PAF
PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

720
www.revistapaf.com
1a. quincena, octubre 2019

Visitas domiciliarias
Aumento de personal designado
Quinta parte

Talleres PAF

Negativa ficta en devolución de impuestos federales
Segunda parte
Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
C.P. y M.I. Ramiro Torres Torres
C.P.A. y M.E. Eduardo Medina Mares

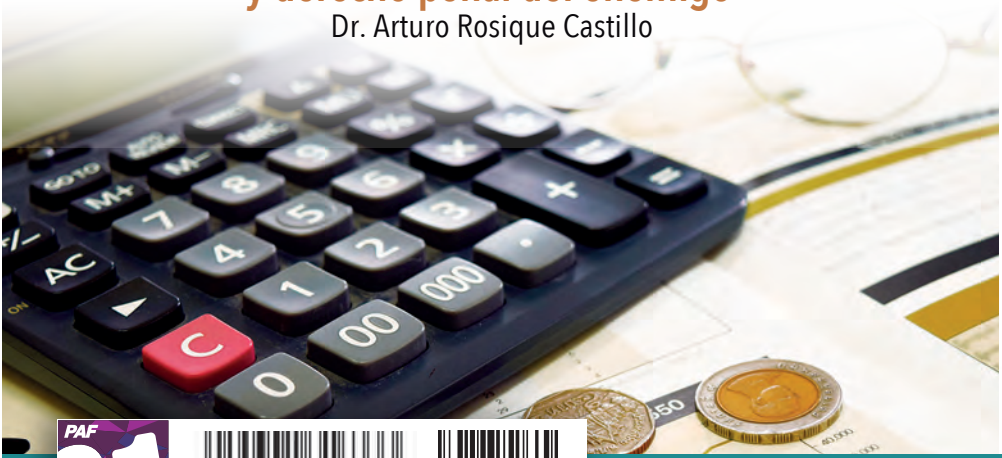
Facultades extraordinarias del Ejecutivo Federal en materia de comercio exterior
Dr. Juan Raúl López Villa

Iniciativa de Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana
Prevención de lavado de dinero y derecho penal del enemigo
Dr. Arturo Rosique Castillo

Aspectos fiscales del reparto de dividendos
Mtra. Flor de María Tavera Ramírez

Tratamiento fiscal de los ingresos por adquisición de bienes en personas físicas
C.P.C. y M.F. Edgar Ulises Hernández Campos

Ingresos exentos para los trabajadores por concepto de prestaciones de previsión social
L.D. Juan José Ines Trejo



PAF 31 Años aniversario
1 055341 316333 720
$165.00
U.S.D. 8.00
Revista PAF Oficial
De venta en:
Sanborns
O pídela a tu voceador
CASIA CREACIONES

Transformando la economía del trabajador

5%* EN DESPENSAS Y ARCONES DE LÍNEA

DE DESCUENTO

*SI REALIZA SU COMPRA ANTES DEL 31 DE DICIEMBRE DE 2019

ACEPTAMOS TARJETAS DE CRÉDITO Y DEBITO

mastercard VISA

SIN CARGO ADICIONAL

EN PEDIDOS SUPERIORES A UN IMPORTE TOTAL DE $7,000.00

FLETE SIN COSTO

DENTRO DE CDMX Y ÁREA METROPOLITANA

APLICAN RESTRICCIONES

Contenedor Supremo Fp-2000

COMPRA EN LÍNEA

www.despensaselfresno.com.mx

Tus despensas a un click!

Deducibilidad total*

Un Hogar...Una Despensa!®

DESPENSAS EL FRESNO EMPACADORA®

despensasfresno

*Conforme las bases determinadas por el SAT

55.36.40.97.40 | 800.1 FRESNO 373766 | 55.13.14.04.44

EMAIL:ventas@despensaselfresno.com.mx

EDITORIAL

En el número 719 de la revista ***PAF*** dimos a conocer la primera parte de la ficción jurídica denominada negativa ficta en la devolución de impuestos federales, la cual es considerada como una resolución que niega las pretensiones del particular por el simple silencio de la autoridad administrativa. En la presente edición se concluye con la temática en comento a efecto de que el contribuyente tenga una certeza jurídica respecto de dicha figura y realizar las acciones conducentes.

Retomando nuevamente la sección de Comercio exterior, damos a conocer un análisis general respecto de la facultad extraordinaria del Ejecutivo federal de poder legislar en materia de comercio exterior, en ciertos casos de emergencia nacional, en términos de lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 131 de nuestro máximo ordenamiento jurídico y la ley de la materia, es decir, la Ley de Comercio Exterior.

Continuando con el análisis del acto de fiscalización denominado visita domiciliaria, en una quinta entrega se da a conocer un análisis del supuesto en el que las autoridades fiscales pueden incrementar el número de personal que lleve a cabo dichas actuaciones cumpliendo con una serie de formalidades.

Dentro de nuestra sección de Talleres *PAF* abordamos el tema relativo a la distribución de dividendos a los socios de las sociedades mercantiles, atendiendo a su tratamiento legal en términos de la Ley General de Sociedades Mercantiles, así como su tratamiento fiscal conforme a las disposiciones tributarias.

Asimismo, damos a conocer un análisis detallado respecto del tratamiento fiscal que se deberá dar a los ingresos por adquisición de bienes de personas físicas en materia del ISR, a efecto de que determine correctamente el pago de dicha contribución.

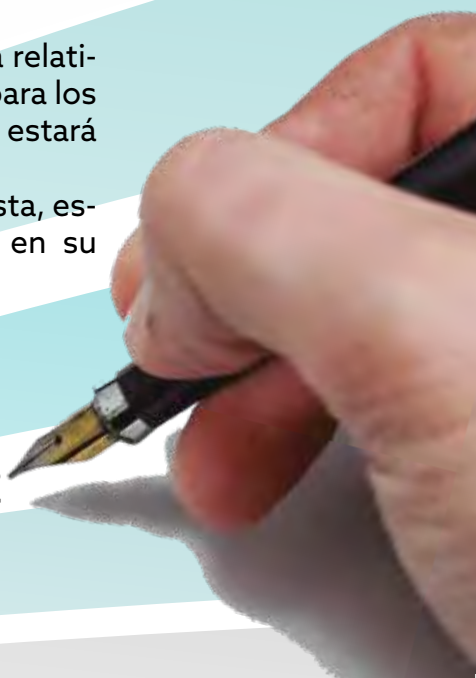
Finalmente, dentro de nuestros talleres abordamos la temática relativa a los ingresos exentos del ISR por concepto de previsión social para los trabajadores, aterrizando los supuestos en los que la exención estará limitada.

Estos y otros temas importantes se abordan en la presente revista, esperando que toda la información incluida sea de gran utilidad en su desarrollo profesional y académico.

Agradeciendo, como siempre, su lealtad y preferencia.

PAF, la Revista Fiscal de México, lo asesora.

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Editor



PAF 720

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

Casiapreguntas

6 CASIAPREGUNTAS *PAF*
L.D. Juan José Ines Trejo

Artículos

9 NEGATIVA FICTA EN DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS FEDERALES
SEGUNDA PARTE
Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
C.P. y M.I. Ramiro Torres Torres
C.P.A. y M.E. Eduardo Medina Mares

20 VISITAS DOMICILIARIAS
AUMENTO DE PERSONAL DESIGNADO
QUINTA PARTE
Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández

27 IMPLICACIONES FISCALES EN LA ECONOMÍA DIGITAL Y EN EL COMERCIO ELECTRÓNICO
L.F. y C.P. Josué Jacob Gaona López

Talleres PAF

33 ASPECTOS FISCALES DEL REPARTO DE DIVIDENDOS
Mtra. Flor de María Tavera Ramírez

44 TRATAMIENTO FISCAL DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES EN PERSONAS FÍSICAS
C.P.C. y M.F. Edgar Ulises Hernández Campos

54 INGRESOS EXENTOS PARA LOS TRABAJADORES POR CONCEPTO DE PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL
L.D. Juan José Ines Trejo

Comercio exterior

59 FACULTADES EXTRAORDINARIAS DEL EJECUTIVO FEDERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR
Dr. Juan Raúl López Villa

Opiniones

68 INICIATIVA DE LEY DE FOMENTO A LA CONFIANZA CIUDADANA
PREVENCIÓN DE LAVADO DE DINERO Y DERECHO PENAL DEL ENEMIGO
Dr. Arturo Rosique Castillo

Tesis fiscales

75 TESIS FISCALES
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

CASIA CREACIONES

CASIA CREACIONES

PAF
PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

PRESIDENTE DEL CONSEJO EDITORIAL Y DIRECTOR GENERAL
C.P. HUGO GASCA BRETÓN†

DIRECTOR
FELIPE ÁVILA REYES

EDITOR
L.D. Y M.D.F. JOAN IRWIN VALTIERRA GUERRERO

ADMINISTRACIÓN
LUIS CÉSAR REYES LÓPEZ
administracion@casiacreaciones.com.mx

EDITORIAL

Coordinador de Edición
JOSÉ RESÉNDIZ GONZÁLEZ

Diseño de Interiores
MARTÍN PRADO PRADO

Diseño de Portada
L.D.G. ANA ROCÍO REYES HERREJÓN

Portal y claves de acceso
JORGE GARCÍA ZÁRATE
soporte@casiacreaciones.com.mx

Consultas
L.D. JUAN JOSÉ INES TREJO
consultas@casiacreaciones.com.mx

Tels.: 55-5998-8903 y 04

COMERCIALIZACIÓN
Ventas a Suscriptores y Espacios Publicitarios
Tel.: 55-5998-8904, exts.: 101 a la 103
ventas@casiacreaciones.com.mx

MILDRETT DANAE BARRERA ROLDÁN
Móvil: 55-1871-6935
ventas1@casiacreaciones.com.mx

IMELDA RIVERA CORONILLA
Tel.: 55-8994-3818
Móvil: 55-1389-2117
ventas3@casiacreaciones.com.mx

LITZET CASTAÑEDA MENDOZA
Móvil: 55-1834-8319
ventas4@casiacreaciones.com.mx

Distribuidores
MILDRETT DANAE BARRERA ROLDÁN
Tel.: 55-5998-8904
Móvil: 55-1871-6935
distribuidores@casiacreaciones.com.mx

Logística de envíos
ALFREDO VARGAS JOSÉ
Tel.: 55-7261-9430
logistica@casiacreaciones.com.mx

Atención a clientes
atencionaclientes@casiacreaciones.com.mx

CANIEM
Miembro de la Cámara Nacional de la Industria Editorial, número 3917.

ivm
Circulación certificada por el Instituto Verificador de Medios.
Registro No. 107/10

AÑO XXXII, PRIMERA QUINCENA DE OCTUBRE 2019. NÚMERO 720

©2019, "DR" 2019, PAF, Gustavo Gasca Bretón, Resina núm. 252-P.B., col. Granjas México, alc. Iztacalco, CDMX, C.P. 08400.
Administración: administracion@casiacreaciones.com.mx

