obligaciones que adquiere como comisario, las cuales se encuentran contenidas en el Artículo 166 de la LGSM, quedando a juicio del auditor la forma en que deberá documentarse dicha comunicación.

Para aceptar y desempeñar el cargo de Comisario:

- a) No se le impondrán restricciones en el alcance de su trabajo.
- b) Podrá contratar y designar técnicos profesionales independientes que actúen bajo su dirección, si lo considera conveniente.
- c) Deberá ser convocado a las asambleas de accionistas y sesiones del consejo de administración.

Adicionalmente, si no es el auditor externo deberá aplicar los siguientes procedimientos:

- a) Asegurarse de que será practicado un examen de los estados financieros por un Contador Público independiente.
- b) Cuando sea otro Contador Público el que practique la auditoría de los estados financieros de la entidad, el comisario deberá dejar claramente establecido que es necesario se le permita participar, en el grado que considere conveniente, en la planeación, ejecución y conclusión de dicho examen, con objeto de que pueda cumplir con las obligaciones que el cargo de comisario le impone.
- c) Cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

EL COMISARIO EN LA SOCIEDAD MERCANTIL.

El Comisario en una sociedad mercantil, desempeña un papel fundamental y de gran importancia, pues es aquél cuya función consiste en vigilar e inspeccionar todas aquellas acciones que se lleven a cabo en la sociedad, otorgando con su función certeza en las operaciones de la misma.

Su función como vigilante de la sociedad es temporal, revocable y remunerada; además es esencial, dado que a través de las actividades que desempeña el Comisario es como se puede considerar asegurado tanto el patrimonio de los accionistas, como el adecuado funcionamiento y destino de los recursos de la sociedad.



Tan es así, que es el encargado de verificar el sistema fiscal de la sociedad, verificar sistemas operativos contables, así como sugerir los métodos más adecuados para el control y la marcha de la persona moral.

De manera que su función juega un papel de suma importancia en la sociedad, tanto que de tomar una decisión sobre el rumbo de la empresa sin contar con la presencia y verificación del Comisario, puede anular tal decisión.

La vigilancia en una sociedad mercantil resulta entonces trascendente para la misma, pudiendo inclusive contar, ya sea con uno o varios comisarios, que en su caso, se le denominará Consejo de Vigilancia.

SOCIEDADES MERCANTILES Y LA FIGURA DEL COMISARIO.

Es importante resaltar, que en la Ley General de Sociedades Mercantiles la figura del Comisario se contempla específicamente para las sociedades anónimas, sin embargo, ello no impide que tal figura pueda incluirse para el funcionamiento de las demás sociedades mercantiles tales como la sociedad en nombre colectivo, sociedad en comandita simple, sociedad de responsabilidad limitada, y sociedad cooperativa.

Por lo que refiere a la sociedad en comandita por acciones, si bien no existe disposición legal expresa en donde de alguna manera se obligue a contar con la figura de un Comisario o de un Consejo de Vigilancia, el artículo 208 de la LGSM dispone lo siguiente:

***Artículo 208.-** La sociedad en comandita por acciones se registrá por las reglas relativas a la sociedad anónima, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes.*

Del artículo transcrito podemos considerar que al remitirnos a las reglas de la sociedad anónima, la figura del Comisario o Consejo de Vigilancia debe entonces ser parte de dicha sociedad.

LAS FUNCIONES DEL COMISARIO.

Las funciones del Comisario en la sociedad, se encuentran específicamente relacionadas en el artículo 166 de la LGSM, de donde se desprende como función principal de aquél las siguientes:

- a) Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía que deben prestar los administradores y gerentes para asegurar sus responsabilidades que pudieran contraer en el desempeño de sus cargos, dando cuenta sin demora de cualquiera irregularidad a la Asamblea General de Accionistas.
- b) Exigir a los administradores una información mensual que incluya por lo menos un estado de situación financiera y un estado de resultados.
- c) Realizar un examen de las operaciones, documentación, registros y demás evidencias comprobatorias, en el grado y extensión que sean necesarios para efectuar la vigilancia de las operaciones que la ley les impone y para poder rendir fundadamente el dictamen que se menciona en el siguiente inciso.



- d) Rendir anualmente a la Asamblea General Ordinaria de Accionistas un informe respecto a la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el Consejo de Administración a la propia Asamblea de Accionistas.
- e) Hacer que se inserten en la Orden del Día de las sesiones del Consejo de Administración y de las Asambleas de Accionistas, los puntos que crean pertinentes.
- f) Convocar a Asambleas ordinarias y extraordinarias de accionistas, en caso de omisión de los Administradores y en cualquier otro caso en que lo juzguen conveniente.
- g) Asistir, con voz, pero sin voto, a todas las sesiones del Consejo de Administración, a las cuales deberán ser citados.
- h) Asistir, con voz pero sin voto, a las Asambleas de Accionistas, y
- i) En general, vigilar ilimitadamente y en cualquier tiempo todas las operaciones de la sociedad.

Si bien las funciones anteriores se encuentran señaladas de manera específica en el artículo 166 de la LGSM, éstas son enunciativas, más no limitativas, tan es así, que podemos encontrar más funciones en diversos numerales de dicha legislación, como en el artículo 155 de la LGSM, en donde se establece que: *“Cuando se revoque el nombramiento del Administrador único, o cuando habiendo varios Administradores se revoque el nombramiento de todos o de un número tal que los restantes no reúnan el quórum estatutario, los Comisarios designarán con carácter provisional a los Administradores faltantes.”*

Por su parte en el artículo 167 de la LGSM encontramos que el Comisario será el encargado de recibir las denuncias de los accionistas respecto de los hechos que éstos consideren como irregulares en la administración, encontrándose el Comisario obligado a mencionar las denuncias en sus informes a la Asamblea General de Accionistas y formular acerca de ellas las consideraciones y proposiciones que estimen pertinentes.

De lo anterior, se corrobora entonces el papel como vigilante que guarda el Comisario en la sociedad, además de la importancia de éste en la misma, sin embargo, si bien su función es de suma importancia en la sociedad, el Comisario es la única función y puesto que puede desempeñar dentro de ésta.

Y ello es así, dado que no puede tomar ninguna otra función adicional a la vigilancia, siendo que ni siquiera puede fungir como apoderado dentro de la sociedad, hecho que se corrobora de la jurisprudencia 1a./J. 143/2007, pronunciada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro señala: **“APODERADO. ES INEFICAZ EL PODER OTORGADO POR UNA SOCIEDAD ANÓNIMA EN SU FAVOR CUANDO DETENTA AL MISMO TIEMPO EL CARGO DE COMISARIO DE LA MISMA POR SER INCOMPATIBLES ENTRE SÍ.”**, criterio que medularmente indica:

¹ Jurisprudencia 1a./J. 143/2007, pronunciada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en el tomo XXVI, de noviembre de 2007, pag. 38.



*“(…)Así, es evidente que la actuación de los apoderados de la sociedad es materia de vigilancia por parte del comisario, ya que la Ley les da facultades para vigilar todas las operaciones de la sociedad y esto incluye también las realizadas a través de los apoderados. Si estos actos u operaciones no fueran sujetas a la vigilancia del órgano creado en la Ley para ello (comisario), se podría caer en el absurdo de que los administradores recurrieran a apoderados para realizar actos contrarios a los intereses de la sociedad y en beneficio propio, en detrimento del patrimonio social y de los propios socios, ya que éstos no estarían sujetos a la supervisión del comisario. **Por lo tanto, las figuras del comisario y del apoderado de la misma sociedad no son compatibles, por lo que una persona no las puede ejercer al mismo tiempo, puesto que si una de las funciones del órgano de vigilancia es la de supervisar las operaciones de los administradores por sí o por interpósita persona, y es el propio comisario el que realiza tales operaciones, se conjuntarían en una misma persona dos funciones distintas y que, incluso, se contraponen, como lo es realizar actos de administración y, a su vez, supervisar los mismos, lo cual sería incoherente con la independencia que deben tener respecto de los administradores.** (...) Por lo anterior, carece de eficacia cualquier poder otorgado a favor del comisario para que realice actos a nombre de la sociedad y, en ese caso, estaría viciada la personalidad con la que comparece a juicio aun cuando no existe norma expresa que así lo determine, ni que lo prohíba expresamente.”*

Lo anterior no exime que algún accionista pueda ser nombrado como Comisario de una sociedad, sin embargo, tal accionista sólo podrá ejercer el papel en la sociedad como Comisario (además de tener sus derechos esenciales como accionista), sin poderle ser asignada ninguna otra función de administración dentro de la misma, cuidando siempre que tampoco recaiga en ninguna de las excepciones previstas por el artículo 165 de la LGSM.

¿QUIENES PUEDEN SER COMISARIOS?

De acuerdo a lo que dispone la LSGM cualquier persona puede ser Comisario de una sociedad mercantil (sociedad anónima), excepto:

- a) Las personas que estén inhabilitadas para ejercer el comercio
- b) Los empleados de la sociedad, los empleados de aquellas sociedades que sean accionistas de la sociedad en cuestión por más de un veinticinco por ciento del capital social, ni los empleados de aquellas sociedades de las que la sociedad en cuestión sea accionista en más de un cincuenta por ciento.
- c) Los parientes consanguíneos de los Administradores, en línea recta sin limitación de grado, los colaterales dentro del cuarto y los afines dentro del segundo.

Lo anterior encuentra sentido en que en el puesto tan importante de verificación no exista ningún tipo de participación que no sea parcial para los intereses de la sociedad, esto por virtud de los accionistas que cuenten con más del 25% del capital social, o de aquellos empleados respecto de los que la sociedad principal sea accionista en más de un 50%, dado que evidentemente al tener la mayoría en la participación de la sociedad, tendrán siempre un interés mayor sobre las actividades de la sociedad.

Ahora, como se vió en apartados anteriores, la función del Comisario encuentra mucha relevancia en la sociedad, además que por todas las obligaciones que deben estar a su cargo y por todas las cuestiones técnicas que tiene que verificar, es común en la práctica que el puesto sea designado a un Contador Público, lo cual es completamente válido.



Ello es así, puesto que el Contador Público tiene los conocimientos necesarios para cumplir con sus obligaciones referentes a analizar y expresar su opinión respecto de las operaciones financieras que le son reportadas por la asamblea de accionistas (artículo 172 LGSM), así como para estar al tanto y en su caso proponer adecuaciones respecto de todas las operaciones que le son presentadas por parte de la Asamblea de Accionistas.

DESGINACION DE LOS COMISARIOS, SU TEMPORALIDAD Y REVOCACIÓN.

Los Comisarios son nombrados por la Asamblea de Accionistas una vez convocada la Asamblea Ordinaria, esto de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 181, fracción II de la LGSM que a la letra indica:

“Artículo 181.- La Asamblea Ordinaria se reunirá por lo menos una vez al año dentro de los cuatro meses que sigan a la clausura del ejercicio social y se ocupará, además de los asuntos incluidos en la orden del día, de los siguientes:

(...)

II.- En su caso, nombrar al Administrador o Consejo de Administración y a los Comisarios;

(...)”

Es importante señalar que si un Comisario es nombrado en la asamblea respectiva, y él expresamente en dicha asamblea no acepta el cargo, pero de las actividades de la sociedad se advierte que el Comisario ha realizado sus actividades como tal, con ello se entiende que de manera implícita ha aceptado el cargo, siendo que el hecho de su no aceptación expresa no invalida su nombramiento.

Esto dado que el artículo 181 de la LGSM, únicamente confiere la obligación de su nombramiento a aquéllos que se reúnan en la Asamblea, sin que sea un requisito esencial que el Comisario acepte expresamente su cargo en la misma, tal y como ha quedado expuesto con anterioridad.

Por su parte, la duración del cargo de los Comisarios será indicado por los mismos accionistas, sin advertirse un límite en la Ley (LGSM) respecto a un tiempo específico para su duración, de manera que el Comisario podrá durar en su encargo el tiempo que la Asamblea considere necesario.

La revocación del cargo del cargo de Comisario también es efectuada por la Asamblea de accionistas en la propia Asamblea Ordinaria, antes del término de su duración indicada durante su designación, por falta de cumplimiento de alguna obligación.

Para la revocación del puesto de Comisario deberán seguirse las reglas del artículo 155 de la LGSM (igualmente por remisión expresa del artículo 172 LGSM), las cuales son las siguientes:

- a) Si fueren varios los Administradores (Comisarios) y sólo se revocaren los nombramientos de algunos de ellos, los restantes desempeñaran la administración, si reúnen el quórum estatutario, y



- b) Cuando se revoque el nombramiento del Administrador único (Comisario), o cuando habiendo varios Administradores (Comisarios) se revoque el nombramiento de todos o de un número tal que los restantes no reúnan el quórum estatutario, los Comisarios designarán con carácter provisional a los Administradores faltantes.

Por último, si el cargo del Comisario hubiere fenecido, éste podrá continuar en su cargo, mientras no haya sido nombrado otro que debiera sustituirlo, sin que esto afecte ninguna operación de la sociedad.

Lo anterior se puede corroborar de la propia remisión expresa que hace el artículo 172 de la LGSM al artículo 154, que a la letra indica:

“Artículo 154.- Los Administradores continuarán en el desempeño de sus funciones aun cuando hubiere concluido el plazo para el que hayan sido designados, mientras no se hagan nuevos nombramientos y los nombrados no tomen posesión de sus cargos.”

RESPONSABILIDAD LEGAL DE LOS COMISARIOS.

Una vez que ha quedado analizado cuáles son las funciones del Comisario en la sociedad (anónima), se analizará que cuál es la responsabilidad para éstos en función de sus obligaciones.

Como vimos anteriormente, en el artículo 166 de la LGSM en donde específicamente en su fracción IX, señala que una de las funciones de los Comisarios es vigilar ilimitadamente y en cualquier tiempo las obligaciones de la sociedad, así mismo, la responsabilidad de los Comisarios, se convierte en ilimitada por virtud de la misma facultad que le es otorgada por el numeral en comento.

En este sentido, en caso de los Comisarios existen tres tipos de responsabilidad, a saber:

- a) La responsabilidad individual
- b) La responsabilidad solidaria, y
- c) La responsabilidad civil

La **responsabilidad individual** se encuentra contemplada por el artículo 169 de la LGSM, que refiere que los Comisarios serán individualmente responsables para con la sociedad por el cumplimiento de las obligaciones que la ley y los estatutos les imponen, además de que podrán, auxiliarse y apoyarse en el trabajo de personal que actúe bajo su dirección y dependencia o en los servicios de técnicos o profesionistas independientes cuya contratación y designación dependa de los propios comisarios.