Barra de colaboradores

Mtro. Juan Alarcón Ruiz
C.P.C. Alejandro Cadena Corona
Dr. Heberardo González Garza
Mtro. Tomás Gutiérrez Cruz
C.P.C. y M.F. Edgar Ulises Hernández Campos
C.P. y M.I. Marcelo Hernández Méndez
L.D. Juan José Ines Trejo
Dr. Juan Raúl López Villa
Dr. Humberto Manzo Ruano
Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
C.P.C. y E.F.C. Tomás Polo Hernández
Mtro. Mauricio Reyna Rendón
L.D. Jorge Carlos Rodríguez Silva
Mtro. Carlos Sánchez Tapia

Instituciones

Colegio de Contadores Públicos de México

CONSEJO TÉCNICO EDITORIAL

Presidente
C.P. Hugo Gasca Bretón†

Consejeros
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Mtro. Manuel Cuahtémoc Parra Flores
Mtra. Flor de María Tavera Ramírez
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

©2019, "DR" 2019, PAF, Publicación Quincenal de Gustavo Gasca Bretón, Resina núm. 252-P.B., col. Granjas México, alc. Iztacalco, CDMX, C.P. 08400, tel.: 55-5998-8903. Editor responsable: Joan Irwin Valtierra Guerrero. Esta obra no debe ser reproducida total o parcialmente, sin autorización escrita del editor. Certificado de Licitud de Título y Contenido: 17045; Permiso de publicación periódica autorizada por SEPOMEX: PP09-02108. Reserva para uso exclusivo del título ante la Dirección General del Derecho de Autor: 04-2016-022412301200-102. Precio del ejemplar: $165.00 M.N., 8.00 U.S.D., más gastos de envío. Números atrasados: $179.00 M.N., 9.00 U.S.D. Suscripción anual $3,445.00 M.N., 173.00 U.S.D. Suscripciones y números atrasados Casia Creaciones, S.A. de C.V., ISSN-0187-7925. Impresa en la CDMX por Litográfica Ingramex, S.A. de C.V., calle Centeno núm. 195, Col. Valle del Sur, alc. Iztapalapa, C.P. 09819. Fecha de impresión: 19 de septiembre de 2019. Distribuida en la CDMX, en la zona metropolitana e interior de la República a través del Despacho Arredondo e Hijos Distribuidora, S.A. de C.V., calle Iturbide núm. 17, col. Centro, alc. Cuauhtémoc, C.P. 06040, CDMX. Distribuida en Sanborns en toda la República por Alfesa Comercialización y Logística, S.A. de C.V., calle Corona núm. 23, col. Cervecera Modelo, C.P. 53330, Naucalpan de Juárez, Estado de México.

Casia Creaciones, S.A. de C.V., manifiesta a todos sus lectores que la información contenida en esta publicación ha sido recopilada con sumo cuidado y profesionalismo; sin embargo, no pudiendo descartar la posibilidad de cometer algún error por el volumen de la información que procesamos, y al no estar exentos de erratas como las que con frecuencia se publican en los órganos de información oficial, recomendamos a todos nuestros amables lectores que pretendan usar profesionalmente dicha información, verificarla en los órganos oficiales que correspondan.

La información, opinión, análisis y contenido de esta publicación es responsabilidad de los autores que las firman y no necesariamente representan el punto de vista de esta casa editorial.

La revista fiscal de México

PAF

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

El qué y el cómo del acontecer fiscal

www.revistapaf.com

REVISTA ELECTRÓNICA

24 ejemplares anuales con opción de descarga

Acceso a la hemeroteca PAF

Consultas telefónicas ilimitadas

Calculadoras fiscales

Acceso a La Hora PAF

Videoteca de cursos en nuestro portal casiacreaciones.com.mx

Descuentos en nuestro Fondo editorial

Descuentos en nuestros cursos de actualización

Incluye la sección TALLERES FISCALES

SUSCRÍBASE POR SÓLO $2,890

Precio por ejemplar suelto: $139 (24 ejemplares = $3,336).

Ahorre más de $400 con su suscripción anual.

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

CASIAPREGUNTAS *PAF*

L.D. Juan José Ines Trejo

Las respuestas que aquí aparecen fueron elaboradas considerando las disposiciones fiscales, laborales y de seguridad social vigentes, con base en los datos proporcionados por nuestros lectores, por lo que si la información entregada por ellos fuere imprecisa o incorrecta, la respuesta podría variar sustancialmente.

ISR:
1. **Donativos gravados para el ISR.**
2. **Recuperación de contraseña (Primera Modificación a la RMF-19).**

ISR 1. DONATIVOS GRAVADOS PARA EL ISR

Pregunta

Un contribuyente persona física que tributa en el régimen de actividad empresarial y profesional recibió un donativo de parte de su tío para capitalizar su negocio; sin embargo, le surge la siguiente duda: ¿será considerado como un ingreso exento del impuesto sobre la renta (ISR) por tratarse de un donativo otorgado por un familiar?

Respuesta

No del todo, toda vez que los ingresos provenientes de donativos en este supuesto sólo estarán exentos por la cantidad correspondiente a un monto máximo de hasta tres veces la UMA elevada al año ($92,517.00 para 2019), de conformidad con el artículo 93, fracción XXIII, inciso *c)*, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), el cual indica lo siguiente:

> **Artículo 93.** No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:
>
> . . . . . .
>
> **XXIII.** Los donativos en los siguientes casos:

L.D. Juan José Ines Trejo
Licenciado en derecho por la Universidad Autónoma de Tlaxcala. Colaborador del área de "Consultas fiscales" de la revista ***PAF*** en **Casia Creaciones.** Asesor fiscal independiente. juantrejo@casiacreaciones.com.mx

a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.

b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.

c) **Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Por lo tanto, al no provenir el donativo de cónyuge, ascendientes o descendientes en línea recta, habrá que ver a cuánto asciende el importe del donativo, ya que si supera la cantidad citada por el excedente se pagará el ISR.

Fundamento legal: Artículo 93, primer párrafo, fracción XXIII, inciso *c)*, de la LISR.

ISR 2. RECUPERACIÓN DE CONTRASEÑA (PRIMERA MODIFICACIÓN A LA RMF-19)

Pregunta

Un contribuyente persona física dejó de utilizar, desde hace más de cinco años, su contraseña para accesar a los servicios electrónicos de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT), toda vez que cuenta con su e.firma (firma electrónica); sin embargo, desea ingresar al aplicativo denominado Mi Portal, por lo cual le surge la siguiente duda: ¿puede recuperar su contraseña del RFC con su e. firma por internet?

Respuesta

No, en la Resolución Miscelánea Fiscal 2019 (RMF-19) se establecía que si la contraseña del RFC se encontraba con tres o más años seguidos en desuso quedaría sin efectos, sin embargo, se podía volver a tramitar con su e.firma, a través del portal del SAT, como lo establecía la regla 2.2.1 de la RMF-19. En la Primera Modificación a la RMF-19 contempla dos momentos en los que se considera como suspendida o bloqueada. Al respecto, la regla 2.2.1. de la RMF-19 señala:

Valor probatorio de la Contraseña

2.2.1. . . . . . .

En caso de que la Contraseña no registre actividad en un ***periodo de tres años consecutivos,* ésta quedará sin efectos, debiendo el contribuyente realizar nuevamente su trámite a través de su e.firma en el Portal del SAT** o en cualquier Módulo de Servicios Tributarios de las ADSC.

. . . . . .

(El uso de negrillas y negrillas cursivas es nuestro.)

No obstante lo anterior, en la Primera Resolución de Modificaciones a la RMF-19, publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 20 de agosto de 2019, esta regla fue modificada, donde se manifiestan dos momentos en los cuales la contraseña quedará sin efectos, por ello, los momentos que se consideran actualmente son: estado de contraseña suspendida y bloqueada. En lo que respecta a la primera se considera suspendida cuando ha transcurrido hasta dos años y, de ser así, es posible el trámite de su contraseña por internet con su e.firma; sin embargo, si excede de cinco años, se considerará como bloqueada, y al considerarse así no será posible su recuperación mediante el portal del SAT, es decir, tendrá que ser de manera presencial en la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente (ADSC). Con base en lo anterior, la regla 2.2.1 quedó de la forma siguiente:

Valor probatorio de la Contraseña

2.2.1. .....

En caso de que la Contraseña no sea utilizada en un periodo de dos años consecutivos o se ubique en el supuesto previsto en el artículo 17-H, fracción I del CFF, ésta quedará suspendida, debiendo el contribuyente realizar nuevamente su trámite, de acuerdo a lo siguiente:

I. Personas morales a través del Portal del SAT utilizando su e.firma.

II. Personas físicas a través del Portal del SAT utilizando su e.firma o la cuenta de correo electrónico registrada en el SAT, o bien podrá acudir a cualquier Módulo de Servicios Tributarios de las ADSC.

En caso de que la contraseña no sea utilizada en un periodo de cinco años consecutivos, o cuando el contribuyente se coloque en alguno de los supuestos previstos en el artículo 17-H, fracciones II, VIII y IX del CFF, la Contraseña quedará bloqueada, debiendo el contribuyente realizar nuevamente su trámite de acuerdo a lo siguiente:

I. Personas morales a través del Portal del SAT utilizando su e.firma.

II. Personas físicas deberán acudir a cualquier Módulo de Servicios Tributarios de las ADSC.

Fundamento legal: Regla 2.2.1. de la Primera Resolución de Modificaciones a la RMF-19.

Sé parte del
Universo Contable
Anúnciate aquí

ventas@casiacreaciones.com.mx (55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

Volver al contenido

Negativa ficta en devolución de impuestos federales

Segunda parte

Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
C.P. y M.I. Ramiro Torres Torres
C.P.A. y M.E. Eduardo Medina Mares

INTRODUCCIÓN

La devolución de impuestos, como lo establecen las diversas normas fiscales, federales y locales, es un derecho que en la relación jurídico-tributaria en México poseen los sujetos pasivos de esa relación: los contribuyentes.

Indudablemente, a nivel federal ese derecho cobra vigencia cuando se han determinado los "saldos a favor", en estricto apego a lo preceptuado y determinado en las normas fiscales correspondientes, específicamente en lo establecido en los numerales 22, 22-A, 22-B, 22-C y 22-D del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Ese derecho del contribuyente a la solicitud y obtención del saldo a favor en impuestos, así como los diversos derechos que conforme a las disposiciones fiscales tiene éste, se traducen en obligaciones de o para las autoridades fiscales federales, atento lo establecen y determinan las normas reguladoras, y en el caso en estudio, el CFF y, más concretamente, el citado artículo 22, primer y segundo párrafos; sin embargo, como ya se ha comentado en otras oportunidades, ocurre que la autoridad, con base o no, pudiera negar en el cumplimiento de dichos derechos de los contribuyentes y también pudiendo emitir una negativa, simplemente no emite ninguna notificación ni resuelve nada de manera expresa, con lo que atento lo determina el artículo 37, del mismo CFF se actualiza la negativa ficta.

La figura aparece o se considera en las normas fiscales correspondientes como una ficción jurídica (que viene a ser, según lo han definido los

Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
Investigador, consultor, litigante y docente en diversas universidades en materia fiscal, aduanera y administrativa.

C.P. y M.I. Ramiro Torres Torres
Profesor de tiempo completo titular "C", adscrito al departamento de Impuestos del CUCEA, Universidad de Guadalajara.

C.P.A. y M.E. Eduardo Medina Mares
Profesor de tiempo completo, asociado "C", adscrito al departamento de Contabilidad del CUCEA, Universidad de Guadalajara.

tribunales judiciales: **un concepto de verdad legal [artificial] distante de coincidir con la realidad)** cuya esencia se traduce y consiste en una presunción legal, y que la autoridad no contestó en un plazo de tres meses, conforme lo dispone la norma que da origen y sustento y, por supuesto, mediante el accionar de la solicitud, petición o instancia enderezada por el contribuyente a la autoridad fiscal; es decir, para su materialización, la negativa ficta exige la conformación de los requisitos mencionados.

Tal negativa, de acuerdo con lo establecido por las correspondientes normas fiscales, se puede impugnar mediante la interposición del denominado como Juicio Contencioso Administrativo (JCA) o juicio de nulidad, y esto ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA).

En ese orden de ideas, en esta segunda parte sobre el tema, abordamos la solicitud de devolución de impuestos federales aparejada con la figura de la negativa ficta, abundando de inicio en su conocimiento y efectos con propósitos de análisis integral, dada la complejidad de su configuración, para luego abordar y analizar ciertos casos en que la misma pudiera interrumpirse en razón de la actuación legalmente fallida de las partes, amén de expresar algunos comentarios al respecto a la luz de los pronunciamientos del Poder Judicial de la Federación.

CONFIGURACIÓN DE LA NEGATIVA FICTA

En otra oportunidad y acudiendo a la doctrina especializada en el tema, específicamente a Federico Quintana, del Instituto de Investigaciones Jurídicas (IIJ) de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), encontramos que la **negativa ficta,** es definida como el:

> "Sentido de la respuesta que la ley presume ha recaído a una solicitud, petición o instancia formulada por escrito, por persona interesada, cuando la autoridad no la contesta ni resuelve en un determinado período" (Quintana A., Federico, *Diccionario jurídico mexicano,* p. 2181, Porrúa, UNAM, 6a. ed., México, 1993).

Por su parte, como se analizó y comentó en otro número de la revista ***PAF,*** la figura es establecida y regulada por el numeral 37, primer párrafo, del CFF, mismo que se transcribe a continuación:

> **Artículo 37.** Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; **transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente** e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.
>
> (El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

En ese orden de ideas, partiendo de la definición doctrinal y del precepto fiscal que la establece, podemos describir y explicar, de manera lisa y llana, **la resolución negativa ficta,** encontrando que la misma, en la práctica, viene a ser:

> "Una ficción legal, consistente en una presumible respuesta negativa que recayó a una solicitud, petición o instancia formulada

por escrito por persona interesada, y que no se contestó expresamente en el plazo establecido por la norma fiscal que la establece."

En ese sentido, la materialización de la ficción señalada, y luego estar en posibilidad legal de presumir dicha circunstancia, requiere del concurso de las dos restantes acciones o supuestos que la conforman, esto es, que haya una solicitud, instancia o petición formulada por un contribuyente y que hubiesen transcurrido tres meses sin que la misma hubiese sido contestada expresamente por la autoridad fiscal.

Cabe mencionar que la ficción y la presunción han sido definidas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, esto en la tesis aislada 1096 y cuyo rubro es: "PRESUNCIONES Y FICCIONES LEGALES. LA FUNCIÓN Y APLICACIÓN DE ESTAS TÉCNICAS EN MATERIA TRIBUTARIA.", visible en la p. 950, del *Apéndice 2000,* T. III. Administrativa, donde las conceptúa, respectivamente, como "un concepto de verdad legal (artificial) distante de coincidir con la realidad", **y una figura legal de pleno derecho, que no admite prueba en contrario.**

En ese orden de ideas, para la existencia jurídica cabal de la negativa ficta, se deben cumplimentar los señalados requisitos, caso contrario no se podrá argumentar ni acudir al medio de defensa instrumentado legalmente para esos efectos.

En esos mismos términos se ha pronunciado el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, mediante la emisión de la tesis aislada III.7o.A.26 A (10a.), visible en la p. 2255, de la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Libro 53, T. III, del mes de abril de 2018, donde tajantemente corrobora la afirmación hecha e inclusive va más allá al afirmarlo y distinguir y precisar la figura versus la **garantía de audiencia** como una institución constitucional con algunas semejanzas con aquella, empero con fines distintos de la resolución negativa ficta, según se ha comentado. La tesis completa es la siguiente:

NEGATIVA FICTA. EL ARTÍCULO 37, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER UNA RESTRICCIÓN PARA SU CONFIGURACIÓN, CONSISTENTE EN QUE PROVENGA DE UNA INSTANCIA O PETICIÓN REALIZADA DE FORMA AUTÓNOMA POR LOS PARTICULARES Y NO DE ALGÚN PROCEDIMIENTO INICIADO DE OFICIO POR LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA LOS DERECHOS HUMANOS A LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA, DE SEGURIDAD JURÍDICA, PETICIÓN E IGUALDAD.- El artículo citado dispone que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deben ser resueltas en un plazo máximo de tres meses, y que una vez transcurrido éste sin que se notifique la determinación que corresponda, el interesado podrá considerar que la autoridad se pronunció negativamente frente a lo solicitado e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo, después de la dilación mencionada, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se pronuncie; lo cual implica, desde luego, la existencia de una ficción legal por virtud de la cual, puede estimarse válidamente que la autoridad resolvió en sentido adverso a los intereses del contribuyente o afectado por algún acto administrativo, conocida como negativa ficta. En estas condiciones, de la intelección del precepto señalado se colige que esa figura jurídica tiene como límite o condición, el hecho de que proceda de una instancia o petición realizada de forma autónoma por los particulares,

esto es, que no provenga de algún procedimiento iniciado de oficio por la autoridad hacendaria, en uso de sus facultades de comprobación o fiscalización, pues en este último caso, no puede estimarse actualizada tácitamente una negativa como la prevista en el numeral citado. La restricción anterior, sin embargo, no viola los derechos humanos a la tutela judicial efectiva, de seguridad jurídica, petición e igualdad; respecto del primero, porque dicho artículo únicamente regula los casos en que puede darse, lo cual resulta permisible para el órgano legislativo, toda vez que éste cuenta con facultades para condicionar el acceso a los tribunales, así como para regular distintas vías y procedimientos, sin que con ello se afecte la mencionada prerrogativa fundamental; además, los gobernados que se encuentran inmersos en un procedimiento administrativo, tienen a su alcance diversos recursos o medios de defensa para controvertir una omisión de la autoridad que no constituye negativa ficta, de manera que sí se salvaguarda el acceso a la jurisdicción y se trata de una medida razonable y proporcional, pues se dirige a clarificar el ámbito de su aplicación. Por otro lado, tampoco vulnera el derecho humano de seguridad jurídica, porque puntualmente dispone cuáles son las consecuencias de ese silencio administrativo, así como las hipótesis en que éste configura aquella ficción legal, generándose con ello certidumbre para los particulares. En cuanto al derecho de petición, éste no se afecta, porque persigue fines distintos a los de la negativa ficta y, desde luego, aun cuando ambas figuras se encuentran vinculadas, es incuestionable que el gobernado conserva la posibilidad de hacer valer una u otra, de ubicarse en el supuesto de procedencia correspondiente; finalmente, tampoco resulta vulnerado el derecho de igualdad, en su variante de no discriminación, porque al distinguirse entre quienes promueven una instancia o petición de forma independiente, y los que lo hacen dentro de un procedimiento iniciado de manera oficiosa por la autoridad hacendaria, no se trata de personas que se encuentren en idéntica situación frente a los actos de autoridad, para que puedan acceder a la misma consecuencia.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 307/2017.- Panameria, S.A. de C.V.- 25 de enero de 2018.- Unanimidad de votos.- Ponente: Claudia Mavel Curiel López.- Secretario: Bolívar López Flores.

Nota: Esta tesis refleja un criterio firme sustentado por un Tribunal Colegiado de Circuito al resolver un juicio de amparo directo, por lo que atendiendo a la tesis P. LX/98, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta,* Novena Época, Tomo VIII, septiembre de 1998, página 56, de rubro: "TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. AUNQUE LAS CONSIDERACIONES SOBRE CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES QUE EFECTÚAN EN LOS JUICIOS DE AMPARO DIRECTO, NO SON APTAS PARA INTEGRAR JURISPRUDENCIA, RESULTA ÚTIL LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS.", no es obligatorio ni apto para integrar jurisprudencia.

Esta tesis se publicó el viernes 20 de abril de 2018 a las 10:24 horas en el *Semanario Judicial de la Federación.*

A mayor abundamiento, y en el mismo sentido, encontramos que amplios sectores de estudiosos de la materia tributaria y fiscal en general (entre otros, con toda proporción guardada, quienes esto escriben) sostienen que la aplicación de la negativa ficta es sumamente amplia, toda vez que, según ellos, debe

entenderse como totalmente válida respecto de las solicitudes formuladas ante las dependencias o entidades de la administración pública federal sometidas a la jurisdicción del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA), hoy Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), de conformidad con los artículos 3, penúltimo párrafo y 4, de su vigente Ley Orgánica.

Exactamente, y en esos términos, se ha expresado la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) mediante la emisión de la tesis jurisprudencial 2a/J. 215/2007, visible en la p. 208, del *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta* XXVI, del mes de diciembre de 2007, donde, de manera terminante, señala que tal afirmación: "... encuentra apoyo en el desarrollo del procedimiento contencioso administrativo, el cual no sólo ha comprendido a las autoridades fiscales sino también, en forma creciente, a las administrativas en general, pues las resoluciones negativas fictas atribuidas a éstas han sido impugnadas ante el citado Tribunal en la materia de su competencia,...". La jurisprudencia se reproduce a continuación:

NEGATIVA FICTA. SE CONFIGURA RESPECTO DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS FEDERALES SOMETIDAS A LA COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.- La negativa ficta no se limita a las instancias o peticiones formuladas a las autoridades fiscales, previstas en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, sino que también es aplicable respecto de las solicitudes formuladas ante las dependencias o entidades de la Administración Pública Federal sometidas a la jurisdicción del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de conformidad con el artículo 11, penúltimo párrafo de su Ley Orgánica. Lo anterior encuentra apoyo en el desarrollo del procedimiento contencioso administrativo, el cual no sólo ha comprendido a las autoridades fiscales sino también, en forma creciente, a las administrativas en general, pues las resoluciones negativas fictas atribuidas a éstas han sido impugnadas ante el citado Tribunal en la materia de su competencia, desde que éste fue creado, tendencia que se ha reforzado con los artículos 17 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y 17, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo, que acogieron esa figura respecto a las instancias o peticiones formuladas a dichas autoridades y dispusieron la procedencia del juicio de nulidad contra las resoluciones configuradas al efecto.