De manera que el artículo 169 de la LGSM extiende a su vez esa responsabilidad individual de los Comisarios sobre el trabajo respecto del cuál ellos a su vez contraten personal bajo su dirección, pues sobre éste trabajo deberán responder sólo los Comisarios de manera personal.

Por su parte la **responsabilidad solidaria** se desprende del artículo 160 de la LGSM, que resulta aplicable a los Comisarios por remisión expresa del artículo 172 de la LGSM, en donde en el primer numeral citado indica que los Comisarios serán solidariamente



responsables con los que les hayan precedido, por las irregularidades en que éstos hubieren incurrido, si, conociéndolas, no las denunciaren por escrito a los demás Comisarios (en caso de existir más de uno) o a la asamblea de accionistas.

Es importante señalar que el Comisario **únicamente es responsable hacia la propia sociedad**, y por virtud de ello sólo será la sociedad (accionistas, asamblea de accionistas, administrador general único) quien podrá reclamar algún tipo de responsabilidad al Comisario ante alguna falta de sus funciones y obligaciones; lo que implica que ninguna persona ajena a dicha sociedad podrá solicitar el cumplimiento de obligación alguna, respecto del desempeño de sus funciones.

Lo anterior encuentra sustento en el artículo 161 de la LGSM, que indica:

“Artículo 161.- La responsabilidad de los Administradores (Comisarios) sólo podrá ser exigida por acuerdo de la Asamblea General de Accionistas, la que designará la persona que haya de ejercitar la acción correspondiente, salvo lo dispuesto en el artículo 163.”

En tanto que **la responsabilidad civil**, será por ende exigida igualmente por la Asamblea General de Accionistas por virtud de una demanda en donde por alguna falta e irregularidad cometida por el Comisario, podrá aquélla ejercer directamente la acción de responsabilidad civil, además de estar en posibilidad de requerirle del pago de daños y perjuicios, esto de acuerdo a lo que disponen los artículos 156 y 163 de la LGSM.

RESPONSABILIDAD PENAL DEL COMISARIO.

No obstante que como se analizó el apartado anterior, tratándose de responsabilidad civil sólo será la Asamblea General de Accionistas quien en su caso pueda ejercitar tal acción en contra del Comisario, en virtud de que éste únicamente es responsable hacia la sociedad.

En este mismo sentido, además de los tipos de responsabilidad a que nos hemos referido en el párrafo anterior, también puede existir responsabilidad penal en contra del Comisario.

Sin embargo, tratándose de este tipo de responsabilidad (penal), puede ser tanto la Asamblea o simplemente alguno de los accionistas quienes puedan denunciar la responsabilidad penal del Comisario configurada a través de algún delito, ya sea como cómplice en delito de fraude o encubrimiento.

Estos tipos de delito también pueden ser denunciados por alguna persona ajena a la sociedad, es decir, algún tercero que sea afectado por virtud de alguna actividad realizada por la sociedad y que le haya causado algún perjuicio que se materialice en algún delito penal, en donde pueden considerar como responsable además de los accionistas y representantes, al Comisario de la sociedad.

De ahí que resulte tan importante que la actuación del Comisario se encuentre apegada a todas y cada una de las funciones tal como lo marca la LGSM, a fin de evitar este tipo de responsabilidad.



RESPONSABILIDAD FISCAL DEL COMISARIO.

Tratándose de la responsabilidad en materia fiscal, el Comisario queda eximido de cualquier responsabilidad respecto de las operaciones que efectúe la empresa, pues del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación se advierte específicamente qué personas serán responsables ante el Servicio de Administración Tributaria o ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin que de tal dispositivo legal se advierta que los Comisarios sean considerados como responsables para alguna actuación por lo que respecta a esta materia.

Lo anterior inclusive se corrobora, de la tesis XV.2o.2 A, pronunciada por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, que a la letra indica:

“FISCAL, RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA. HIPOTESIS EN QUE NO SE CONFIGURA. El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación en vigor prevé diversas hipótesis de responsabilidad solidaria con los contribuyentes y, ninguna de ellas comprende el hecho de que una persona desempeñe funciones de comisario de una sociedad mercantil; por tanto, si el quejoso tenía nombramiento de comisario de una persona moral, resulta claro que tal carácter es únicamente para realizar las funciones de vigilancia de la sociedad ante los socios que la integran, pero de ninguna manera se le puede considerar responsable solidario de las obligaciones fiscales de la sociedad mercantil en que presta sus servicios, puesto que, la conducta desplegada por él, no encuadra en ninguna de las hipótesis previstas en el precepto legal invocado.”²

CONCLUSIONES:

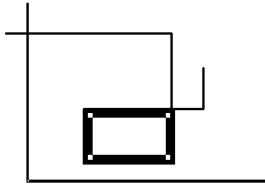
En virtud de todos los temas analizados con anterioridad, es importante que el Comisario desempeñe su actuación tal cual como lo marca la LGSM, para efectos de que no incurra en ninguna responsabilidad de las antes referidas, a excepción de la responsabilidad en materia fiscal, pues como quedó expuesto, los Comisarios no resultan ser responsables por las acciones de la sociedad en materia fiscal.

Ahora que como vimos, por virtud de las cuestiones técnicas que implican la vigilancia de una sociedad a través de la figura del Comisario, es común el nombramiento de un Contador Público, al cual se recomienda que de ser nombrado como tal, es importante el verificar cuáles son sus obligaciones, atribuciones y facultades, para efectos de que no incurra en ninguna responsabilidad de las estudiadas con anterioridad, y de ser fincada algún tipo de responsabilidad cuente con los elementos necesarios para deslindarse de responsabilidad alguna.

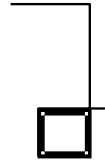
Por último consideramos que para desempeñar adecuadamente su función se debe de apoyar en algunas de sus actividades de otros profesionistas, como pueden ser especialistas en contabilidad, auditoría, legal, control interno, derecho corporativo, lo más importante para desempeñar la función de comisario es sin duda tener perfectamente entendida y aceptada la responsabilidad que se adquiere con este cargo, por lo anterior recomendamos que antes de aceptar la función de Comisario se evalúe tanto por los accionistas, como por el propio candidato, si reúne los conocimientos técnicos y profesionales necesarios para desempeñar el cargo y por lo tanto dar cabal cumplimiento a su responsabilidad.

² Tesis número XV.2o.2 A, Novena Época. Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en el tomo III, de febrero de 1996.





CONFIRMACIONES DE TERCEROS, AHORA MAS QUE NUNCA OBLIGATORIAS



Autor: CPC Carlos G. Hernández Hernández

Continuar con el proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Auditoría, remarcar la responsabilidad del auditor en diseñar y ejecutar procedimientos para obtener evidencia relevante confiable y establecer procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de acuerdo a los boletines 3060 y 3190, "Relevancia y confiabilidad de la evidencia de auditoría" y "La respuesta del auditor a los riesgos determinados", respectivamente, estas son las razones por las que la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, (CONPA), se dio a la tarea de aprobar previa auscultación el nuevo **boletín 3200, "Confirmaciones Externas"**, el cual es obligatorio para las auditorías de estados financieros que inicien el 01 de Enero del 2011 y se recomienda su aplicación anticipada.

Si bien ya en el boletín 3010, "Documentación de Auditoría", se hace mención a la confirmación y en diversos boletines de la serie 5000, se menciona a la confirmación como un procedimiento sugerido para aplicar, no es sino hasta la emisión de este nuevo boletín donde con la característica de obligatorio se aclara en qué términos deberá el auditor de recurrir a este procedimiento, sus alcances y la evaluación que debe hacerse sobre las respuestas que se reciban, todo esto con el fin de obtener evidencia de auditoría adecuada y confiable.

Ya en la práctica profesional nos hemos acostumbrado al uso de la confirmación como un procedimiento que la más de las veces es tedioso y de antemano sabemos que no se obtendrá respuesta alguna, sin embargo a últimas fechas en revisiones por parte de la autoridad a los dictámenes de contadores públicos, han insistido en solicitar estas pruebas y sabiendo que regularmente no se tiene respuesta nos han preguntado si no confirmamos nuevamente o que procedimientos adicionales aplicamos para satisfacernos de alguna cuenta en particular.

Asimismo, la "práctica tediosa", de estas confirmaciones regularmente nos enfoca a confirmar los saldos de las siguientes cuentas; Bancos, clientes, proveedores, créditos bancarios, acreedores diversos, partes relacionadas y abogados, todas estas cuentas con saldos al final del ejercicio sujeto a revisión. No tomando en cuenta quizá por esta costumbre o por la falta de una planeación adecuada o de una visión más amplia del auditor que supervisa, partidas que por su importancia también deberían de ser confirmadas y de las cuales ya no tienen saldo al cierre del año que se revisa, mas sin embargo la operación realizada en el año auditado fue importante. A continuación se listan a modo de ejemplo algunas de estas partidas:

- Empresas a las que se les compro activo fijo.
- Diversos proveedores que están en cuentas de gastos cuya relación fue temporal, o se trabajo todo el año pero al final del ejercicio no se tiene saldo a cargo .
- Notarios con los que se tuvieron operaciones en el ejercicio.



-Arrendadores y profesionistas independientes.

-Compañías de servicios de telefonía móvil.

-Confirmación con socios y accionistas sobre repartos de dividendos en caso de haberse dado este efecto.

-Trabajadores, con relación al reparto de utilidades.

-Donatarias beneficiadas en el año a revisar.

Las confirmaciones se definen en este boletín, de la siguiente forma :

-Confirmación positiva; Se solicita que la parte confirmante responda directamente al auditor, indicando si está de acuerdo o no, con la información proporcionada.

-Confirmación negativa; La parte confirmante responde al auditor solo si está de acuerdo con la información proporcionada.

-Sin respuesta; Falta de respuesta de la parte confirmante, o no responder completamente, o una solicitud que se devuelve al auditor sin haber sido entregada al confirmante.

-Excepción; respuesta que indica diferencia entre la información solicitada, o la que está registrada en la entidad y la que proporciona el confirmante.

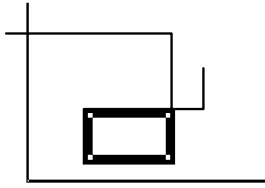
Dependerá del tipo de respuesta que se reciba para que el auditor de acuerdo a su experiencia y capacidad profesional determine si es necesario ampliar la prueba con otros procedimientos supletorios, o si existe algún indicio de **posible riesgo por fraude** deberá determinar la naturaleza oportunidad y alcance de los otros procedimientos.

Es probable que la administración de la entidad se negara a la aplicación de este procedimiento con algunas cuentas, el auditor deberá evaluar el grado de riesgo significativo, incluyendo el de fraude, así como las razones para no realizarla, asimismo deberá determinar las implicaciones en su auditoría y en su opinión.

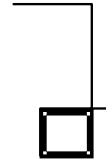
También deberá llevar un control adecuado para el manejo y seguimiento de dichas confirmaciones.

Es importante el tomar en cuenta la aplicación de esta norma a partir de este ejercicio, toda vez que su obligatoriedad es manifiesta y como prueba de auditoría es por demás importante, ya que en caso de actuar con oportunidad y que las respuestas a las solicitudes sean, en opinión del auditor adecuadas, se podrá considerar como suficiente esta prueba sin necesidad de ampliar con otras el trabajo de la auditoría. Será tarea del auditor el enfocar este trabajo seleccionando las partidas que sean importantes en cuanto a monto y operación, así como las que pudieran considerarse dudosas dentro del ejercicio a revisar, de la misma manera analizar el tipo de respuesta que se dé y evitar en lo posible que se pierda la oportunidad para realizarla, así como no incluir en el universo seleccionado aquellas partidas que pudieran significar una importancia en la operación.





EL RIESGO Y LA CONTINGENCIA DE NEGOCIOS



Autor: Lic. Gustavo Amezcua Gutiérrez

Las contingencias representan situaciones de índole disruptiva respecto de contextos estables y previsibles, que originan escenarios de desconcierto, incertidumbre e inestabilidad.

Frente a escenarios cada vez más frecuentes de esta índole, y como parte elemental y fundamental de una sana y prudente administración de negocios, resulta indispensable plantearse algunas preguntas básicas:

¿Qué puede salir mal?

¿Qué puedo hacer para evitarlo?

¿Cómo reduzco la posibilidad de una contingencia?

¿Vale la pena el proyecto?

De la mano con la resolución de dichas interrogantes básicas, también deben identificarse las fuentes o categorías de riesgo o contingencia tales como:

Categorías de Riesgos *In Genere*

- Innovación Tecnológica
- Entorno Soberano / Político:
- Entorno Legal:
- Riesgo Regulatorio:
- Riesgo de Cumplimiento:
- Riesgo de Información Contable:
- Riesgo de Impuestos:
- Opacidad de la Norma Tributaria
- Falta de Estabilidad de la Norma Tributaria
- Falta de Estabilidad de la Interpretación Jurisprudencial de la Norma Tributaria.



Específicamente, en el terreno fiscal y como un ejemplo de la operatividad de estas fuentes de contingencia, tomemos como muestra el caso referido en la viñeta inmediata anterior,

A guisa de ejemplo, nótese el marcado contraste que existe entre los dos criterios (de la Suprema Corte de Justicia de la Nación) iniciales y el tercero que se citan a continuación, con el evidente componente de riesgo que comporta tal indefinición.

LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTÍA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TÉRMINOS Y PALABRAS USADAS EN LA LEY. Lo que exige el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, es que la determinación de los sujetos pasivos de las contribuciones, su objeto y, en general, sus elementos esenciales, se encuentren en la ley y para ello es suficiente que en ellas se precisen en forma razonable, de manera que cualquier persona de entendimiento ordinario pueda saber a qué atenerse respecto de sus obligaciones fiscales. **No se puede pretender que se llegue al absurdo de exigir que el legislador defina, como si formulara un diccionario, cada una de las palabras que emplea, si las que eligió tienen un uso que revela que en el medio son de clara comprensión.**

De acuerdo con ello, expresiones como "uso doméstico", "uso no doméstico", "uso doméstico residencial", "uso doméstico popular" o "uso del sector público" son, por sí solas, comprensibles, sin que pueda aceptarse que su empleo en la ley sea violatorio del principio de legalidad tributaria, ni tampoco exigirse que en la sentencia que establece estas conclusiones se definan esas expresiones, exactamente por la misma razón. Además, si las autoridades administrativas al aplicar las disposiciones relativas se apartan del contenido usual de las expresiones al examinar en amparo la constitucionalidad de las resoluciones relativas, la correcta interpretación de la ley bastaría para corregir el posible abuso, sin que ello pudiera significar que se hubieran delegado en las autoridades administrativas facultades legislativas y que, por ello, la ley fuera inconstitucional. (Énfasis añadido)

Amparo en revisión 2053/91. Bebidas Purificadas de Acapulco, S.A. de C.V. 16 de enero de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González.