Contradicción de tesis 207/2007-SS.- Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto, Primero y Segundo, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito y el entonces Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito.- 31 de octubre de 2007.- Unanimidad de cuatro votos.- Ausente: Genaro David Góngora Pimentel.- Ponente: Genaro David Góngora Pimentel; en su ausencia hizo suyo el asunto Margarita Beatriz Luna Ramos.- Secretario: Rolando Javier García Martínez.

Tesis de jurisprudencia 215/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de noviembre de dos mil siete.

Es oportuno comentar que el referido artículo 11, penúltimo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (LOTFJA), en la tesis transcrita, ya no es vigente toda vez que en la nueva LOTFJA, se contempla la competencia del órgano jurisdiccional en los numerales 3 (que es muy amplio) y el 4, razón por la que no se transcriben aquí y, en todo caso, remitimos a su consulta.

En el sentido de que la resolución negativa ficta no se limita a las instancias, solicitudes o peticiones formuladas a las autoridades fiscales, como lo contempla el artículo 37 del CFF sino que también es aplicable respecto de las solicitudes formuladas ante las dependencias o entidades de la administración pública federal, se pronunció la Segunda Sala cuando emitió la tesis jurisprudencial 2a./J. 84/2018 (10a.), visible en la p. 1101, de la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Libro 57, T. I, del mes de agosto de 2018, esto cuando se tuvo que ocupar de un asunto en materia de pensiones civiles y, específicamente, en tratándose de actualización y cálculo de incrementos a la citada pensión. Aquí, la Sala determina: "...la procedencia del juicio contencioso administrativo se requiere que se haya emitido un acto administrativo de autoridad, una resolución definitiva o la última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, para que sea susceptible de impugnarse ante el Tribunal mencionado." La jurisprudencia completa se reproduce a continuación:

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. PARA QUE PROCEDA CONTRA LA OMISIÓN, ACTUALIZACIÓN Y CÁLCULO DE INCREMENTOS A LAS PENSIONES CONCEDIDAS POR EL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO, PREVIAMENTE DEBE EXISTIR UNA RESOLUCIÓN EXPRESA O FICTA QUE HAYA DADO RESPUESTA A LA PETICIÓN DEL PENSIONADO.- De los artículos 14, fracción VI, de Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa abrogada, 2o., 3o., 14, fracción II, y 15, fracciones III y IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (actualmente Tribunal Federal de Justicia Administrativa) conocerá del juicio contencioso administrativo promovido contra las resoluciones definitivas dictadas en materia de pensiones civiles, sea con cargo al erario federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado. De dichas normas se deduce que tratándose de la impugnación de la actualización y cálculo de incrementos

a una pensión se requiere de una resolución dictada por el Instituto referido, lo que presupone que el actor, antes de acudir al juicio contencioso administrativo federal, debió gestionar ante la autoridad administrativa que se le otorgaran dichos incrementos, a fin de que se pronunciara de manera expresa o ficta su negativa a acordar de manera favorable la instancia ante aquélla planteada, máxime que en las tesis aislada 2a. X/2003 y de jurisprudencia 2a./J. 80/2017 (10a.), la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que para la procedencia del juicio contencioso administrativo se requiere que se haya emitido un acto administrativo de autoridad, una resolución definitiva o la última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, para que sea susceptible de impugnarse ante el Tribunal mencionado.

Contradicción de tesis 124/2018.- Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Novena Región, con residencia en Zacatecas, Zacatecas, el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito y el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.- 27 de junio de 2018.- Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I.- Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos.- Secretaria: Teresa Sánchez Medellín.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis XXV.2o. J/3 (10a.), de título y subtítulo: "PENSIONES OTORGADAS POR EL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO. LAS SALAS DEL AHORA TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA SON COMPETENTES PARA CONOCER DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CONTRA LA OMISIÓN DE SU DETERMINACIÓN, CÁLCULO Y ACTUALIZACIÓN, SIN NECESIDAD DE UNA INSTANCIA O PETICIÓN PREVIA DEL INTERESADO AL RESPECTO.", aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito y publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* del viernes 24 de febrero de 2017 a las 10:26 horas y en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Décima Época, Libro 39, Tomo III, febrero de 2017, página 1945, y

Tesis I.20o.A.9 A (10a.), de título y subtítulo: "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CONTRA LA ACTUALIZACIÓN Y CÁLCULO DE LOS INCREMENTOS A UNA PENSIÓN JUBILATORIA. PARA QUE PROCEDA, DEBE EXISTIR UNA RESOLUCIÓN EXPRESA O FICTA DEL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO, EN RESPUESTA A LA SOLICITUD RELATIVA.", aprobada por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* del viernes 11 de noviembre de 2016 a las 10:22 horas y en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Décima Época, Libro 36, Tomo IV, noviembre de 2016, página 2386, y

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Novena Región, con residencia en Zacatecas, Zacatecas, al resolver el amparo directo 1380/2017 (cuaderno auxiliar 80/2018).

Tesis de jurisprudencia 84/2018 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del once de julio de dos mil dieciocho.

Nota: Las tesis aislada y de jurisprudencia 2a. X/2003 y 2a./J. 80/2017 (10a.) citadas en esta tesis, aparecen publicadas en el *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta,* Novena Época, Tomo XVII, febrero de 2003, página 336 y en el *Semanario Judicial de la Federación* del viernes 7 de julio de 2017 a las 10:14 horas, así como en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Décima Época, Libro 44, Tomo I, julio de 2017, página 246, respectivamente.

Esta tesis se publicó el viernes 24 de agosto de 2018 a las 10:32 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 27 de agosto de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

INTERRUPCIÓN EN SU APLICACIÓN

Otra circunstancia completamente relacionada con la complejidad jurídica de la negativa ficta, se manifiesta cuando no se cumplen los requisitos exigidos para esos efectos por las normas que lo estatuyen, con lo que en el camino de su configuración se interrumpe.

Así, en caso de que la figura de la resolución negativa ficta no cumplimente en todos sus términos los requisitos presupuestados y exigidos, señalados por el CFF u ocurriese que algún evento o circunstancia cambie, de igual manera deberá modificarse la situación o planteamiento jurídico de la defensa del contribuyente en tratándose de la solicitud de **devolución de impuestos federales.**

Precisamente, y en esos mismos términos, se ha pronunciado el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito mediante la emisión de la tesis aislada VIII.1o.P.A.93 A., visible en la p. 1351, del *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta* XXXII, del mes de septiembre de 2010, donde además de señalar los requisitos para su materialización, corrobora lo previsto por el tercer y último párrafo del artículo aquí comentado, esto es: "...se interrumpe cuando medie un requerimiento de la autoridad al peticionario para que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, iniciando nuevamente desde que acate esa solicitud de información". La tesis completa es la siguiente:

NEGATIVA FICTA. EL PLAZO DE TRES MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 37 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA QUE SE CONFIGURE AQUÉLLA, SE INTERRUMPE CUANDO MEDIE UN REQUERIMIENTO DE LA AUTORIDAD AL PETICIONARIO PARA QUE CUMPLA LOS REQUISITOS OMITIDOS O PROPORCIONE LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA RESOLVER.- El silencio administrativo, en términos del primer párrafo del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, origina una ficción legal, en virtud de la cual la falta de resolución produce la desestimación del fondo de las pretensiones del particular contenidas en su petición, lo que se traduce en una denegación tácita de lo solicitado; sin embargo, para que se estime materializada esa negativa ficta es necesario que transcurra el plazo de tres meses previsto en el mencionado numeral, el cual por imperativo del tercer párrafo del propio precepto, se interrumpe cuando medie un requerimiento de la autoridad al peticionario para que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, iniciando nuevamente desde que acate esa solicitud de información.

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

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

Otro caso en ese mismo sentido y resuelto por los tribunales judiciales se ocupó, concretamente, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible en la p. 1063, del *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta* XXVII, del mes de mayo de 2008, donde se plantea que la autoridad fiscal ha efectuado el depósito correspondiente a la devolución de impuestos, con lo que: "... se interrumpe el término para la actualización de la negativa ficta, puesto que el hecho de que la devolución solicitada se haya realizado vía electrónica, obedeció a la manifestación expresa del contribuyente, lo que implica, en consecuencia, que sea innecesaria la emisión de una resolución fundada y motivada en la que se plasme la procedencia de la solicitud, así como el procedimiento para la determinación del importe solicitado, en tanto que ello lo suprime la propia voluntad del contribuyente al manifestar su deseo de que, de proceder la devolución, se le deposite el importe en su cuenta bancaria." La tesis completa es la siguiente:

NEGATIVA FICTA. EL DEPÓSITO MEDIANTE TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA DEL IMPORTE DE LA DEVOLUCIÓN DE CANTIDADES PAGADAS INDEBIDAMENTE O POR SALDO A FAVOR EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE A SOLICITUD DE ÉL, INTERRUMPE EL PLAZO PARA LA ACTUALIZACIÓN DE DICHA FICCIÓN LEGAL.- Conforme al artículo 37 del Código Fiscal de la Federación la negativa ficta consiste en que transcurrido el plazo de tres meses que la ley concede a la autoridad para resolver una petición, sin hacerlo, surja la presunción de que se ha pronunciado en sentido adverso a los intereses del particular, lo que genera el derecho de éste para impugnar dicha ficción legal mediante la promoción del juicio contencioso administrativo. Empero, el artículo 22 del invocado ordenamiento establece que cuando se solicite la devolución de numerario, deberá presentarse la petición ante la autoridad fiscal competente, incluyendo, para el caso de depósito en cuenta bancaria, los datos de la institución financiera y el número de cuenta para transferencias electrónicas, lo cual complementa el diverso numeral 22-B del propio código, al establecer que las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en la cuenta del contribuyente, para lo cual, éste deberá proporcionar el número de aquélla en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente, en el entendido de que los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras serán considerados como comprobantes del pago de la devolución respectiva. Como puede verse, los citados artículos 22 y 22-B, regulan el procedimiento para la devolución de cantidades pagadas indebidamente o por saldo a favor, y facultan expresamente a la autoridad fiscal para llevarlo a cabo mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, siempre que exista consentimiento expreso de éste para tal efecto. Por tanto, en este caso, el depósito correspondiente interrumpe el término para la actualización de la negativa ficta, puesto que el hecho de que la devolución solicitada se haya realizado vía electrónica, obedeció a la manifestación expresa del contribuyente, lo que implica, en consecuencia, que sea innecesaria

la emisión de una resolución fundada y motivada en la que se plasme la procedencia de la solicitud, así como el procedimiento para la determinación del importe solicitado, en tanto que ello lo suprime la propia voluntad del contribuyente al manifestar su deseo de que, de proceder la devolución, se le deposite el importe en su cuenta bancaria.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 215/2007.- Administrador Local Jurídico de Puebla Sur.- 29 de noviembre de 2007.- Unanimidad de votos.- Ponente: Manuel Rojas Fonseca.- Secretario: Guillermo Miguel Torres Sánchez.

CONCLUSIÓN

De lo comentado y analizado aquí, podemos extraer algunas conclusiones:

- Una vez que, conforme a lo establecen las leyes federales generales, así como la ley particular que regulan la negativa ficta al solicitar la devolución impositiva, se nos aparece como una figura demasiado compleja y de difícil manejo, amén de manifestarse como un medio de asunción del derecho del sujeto pasivo y una obligación del sujeto activo de la relación jurídico-tributaria una vez materializada.

  Hay que destacar que dicha materialización sólo ocurre cuando se cumplen de manera cabal y a la letra los diversos requisitos que la conforman, toda vez que de no ubicarse alguno de ellos, no nacerá a la vida jurídica la figura, o la misma en el camino pudiera interrumpirse. Con lo que, ante esos escenarios, el contribuyente y sus asesores deberán replantear el derecho a la solicitud de impuestos ante la autoridad fiscal respectiva.
- Se debe comprender y considerar a la figura como una institución que se aplica, atento lo han dispuesto en sus pronunciamientos los tribunales judiciales, en diversos campos además del fiscal y el aduanero, por lo que su estudio y análisis permanente y constante cobra interés y se manifiesta como primordial.

CONSIDERACIÓN

Una vez que se ha configurado la negativa ficta en la solicitud de impuestos federales, no quedará al sujeto pasivo de la relación jurídico-tributario más que promover el medio de defensa establecido al efecto: el JCA y, en su caso, en la búsqueda y consecución de su derecho legal ir más allá promoviendo el juicio de amparo.

Indudablemente la consideración abona en el sentido de la vigencia del Estado de derecho en la materia fiscal y tributaria prevalecientes en nuestro país, toda vez que al cumplir con sus obligaciones y exigir sus derechos por las partes componentes de la relación jurídico-tributaria, crecen tanto las ciencias que la componen como el siempre necesario, deseado e imprescindible Estado de derecho como un pilar de una sociedad íntegra y justa.

Volver al contenido

EL NUEVO INTEGRANTE DE SU EQUIPO DE RECURSOS HUMANOS

Esta obra lleva al lector por un camino sencillo, principalmente práctico, pero, sobre todo: parcial. Es un diálogo familiar, una charla amena a través de los comentarios que se realizan a los primeros 353 artículos de la Ley Federal del Trabajo… es como si estuviera hablando con un amigo laboralista, en donde tiene el tiempo de escucharlo y, principalmente, aconsejarlo.

Es una Ley Comentada, enriquecida, precisamente, con comentarios, jurisprudencias, ejemplos, antecedentes y principales Tratados Internacionales en materia laboral, para ofrecer las ópticas más actualizadas y soluciones directas a las diversas problemáticas.

Una obra diseñada para los responsables del área de Recursos Humanos.

Precio ejemplar impreso:
$395

Incluye reformas para las trabajadoras del hogar

Precio *e-book:*
$355

(55) 5998-8903 y 04
ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

Visitas domiciliarias

Aumento de personal designado

Quinta parte

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández

PROLEGÓMENOS

En ediciones anteriores del presente artículo, se mencionó que, de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación (CFF), corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones, de conformidad con los plazos y términos que indiquen las disposiciones fiscales.

Por lo mismo, derivado de la autodeterminación de las contribuciones, es posible que los contribuyentes cometan una serie de errores en la determinación, o simplemente no cumplan con las obligaciones correspondientes; por ende, las autoridades fiscales cuentan con una serie de facultades para verificar el correcto cumplimiento.

También se mencionó que, de entre las diferentes facultades de comprobación con las que cuentan las autoridades fiscales, están las visitas domiciliarias, como se señala en el numeral 42 del CFF:

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores

Técnico programador analista de sistemas. Doctorante en derecho fiscal. Contador público certificado en el área de contabilidad y fiscal. Abogado con maestría en derecho fiscal. Máster en impuestos. Catedrático a nivel licenciatura en las carreras de derecho y contaduría pública y a nivel maestría. Abogado y contador público independiente. Articulista de diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa Fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.* Ponente en temas de índole fiscal. manuel_fusion@hotmail.com

Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández

Abogado con especialidad y maestría en impuestos. Doctorante en derecho fiscal. Catedrático a nivel licenciatura, especialidad y maestría, en universidades de los estados de Guerrero y Morelos. Abogado independiente y subdirector de una institución educativa. Articulista en diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.* Ponente en temas de índole fiscal. ericktributario2012@hotmail.com

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

. . . . . .

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Por lo anterior fue que se estudió lo relativo a la orden de visita domiciliaria, en donde se mencionó que debe cumplir con los requisitos establecidos en los numerales 38 y 43 del CFF. A continuación, plasmamos nuevamente dicha orden de visita:

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "2"
Con sede en Guerrero.
Subadministración Desconcentrada de Auditoría Fiscal "3"

Oficio 50 0
AAA A
RIF 8

Asunto: Se ordena la práctica de una visita domiciliaria.

Iguala de la Independencia, Gro., a 02 de abril de 2018.

AL OS.
No. 4
COL. C.P.
, GUERRERO.

Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "2" con sede en Guerrero, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades, le ordena la presente visita domiciliaria, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecta como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

De acuerdo con lo anterior, y a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción III, y segundo párrafo, 43, 44, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación, y con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XI inciso b), 14, fracciones V y VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XXIII, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el mismo órgano oficial el día 12 de junio de 2003, así como en el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; autorizando para que lleven a cabo la presente visita a los CC.

, visitadores adscritos a esta Administración, quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia, en forma conjunta o separadamente, de conformidad con el artículo 43, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53, inciso a) del Código Fiscal de la Federación, se deberán presentar en forma inmediata y mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, todos los elementos que integran la contabilidad, como son, entre otros, libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; y proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, que se localicen dentro del mismo domicilio señalado en el primer rubro de esta orden.

Sé parte del

Universo Contable

Anúnciate aquí

ventas@casiacreaciones.com.mx **(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904**

La revisión abarcará el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones del ejercicio y mensuales correspondientes a las contribuciones antes señaladas.

Conforme lo previsto en la fracción I, del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, la visita se llevará a cabo en el lugar señalado en esta orden.

De conformidad con lo que establece el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, se le solicita dar a los visitadores las facilidades necesarias para el cumplimiento de la presente orden, en virtud de que el oponerse a la práctica de la visita o a su desarrollo, y no poner a su disposición todos los elementos que integran su contabilidad, no proporcionar al personal autorizado en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que soliciten para el ejercicio de las facultades de comprobación, constituye una infracción en términos del artículo 85, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86, fracción I, del propio Código Fiscal de la Federación, así mismo se le informa que en caso de impedimento en el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación, esta autoridad podrá aplicar las medidas de apremio contenidas en el artículo 40 del referido Código.

Asimismo, a fin de que esta autoridad este en posibilidad de dar cumplimiento a la obligación prevista en el artículo 42, párrafo quinto del Código Fiscal de la Federación se solicita que proporcione la siguiente información:

1. Nombre, Registro Federal de Contribuyentes, correo electrónico y teléfono fijo y/o móvil de su representante legal, nombrado en términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, en caso de que tenga.

Finalmente, de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le informa del derecho que tiene para corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la presente revisión y que los beneficios de ejercer el derecho citado se encuentran señalados en la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado, la cual se entrega junto con la presente orden de revisión, de acuerdo con lo previsto en la fracción XII del artículo 2 de la Ley mencionada.

Atentamente.

Mtro. Árbel Cirilo Pineda Ruíz.
El Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "2".

Por otro lado, también se indicó el procedimiento que debe seguir la autoridad para el caso de que el visitado o su representante estuviere ausente, de conformidad con lo estipulado en el numeral 44, fracción II, del CFF. Además, se hizo hincapié en analizar el acta parcial de inicio, y se presentó un ejemplo de un acta parcial número dos, común en las visitas domiciliarias.

Bajo este orden de ideas, continuaremos analizando de manera general el procedimiento que deben seguir las autoridades fiscales para efectuar una visita domiciliaria.

AUMENTO DE PERSONAL EN UNA VISITA DOMICILIARIA

Es menester recordar que el numeral 44 del CFF establece algunas pautas que se deben cumplir al momento de desarrollarse una visita domiciliaria, el cual indica:

Artículo 44. En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

I. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

II. Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

Bajo esta línea de raciocinio, es importante señalar que, al iniciarse la visita domiciliaria, los visitadores deberán entregar la orden de visita, cuyos requisitos son los siguientes:

Artículo 43. En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituídas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

Del numeral transcrito se desprende la posibilidad jurídica de que las personas que deban efectuar la visita puedan ser aumentadas en su número en cualquier tiempo, con la formalidad de que se notifique al visitado.

Por lo anterior, en la práctica de una visita domiciliaria no es un requisito *sine qua non* que los visitadores que practicaron el inicio de la facultad de comprobación sean forzosamente los mismos en cantidad y/o persona durante todo el desarrollo de la visita, pues en cualquier momento pueden aumentar, disminuir o ser sustituidos, con la condición de que se notifique al contribuyente.

A continuación mostramos el oficio que se estila para dar a conocer el aumento de personal designado:

SHCP

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal
Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal
de Veracruz "5" con sede en Veracruz.

S(,9
R.F.C. C, 6
Exp. IP 7

Asunto: Aumento de personal designado para realizar la visita domiciliaria que se indica.

Tuxpan de Rodríguez Cano, Ver., a 02 de Octubre de 2018.

C.

108

ALVAREZ
TUXPAN 92820 VERACRUZ DE IGNACIO DE LA LLAVE

Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Veracruz "5" con sede en Veracruz, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, en relación con la orden de visita domiciliaria número , contenida en el oficio número del de 2017; expedido por el suscrito y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Politica de los Estados Unidos Méxicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII, y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXIX inciso e), 14, fracciones V y VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XXIII y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; así como en los artículos 33 último párrafo y 45, del Código Fiscal de la Federación y a efecto de dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 43 fracción II, primer párrafo, del propio Código Fiscal de la Federación, le comunica que:

Dentro del presente procedimiento fiscalizador se aumentan los visitadores y para tal efecto se designa a la C. , visitador adscrito a esta Administración, para que en forma conjunta o separadamente con el personal nombrado, desahoguen la visita domiciliaria de que se trata, de conformidad con el artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

Esta designación surtirá efectos a partir de la fecha de recibo del presente oficio.