Tesis aislada, Novena Época, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XIX, Junio de 2004, Página: 236, Tesis: 1a. LXVII/2004

LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO DEPENDE DE QUE ESTABLEZCAN CONCEPTOS INDETERMINADOS. Los



conceptos jurídicos no escapan a la indeterminación que es propia y natural del lenguaje, cuya abstracción adquiere un sentido preciso cuando se contextualizan en las circunstancias específicas de los casos concretos. En estos casos **el legislador, por no ser omnisciente y desconocer de antemano todas las combinaciones y circunstancias futuras de aplicación, se ve en la necesidad de emplear conceptos jurídicos indeterminados cuyas condiciones de aplicación no pueden preverse en todo su alcance posible porque la solución de un asunto concreto depende justamente de la apreciación particular de las circunstancias que en él concurren, lo cual no significa que necesariamente la norma se torne insegura o inconstitucional,** ni que la autoridad tenga la facultad de dictar arbitrariamente la resolución que corresponda pues, en todo caso, el ejercicio de la función administrativa está sometida al control de las garantías de fundamentación y motivación que presiden el desarrollo no sólo de las facultades regladas sino también de aquellas en que ha de hacerse uso del arbitrio.

Amparo en revisión 712/2003. Beatriz de la Rosa Castro. 25 de febrero de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Emmanuel Rosales Guerrero.

LEYES FISCALES. EL USO DE PALABRAS O CONCEPTOS ESPECÍFICOS POR PARTE DEL LEGISLADOR, TIENE TRASCENDENCIA EN SU INTERPRETACIÓN.

En la Ley del Impuesto sobre la Renta se utilizan diversas locuciones para identificar la obligación relativa, tales como "impuesto del ejercicio", "impuesto del ejercicio que resulte a cargo", "impuesto a pagar", "impuesto a cargo" o "impuesto causado en el ejercicio", lo cual puede explicarse en cuestiones de estilo o de redacción, con la intención de evitar ser repetitivo o cacofónico en el texto legal o, incluso, no obedecer a una razón en específico, pues el autor de la norma podría estimar que éstas pueden intercambiarse. Sin embargo, **con independencia de que el legislador esté consciente o no de lo que dichas expresiones pueden agregar en un sentido normativo,** o de las inconsistencias que aparecen en la ley para el uso de estas expresiones, **se aprecia que el utilizarlas sí trasciende en la interpretación de los preceptos normativos.** Ahora bien, **si el legislador emplea una locución muy específica, ello debe trascender en la interpretación del precepto,** valorando adecuadamente el uso concreto de la voz de que se trate, considerando las consecuencias jurídicas que tiene la particular elección del legislador en el diseño de la norma en comparación con las que corresponderían al utilizarse un lenguaje distinto. Así, **tomando en cuenta que el punto de partida de cualquier ejercicio interpretativo debe ser el propio texto de la norma, no debe pasarse por alto que el uso de**



determinado lenguaje y la referencia a notas de conceptos legales tienen consecuencias en la interpretación de la norma. Por tanto, aun si en la comparación realizada para el resto de la ley se llegan a observar inconsistencias, de ello no se sigue que el legislador no haya tenido la intención de dar a sus palabras los efectos que les corresponden en un sentido lógico y conceptual, **ni es posible desentenderse de las consecuencias que tiene el uso de ciertas palabras y conceptos, cuando no existen elementos adicionales que permitan desentrañar un sentido diverso, y sin que las aparentes contradicciones en el uso del lenguaje puedan convencer de que en el caso el legislador no estimó dar a sus palabras el efecto que les corresponde.**

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.

Como se habrá podido observar, los dos criterios iniciales relativizan o debilitan la funcionalidad del principio de legalidad tributaria, en tanto que, el tercero, en marcado contraste con los anteriores le robustece.

Así, en el contexto fiscal federal en México, bajo la premisa del imperativo de la aplicación estricta de las normas tributarias sustantivas, los operadores fiscales, solían atenerse al elemento literal o gramatical de la interpretación.

En efecto, se atendía a los términos de la norma en tanto que texto, pero dada la ambigüedad o carácter equivoco del lenguaje, surgieron múltiples controversias respecto al alcance de las expresiones utilizadas en la formulación de las normas por parte del Estado-legislador; la funcionalidad y alcance de las definiciones legales y la validez de los conceptos jurídicos indeterminados, ambiguos o imprecisos.

Respecto a este último aspecto, como podemos observar la Suprema Corte de Justicia de la Nación, adopto el criterio en el sentido de validarlos, en marcado contraste con un mejor criterio que había sostenido la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa, en el sentido de que los conceptos jurídicos ambiguos o imprecisos no generaban vinculatoriedad.

En cuanto a las definiciones, se sostiene en el criterio respectivo de la Suprema Corte, que las leyes no son diccionarios y que no tienen porque definir, lo cual, origina desconcierto e inseguridad jurídica (a saber imposibilidad de saber a qué atenerse) si partimos del hecho sobreevidente de que las leyes fiscales están plagadas de definiciones, recharacterizaciones, ficciones jurídicas equiparadoras y figuras similares.

Y como ya apuntábamos, en el último criterio, la Suprema Corte indica que las expresiones pueden agregar un sentido normativo y que por ende, su utilización por parte del legislador si trasciende en la interpretación de los preceptos normativos, lo cual parece abonar a favor de la seguridad jurídica, sin embargo, considerando que se trata tan solo de un criterio aislado, aunque alentador, la moneda sigue en el aire en cuanto a la certeza de las pautas hermenéuticas fundamentales de nuestro ordenamiento fiscal federal.



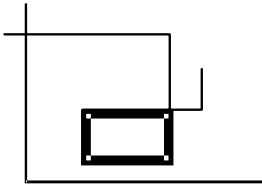
Otras fuentes fiscales de riesgo y contingencia se pueden encontrar representadas, entre otras, por las siguientes causas:

- **Paraleislación tributaria**
 - ***Resolución Miscelánea.***
 - ***Criterios no vinculativos.***
 - ***Criterios normativos Públicos.***
 - ***Criterios Normativos Confidenciales.***
- **Discrepancia fiscal.**
- **Lavado de Dinero.**
- **Defraudación Fiscal.**
- **Simulación Punible y/o Invalidante.**
- **Contravención de pautas antielusión específicas.**
- **Desestimación Jurídica o retiro del velo formal.**
- **Recaracterización por fraude a la ley o abuso del derecho.**

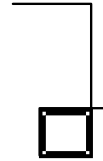
Conclusión:

El punto de partida para hacer posible evitar o reducir los escenarios de riesgo o contingencia fiscal, implica la clarificación o toma de conciencia de tales escenarios, causas o fuentes que pueden originarles y de la funcionalidad y alcance de las mismas.





RESUMEN DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN,
MARZO 2011



Autora: Lic. Melissa De Alba Ritz

DÍA	PUBLICACIÓN
	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
04	RESOLUCIÓN que modifica las Disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones de crédito. CIRCULAR Modificatoria 04/11 de la Única de Fianzas. CIRCULAR Modificatoria 12/11 de la Única de Seguros. CIRCULAR Modificatoria 14/11 de la Única de Seguros.
10	CIRCULAR CONSAR 15-27 Reglas generales que establecen el régimen de inversión al que deberán sujetarse las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro. CIRCULAR CONSAR 05-11 Modificaciones a las reglas generales a las que deberán sujetarse las administradoras de fondos para el retiro en relación con sus agentes promotores.
15	TASAS para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a la enajenación de gasolinas y diesel en el mes de febrero de 2011.
16	RESOLUCIÓN que modifica las disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones para el depósito de valores y bolsas de valores. RESOLUCIÓN que modifica las disposiciones de carácter general aplicables a las emisoras de valores y a otros participantes del mercado de valores.
17	RESOLUCIÓN por la que se expiden las Disposiciones de carácter general a que se refieren los artículos 115 de la Ley de Instituciones de Crédito en relación con el 87-D de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito y 95-Bis de este último ordenamiento, aplicables a las sociedades financieras de objeto múltiple. RESOLUCIÓN por la que se expiden las Disposiciones de carácter general a que se refiere el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito, aplicables a las sociedades financieras de objeto limitado.
18	RESOLUCIÓN que modifica las 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.

CIRCULAR Modificatoria 17/11 de la Única de Seguros.

- 25 CIRCULAR Modificatoria 19/11 de la Única de Seguros.
- 28 ACUERDO por el que se determinan los capitales mínimos con que deberán contar los almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, empresas de factoraje financiero y casas de cambio para el año de 2011.
- 31 RESOLUCIÓN por la que se expide el formato oficial para el reporte de operaciones con dólares en efectivo de los Estados Unidos de América, en términos de las disposiciones de carácter general a que se refiere el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito, así como el instructivo para su llenado.

BANCO DE MÉXICO

- 02 CIRCULAR 7/2011, dirigida a las instituciones de crédito y las casas de bolsa relativa al Procedimiento para que los Formadores de Mercado y Formadores de Mercado de Udibonos ejerzan el derecho de compra de Bonos, Cetes y Udibonos, según corresponda, y celebren operaciones de préstamo sobre dichos valores con el Banco de México en su carácter de agente financiero del Gobierno Federal.
- 04 ÍNDICE nacional de precios al consumidor (Continúa en la Quinta, Sexta, Séptima y Octava Secciones).
- 07 EQUIVALENCIA de las monedas de diversos países con el dólar de los Estados Unidos de América, correspondiente al mes de febrero de 2011.
- 10 INDICE nacional de precios al consumidor.
VALOR de la unidad de inversión.
- 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).
- 15 INCORPORACIONES de productos del índice nacional de precios al consumidor, correspondientes al mes de octubre de 2010.
- 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).



INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL

- 03 ACUERDO por el que se amplía el plazo que tienen los patrones para presentar la información con base a la cual determinarán la prima correspondiente para efectos del pago de sus cuotas en el Seguro de Riesgos de Trabajo.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

- 14 ACUERDO General número 2/2011, de tres de marzo de dos mil once, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el que se levanta el aplazamiento del dictado de la resolución en los amparos en revisión del conocimiento de los Tribunales Colegiados de Circuito, en los que subsista el problema de constitucionalidad de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, publicada el veintitrés de mayo de mil novecientos noventa y seis, particularmente de los artículos 5, 18, 36, 37, 37 A, 37 B, 37 C, 44 Bis., 74, 76, y 100 B, reformados y adicionados mediante decreto publicado el veintiuno de enero de dos mil nueve, y se ordena la remisión a los Tribunales Colegiados de Circuito, para su resolución, de los referidos asuntos que se encuentran en la propia Suprema Corte; relacionado con el diverso 10/2010, de nueve de agosto de dos mil diez.

INSTRUMENTO normativo aprobado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación por el que se modifican el considerando octavo y el punto único del Acuerdo General número 7/2009, de seis de julio de dos mil nueve, modificado por el diverso instrumento normativo de dieciocho de octubre de dos mil diez, ambos del Tribunal Pleno, en el que se dispone el aplazamiento de la resolución de los amparos en revisión del conocimiento de los Tribunales Colegiados de Circuito, en los que subsiste el análisis de constitucionalidad del artículo octavo transitorio del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, publicado el seis de enero de mil novecientos noventa y siete (monto acumulado en la subcuenta de vivienda a partir del cuarto bimestre de mil novecientos noventa y siete).

- 29 ACUERDO General número 3/2011, de veintidós de marzo de dos mil once, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el que se ordena a los Juzgados de Distrito la suspensión del envío directo a este Alto Tribunal de los amparos en revisión en los que subsista el problema de constitucionalidad del artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada el primero de enero de dos mil dos; relacionado con el diverso 14/2010, de siete de octubre de dos mil diez.

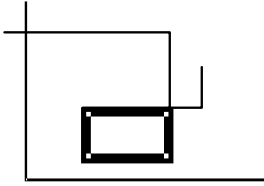
ACUERDO General número 4/2011, de veintidós de marzo de dos mil once, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el que se ordena a los Juzgados de Distrito el envío directo a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación de los amparos en revisión en los que subsista el problema de constitucionalidad de los artículos 64, 65, 68, 70-A, 71-A y cuarto transitorio, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada el siete de diciembre de dos mil nueve (a través de los cuales se introducen diversas modificaciones al régimen de consolidación fiscal vigente a partir de dos mil diez); así como el aplazamiento en el dictado de la resolución de los radicados en los Tribunales Colegiados de Circuito.



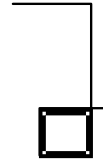
SECRETARÍA DE ECONOMÍA

- 31 ACUERDO por el que se da a conocer la tasa aplicable a partir del 1 de abril de 2011 del Impuesto General de Importación para las mercancías originarias del Japón. (Continúa en la Tercera Sección).





TESIS Y JURISPRUDENCIAS DE LOS TRIBUNALES,
MARZO 2011



Autor: Lic. Marco Antonio Mendoza

JURISPRUDENCIA 2a./J. 51/2011

CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. CONFORME A LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 42/2001, LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA QUE AQUÉLLA OPERE NO SE CONDICIONA A QUE EL RECURSO O JUICIO INTERPUESTO DECLARE INSUBSISTENTE EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN DESDE SU INICIO.

TESIS PENDIENTE DE PUBLICARSE

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al interpretar el artículo 67, fracción IV, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en la jurisprudencia 2a./J. 42/2001, de rubro: "CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. SE SUSPENDE EL PLAZO CUANDO SE HACE VALER CUALQUIER MEDIO DE DEFENSA, INDEPENDIENTEMENTE DEL SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN QUE LE RECAIGA.", consideró que el plazo de caducidad en materia fiscal se suspende, entre otros supuestos, con la sola interposición del medio de defensa, con independencia de lo que se resuelva en el recurso o juicio, ya que el citado precepto no la condiciona así; esto es, que lo resuelto en éste no determina o influye en la suspensión del plazo de caducidad, por ende, lo que debe corroborarse en los casos en que se alegue la suspensión del plazo de caducidad de las facultades legales de comprobación de las autoridades fiscales, es la existencia del medio de defensa y computar el plazo de 5 años excluyendo el tiempo de suspensión que se haya generado por la interposición del recurso o juicio respectivo. En ese sentido, no puede constituir un caso de excepción para la observancia de la referida jurisprudencia, el que con motivo de la interposición de un recurso administrativo o juicio se determine insubsistente desde el inicio el procedimiento de fiscalización, ya que en dicho criterio se estableció que la actualización de la suspensión del plazo de la caducidad no se condiciona a lo que se resuelva en el medio de defensa intentado, al no preverlo así el referido artículo 67, esto es, que la norma en comento no condiciona su actualización a lo que se resuelva en el recurso o juicio respectivo.

Contradicción de tesis 377/2010.- Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Décimo Segundo y Décimo Tercero, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito.- 23 de febrero de 2011.- Cinco votos.- Ponente: Luis María Aguilar Morales.- Secretario: Aurelio Damián Magaña.

Tesis de jurisprudencia aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de marzo del dos mil once.

JURISPRUDENCIA 2a./J. 52/2011

RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL. REQUISITOS QUE DEBE CONTENER PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD EN RELACIÓN CON LOS RECARGOS.

TESIS PENDIENTE DE PUBLICARSE

Para que una liquidación, en el rubro de recargos, cumpla con la citada garantía, contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, basta con que la autoridad fiscal invoque los preceptos legales aplicables y exponga detalladamente el



procedimiento que siguió para determinar su cuantía, lo que implica que, además de pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables, detalle claramente las fuentes de las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones, esto es, la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que se obtuvieron los índices nacionales de precios al consumidor, así como la tasa de recargos que hubiese aplicado, a fin de que el contribuyente pueda conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos, de modo que constate su exactitud o inexactitud, sin que sea necesario que la autoridad desarrolle las operaciones aritméticas correspondientes, pues éstas podrá elaborarlas el propio afectado en la medida en que dispondrá del procedimiento matemático seguido para su cálculo.

Contradicción de tesis 418/2010.- Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el entonces Segundo Tribunal Colegiado del referido circuito, actual Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Sexto Circuito.- 23 de febrero de 2011.- Cinco votos.- Ponente: Luis María Aguilar Morales.- Secretario: Francisco Gorka Migoni Goslinga.

Tesis de jurisprudencia aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de marzo del dos mil once.

JURISPRUDENCIA 2a./J. 32/2011

TESIS PENDIENTE DE PUBLICARSE

RENTA. LA AUTORIDAD HACENDARIA ESTÁ FACULTADA PARA DETERMINAR CRÉDITOS FISCALES AL RETENEDOR DEL IMPUESTO RELATIVO DERIVADO DE INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, POR PERIODOS MENORES A UN EJERCICIO FISCAL.

Conforme al párrafo primero del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, la obligación tributaria surge por determinación de ley una vez realizado el supuesto de hecho correspondiente, obligación exigible una vez que se transforma en crédito fiscal mediante el procedimiento denominado “determinación” o “liquidación”. Ahora bien, la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su artículo 1o., grava los ingresos de los contribuyentes, y en los numerales 110 a 113 y 116 a 118, correspondientes al Capítulo I del Título IV de la propia Ley, específicamente los obtenidos por salarios y demás prestaciones derivadas de una relación laboral, y particularmente párrafos primero, segundo y cuarto del citado artículo 113 disponen que quienes realicen pagos por dichos conceptos están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que con carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, las cuales se calcularán aplicando una tarifa a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, previa deducción del impuesto local relativo, siempre que la tasa de éste no exceda del 5%. Entonces, si el retenedor del impuesto sobre la renta derivado de salarios y en general de la prestación de un servicio personal subordinado debe recaudar el impuesto generado por quien le presta un trabajo o un servicio personal y conforme al citado artículo 6o., fracciones I, párrafo primero, y III, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, tiene el deber de enterar la cantidad retenida o que debió retener a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, resulta que la autoridad hacendaria, como titular del derecho de crédito tributario generado a partir de la retención o del momento en que ésta debió realizarse, puede exigir del retenedor el cumplimiento de su obligación por deuda ajena, la cual le resulta cierta y determinable desde que recauda el impuesto o surge la relación jurídico-tributaria, sin que deba esperar a que concluya un ejercicio fiscal completo del impuesto sobre la renta para poder determinar un crédito fiscal al retenedor, porque no se está en el caso de efectuar una liquidación a su cargo por deuda propia, sino



por deuda ajena, derivada de la renta obtenida por los trabajadores con motivo de su trabajo.

Contradicción de tesis 417/2010.- Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto del Segundo Circuito y Primero del Sexto Circuito, ambos en Materia Administrativa.- 26 de enero de 2011.- Mayoría de tres votos.- Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos.- Disidente: José Fernando Franco González Salas.- Ponente: Sergio A. Valls Hernández.- Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

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

Registro No. 162646

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 503

Tesis: 2a./J. 11/2011

Jurisprudencia

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

ASEGURAMIENTO DE LOS BIENES O LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE POR OBSTACULIZAR U Oponerse AL INICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN O POR NO SEÑALAR SU DOMICILIO. EL ARTÍCULO 145-A, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA.

Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 139/2008, de rubro: "ASEGURAMIENTO DE LA CONTABILIDAD CUANDO EL CONTRIBUYENTE SE NIEGA A PROPORCIONAR LA QUE ACREDITE EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. EL ARTÍCULO 145-A, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA.", sostuvo que el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación prevé un tipo de aseguramiento provisional para que el contribuyente, desde que se lleva a cabo dicha medida, no destruya, altere o modifique su contabilidad, en aras de que la autoridad conozca con precisión su situación fiscal, siendo ajeno a los propósitos de dicho precepto garantizar adeudos fiscales determinados, ya que dicho aseguramiento no recae, ni debe recaer, sobre la negociación o el resto de los bienes, tales como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque estos elementos mercantiles no son los idóneos para determinar la situación fiscal del contribuyente. Ahora bien, al establecer la fracción I del citado artículo 145-A que las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando éste se oponga u obstaculice la iniciación de las facultades de comprobación o cuando no señale su domicilio, no viola la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues debe entenderse que la resistencia del contribuyente a ser revisado o a proporcionar datos para su localización sólo permite al fisco ordenar, en su oportunidad, el aseguramiento de la contabilidad del gobernado, pero tal atribución no lo autoriza a asegurar otro tipo de bienes como los descritos, ya que ello simularía un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, cuya práctica ha sido declarada inconstitucional por este Alto Tribunal. No obstante lo anterior, en caso de que no pueda notificarse el inicio de las facultades de comprobación al contribuyente por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio, dicho aseguramiento constituye la única forma de hacerlo comparecer ante la autoridad fiscal, por lo que la medida en estos casos puede recaer en cualquier tipo de bienes que estén a su alcance, incluidas las cuentas bancarias.



Contradicción de tesis 209/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo y Primero, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito, Segundo en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito y Segundo Auxiliar con residencia en Guadalajara, Jalisco. 8 de diciembre de 2010. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Tesis de jurisprudencia 11/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de enero de dos mil once.

Nota: La tesis 2a./J. 139/2008 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVIII, octubre de 2008, página 440.

Registro No. 162575

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 618

Tesis: 2a./J. 53/2011

Jurisprudencia

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

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

El citado precepto, al establecer que la deducción de las inversiones en automóviles sólo podrá realizarse hasta por un monto determinado, no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues atiende a la capacidad contributiva del sujeto pasivo al permitirle deducir las inversiones en automóviles, aun cuando ponga límites, ya que ello obedece a la finalidad de evitar la evasión fiscal, además de que el carácter de indispensabilidad de una erogación o inversión está estrechamente vinculado con la consecución del objeto social del contribuyente, pues de no llevarse a cabo el gasto o inversión se dejaría de estimular su actividad, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos y el monto de la obligación de contribuir al gasto público; de ahí que permitir sin límite las deducciones de las inversiones en los automóviles adquiridos sería contrario a la finalidad perseguida, consistente en evitar abusos por parte de los contribuyentes o la evasión de impuestos.

Amparo en revisión 648/2008. Automovilística Veracruzana, S.A. de C.V. y otras. 10 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Amparo en revisión 645/2010. Automotriz Amiga, S.A. de C.V. y otra. 1 de septiembre de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Amparo en revisión 688/2010. Camiones y Refacciones El Pajarito, S.A. de C.V. 22 de septiembre de 2010. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Amparo en revisión 894/2010. Lizen Autos, S.A. de C.V. 2 de febrero de 2011. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Amalia Tecona Silva.



Amparo en revisión 916/2010. Euro Stern, S.A. de C.V. 9 de febrero de 2011. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: José Alfonso Herrera García.

Tesis de jurisprudencia 53/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de marzo de dos mil once.

Registro No. 162532

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 759

Tesis: 2a./J. 5/2011

Jurisprudencia

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

OFICIALÍAS DE PARTES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, CUANDO SUS ENCARGADOS RECIBEN DOCUMENTOS EN DESAHOGO DE UN REQUERIMIENTO, DEBEN INVENTARIAR LOS ANEXOS.

Conforme al Código Fiscal de la Federación, el trámite y resolución del recurso de revocación corresponden a la autoridad competente, quien puede realizar los actos que ello implica por sí o a través de diversas autoridades y personal subalterno, las que se encuentran obligadas a cumplir con la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ahora bien, dentro del personal subalterno se encuentran los encargados de las oficialías de partes, quienes al estar constreñidos a satisfacer dicha garantía constitucional, cuando reciben un documento en desahogo de un requerimiento no deben realizar un mero acto material, similar al de una oficina de mensajería, sino uno de carácter formal. Así, dichos encargados no sólo deben asentar la fecha y hora de recepción del documento de que se trate y señalar el número de anexos, sino que están obligados a verificar que el escrito esté dirigido a la autoridad a la que están adscritos, que se trate de un documento original con firma autógrafa del promovente, así como el número de copias y, en su caso, las documentales acompañadas, y sin calificar su contenido, inventariarlas para no dejar duda sobre lo recibido, otorgando así certeza a los gobernados. De esta manera, en el acuse de recibo correspondiente tendrán que precisar tales datos, para verificar lo que efectivamente se agregará al expediente respectivo.

Contradicción de tesis 395/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Cuarto, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 8 de diciembre de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Tesis de jurisprudencia 5/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de enero de dos mil once.

Registro No. 162489

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 821

Tesis: 2a./J. 6/2011

Jurisprudencia

Materia(s): **Administrativa**

RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL. NO PROCEDE TENERLO POR NO INTERPUESTO POR INCUMPLIMIENTO A UN REQUERIMIENTO DE DOCUMENTOS, SI EN EL ACUSE DE RECIBO DEL ESCRITO CORRESPONDIENTE EL ENCARGADO DE LA OFICIALÍA DE PARTES NO INVENTARIÓ LO RECIBIDO.



Cuando en términos del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal competente para resolver dicho recurso advierte que el recurrente no exhibió alguno de los documentos señalados en las fracciones I, II y III de dicho precepto, tiene la facultad de requerir al promovente para que los presente, a efecto de que cumplido tal extremo, con base en el desahogo de la prevención o diligencia correspondiente, pueda admitir el recurso. Sin embargo, si se presenta un escrito en la oficialía de partes de la autoridad fiscal y en él se señala que se exhiben documentos en desahogo de un requerimiento, pero el encargado de aquella no los inventaría, sino que se limita a asentar que se recibió algún número de anexos, la autoridad fiscal no está en condiciones de tener por no interpuesto el recurso en términos del penúltimo párrafo de dicho numeral, sobre la base de que no se exhibieron o que se presentaron de manera incompleta, en la medida en que el incumplimiento a la garantía de legalidad por parte del referido encargado, atribuible a la propia autoridad, no puede irrogar consecuencias desfavorables al gobernado. Por tanto, si se trata de documentos indispensables para resolver el recurso de revocación y no obran en el expediente, procede que la autoridad fiscal formule un nuevo requerimiento.

Contradicción de tesis 395/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Cuarto, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 8 de diciembre de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Tesis de jurisprudencia 6/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de enero de dos mil once.

Registro No. 162475

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 822

Tesis: 2a./J. 33/2011

Jurisprudencia

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

REVISIÓN DE GABINETE. LA AUTORIDAD FISCAL, AL SOLICITAR INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN SOBRE LAS CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE, DEBE FUNDAR SU COMPETENCIA, ENTRE OTROS PRECEPTOS, EN EL ARTÍCULO 48, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la garantía de fundamentación contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia, con el propósito de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico. De ahí que como la competencia de la autoridad fiscal es un requisito esencial para la validez jurídica del acto, al ejercer la facultad que le confiere el último párrafo del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación para solicitar información o documentación sobre las cuentas bancarias del contribuyente, debe fundar aquella, entre otros, en este último precepto, a fin de otorgar al particular plena certeza de que está actuando dentro de los límites y con las atribuciones que al efecto le confiere la ley.

Contradicción de tesis 429/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero y Segundo, ambos en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito. 26 de enero de 2011. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto José Fernando Franco González Salas. Secretaria: María Antonieta del Carmen Torpey Cervantes.



Tesis de jurisprudencia 33/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de febrero de dos mil once.

Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Luis Javier Guzmán Ramos.

TESIS JURISPRUDENCIAL 17/2011.

INTERÉS JURÍDICO DEL RECORRENTE PARA INTERPONER RECURSO DE REVISIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EN UN JUICIO DE NULIDAD LA AUTORIDAD RESPONSABLE NO ESTUDIA ALGÚN CONCEPTO DE ANULACIÓN Y EL TRIBUNAL COLEGIADO CONCEDE EL AMPARO POR CUESTIONES DE LEGALIDAD, OMITIENDO EL ESTUDIO DE LAS CUESTIONES DE CONSTITUCIONALIDAD.

La falta de estudio de alguno de los conceptos de anulación hechos valer en un juicio de nulidad no constituye una violación procedimental, sino que se trata de una cuestión de mera legalidad. Por lo tanto, si por una parte el quejoso interpone un amparo directo en contra de una sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la que planteé como conceptos de violación la omisión del estudio de los conceptos de anulación y, por otra, la inconstitucionalidad de las normas en que se fundamentó la sentencia recurrida, en caso de que el tribunal colegiado conceda el amparo por la cuestión de legalidad y omita estudiar la de constitucionalidad, se actualiza el interés jurídico del quejoso para interponer el recurso de revisión ante la ausencia del estudio de los planteamientos de constitucionalidad. Lo anterior es así, ya que de lo contrario habría consentido la constitucionalidad de las normas reclamadas. De ahí que el momento procesal oportuno para reclamar la falta de estudio de los planteamientos de constitucionalidad de los preceptos reclamados que le fueron aplicados en la primera sentencia del juicio de nulidad, es en el primer amparo interpuesto en su contra.

Amparo directo en revisión 801/2006. *****. 4 de agosto de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Sergio A. Valls Hernández; en su ausencia hizo suyo el asunto José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Amparo directo en revisión 376/2009. *****. 22 de abril de 2009. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana Mureddu Gilabert.