Atentamente.

Lic.
El Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Veracruz "5"

CONCLUSIÓN

Como lo pudo observar, estimado lector, los contribuyentes tienen el deber de autodeterminarse en cada una de las contribuciones a las que estén obligados, de conformidad con el numeral 6o. del CFF, por lo mismo pueden cometer errores involuntarios o acciones totalmente voluntarias, en perjuicio del fisco federal; por ende, las autoridades fiscales cuentan con una serie de facultades de comprobación, de entre las cuales destacan las visitas domiciliarias, cuyas reglas generales se encuentran en el CFF; por lo anterior, fue que en el presente artículo tratamos el tema relacionado con el aumento de personal que efectúa la visita domiciliaria y plasmamos algunas capturas, para un mejor entendimiento de lo analizado.

Volver al contenido

Implicaciones fiscales en la economía digital y en el comercio electrónico

Colegio de Contadores Públicos de México

Afiliado al IMCP

L.F. y C.P. Josué Jacob Gaona López

INTRODUCCIÓN

En el presente artículo se analizarán las implicaciones en materia fiscal que tienen los nuevos esquemas de negocios derivados de la economía digital y del comercio electrónico, debido a que hoy en día es más común llevar a cabo transacciones comerciales, donde las tecnologías de la información (TI) intervienen y se han caracterizado por ofrecer una gran diversidad de bienes y/o servicios.

ANTECEDENTES

La economía digital es la dependencia para el desarrollo y comercialización de productos, bienes y servicios por las tecnologías digitales. Asimismo, el comercio electrónico consiste en la compraventa de estos productos o servicios a través de internet o de plataformas que ofrecen una gran diversidad de elementos o satisfactores que el mercado demanda.

En la actualidad es cada vez más común comprar productos y servicios a través de páginas web o aplicaciones digitales que no requieren ser distribuidos a través de una tienda física, como boletos de avión, boletos de cine, reservaciones de hotel, música, videos, softwares, noticias, entre otros, por lo que cabe destacar que una de las ventajas competitivas del comercio electrónico respecto las tiendas físicas es el acceso de los clientes a los productos y servicios desde cualquier lugar y en cualquier momento.

Tan es así que hay claros ejemplos de grandes empresas de la actualidad como Facebook, Uber, Spotify, Airbnb y Netflix, que revolucionaron la forma hacer negocios en el mundo, logrando que diferentes sectores de diversas industrias también evolucionaran obteniendo beneficios

L.F. y C.P. Josué Jacob Gaona López
Integrante de la Comisión Fiscal 1 del Colegio de Contadores Públicos de México.

significativos por el desarrollo de productos y servicios digitales.

Ahora bien, el desarrollo del internet y sus tecnologías inherentes contribuyeron, de manera fundamental, al crecimiento del comercio electrónico y a la economía digital, ya que en los últimos años se incrementó de forma crítica el número de usuarios que utilizan este medio, así como las redes sociales. De acuerdo con estudios y publicaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), desde el ejercicio de 2017 más de la mitad de la población mundial ya contaba con acceso a internet.

Derivado de lo anterior, y debido a su crecimiento constante en los últimos años, los países integrantes de la OCDE han mostrado gran interés en la fiscalización de las economías digitales y el comercio electrónico, por lo que en la Cumbre del G20 (Foro de Cooperación de Estados Desarrollados y Emergentes que se reúnen para abordar temas relevantes en materia de economía y finanzas internacionales) de Baja California (México 2012) y San Petersburgo (Rusia 2013), se dio a conocer la Acción 1 del Proyecto BEPS (Erosión de la Base Imponible), que tiene como título "Los retos y desafíos de la Economía Digital".

Al respecto, la llamada Acción 1 del mencionado proyecto apunta a diseñar un plan de trabajo para abordar los desafíos fiscales que plantea la economía digital, identificando las principales dificultades para la fiscalización de impuestos directos e indirectos. Asimismo, en la presente Acción 1 se identifican los problemas que generan determinados modelos de negocios globales que no necesariamente cuentan con una presencia física en los diferentes países en los que comercializan sus productos y servicios, y que articulan estructuras internacionales de explotación de activos intangibles.

Por lo referido anteriormente, es importante cuestionarse si la economía digital y el comercio electrónico son sectores regulados en materia fiscal actualmente en México.

ANÁLISIS

Actualmente las leyes en México no son del todo claras en cuanto a la regulación de las economías digitales y del comercio electrónico. No obstante, con la entrada del nuevo gobierno federal, las autoridades están interesadas en el tema y, como lo ha mencionado el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en diversos foros, están realizando análisis para llevar a cabo la adecuada fiscalización de la economía digital.

En este sentido, los siguientes temas están siendo abordados:

- Impuesto sobre la renta (ISR):
  - Establecimiento permanente.
  - Ingresos por residentes en el extranjero por ingresos con fuente de riqueza en México.
- Impuesto al valor agregado (IVA):
  - Operaciones realizadas en territorio nacional.

Con base en lo anterior, en un análisis, desde un punto de vista de tributación para efectos del ISR, el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) señala lo siguiente:

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Adicionalmente, respecto de lo previsto por la fracción II del artículo 1 de la LISR, el artículo 2 de la misma señala que se considera establecimiento permanente lo siguiente:

Artículo 2. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

En este sentido, como se mencionó en el apartado de antecedentes, en la economía digital y comercio electrónico es común que por el tipo de estructura del negocio no haya presencia física de las compañías en el país en el que desarrollan sus actividades; es decir, no cuentan con un lugar de físico de negocios como oficinas o locales comerciales, ya que el servicio se presta a través de páginas web, aplicaciones (apps) y plataformas digitales desde el extranjero, por lo que, del análisis de los artículos antes mencionados, las compañías de este sector difícilmente se encontrarían bajo algún supuesto para ser sujetos de tributación del ISR, toda vez que no son residentes en México y no cuentan con una presencia física para determinar que hay un establecimiento permanente.

Por otro lado, desde un punto de vista de operaciones realizadas con residentes en el extranjero que originan fuente de riqueza en México y que deben ser sujetas a una retención de impuesto, de manera general, si la actividad del extranjero corresponde a prestación de servicios, habría que acudir a lo que señala el artículo 156 de la LISR, que a la letra establece:

Artículo 156. Tratándose de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país. Se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional, salvo que el contribuyente demuestre la parte del servicio que prestó en el extranjero, en cuyo caso, el impuesto se calculará sobre la parte de la contraprestación que corresponda a la proporción en que el servicio se prestó en México.

Considerado el artículo antes vertido, para concluir si hay fuente de riqueza en México para efectos de la retención del ISR por operaciones realizadas con residentes en el extranjero que originan fuente de riqueza en México, derivado del tipo de estructuras de las economías digitales, se vuelve complejo definir si la prestación del servicio se lleva a cabo en México o en el extranjero, dado que las compañías prestadoras de los servicios digitales podrían argumentar que, en la mayoría de los casos, la infraestructura, servidores y licencias para poder operar se encuentran en el extranjero. Cabe mencionar que sin estos elementos no podría existir una prestación del servicio volviéndolos fundamentales para el análisis.

No obstante, también podría ser cuestionable que el aprovechamiento del servicio se encuentra en México, ya que los usuarios o consumidores se encuentran en territorio nacional.

Ahora bien, en materia de análisis del IVA, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), en su artículo 1o., señala los sujetos del impuesto:

Artículo 1o. Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I. Enajenen bienes.
II. Presten servicios independientes.
III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
IV. Importen bienes o servicios.

En relación con la fracción II del artículo 1o. de la LIVA, el artículo 16 de la misma señala lo siguiente:

Artículo 16. Para los efectos de esta Ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

Con base en lo anterior, al igual que el análisis de operaciones con residentes en el extranjero que originan fuente de riqueza en México, se dificulta definir si la prestación del servicio se realiza en México o en el extranjero, aunado al hecho de que son operaciones celebradas con empresas residentes en el extranjero, con o sin establecimiento permanente en México, y no con un residente en el país.

En resumen, parte de los puntos clave para la fiscalización de las economías digitales y el comercio electrónico será el definir en dónde se lleva a cabo la prestación del servicio y el aprovechamiento de éste y, en su caso, analizar la posibilidad de realizar modificaciones a las leyes actuales.

ACCIONES RECIENTES EN EL MARCO INTERNACIONAL

El 29 de enero de 2019, la OCDE emitió un comunicado de prensa sobre los avances del trabajo llevado a cabo a la fecha sobre los retos que enfrentan los sistemas fiscales de los países frente a la digitalización de la economía y dio a conocer una "Policy Note", en ella ofrece más detalles relacionados con este avance, el cual establece que la comunidad internacional coincide en que la estrategia deberá basarse en dos pilares fundamentales:

1. Asignación de derechos de imposición.
2. Temas pendientes de BEPS.

Adicionalmente, el 13 y el 14 de marzo de 2019, la OCDE sostuvo un foro público donde participaron diversos países integrantes de la OCDE, así como representantes de distintos sectores como el empresarial, laboral y académico, con la intención de recibir comentarios y retroalimentación para poder consensar las acciones a tomar.

Primer pilar

Asignación de derechos de imposición

De forma general, el primer pilar se enfoca en la asignación de derechos de imposición fiscal entre países, la cual incluye temas relacionados con determinar si hay una conexión suficiente de una empresa con una jurisdicción, con independencia del alcance de su presencia física en ellos, para justificar que esta imponga un impuesto sobre sus utilidades, así como el mecanismo de atribución de utilidades por el negocio realizado en dicha jurisdicción.

Es importante mencionar que, para efectos de lo anterior, se han considerado básicamente tres propuestas dentro de este pilar, las cuales son:

1. Participación de los usuarios.
2. Intangibles de marketing.
3. Presencia económica significativa.

La participación de los usuarios se enfoca en la atribución de derechos de imposición en los países donde se ubican los usuarios o los consumidores y que tienen una participación activa en las empresas digitales, toda vez que su participación tiene un impacto significativo en la creación del valor de las empresas.

La alternativa de los intangibles de marketing tiene como objetivo gravar los ingresos recibidos por la explotación de un activo intangible, como marcas, nombres comerciales, información de clientes, entre otros y, al igual que el punto anterior, tienen un alcance más amplio al incluir cualquier negocio sin importar la presencia física en la jurisdicción.

Por último, otra de las propuestas es modificar el requisito de presencia física en un país para determinar si hay un establecimiento permanente (lugar fijo de negocio o agente dependiente) en una jurisdicción, **y crear el concepto de presencia digital significativa.**

Segundo pilar

Temas pendientes de BEPS

El segundo pilar tiene como objetivo principal fortalecer los derechos de imposición de ciertas jurisdicciones sobre utilidades que, por ciertas circunstancias, se encuentran gravadas en otra jurisdicción a una tasa más baja.