Amparo directo en revisión 170/2009. *****. 20 de mayo de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo directo en revisión 1451/2009. *****. 30 de septiembre de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Rosalía Argumosa López.

Amparo directo en revisión 544/2010. *****. 30 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DEL ANÁLISIS, CERTIFICA: Que el rubro y texto de la anterior tesis jurisprudencial fueron aprobados por la Primera Sala de este alto tribunal, en sesión privada de dos de marzo de dos mil once. México, Distrito Federal, tres de marzo de dos mil once. Doy fe.



“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II y 20, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión Pública se suprimen los datos personales.”

Registro No. 162446

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 2249

Tesis: XVI.1o.A.T. J/22

Jurisprudencia

Materia(s): **Administrativa**

VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN RELATIVA EMITIDA CON FUNDAMENTO EN LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN V Y 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE CONTENER EL NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE VISITADO.

Quando una visita domiciliaria tenga como finalidad verificar la documentación o los comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de mercancías y se fundamente en los artículos 42, fracción V y 49 del Código Fiscal de la Federación, a fin de respetar la inviolabilidad del domicilio, como un derecho subjetivo del gobernado, la orden relativa debe contener el nombre del contribuyente visitado, acorde con lo sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 57/99, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IX, junio de 1999, página 343, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES EN RELACIÓN CON LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, DEBE PRECISAR EL PERIODO SUJETO A REVISIÓN.", en el sentido de que las órdenes de visita a que se refiere, han de satisfacer el requisito inserto en el artículo 38, fracción V, del señalado código, así como los que establece el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para los cateos, entre otros, el nombre del sujeto pasivo visitado, sin que sea aplicable el precepto 43, fracción III, en relación con el 44, ambos del indicado código, que eximen de esa exigencia cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior, al tratarse de un procedimiento distinto al inicialmente descrito.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 146/2009. Director General de Verificación al Comercio Exterior, dependiente de la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato. 3 de julio de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús de Ávila Huerta. Secretario: Ricardo Ortega Serrano.

Amparo en revisión 108/2010. Administrador Local de Auditoría Fiscal de Celaya, Guanajuato y otros. 7 de mayo de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: José Juan Múzquiz Gómez, secretario de tribunal autorizado para desempeñar las funciones de Magistrado, en términos de la fracción XXII del artículo 81 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. Secretario: Rolando Zúñiga Zúñiga.

Amparo en revisión 100/2010. Administrador Local de Auditoría Fiscal de Celaya, Guanajuato y otros. 14 de mayo de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Ramón Lozano Bernal.



Amparo en revisión 319/2010. Director de lo Contencioso de la Procuraduría Fiscal del Estado de Guanajuato, de la Secretaría de Finanzas y Administración, delegado del Director General de Verificación al Comercio Exterior y otros. 15 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús de Ávila Huerta. Secretario: Rogelio Zamora Menchaca.

Amparo en revisión 373/2010. Director General de Verificación al Comercio Exterior de la Procuraduría Fiscal del Estado de Guanajuato y otros. 10 de noviembre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús de Ávila Huerta. Secretario: Salvador Ortiz Conde.

TESIS AISLADAS

Registro No. 162579

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 883

Tesis: 2a. XXII/2011

Tesis Aislada

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

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL ARTÍCULO 22, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2010, NO CONSTITUYE LA IMPOSICIÓN DE UNA PENA O SANCIÓN ADMINISTRATIVA EXCESIVA O DESPROPORCIONAL.

Conforme al artículo 11, párrafos primero, segundo y tercero, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, cuando el monto de las deducciones autorizadas por esta Ley sea mayor a los ingresos gravados percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 1o. a la diferencia entre las deducciones autorizadas y los ingresos percibidos en el ejercicio, el cual podrán acreditar contra el propio impuesto empresarial a tasa única, e incluso contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. En ese sentido, el artículo 22, párrafo tercero, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, al establecer que el referido crédito fiscal no podrá acreditarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito, se inscribe en el campo del ejercicio de la potestad tributaria, que se manifiesta en el poder del Estado para establecer las contribuciones en un ordenamiento jurídico determinado previendo en abstracto los hechos imponibles cuya realización genera las distintas obligaciones tributarias y, concomitantemente, para fijar modalidades al respecto, sin que su propósito sea sancionar a los contribuyentes por una conducta infractora de normas penales o administrativas, o por hechos realizados por otros, sino enmendar una situación que permitió que ciertos contribuyentes hicieran uso del crédito fiscal aludido para fines diversos de aquellos para los cuales fue concebido. Por tanto, la prohibición contenida en este último precepto legal no comparte la misma naturaleza de las penas o sanciones administrativas excesivas y desproporcionales a la conducta prevista en los artículos 21, párrafo cuarto y 22, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que no puede contrastarse a la luz de dichas normas fundamentales.

Amparo en revisión 817/2010. Molex de México, S.A. de C.V. 1 de diciembre de 2010. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.



Amparo en revisión 60/2011. Sonora Agropecuaria, S.A. de C.V. 16 de febrero de 2011. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Registro No. 162577

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 884

Tesis: 2a. XXI/2011

Tesis Aislada

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

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL ARTÍCULO 22, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2010, NO VIOLA LAS GARANTÍAS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.

Conforme al artículo 11, párrafos primero, segundo y tercero, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, cuando el monto de las deducciones autorizadas por esta Ley sea mayor a los ingresos gravados percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 10, a la diferencia entre las deducciones autorizadas y los ingresos percibidos en el ejercicio, el cual podrán acreditar contra el propio impuesto empresarial a tasa única, e incluso contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. Ahora bien, el artículo 22, párrafo tercero, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, al establecer que el referido crédito fiscal no podrá acreditarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó, no viola las garantías de fundamentación y motivación contenidas en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en el artículo 73, fracción VII, de dicho Ordenamiento Supremo, se faculta al legislador federal para determinar cualquier contribución necesaria para cubrir el presupuesto y establecer las modalidades del tributo y, en todo caso, fijar prohibiciones como la indicada, en aras de impedir la disminución de la recaudación obtenida por el impuesto empresarial a tasa única.

Amparo en revisión 817/2010. Molex de México, S.A. de C.V. 1o. de diciembre de 2010. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Amparo en revisión 60/2011. Sonora Agropecuaria, S.A. de C.V. 16 de febrero de 2011. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Registro No. 162578

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 884

Tesis: 2a. XX/2011

Tesis Aislada

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

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL ARTÍCULO 22, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2010, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.



Conforme al artículo 11, párrafos primero, segundo y tercero, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, cuando el monto de las deducciones autorizadas por esta Ley sea mayor a los ingresos gravados percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 1o. a la diferencia entre las deducciones autorizadas y los ingresos percibidos en el ejercicio, el cual podrán acreditar contra el propio impuesto empresarial a tasa única, e incluso contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. Ahora bien, tomando en cuenta que el objeto del impuesto empresarial a tasa única son los ingresos brutos recibidos por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, y que la cuantía en que se obtengan aquéllos es la que revela en exclusiva la aptitud de los sujetos obligados para contribuir al financiamiento del gasto público, se concluye que el mencionado artículo 11 no tiene como finalidad determinar una utilidad a gravar, sino establecer un beneficio tributario. En ese sentido, el artículo 22, párrafo tercero, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, al disponer que el crédito fiscal aludido no podrá acreditarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se generó, no viola el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque la ausencia de dicho acreditamiento resulta irrelevante para atender a la capacidad contributiva mostrada por la obtención de los ingresos brutos gravados por el impuesto empresarial a tasa única, además de que la prohibición señalada no encaja dentro del sistema impositivo de este último tributo, pues no incide en manera alguna en sus elementos esenciales o variables.

Amparo en revisión 817/2010. Molex de México, S.A. de C.V. 1o. de diciembre de 2010. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Amparo en revisión 60/2011. Sonora Agropecuaria, S.A. de C.V. 16 de febrero de 2011. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Registro No. 162576

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 885

Tesis: 2a. XIX/2011

Tesis Aislada

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

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL ARTÍCULO 22, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2010, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA.

Conforme al artículo 11, párrafos primero, segundo y tercero, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, cuando el monto de las deducciones autorizadas por esta Ley sea mayor a los ingresos gravados percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 1o. a la diferencia entre las deducciones autorizadas y los ingresos percibidos en el ejercicio, el cual podrán acreditar contra el propio impuesto empresarial a tasa única, e incluso contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. Ahora bien, el artículo 22, párrafo tercero, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, al disponer que el referido crédito fiscal no podrá



acreditarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó, no viola los principios de legalidad y seguridad jurídica contenidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues, por un lado, genera certidumbre a los contribuyentes sobre el supuesto en el cual no existe la posibilidad de realizar el acreditamiento sin que ello incida en el derecho de hacerlo contra el impuesto empresarial a tasa única y, por el otro, dicha previsión no es caprichosa o arbitraria, pues no se prohíbe cualquier acreditamiento, sino sólo el atinente al crédito fiscal por deducciones mayores a los ingresos gravados y únicamente contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio fiscal de 2010. Además, entre dichos preceptos legales no existe incongruencia o antinomia que genere inseguridad jurídica respecto del acreditamiento mencionado, pues el hecho de que el primero (artículo 11) lo permita como una regla general hacia el futuro y el segundo (artículo 22) lo impida como una regla específica por lo que concierne al referido ejercicio fiscal, únicamente implica la sustitución de una disposición general por otra de igual rango con diferente supuesto y vigencia, pero sin derogar la primera.

Amparo en revisión 817/2010. Molex de México, S.A. de C.V. 1o. de diciembre de 2010. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Amparo en revisión 60/2011. Sonora Agropecuaria, S.A. de C.V. 16 de febrero de 2011. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales votaron con salvedad. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas

Registro No. 162450

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 889

Tesis: 2a. XXIII/2011

Tesis Aislada

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

VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN II, INCISO A), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL OTORGAR UN TRATO DIFERENCIADO A QUIENES VACUNAN Y DESINFECTAN GANADO, EN RELACIÓN CON QUIENES PRESTAN SERVICIOS DE LABORATORIO PARA ANALIZAR MUESTRAS DE AQUÉL, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).

El citado precepto establece una tasa del 0% por los servicios prestados directamente a agricultores y ganaderos, sólo si están destinados a determinadas actividades agropecuarias, como son perforación de pozos; alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado; y captura y extracción de especies marinas y de agua dulce; disposición cuya finalidad es apoyar y promover ciertas actividades indispensables para la sociedad, así se trate de productos básicos para el ser humano o de actividades que requieran apoyo para lograr su desarrollo, basándose en el fortalecimiento del sistema alimentario mexicano y buscando proteger a los sectores sociales menos protegidos. Sobre esas premisas, si bien los servicios de laboratorio, específicamente los referidos al análisis de muestras de ganado, tienen como objetivo cuidar su salud y están dirigidos al sector agropecuario, lo cierto es que dicha actividad no puede equipararse a la realizada cuando se inocula a un animal un virus o principio orgánico para preservarlo de una enfermedad determinada, ni a la acción de curar al ganado de una infección, destruyendo los gérmenes nocivos o evitando su desarrollo, pues la vacunación y desinfección de ganado, gravados a la referida tasa del 0%,



benefician directamente al animal y, por ende, al consumidor final de los productos que de él derivan. Por consiguiente, si el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, radica en tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, es indudable que no se encuentran en un plano de igualdad los prestadores de servicios que vacunan y desinfectan ganado con quienes toman muestras de éste y las analizan, por lo que no es posible darles el mismo tratamiento. Aún más, el respeto al indicado principio tributario es evidente si se tiene presente que la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 15, fracción XV, exenta del pago del impuesto relativo a los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos prestados por organismos descentralizados de la administración pública federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales; por lo que no sería válido sostener que el artículo 2o.-A, fracción II, inciso a), deba interpretarse en el sentido de que los particulares que presten ese tipo de servicios deben estar sujetos a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, pues sería tanto como darles un beneficio mayor, sin razón legal alguna.

Amparo directo en revisión 2741/2010. Diagnósticos y Servicios Integrales en Sanidad Animal, S.C. 26 de enero de 2011. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Claudia Mendoza Polanco.

TESIS AISLADA XL/2011

NOTIFICACIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS NO DICTADOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. EL ARTÍCULO 137, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE LAS FORMALIDADES PARA SU PRÁCTICA, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

La práctica de toda notificación tiene como premisa fundamental la plena demostración de que el destinatario tuvo conocimiento del acto de autoridad para estar en condiciones de cumplirlo o ejercer la defensa de sus intereses. Dicha exigencia que satisface un aspecto de la garantía de audiencia, se encuentra inmersa en el artículo 137, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues aun cuando no aluda al levantamiento del acta circunstanciada en la que se asienten los hechos que ocurran durante la diligencia, esa formalidad deriva del propio precepto, en tanto que al notificarse personalmente al destinatario en su domicilio, se debe precisar, en la constancia de notificación, qué persona se busca, cuál es su domicilio y, en su caso, por qué no se pudo practicar, con quién se entendió la diligencia y a quién se le dejó el citatorio, datos que aunque expresamente no se consignen en la ley, dicho numeral tácitamente los contempla. Ello se corrobora, además, del análisis íntegro del citado precepto legal, del cual se advierte que las formalidades de la notificación personal previstas en su segundo párrafo no son exclusivas del procedimiento administrativo de ejecución, pues la notificación de los actos administrativos en general puede hacerse por medio de instructivo, siempre y cuando quien se encuentre en el domicilio o un vecino se niegue a recibir la notificación y previa satisfacción de las formalidades que el propio párrafo establece.

Amparo directo en revisión 2433/2010. ***** . 12 de enero 2011. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Carmen Vergara López.

Amparo directo en revisión 2676/2010. ***** . 9 febrero de 2011. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Pedro Arroyo Soto.

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, C E R T I F I C



A: Que el rubro y texto de la anterior tesis jurisprudencial fueron aprobados por la Primera Sala de este alto tribunal, en sesión privada de nueve de marzo de dos mil once. México, Distrito Federal, diez de marzo de dos mil once. Doy fe.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II y 20, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión Pública se suprimen los datos personales.”

HAGH/rfr.

TESIS AISLADA XLIV/2011

RENTA. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 95, FRACCIÓN VI Y 97, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, EN RELACIÓN CON LA AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES PARA EFECTOS DE DICHO TRIBUTO A LAS INSTITUCIONES DE ASISTENCIA O DE BENEFICENCIA.

Del análisis histórico y teleológico de los citados preceptos se advierte que las instituciones de asistencia o de beneficencia, a que alude el artículo 95, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para ser consideradas personas morales con fines no lucrativos, pueden dedicarse a cualquier actividad permitida acorde con las leyes que las regulan, sin tener que sujetarse a alguna de las descritas en los incisos a) a h) de dicho artículo. Sin embargo, a fin de obtener la autorización para recibir donativos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta deben cumplir con el requisito previsto en la fracción I del artículo 97 del mismo ordenamiento, en el sentido de que deben constituirse y funcionar exclusivamente como entidades dedicadas a cualquiera de los fines que en dichos incisos se mencionan, a saber: a) la atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda; b) la asistencia o rehabilitación médica, o la atención en establecimientos especializados; c) la asistencia jurídica, el apoyo y la promoción para tutelar los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; d) la rehabilitación de alcohólicos y farmacodependientes; e) la ayuda para servicios funerarios; f) la orientación social, educativa o capacitación para el trabajo; g) la promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad; y, h) el apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.

Amparo directo en revisión 2534/2010. ***.** 26 de enero de 2011. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DEL ANÁLISIS, CERTIFICA: Que el rubro y texto de la anterior tesis aislada fueron aprobados por la Primera Sala de este alto tribunal, en sesión privada de nueve de marzo de dos mil once. México, Distrito Federal, diez de marzo de dos mil once. Doy fe.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II y 20, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión Pública se suprimen los datos personales.”

HAGH/cop.



TESIS AISLADA XLV/2011

DONATARIAS AUTORIZADAS. EL HECHO DE QUE EL ARTÍCULO 97, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ESTABLEZCA QUE, PARA TENER TAL CARÁCTER, LAS INSTITUCIONES DE ASISTENCIA Y BENEFICENCIA A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN VI DEL ARTÍCULO 95 DEL ORDENAMIENTO LEGAL EN COMENTO, DEBAN CUMPLIR CON LOS MISMOS FINES QUE LAS SOCIEDADES O ASOCIACIONES CIVILES, ORGANIZADAS SIN FINES DE LUCRO, A QUE SE REFIERE DICHA FRACCIÓN, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA QUE PREVÉ LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

El hecho de que el artículo 97, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, entre otras cuestiones, establezca que, para poder obtener autorización para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, las personas morales a que se refiere la fracción VI del artículo 95 del ordenamiento legal en comento, deberán constituirse y funcionar exclusivamente como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines que en dichos incisos se mencionan, a saber, i) la atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda; ii) la asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados; iii) la asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; iv) la rehabilitación de alcohólicos y fármaco dependientes; v) la ayuda para servicios funerarios; vi) la orientación social, educación o capacitación para el trabajo; vii) la promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad y; viii) el apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos; no transgrede la garantía de equidad tributaria que prevé el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al dar el mismo trato a las instituciones de asistencia o de beneficencia, respecto de las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro, a que se refiere la fracción VI del mencionado artículo 95, ya que ambas se encuentran en la misma situación jurídica para efectos tributarios, en la medida en que en uno y otro caso, se trata de personas morales con fines no lucrativos que están constreñidas a realizar, en exclusiva, alguno de los fines antes mencionados, que el propio Legislador Federal buscó fomentar o favorecer; de ahí que se les tenga que dar idéntico tratamiento en cuanto a los requisitos para ser consideradas como donatarias autorizadas.

Amparo directo en revisión 2534/2010. ***** . 26 de enero de 2011. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DEL ANÁLISIS DE LA LEY, CERTIFICA: Que el rubro y texto de la anterior tesis aislada fueron aprobados por la Primera Sala de este alto tribunal, en sesión privada de nueve de marzo de dos mil

once. México, Distrito Federal, diez de marzo de dos mil once. Doy fe.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II y 20, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión Pública se suprimen los datos personales.”

HAGH/cop.



DONATARIAS AUTORIZADAS. EL HECHO DE QUE EL ARTÍCULO 97, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ESTABLEZCA QUE, PARA TENER TAL CARÁCTER, LAS INSTITUCIONES DE ASISTENCIA Y BENEFICENCIA A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN VI DEL ARTÍCULO 95 DEL ORDENAMIENTO LEGAL EN COMENTO, DEBAN CUMPLIR CON LOS MISMOS FINES QUE LAS SOCIEDADES O ASOCIACIONES CIVILES, ORGANIZADAS SIN FINES DE LUCRO, A QUE SE REFIERE DICHA FRACCIÓN, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

El hecho de que el artículo 97, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, entre otras cuestiones, establezca que, para poder obtener autorización para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, las personas morales a que se refiere la fracción VI del artículo 95 del ordenamiento legal en comento, deberán constituirse y funcionar exclusivamente como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines que en dichos incisos se mencionan, a saber, i) la atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda; ii) la asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados; iii) la asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; iv) la rehabilitación de alcohólicos y fármaco dependientes; v) la ayuda para servicios funerarios; vi) la orientación social, educación o capacitación para el trabajo; vii) la promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad y; viii) el apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos; no transgrede la garantía de seguridad jurídica que prevé el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues el sólo hecho de que las instituciones de asistencia o de beneficencia se encuentren constituidas conforme a las leyes de la materia y que sus actividades en términos generales tengan una naturaleza altruista, no implica que la autoridad hacendaria se encuentre obligada a otorgarle a ese tipo de instituciones, por esa sola circunstancia, la autorización para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta; toda vez que el legislador, en el ámbito de la libre configuración del sistema aplicable a las donatarias autorizadas, se encuentra en posibilidad de establecer los requisitos que deben cumplir ese tipo de entidades a efecto de obtener su autorización. Ello es así, en virtud de que atendiendo al principio de la "autonomía calificadora del legislador", resulta evidente que éste puede establecer los requisitos que estime pertinentes para que una persona moral con fines no lucrativos pueda ser considerada como donataria autorizada, ya que dicho aspecto sólo tiene relevancia en la materia tributaria, con independencia de lo que dispongan las diversas leyes que regulan a las instituciones de asistencia o de beneficencia, en cuanto a las diversas actividades que éstas puedan realizar o los fines que puedan perseguir. En esa medida, debe señalarse que si los numerales en comento regulan en forma expresa algunos de los requisitos que ese tipo de entidades debe de cumplir a efecto de obtener autorización para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, resulta evidente que se les dota de certeza en cuanto a la forma en que tienen que constituirse y los fines a los que deben dedicarse, a fin

de evitar actuaciones arbitrarias por parte de las autoridades hacendarias al momento de analizar una solicitud de ese tipo.

Amparo directo en revisión 2534/2010. ***** . 26 de enero de 2011. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre.



LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DEL ANÁLISIS, CERTIFICA: Que el rubro y texto de la anterior tesis aislada fueron aprobados por la Primera Sala de este alto tribunal, en sesión privada de nueve de marzo de dos mil once. México, Distrito Federal, diez de marzo de dos mil once. Doy fe.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II y 20, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión Pública se suprimen los datos personales.”

HAGH/cop.

TESIS AISLADA L/2011. VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES. EL HECHO DE QUE LA DILIGENCIA RESPECTIVA SE ENTIENDA CON UN TERCERO QUE ESTÉ ENCARGADO DEL NEGOCIO, NO IMPLICA QUE EL PROCEDIMIENTO NO SE LLEVE A CABO EN RELACIÓN CON EL CONTRIBUYENTE AL QUE SE VISITA Y QUE, POR TANTO, SE VIOLE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

El artículo 49, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación establece que si al practicarse una visita domiciliaria de las previstas en la fracción V del artículo 42 de dicho ordenamiento, las autoridades conocen de incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a formular la resolución correspondiente, previa concesión al contribuyente de un plazo de 3 días hábiles para manifestar lo que a su derecho convenga. Ahora bien, el hecho de que la autoridad pueda efectuar una visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de la obligación de expedir comprobantes fiscales, entendiendo la diligencia con un tercero encargado del negocio y levantando un acta circunstanciada, no implica que no se lleve a cabo con el contribuyente visitado –siendo éste al que se le otorga el plazo para desvirtuar los hechos u omisiones mediante la presentación de pruebas y la formulación de alegatos– y que, por tanto, se viole la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que dicha diligencia se practica en relación con la situación jurídica del obligado para verificar si el visitado –no el tercero– cumple o no con sus obligaciones, lo cual tiene repercusiones jurídicas que se materializan con el contribuyente obligado a expedir los comprobantes atendiendo a los requisitos legales. Además, la emisión del oficio de observaciones es una forma de salvaguardar la garantía de audiencia, como también lo es el que se practique una visita domiciliaria ante el contribuyente, aunque la diligencia la atienda un tercero, máxime si se trata del encargado de la negociación mercantil. Esto es, la diligencia de visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de la obligación de expedir comprobantes fiscales puede entenderse indistintamente con el visitado, con su representante legal, con el encargado o con quien se encuentre al frente del establecimiento, pero en todos los supuestos la revisión se efectúa en relación con la esfera jurídica del contribuyente visitado, considerando que con la participación de dichas personas se levantará el acta correspondiente, y se les dará a conocer la existencia del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones, entendiendo que éste es otorgado al contribuyente visitado, esto es, la persona en relación con la cual se están ejerciendo las facultades de comprobación.

Amparo directo en revisión 2818/2010. *****. 23 de febrero de 2011. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DEL ANÁLISIS, CERTIFICA: Que el rubro y texto de la anterior tesis aislada fueron aprobados por la Primera Sala de



este alto tribunal, en sesión privada de veintitrés de marzo de dos mil once. México, Distrito Federal, veinticuatro de marzo de dos mil

once. Doy fe. HAML/cop.

TESIS AISLADA LI/2011. VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. CONDICIONES QUE FAVORECEN SU PRÁCTICA EFECTIVA.

Una de las características inherentes a las visitas domiciliarias previstas por la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, destinadas a la revisión del cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales, del Registro Federal de Contribuyentes o de las relacionadas con las disposiciones aplicables en materia aduanera y de marbetes y precintos, es que se lleven a cabo con el contribuyente obligado y, en caso contrario, con el responsable del negocio o con quien se encuentre al frente de él en esos momentos, quien puede ser un empleado. Al respecto, tiene relevancia la necesidad de que exista inmediatez entre el momento en que se haga del conocimiento del contribuyente, del responsable o de quien se encuentre al frente del negocio, la intención de constatar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y aquel en el que formalmente ello se revisa, pues la materia de la revisión requiere que se realice en el ámbito de las operaciones ordinarias del contribuyente, esto es, en circunstancias análogas a las que se hubieran llevado a cabo de no efectuarse la visita domiciliaria, donde el agente de la administración tributaria es un observador de las actividades del negocio de que se trate. En ese sentido, las características propias de dicho tipo de visitas, y en particular la inmediatez referida, implican que el contribuyente cuente con la menor oportunidad para desviar o alterar la actuación que lleva a cabo a la vista del agente verificador, de la que hubiese efectuado en caso de que dicho agente no estuviese presente, de manera que la eficacia de dichas verificaciones se actualiza en tanto el contribuyente, como se dijo, cuente con la menor oportunidad para corregir las posibles irregularidades en las que podría incurrir al expedir los aludidos comprobantes fiscales, en contravención a la normatividad aplicable al efecto. Consecuentemente, la posibilidad de que la visita domiciliaria tuviera que celebrarse necesariamente tras la diligenciación de un citatorio previo, otorgaría la posibilidad de que el contribuyente visitado modificara su proceder, no necesariamente como una corrección *per se* –que es uno de los propósitos de la verificación–, sino sólo para efectos de la temporalidad para la cual aquélla se ha programado. Así, no es irracional o reprochable el hecho de que la legislación tributaria autorice que el trámite correspondiente a este tipo de visitas pueda efectuarse sin necesidad de que se cite previamente al contribuyente para que sea él directamente con quien se entienda la diligencia, caso en el cual se excluiría la posibilidad de que la verificación se efectúe atendiendo a la citada inmediatez, y cuando menos otorgándose la posibilidad de que se lleve a cabo una alteración en la forma de actuar del contribuyente visitado, con independencia de que esta oportunidad fuera utilizada o no para modificar selectivamente la conducta, como si se tratara de una suerte de corrección *ad hoc*, exclusivamente para los fines y por el tiempo de la verificación.

Amparo directo en revisión 2818/2010. ***. 23 de febrero de 2011. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.**

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DEL ANACIÓN, CERTIFICA: Que el rubro y texto de la anterior tesis aislada fueron aprobados por la Primera Sala de



este alto tribunal, en sesión privada de veintitrés de marzo de dos mil once. México, Distrito Federal, veinticuatro de marzo de dos mil once. Doy fe.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II y 20, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión Pública se suprimen los datos personales.”

HAML/cop.

TESIS AISLADA LIV/2011. MULTA. EL ARTÍCULO 82, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL SEÑALAR UN MONTO MÍNIMO Y UNO MÁXIMO PARA SU IMPOSICIÓN, NO VIOLA EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2007).

El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que las multas establecidas por el legislador en porcentajes determinados entre un mínimo y un máximo no son contrarias al artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque con base en ese parámetro, la autoridad puede individualizar la sanción conforme a la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia o cualquier elemento del que pueda inferirse la levedad o la gravedad del hecho infractor. En congruencia con lo anterior, se concluye que el artículo 82, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación no viola el citado artículo 22 constitucional, ya que la multa que establece no es excesiva en tanto señala un monto mínimo y uno máximo para su imposición a quien incurra en la infracción prevista en la fracción IV del artículo 81 de dicho Código, consistente en no efectuar, en términos de las disposiciones fiscales, los pagos provisionales de una contribución, por lo que la autoridad administrativa puede imponer la sanción correspondiente tomando en cuenta las indicadas circunstancias, así como cualquier elemento jurídicamente relevante para individualizarla.

Amparo directo en revisión 246/2011. *****. 9 de marzo de 2011. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada.

LICENCIADO HERIBERTO PÉREZ REYES, SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, C E R T I F I C A: Que el rubro y texto de la anterior tesis aislada fueron aprobados por la Primera Sala de este alto tribunal, en sesión privada de veintitrés de marzo de dos mil once. México, Distrito Federal, veinticuatro de marzo de dos mil once. Doy fe.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II y 20, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión Pública se suprimen los datos personales.”

HAML/rfr.



Registro No. 162667

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 2268

Tesis: II.2o.T.Aux.29 A

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**

ACREDITAMIENTO DE ESTÍMULOS FISCALES. AL CONSTITUIR UNA FORMA DE PAGO DE IMPUESTOS SUSCEPTIBLE DE GENERAR SALDO A FAVOR, PROCEDE SU COMPENSACIÓN EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 23 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 28 DE JUNIO DE 2006).