Para lograrlo, el pilar se enfoca en dos reglas:

1. **Inclusión de ingresos (base gravable global),** el cual consiste en gravar los ingresos de las sucursales o subsidiarias de las entidades controladoras de las jurisdicciones en donde realicen actividades e incluir el método de acreditamiento de impuestos para los casos en que la tasa de impuestos sea significativamente menor que el país de la entidad controladora.
2. **Un impuesto sobre pagos que erosionan la base,** que es básicamente la negación de una

deducción por pagos que pudieran considerarse que no fueron suficientemente gravados en la jurisdicción de la entidad que acumula el pago.

OTRAS CONSIDERACIONES

Aunado a las guías que pudiera emitir la OCDE, también habría que analizar otras opciones que han adoptado otros países como Argentina, Colombia y Uruguay, de gravar con algún impuesto existente, ya sea directo o indirecto, o con algún impuesto nuevo, específicamente a los servicios y productos digitales de empresas extranjeras.

En México, tal es el caso de plataformas como Uber que, a partir de marzo de 2017, comenzó a cobrar un cargo extra por **contribución gubernamental** como parte de las medidas regulatorias que el gobierno del estado de México decretó para poder efectuar su operación. Asimismo, también encontramos el caso de aplicaciones de renta de inmuebles, que en algunos estados de la República están cobrando un **impuesto sobre hospedaje,** además de que el pasado 21 de agosto de 2019, mediante la emisión de las modificaciones a los criterios no vinculativos del Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 (RMF-19), se estableció que quienes reciban ingresos por servicios de hospedaje, así sea a través de plataformas digitales, deberán pagar impuestos, tanto para efectos del ISR como del IVA; sin embargo, también hay que considerar que uno de los temas que surge es definir la forma más eficiente de recaudación para no afectar con cargas excesivas de trabajo administrativo a los contribuyentes; es decir, a través de esquemas de retención de impuestos, a través de un representante legal, inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) o presentación de declaraciones anuales, trimestrales o mensuales por un impuesto único, entre otras opciones.

CONCLUSIÓN

En algunos países se ha generado una menor recaudación de impuestos, y no necesariamente porque haya un menor consumo sino por mayores compras a través de internet por empresas que no causan impuestos.

Si bien son necesarios cambios fundamentales para evitar eficazmente la "no tributación", las nuevas normas y estándares internacionales no deben originar una doble imposición, una carga de cumplimiento injustificado, ni restricciones a actividades transfronterizas legítimas que desalienten el crecimiento económico mundial.

Por otro lado, las acciones BEPS, propuestas por la OCDE, aún se encuentran en discusión y, de acuerdo con el plan de trabajo, todo indica que emitirán un reporte final hasta finales del año 2020; sin embargo, el gobierno de México se ha mostrado proactivo y ha empezado a tomar acciones de fiscalización como lo han hecho otros países europeos y latinoamericanos, por lo que habrá que confirmar si las acciones de fiscalización en México en materia de comercio electrónico están alineadas con las recomendaciones que emita la OCDE en el futuro.

Volver al contenido

Aspectos fiscales del reparto de dividendos

Mtra. Flor de María Tavera Ramírez[1]

Finalidad: Revisar el tratamiento fiscal que se debe dar por parte de la Persona Moral que distribuya dividendos.

Orientado a: Empresas que distribuyan dividendos, contadores, administradores y, en general, a cualquier persona interesada en el tema.

Consideraciones al tema: Uno de los objetivos principales de las sociedades mercantiles es generar utilidades, específicamente las sociedades anónimas (S.A.), que son las sociedades de capital por excelencia, y que buscan generar utilidades con el objetivo de otorgar rendimientos a sus accionistas a cambio del capital invertido. En esta ocasión hablaremos sobre los aspectos fiscales que la persona moral debe considerar ante el reparto de dividendos.

Fundamento jurídico: Artículos 9, 10, 76, fracción XI, 77 y 140 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR); y los relativos contenidos en la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM).

ANÁLISIS DEL TEXTO

1. ¿Qué es un dividendo?

R: Un dividendo es la parte de utilidad que corresponde a un accionista de acuerdo con el monto de capital aportado, se define como la parte del beneficio obtenido por las sociedades mercantiles repartido entre los socios o accionistas.

2. ¿Cuál es el concepto de dividendo para efectos fiscales?

R: Para efectos fiscales, la LISR señala a los dividendos como "la ganancia distribuida por personas morales residentes en México a favor de sus accionistas, así como a sus miembros".

A pesar de esta definición fiscal, la propia LISR señala, en su artículo 140, algunos conceptos que, sin ser dividendos decretados, para efectos fiscales se considerarán dividendos o utilidades distribuidos, llamados comúnmente "dividendos fictos" por ser conceptos que desde la perspectiva de recaudación fiscal beneficiaron a los accionistas, como erogaciones no deducibles que beneficien a los accionistas, entre otros y que serán motivo de estudio más adelante.

3. ¿Cuáles son las formalidades que se deben cubrir para que una S.A. pueda decretar dividendos?

R: Antes de repartir dividendos se deben tomar en cuenta las siguientes consideraciones previstas en la LGSM:

Mtra. Flor de María Tavera Ramírez

Contador público. Maestra en fiscal. Doctorante en administración por la UMSNH. Doctorante en economía por la UNED, España. Profesora de cátedra en el ITESM-Morelia y en la maestría en fiscal, así como en defensa del contribuyente de la UMSNH. Asesora fiscal en el ámbito privado de diversas empresas. Autora de los libros: *La liquidación de una sociedad paso a paso, Impuestos para empresarios, Nóminas e ISR, Nóminas y seguridad social* y *Entorno legal de la empresa en México.* flortavera@yahoo.com

- Si hay pérdidas dentro del capital contable de la empresa, éstas deben ser cubiertas por las utilidades acumuladas, o bien reintegradas a través de una aportación de los socios. No es posible decretar dividendos en una empresa que tenga pérdidas sin cubrir.
- La utilidad distribuible que genera una empresa se calcula a partir de la utilidad después de impuestos y luego de separar la reserva legal, que es del 5% sobre la utilidad, hasta que esta reserva alcance el 20% del capital social (artículo 113 de la LGSM).
- Si se trata de una sociedad con acciones ordinarias y preferentes, antes de asignar dividendos a las acciones ordinarias se debe cumplir con el dividendo establecido para las acciones preferentes (5% a las acciones de voto limitado).
- El importe de los dividendos será proporcional al número de acciones exhibidas (efectivamente pagadas) que tenga cada socio.
- Los dividendos se decretan únicamente sobre utilidades de ejercicios concluidos, no es válido decretar anticipo de dividendos.
- Una vez cubiertos los puntos anteriores, los accionistas de la empresa, reunidos formalmente en una asamblea ordinaria de accionistas, podrán decretar el monto del reparto de utilidades, así como la fecha de pago. Es importante recordar que esta asamblea debe cumplir con ciertas formalidades, como registrar el acta en los libros de la empresa, o bien protocolizarla ante notario.

4. ¿Se pueden decretar dividendos en asamblea extraordinaria de accionistas?

R: Sí, es posible decretar dividendos en asamblea extraordinaria siempre que se cumplan las formalidades relativas a ese tipo de asamblea. Las asambleas extraordinarias necesariamente deben protocolizarse ante notario, no basta con asentarlas en el libro de actas de la empresa.

5. ¿Cuál es el monto máximo de distribución de dividendos que se permite?

R: Una vez hecho los puntos señalados en la pregunta anterior, es la asamblea de socios quien decidirá el monto de las utilidades a repartir, teniendo en cuenta que debe hacerse una separación de la reserva legal, que es de al menos 5% de la utilidad, hasta que esta reserva alcance por lo menos 20% del capital social de la empresa.

Algunas empresas pueden decidir no distribuir la totalidad de las utilidades acumuladas sino dejarlas en la empresa para su reinversión, aun cuando ya tienen cubierta la reserva legal, ya que si se retira la totalidad de las utilidades se está retirando capital que la empresa podría ocupar para crecer.

La decisión del monto que se va a repartir entre los accionistas se toma en la asamblea general de accionistas que se debe celebrar posterior al cierre del ejercicio fiscal y hasta que sean aprobados los estados financieros del ejercicio anterior.

En una S.A. el dividendo se reparte a razón del capital social aportado por cada accionista.

6. ¿Cuál es la forma en que se deben pagar los dividendos?

R: Los dos únicos medios autorizados por la LISR para realizar el pago de dividendos son:

i. A través de cheque nominativo no negociable, expedido a nombre del accionista, o bien

ii. A través de transferencia de fondos reguladas por el Banco de México (Banxico) a la cuenta de dicho accionista.

Ambos desde la cuenta de la persona moral que reparte la utilidad (artículo 76, fracción XI, inciso *a),* de la LISR).

7. ¿Aplica hacer alguna retención por la entrega de dividendos?

R: Dependiendo del ejercicio fiscal en que se generaron las utilidades que dan lugar a los dividendos repartidos aplicará o no la retención.

Para dividendos de utilidades generadas a partir de 2014 aplica la retención adicional del 10% cuando son pagados a personas físicas. Si se reparten utilidades generadas en 2013 o años anteriores, no aplica esa retención. De acuerdo con al Artículo Noveno Transitorio de la LISR 2014, se entiende que la retención mencionada únicamente existirá cuando se distribuyan dividendos o utilidades generadas a partir del ejercicio fiscal del 2014 en adelante, lo que significa que si una sociedad distribuye dividendos de utilidades generadas en 2013 y anteriores no será aplicable la tasa del 10% adicional sobre los dividendos distribuidos a personas físicas.

8. La retención del 10%, ¿aplica, aunque las utilidades "provengan de la Cufin"?

R: Sí. A partir del año 2014, el artículo 140 de la LISR dispone que las personas físicas están sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos pagados por personas morales residentes en México, independientemente si provienen o no de la cuenta de utilidad fiscal neta (Cufin).

9. ¿Cómo se hace el entero de esa retención?

R: La retención se enterará conjuntamente con el pago provisional correspondiente al mes en el que se haga la distribución, por ejemplo, si se distribuye el dividendo mediante cheque o transferencia electrónica el día 3 de octubre de 2019, el 10% del impuesto sobre la renta (ISR) retenido se enterará junto con el pago provisional de octubre a más tardar el 19 de noviembre de 2019 (o bien, aplicar días adicionales de acuerdo con el sexto dígito numérico del RFC), bajo el concepto de "ISR retenciones por dividendos" dentro del esquema de pagos referenciados contenido en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

10. Las personas físicas a las que les efectúen la retención del 10% adicional, ¿podrán acreditarlo contra el ISR del ejercicio?