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 100/2004-SS, cuya ejecutoria aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, octubre de 2004, página 586, determinó que conforme al artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 28 de junio de 2006, los impuestos son efectivamente pagados cuando el contribuyente los entera al fisco, ya sea en efectivo (moneda nacional y, excepcionalmente, moneda extranjera), o mediante cheque certificado o de caja y transferencia electrónica de fondos. Por otro lado, del precepto 23 del mencionado código y vigencia, se advierte que la compensación es otro medio de extinción de las obligaciones fiscales. Asimismo, el artículo 25 del citado ordenamiento indica que los contribuyentes pueden pagar los impuestos a cargo a través del acreditamiento del importe de los estímulos fiscales. En estas condiciones, el acreditamiento de estímulos constituye una forma de pago de impuestos susceptible de generar saldo a favor, lo que hace procedente su compensación en términos del invocado artículo 23.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO AUXILIAR, CON RESIDENCIA EN NAUCALPAN DE JUÁREZ, ESTADO DE MÉXICO.

Amparo directo 351/2010. Resinas y Materiales, S.A. de C.V. 2 de diciembre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Ricardo Olvera García. Secretaria: Mónica Fong Lara.

Registro No. 162631

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 2290

Tesis: XXI.2o.P.A.123 A

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**

COMPETENCIA TERRITORIAL DE LAS SUBDELEGACIONES Y OFICINAS PARA COBROS DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL EN EL ESTADO DE GUERRERO. EL ARTÍCULO 159 DEL ABROGADO REGLAMENTO DE ORGANIZACIÓN INTERNA DEL CITADO ORGANISMO, CONSTITUYE UNA NORMA COMPLEJA QUE AMERITA TRANSCRIPCIÓN DE LA PARTE RELATIVA A LOS MUNICIPIOS EN QUE EJERCEN JURISDICCIÓN.

El artículo 159 del abrogado Reglamento de Organización Interna del Instituto Mexicano del Seguro Social, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el once de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, reformado mediante decreto publicado en el propio medio de difusión oficial, el diecinueve de junio de dos mil tres, no se encuentra redactado en base a fracciones, números, incisos, subincisos ni párrafos, por lo cual constituye una norma compleja; por ende, para que la autoridad fiscal cumpla con los requisitos de fundamentación y motivación de la competencia por razón de territorio, conforme a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 16 constitucional, es indispensable que transcriba en el acto impugnado, la parte relativa a los Municipios en que las subdelegaciones y oficinas para cobros del Instituto Mexicano del Seguro Social en el Estado de Guerrero ejercen jurisdicción.



SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 470/2009. Titular de la Jefatura de Servicios Jurídicos del Instituto Mexicano del Seguro Social del Estado de Guerrero. 28 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Martiniano Bautista Espinosa. Secretario: Mario Alejandro Noguera Radilla.

Registro No. 162606

Localización:

Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXXIII, Marzo de 2011
Página: 2321
Tesis: I.9o.A.126 A
Tesis Aislada
Materia(s): **Administrativa**

DEMANDA DE NULIDAD. SU ENVÍO POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO, CONFORME AL ARTÍCULO 13 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, ESTÁ CONDICIONADO A QUE EL DEMANDANTE RESIDA EN UNA POBLACIÓN DISTINTA A LA DE LA SEDE DE LA SALA ANTE LA CUAL DEBE PRESENTARSE.

El citado precepto, en su antepenúltimo párrafo, contempla una prerrogativa en favor de las personas que tengan su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la Sala competente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consistente en promover la demanda de nulidad por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se realice desde el lugar en que resida el demandante; beneficio que opera como caso de excepción y debe entenderse dirigido sólo a aquéllas y no a quienes residen en la misma ciudad que la Sala.

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 293/2010. Carlos Sánchez y Velazco. 8 de julio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Osmar Armando Cruz Quiroz. Secretario: Francisco Manuel Rubín de Celis Garza.

Registro No. 162503

Localización:

Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXXIII, Marzo de 2011
Página: 2406
Tesis: VI.1o.A.313 A
Tesis Aislada
Materia(s): Constitucional, **Administrativa**

PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL ARTÍCULO 5o., SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 17 CONSTITUCIONAL, PORQUE VA MÁS ALLÁ DE LO QUE LA LEY ORDINARIA EXIGE, PUESTO QUE LIMITA A QUE LA LEGITIMACIÓN DEL ALBACEA PARA REPRESENTAR A LA SUCESIÓN EN EL JUICIO DE NULIDAD, ÚNICAMENTE SE PUEDA ACREDITAR CON LA RESOLUCIÓN JUDICIAL RESPECTIVA, LO CUAL SE TRADUCE EN UNA VIOLACIÓN INDIRECTA AL TEXTO FUNDAMENTAL.

El artículo 5o., segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo viola la garantía de seguridad jurídica prevista por el artículo 17 constitucional, pues impide la impartición de justicia pronta y expedita, porque va más allá de lo que la ley ordinaria exige, ya que limita al representante de una sucesión para el caso en que desee promover un juicio de nulidad, puesto que únicamente permite que éste acredite su personalidad a través de una resolución judicial, pero no prevé los casos en que la personalidad pueda acreditarse a través de otras probanzas, es decir, a través de un instrumento notarial expedido por un fedatario público, cuando las legislaciones locales sí permiten que le sea reconocida su personalidad a un albacea para representar a la sucesión



a través de un instrumento notarial expedido por un notario público, como sucede, en el Código de Procedimientos Civiles para el Estado de Puebla, al disponer en su artículo 784, entre otros supuestos normativos, que la testamentaría podrá ser extrajudicial ante notario público, quien reconocerá el cargo que le haya otorgado al albacea el de cujus, y que sólo en caso de oposición de alguno de los herederos el notario deberá suspender su intervención y remitir lo actuado al Tribunal Superior de Justicia, para que se turne a un Juez, quien deberá conocer del asunto.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 435/2010. Jorge Miguel Bojalil, su sucesión. 19 de enero de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: José Eduardo Téllez Espinoza. Secretario: Jesús Uriel Trejo Pérez.

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

Registro No. 162486

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 2418

Tesis: IV.3o.A.133 A

Tesis Aislada

Materia(s): **Administrativa**

RENTA. LA AUTORIDAD DEBE NEGAR LA PETICIÓN PLANTEADA CONFORME AL ARTÍCULO 26, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, SI AL VERIFICAR SU PROCEDENCIA ADVIERTE QUE LAS ACCIONES QUE PRETENDE ENAJENAR EL SOLICITANTE SON LAS MISMAS QUE ADQUIRIÓ ANTERIORMENTE CON BASE EN EL CITADO PRECEPTO, SIN QUE HAYAN TRANSCURRIDO AL MENOS DOS AÑOS DESDE LA AUTORIZACIÓN RESPECTIVA.

El artículo 26 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las autoridades fiscales autorizarán la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades constituidas en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los requisitos ahí señalados, dentro de los cuales, en su fracción II, se encuentra el relativo a que las acciones que reciba la sociedad por aquellas que enajena permanezcan en propiedad directa del adquirente y dentro del mismo grupo, por un tiempo no menor de dos años, los cuales se contarán a partir de la fecha de la autorización de la enajenación. En estas condiciones, si bien es cierto que con base en el señalado precepto las acciones que se enajenan (en ese acto) son las que deberán permanecer en poder de quien las adquiere por el lapso descrito, también lo es que la autoridad fiscal, a fin de determinar la procedencia de la petición de enajenación de acciones a costo fiscal, puede verificar si éstas permanecieron en poder de la sociedad por al menos dos años, por lo que debe negar aquélla si advierte que las acciones que pretende enajenar el solicitante son las mismas que adquirió anteriormente con base en el citado precepto 26, fracción II, sin que haya transcurrido el indicado periodo desde la autorización respectiva.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.



Revisión fiscal 182/2010. Administrador Local Jurídico de Monterrey, Nuevo León, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 13 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretario: Pedro Gerardo Álvarez del Castillo.

Registro No. 162478

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 2422

Tesis: XV.5o.17 A

Tesis Aislada

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

RESPONSABLES SOLIDARIOS DEL PAGO DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR Y DEMÁS CONTRIBUCIONES. AL ARTÍCULO 53, FRACCIÓN II, DE LA LEY ADUANERA QUE PREVÉ QUIÉNES SON, NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, SINO SÓLO LOS CONSTITUCIONALES QUE DEBEN RESPETAR TODAS LAS LEYES.

Atento a que el artículo 53, fracción II, de la Ley Aduanera no impone gravamen fiscal alguno, no le son aplicables los principios tributarios de proporcionalidad y equidad contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino únicamente los principios constitucionales que deben respetar todas las leyes, como son los de legalidad y seguridad jurídica, ya que el precepto inicialmente citado sólo prevé quiénes son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de las cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción de éste.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Amparo directo 679/2009. Rafael Carrasco Córdova. 15 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Caballero Green, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: María del Socorro López Villarreal.

Registro No. 162451

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIII, Marzo de 2011

Página: 2511

Tesis: I.9o.A.127 A

Tesis Aislada

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

UNIVERSIDADES E INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR AUTÓNOMAS POR LEY. EL ARTÍCULO 353-U DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO, AL EXCLUIRLAS DEL RÉGIMEN DE OBLIGACIONES FISCALES PREVISTO EN LA LEY DEL SEGURO SOCIAL, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

El artículo 353-U de la Ley Federal del Trabajo establece que las universidades e instituciones de educación superior autónomas por ley disfrutarán de sistemas de seguridad social en los términos de sus leyes orgánicas o conforme a los acuerdos que con base en ellas se celebren. Por ello, excluirlas del régimen de obligaciones fiscales previsto en la Ley del Seguro Social, no viola los principios de igualdad y equidad tributaria establecidos en los artículos 1o. y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en razón de que tales universidades no se encuentran en un plano de igualdad respecto de las instituciones educativas privadas, a la luz de las disposiciones constitucionales y legales aplicables, pues aquéllas forman parte de la administración pública, son financiadas por el



Estado con sujeción a las disposiciones de ingresos y gasto público correspondientes y tienen la facultad y responsabilidad de gobernarse a sí mismas, así como de definir su estructura administrativa. Consecuentemente, al guardar una condición distinta respecto de las instituciones particulares, es constitucional que reciban un tratamiento diferente en el tema descrito, acorde con su propia naturaleza.

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 224/2010. Universidad Autónoma de Guadalajara, A.C. 12 de agosto de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Osmar Armando Cruz Quiroz. Secretario: Francisco Manuel Rubín de Celis Garza.

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



COMISIÓN FISCAL

INDICADORES FISCALES DEL MES,
ABRIL 2011

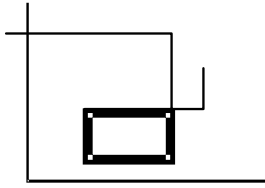
Autor: CP Néstor Velasco Lozano

Día de publicación	TC Marzo	TIE 28 días	TIE 90 días	Valor de la UDI Marzo
ABRIL				
1	11.9084	4.8331	4.8620	4.589039
2	-	-	-	4.589178
3	-	-	-	4.589318
4	11.8412	4.8700	4.9050	4.589457
5	11.8533	4.8500	4.8850	4.589597
6	11.8322	4.8450	4.8750	4.589736
7	11.7836	4.8275	4.8616	4.589876
8	11.7931	4.8250	4.8700	4.590015
9	-	-	-	4.590155
10	-	-	-	4.590294
11	11.7421	4.8150	4.8450	
12	11.7447	4.8400	4.8650	

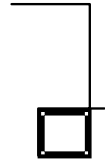
CPP Pesos	3.34
CCP Pesos	4.17
CCP UDIS	3.86

INPC Febrero 2011 100.604

Tasa de recargos	1.13%	Mora
	0.75%	Prórroga



COMENTARIOS RELATIVOS AL TEMA DE
COMPARABILIDAD EN MATERIA DE PRECIOS DE
TRANSFERENCIA³



Autor: Cesar Ortiz Alcaraz

Introducción.-

La nueva edición 2010 de las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE⁴ (publicadas en julio del 2010), nos presenta una nueva apariencia en los Capítulos I, II y III los cuales fueron substancialmente revisados y reestructurados.

Al estudio del Análisis de Comparabilidad se le dedica un Capítulo completo (que corresponde al Capítulo III) para efectos de establecer lineamientos detallados cuando se lleva a cabo un análisis de comparabilidad, así como proporcionar información adicional sobre ciertas situaciones a tomar en cuenta cuando se realiza la selección de operaciones o empresas comparables.

Uno de los contenidos con mayor profundidad de análisis, dado su importancia en la práctica, son los Ajustes de Comparabilidad.

Precios de Valor de Mercado.-

"Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables." *Artículo 215, primer párrafo de la LISR*

"Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables." *Artículo 86, Fracción XV de la LISR*

³ Son los precios a los cuales una persona física o moral transfiere bienes tangibles, propiedad intangible o proporciona servicios a sus partes relacionadas.

⁴ Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.



En este contexto, la obligación del contribuyente en materia de precios de transferencia será entonces celebrar operaciones con partes relacionadas (operaciones vinculadas) en los mismos términos y condiciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Operaciones o empresas comparables.-

Para la OCDE, la aplicación del principio de valor de mercado (conocido entre los asesores de precios de transferencia como Arm's Length) se basa esencialmente en la comparación de las condiciones (precios o márgenes) de una operación vinculada con las condiciones (precios o márgenes) de operaciones con o entre partes independientes. Para efectos de que dichas comparaciones sean útiles, las características económicas relevantes de las situaciones (transacciones) que se comparan deben ser lo suficientemente comparables.

Como consecuencia lógica de lo anterior, el asesor habrá de recabar las características económicas de las situaciones que se comparan, y determinar cuáles de ellas son relevantes y cuáles no. Una lista exhaustiva de características económicas están enlistadas en el artículo 215, tercer párrafo, de la LISR.

"I. Las características de las operaciones, incluyendo:

- a) En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés;
- b) En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico;
- c) En el caso de uso, goce o enajenación, de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien;
- d) En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección; y
- e) En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos tales como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.



II. Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación;

III. Los términos contractuales;

IV. Las circunstancias económicas; y

V. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado."

Artículo 215, Tercer Párrafo de la LISR

Una vez que hayan sido recabadas las características económicas relevantes de las situaciones (transacciones) que se comparan, la tarea del asesor de precios de transferencia es determinar las diferencias (y su magnitud) que existen entre las operaciones vinculadas y las operaciones con o entre partes independientes tomando en consideración las características económicas relevantes, y finalmente valorar si las características económicas relevantes de las situaciones que se comparan son lo suficientemente comparables, para efectos de que las comparaciones sean particularmente útiles y proporcionen una medida confiable en materia de precios de transferencia.

"...se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran..." *artículo 215, Tercer Párrafo de la LISR.*

"Ser comparable significa que ninguna de las diferencias (si las hay) entre las situaciones que se comparan pueda afectar materialmente a las condiciones analizadas en la metodología (v. gr. precio o el margen) o que se puedan realizar ajustes suficientemente precisos para eliminar los efectos de dichas diferencias." *Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE.*

Ser "comparable" implicaría entonces que si bien pueden existir diferencias en las características económicas relevantes de las operaciones vinculadas y las operaciones con o entre partes independientes (situaciones), ninguna de estas diferencias deben afectar significativamente los precios o márgenes (condiciones) de las operaciones que se comparan en la aplicación de alguna metodología (que para efectos mexicanos se establecen en el artículo 216 de la LISR), y cuando existan



este tipo de diferencias se puedan realizar ajustes suficientemente precisos (razonables) que eliminen sus efectos.

Ajustes de comparabilidad.-

Los párrafos del 3.47 a 3.54, del Capítulo III relativo a los Análisis de Comparabilidad, de la nueva edición 2010 de las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE (publicadas en julio del 2010), nos proporcionan un marco de referencia importante para la aplicación de ajustes de comparabilidad.

Es necesario llevar a cabo una serie de razonamientos para su aplicación efectiva:

1. Entre las transacciones controladas y comparables invariablemente existirán siempre algunas diferencias.
2. Asegurarse que las diferencias que existan afecten significativamente los precios o márgenes (condiciones) de las operaciones que se comparan en la aplicación de alguna metodología, ya que mientras dichas diferencias no tengan un efecto material en la confiabilidad de la comparación, se puede prescindir de la realización de ajustes.
3. Considerar que cada uno de los ajustes que se pretendan realizar vayan encaminados a incrementar la confiabilidad de los resultados de la comparación en la aplicación de la metodología, bajo la consigna de que los únicos ajustes que deberán ser hechos son aquellos con los que se espera mejorar la comparabilidad.
 - Precisión; evitar realizar ajustes, cuando se presuma que dichos pueden no ser suficientemente precisos.
 - "Keep it Simple"; no es prudente aplicar ajustes excesivamente sofisticados para crear una falsa impresión de científicos, confiables y certeros.
 - Confiabilidad; no es correcto aplicar ajustes por el simple hecho de considerarlos rutinarios o irrefutables, y tampoco es correcto dejar de aplicarlos por considerarlos subjetivos.
4. La aplicación de ajustes no asegura la comparabilidad, ya que pudieran haber situaciones particulares que afecten el grado de efectividad en la aplicación de ajustes, las cuales habrán que detectarse a fin de ser aplicados efectivamente.
5. Se deberá evaluar en dado momento que las transacciones puedan no ser suficientemente comparables desde la óptica de tener la necesidad de aplicar ajustes numerosos o substanciales.



6. Finalmente, para asegurarse de la transparencia en la aplicación de ajustes, se deberá proporcionar explicaciones razonables de los ajustes aplicados, consistentes en el por qué de su aplicación, su procedimiento de cálculo, su efecto en los resultados de la transacción comparable (de como cambiaron), y una justificación de como mejora la comparabilidad.

Comentarios del Anexo al Capítulo III de las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE.-

La nueva edición 2010 de las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE (publicadas en julio del 2010), nos proporciona por primera vez un ejemplo del cálculo de un ajuste de comparabilidad, relativo a un ajuste al Capital de Trabajo.

Asimismo, a manera de mención, nos proporciona algunos otros ejemplos de ajustes de comparabilidad, los cuales incluyen:

- Ajustes a la consistencia contable por diferencias en las prácticas contables;
- Segmentación de la información financiera para eliminar transacciones significativas no comparables; y
- Ajustes por diferencias en capital, funciones, activos y riesgos.

Anexo al Capítulo III (Ejemplo de un ajuste al Capital de Trabajo).-

Introducción.-

Un ejemplo de un ajuste al capital de trabajo diseñado para reflejar diferentes niveles de cuentas por cobrar, cuentas por pagar e inventarios es desarrollado en el Anexo que corresponde al Capítulo III de la nueva edición 2010 de las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE.

Si bien es cierto, por primera vez se desarrolla un ejemplo de un ajuste al Capital de Trabajo diseñado para reflejar diferentes niveles de cuentas por cobrar, cuentas por pagar e inventarios, es importante destacar que en el mismo Anexo se hace la aclaración de que dicho ejemplo es únicamente para propósitos ilustrativos, y no quiere decir que sea la única manera en la cual un ajuste de este tipo puede ser calculado.

Pero, ¿Por qué hacer ajustes al capital de trabajo?.-

Se parte del supuesto que el dinero tiene valor en el tiempo, en un ambiente competitivo, y el precio de un bien igualará el precio del pago inmediato más los días de interés generados sobre el precio del pago inmediato.



Hacer un ajuste en capital de trabajo es un intento por ajustar las diferencias del valor del dinero en el tiempo entre la compañía analizada y sus comparables, en el entendido de que dichas diferencias se reflejan en utilidades:

- Por un lado a mayores niveles de cuentas por cobrar (derivadas del comercio), una compañía está permitiendo a sus clientes un periodo relativamente más largo para pagar sus cuentas. Se necesitaría pedir prestado dinero (pagando intereses) para fondear el crédito proporcionado a los clientes y/o reducir el monto del efectivo excedente que pudiera ser invertido en otra cosa (costo de oportunidad).
- Por otro lado a mayores niveles de cuentas por pagar (derivadas del comercio), una compañía se beneficia de un periodo relativamente más largo para pagar a sus proveedores. Se necesitaría pedir prestado menos dinero (pagando intereses) para fondear sus compras y/o beneficiarse de un incremento en el monto del capital excedente disponible para invertir (costo de oportunidad).
- Y finalmente a mayores niveles de inventario, de la misma manera una compañía necesitaría pedir prestado dinero (pagando intereses) para fondear sus compras y/o reducir el monto del efectivo excedente que pudiera ser invertido en otra cosa (costo de oportunidad). En este caso, el interés implícito puede ser afectado por la estructura de capital (fondeo) o los riesgos asociados por mantener cierto tipo de inventario.

Una compañía necesitará fondeo para cubrir su ciclo de efectivo, esto es, el espacio de tiempo entre el momento en que invierte dinero (paga a sus proveedores) y el momento en que recupera la inversión (cobra a sus clientes).

Ciclo de Efectivo: días de inventario + días de clientes - días de proveedores.

Cuestiones en cuanto a la aplicación de los ajustes al capital de trabajo.-

Habrá que tomarse en cuenta las consideraciones generales en cuanto a la aplicación de cualquier ajuste:

- No es correcto aplicar ajustes por el simple hecho de considerarlos rutinarios (el hecho de que dichos ajustes se encuentren en la práctica no quiere decir que deban ser aplicados bajo un base rutinaria).
- Los únicos ajustes que deberán ser hechos son aquellos con los que se espera mejorar la comparabilidad (la mejora en la comparabilidad deberá de comprobarse cuando se propongan este tipo de ajustes).
- Evaluar que las transacciones puedan no ser suficientemente comparables desde la óptica de tener la necesidad de aplicar ajustes numerosos o substanciales



(diferencias significativas en los niveles de capital de trabajo derivarían en una investigación más profunda de la comparabilidad del comparable potencial).

Cuestiones en cuanto al proceso de cálculo de los ajustes al capital de trabajo.-

- Se indica que generalmente se consideran cuentas por cobrar del comercio (clientes), inventarios, y cuentas por pagar del comercio (proveedores).
- El método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación se aplica bajo una base apropiada (costos, ventas o activos). Si la base apropiada es ventas, por ejemplo, toda diferencia en niveles de capital de trabajo, debería ser medida relativa a las ventas.

Asimismo, se afirma que aun cuando estos ajustes son empleados mas comúnmente en la aplicación de un método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación, también pueden ser empleados en la aplicación de los métodos de Precio de Reventa y Costo Adicionado.

- Para reflejar las diferencias en el capital de trabajo, se deberá utilizar una tasa de interés apropiada:
 - ✓ Tomar como referencia la tasa de interés aplicable a una empresa operando en el mismo mercado que la compañía analizada, siendo en muchos casos la tasa de crédito comercial.
 - ✓ En el caso de un capital de trabajo negativo por parte de la compañía analizada, es decir los días de cuentas por pagar son mayores que la sumatoria de los días de cuentas por cobrar e inventarios, una tasa diferente pudiera ser apropiada.
 - ✓ En la práctica pudiera aplicarse una tasa de interés diferente por cada tipo de activo o pasivo.
- Ajustar los resultados para reflejar las diferencias en capital de trabajo puede hacerse de varias maneras:
 - ✓ Ajustando los resultados de los comparables para reflejarse a los niveles del capital de trabajo de la compañía analizada.
 - ✓ Ajustando los resultados de la compañía analizada para reflejarse a los niveles del capital de trabajo de las compañías comparables.
 - ✓ Ajustando ambos resultados para reflejar un capital de trabajo nulo.



- Es importante destacar que en situaciones donde los niveles de capital de trabajo (cuentas por cobrar, cuentas por pagar, inventarios, etc.) al final del año fiscal no representan los niveles sostenidos durante todo el año fiscal, es permitido utilizar un promedio del año, si lo anterior refleja mejor las condiciones sostenidas durante todo el año fiscal.
- Finalmente, el propósito de los ajustes al capital de trabajo es mejorar la confiabilidad de los comparables, sin embargo la pregunta estriba si dichos ajustes deberían hacerse cuando los resultados de algunos comparables pueden ajustarse de manera confiable, mientras que de otros comparables no.

Conclusiones.-

Como se comentaba anteriormente, la aplicación del principio Arm's Length se basa esencialmente en la comparación de las condiciones (precios o márgenes) de una operación vinculada con las condiciones (precios o márgenes) de operaciones con o entre partes independientes (situaciones).

En virtud de lo anterior, una situación cardinal a la que se enfrenta el asesor de precios de transferencia en su opinión sobre los precios de transferencia de un contribuyente es seleccionar correctamente las operaciones o empresas comparables, para efectos de obtener una medida confiable en materia de precios de transferencia.

Es importante advertir que una elección deficiente, llevaría al asesor de precios de transferencia a expresar una opinión equivocada sobre los precios de transferencia de un contribuyente, lo cual pondría a este último en tres escenarios delicados:

- El contribuyente continua con el desarrollo normal de sus operaciones intercompañía ignorando que existe una contingencia fiscal y en general su situación fiscal se va menoscabando, y que se encuentra desprotegido ante una posible revisión por parte de las autoridades fiscales sin argumentos sólidos de defensa.
- El contribuyente modifica su resultado fiscal positivamente, pagando más impuestos de los que debería, lo cual reduce su eficiencia en el manejo de sus recursos; o el contribuyente modifica su resultado fiscal positivamente, pagando más impuestos pero no los suficientes, lo cual le acarrea una contingencia fiscal, y en general su situación fiscal se va menoscabando.
- Finalmente, el contribuyente modifica su resultado fiscal negativamente, pagando aún menos impuestos de los que debería, lo cual le acarrea una contingencia fiscal, y en general su situación fiscal se va menoscabando.

Para efectos de seleccionar correctamente las operaciones o empresas comparables, el asesor de precios de transferencia habrá de recabar las características económicas relevantes de las operaciones vinculadas y las operaciones con o entre partes



independientes (situaciones) que se comparan, y evaluar si dichas características son lo suficientemente comparables, ya que si bien pueden existir diferencias en las características económicas relevantes, estas diferencias pueden no afectar significativamente los precios o márgenes de las situaciones que se comparan, o bien pueden eliminarse mediante ajustes razonables.

La utilidad de realizar ajustes razonables es pues mejorar la comparabilidad en las características económicas relevantes de las situaciones que se comparan, e incrementar la confiabilidad de los resultados de la comparación en la aplicación de la metodología.

La nueva edición 2010 de las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE nos proporciona ejemplos de ajustes de comparabilidad, como son ajustes a la consistencia contable, segmentación de la información financiera, y ajustes por diferencias en capital, funciones, activos y riesgos; y por su parte el Anexo correspondiente al Capítulo III desarrolla un ejemplo de un ajuste al capital de trabajo diseñado para reflejar diferentes niveles de cuentas por cobrar, cuentas por pagar e inventarios.

Sin embargo, dichos son solamente ejemplos de ajustes de comparabilidad. La única condición para aplicar algún tipo de ajuste de comparabilidad diferente a los establecidos en el párrafo 3.48, es que con su aplicación se espere mejorar la comparabilidad en las características económicas relevantes de las situaciones que se comparan.

Asimismo, habrá que profundizar en el estudio de conceptualizaciones tales como los ajustes por diferencias en capital, pudiendo referirse a diferencias en niveles de capital de trabajo o en estructuras de capital; funciones; activos, pudiendo referirse a diferencias en intensidad de inversión en activos totales o activos operativos o activos fijos; y riesgos, pudiendo referirse a riesgo de mercado, riesgo del producto/servicio, riesgo cambiario, riesgo de inventario, riesgo crediticio, riesgos naturales, entre otros.

Por otra parte, es importante revisar algunas características del ejemplo del ajuste al capital de trabajo desarrollado en el Anexo correspondiente al Capítulo III, en el cual se advierte que es únicamente para propósitos ilustrativos, y que no es necesariamente la única manera en la cual un ajuste de este tipo puede ser calculado.

- Se consideran generalmente cuentas por cobrar del comercio (clientes), inventarios, y cuentas por pagar del comercio (proveedores), sin embargo no son necesariamente las únicas cuentas del capital de trabajo que existen.
- El método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación se aplica bajo una base apropiada (costos, ventas o activos). Si la base apropiada es ventas, por ejemplo, toda diferencia en niveles de capital de trabajo, debería ser medida relativa a las ventas. Ahora bien, ¿Que sucede cuando financieramente la rotación de clientes se calcula sobre ventas, y las rotaciones sobre proveedores e inventarios se calculan sobre costos?



- Tomar como referencia la tasa de interés aplicable a una empresa operando en el mismo mercado que la compañía analizada. Sin embargo, ¿qué se suscita cuando se ajusta a las compañías comparables y los riesgos financieros (tasa de interés) aplicables deberían encontrarse en el mercado de la compañía comparable?
- Y finalmente, la reflexión de la pregunta que se formula en el mismo Anexo correspondiente al Capítulo III, a cerca de la prudencia de realizar ajustes al capital de trabajo, cuando los resultados de algunos comparables pueden ajustarse de manera confiable, mientras que de otros comparables no.



mathematical object

complex numbers

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

numeral

789

1234567890

numbers

123 4567890

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