R: No. El impuesto del 10% sobre dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México es causado por la persona física, se restará del monto de dividendo que le corresponde recibir y será retenido por la persona moral, quien es la encargada de pagarlo al SAT, es un impuesto definitivo, **lo cual indica que no es acreditable contra el ISR anual.**

11. Además de la retención del 10% sobre el dividendo pagado a personas físicas, ¿se debe pagar otro impuesto?

R: Sí. Las personas morales que distribuyan dividendos deberán determinar, en su caso, el ISR aplicable a esta repartición. Este ISR es distinto al del 10% sobre utilidades generadas a partir de 2014, que se refiere al artículo 140 de la LISR, y del cual se habló ya en este artículo. Mientras que aquél es un impuesto directo a la persona física que recibe el dividendo, éste es un impuesto directo a la persona moral cuando el dividendo que reparte no proviene de la Cufin, es decir, la utilidad que se pretende

distribuir a través de dividendos no ha pagado el ISR.

Si las utilidades (dividendos) que se reparten entre accionistas son utilidades por las cuales la persona moral ya pagó impuesto, entonces su distribución no causará el ISR (excepto el artículo 140 de la LISR), debido a que ya se pagó el impuesto por estas utilidades.

12. ¿Qué es la Cufin?

R: Cufin es el acrónimo de la cuenta de utilidad fiscal neta, una cuenta virtual puramente para efectos fiscales, cuyo saldo se determina en papeles de trabajo y se debe registrar en cuentas de orden en la contabilidad de la empresa.

La Cufin refleja el monto de las utilidades fiscales que ya pagaron impuestos.

Para saber si los dividendos decretados ya pagaron impuesto o no, las personas morales deben llevar un registro que se llama Cufin, la cual es un registro de las utilidades fiscales por las que ya se pagó impuesto al fisco y, por lo tanto, si el saldo en la Cufin es mayor al monto de utilidades distribuidas, se dice que las utilidades repartidas "provienen de la Cufin" y ya no se paga impuesto por su distribución (excepto el 10% del artículo 140, segundo párrafo, de la LISR).

En sentido contrario, si el monto de dividendos distribuidos es mayor al saldo de la Cufin, o simplemente la empresa no tiene Cufin, significa que dichos dividendos son utilidades por las cuales la empresa aún no paga impuesto debiendo pagarlo entonces al momento de su reparto.

La Cufin está regulada por el artículo 77 de la LISR, y esta cuenta año con año se integra con lo que se conoce como utilidad neta del ejercicio (Ufin).

13. ¿Cómo aumenta el saldo de la Cufin?

R: Al inicio de las operaciones de una empresa no existe la Cufin, ésta se crea y aumenta año con año con el monto de las utilidades fiscales que en el ejercicio fiscal pagaron el ISR, lo que se conoce como Ufin.

La Ufin es el valor obtenido de restar al resultado fiscal de ejercicio el ISR pagado el importe de las partidas no deducibles, las contenidas en el artículo 28 de la LISR.

Cufin

Se adiciona con:

- La utilidad fiscal neta de cada ejercicio.
- Los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México.
- Los ingresos, dividendos o utilidades del Régimen Fiscal Preferente (Refispre).

Se disminuye por:

- El importe de los dividendos pagados (provenientes de la Cufin).
- Las utilidades distribuidas (provenientes de la Cufin).
- El ISR por dividendos acreditado contra el ISR del ejercicio dividido entre 0.4286.

En términos del artículo 77, se considera "utilidad fiscal neta del ejercicio" como el valor obtenido de restar al resultado fiscal del ejercicio, los siguientes conceptos:

- El ISR pagado se refiere al ISR causado y pagado en el ejercicio que se determina la Ufin, generalmente el ISR pagado en la declaración anual es inferior al ISR causado del ejercicio porque de éste se disminuyen, entre otros conceptos, los pagos provisionales, ya sea pagado en declaración anual o en pagos provisionales, ambos son ISR pagados en distintos momentos, por lo que la cantidad que se resta del resultado fiscal es el ISR causado en el ejercicio.
- El importe de las partidas no deducibles, con excepción de las fracciones VIII y IX del artículo 28 de la LISR que se refieren respectivamente a las provisiones para la creación o incremento de reservas. Esta disposición no se refiere a aquellos gastos que no se pudieron disminuir de los ingresos fiscales por no haber reunido requisitos de deducción contenidos en el artículo 27 de la LISR, como tener mal el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), pagarlo en efectivo siendo mayor a $2,000.00, entre varios, sino a los no deducibles que señala el artículo 28 de la misma ley.
- La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU) se refiere a la que se pagó efectivamente en el ejercicio por el cual se determina la Ufin.
- La cantidad que se calcule cuando la persona moral de que se trate tenga la obligación de acumular los montos proporcionales de los ISR pagados en el extranjero.

	Resultado fiscal del ejercicio
(–)	ISR pagado en el ejercicio
(–)	Partidas no deducibles (artículo 28 de la LISR, excepto las fracciones VIII y IX)
(–)	PTU pagado en el ejercicio
(–)	Resultado acumulable ISR pagado en el extranjero
(=)	**Ufin del ejercicio**

14. ¿La Cufin se deberá actualizar?

R: Sí. El saldo de la Cufin se deberá actualizar, sin incluir la Ufin del ejercicio en que se actualiza, dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del último mes del ejercicio entre el INPC del mes que se efectuó la última actualización.

Cuando se distribuyan dividendos, o se perciban utilidades dentro del ejercicio el saldo que se tenga a la fecha de distribución o de percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se distribuyan o se perciban los dividendos o utilidades.

15. ¿Cómo se paga el ISR por dividendos que "no provienen de la Cufin"?

R: Cuando el monto de dividendos a repartir, decretados por la asamblea de socios, es mayor al saldo actualizado de la Cufin, se dice que una parte de los dividendos "no provienen de la Cufin" y, por lo tanto, la persona moral que hace el reparto debe hacer el pago del ISR correspondiente.

Los dividendos a repartir provienen de la utilidad contable; sin embargo, se deben comparar con la Cufin, ya que hasta por el monto que exista un saldo en dicha cuenta, los dividendos repartidos no pagarán impuesto al momento de su distribución, pues en la Cufin se encuentran las utilidades de la empresa que ya pagaron impuesto, caso en el que se dice que "los dividendos provienen de la Cufin", puede ser que el saldo de la Cufin sea cero, o bien sea inferior al monto de dividendos repartidos, por lo que el excedente se dice que "los dividendos no provienen de la Cufin" y, por lo tanto, al tratarse de utilidades que no han pagado impuesto, se debe pagar el ISR al momento de la distribución.

Cuando el dividendo no proviene de la Cufin, el impuesto será calculado de la siguiente forma:

Dividendo distribuido que no proviene de la Cufin
(x) Factor de piramidación 1.4286
(=) Base
(x) Tasa del ISR (30%)
(=) ISR a pagar por dividendos

La lógica de la piramidación del dividendo pagado es que hay una cantidad superior al monto de dividendo repartido tal que una vez restado el ISR correspondiente resulta el importe del dividendo que se llevan los accionistas. El factor de 1.4286 es aplicable a una tasa del ISR del 30%, si la tasa del ISR cambiara, también cambiaría el factor de piramidación, el cual resulta de la siguiente operación:

30% / 70% (dividendo distribuido) + la unidad = **1.4286**

El ISR causado por la persona moral por repartir dividendos que no provienen de la Cufin se debe enterar, a más tardar, el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en que se pagaron los dividendos o utilidades, pudiendo aplicar los días adicionales, de acuerdo con el sexto dígito numérico del RFC de la persona moral que hizo el reparto.

El concepto bajo el cual se entera este importe es el "ISR por dividendos" en el esquema de pagos referenciado.

16. ¿Es diferente el concepto bajo el cual se hace el entero de la retención del 10% de dividendos distribuidos a personas físicas del entero del ISR por dividendos que provienen de la Cufin?

R: Sí, son dos conceptos distintos, ambos se enteran en el sistema de pagos referenciados del SAT, pero en rubros por separado:

i. El 10% del ISR que la persona moral retuvo a la persona física que recibió los dividendos se debe enterar en el concepto "ISR retenciones por dividendos".

ii. Mientras que el ISR que paga la persona moral por haber distribuido dividendos que no provienen de la Cufin se enteran en el concepto "ISR por dividendos".

17. El ISR pagado por la persona moral por distribuir dividendos que no provienen de la Cufin, ¿se puede recuperar?

R: Sí. El impuesto que paga la persona moral por repartir utilidades que no provienen de la Cufin se podrá acreditar contra el ISR del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pagó dicho impuesto.

Si no es posible acreditarlo en el mismo ejercicio, se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el ISR del ejercicio y contra pagos provisionales de los mismos. Teniendo cuidado de acreditarlo cuando se tiene derecho, pues si no lo hace se pierde ese derecho hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

Cuando se acredite el ISR pagado por dividendos el contribuyente debe disminuir de la Ufin del ejercicio la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286.

18. ¿Se debe llevar una sola Cufin, independientemente del ejercicio fiscal en que se determinó la Ufin?

R: Derivado de la disposición de la retención del 10% a dividendos pagados a personas físicas que provengan de utilidades de 2014 a la fecha, es necesario separar la Cufin en dos: Cufin

antes de 2014 y Cufin de 2014 a la fecha. De tal manera que la autoridad pueda identificar cuándo aplica la retención del 10% adicional.

19. ¿Se pueden decretar dividendos, aunque no haya saldo en la Cufin?

R: Sí. Los dividendos se decretan sobre las utilidades financieras de la empresa, es decir, las utilidades retenidas que aparecen en el balance general que la asamblea de socios ha autorizado. Por lo tanto, pueden repartirse dividendos siempre que haya utilidades financieras, aunque no haya saldo en la Cufin, o bien aun cuando teniendo saldo en la Cufin, éste sea más pequeño que las utilidades a repartir.

20. ¿Se debe hacer un CFDI por el pago de dividendos?

R: Sí. Una de las obligaciones a partir de 2014 relacionada con el pago de dividendos es la de emitir un comprobante fiscal digital por internet (CFDI) que cumpla con los requisitos fiscales al momento de pagarse.

Se trata de un CFDI por retención y pagos que debe cumplir con los requisitos de los artículos 29 y 29-A del CFF; debe contener el monto total del dividendo percibido, el ISR retenido conforme a los artículos 140 (dividendos de persona moral residente en México a personas físicas residentes en México) y 164 de la LISR (dividendos de persona moral residente en México a personas físicas residentes en el extranjero), y el origen del dividendo (si provienen de la Cufin o no).

Este CFDI será expedido por la persona moral que distribuye el dividendo, debiendo utilizar el complemento para pagos de dividendos vigente de acuerdo con las disposiciones del SAT y señalando el tipo de dividendos o utilidad distribuida, de acuerdo con el catálogo de claves vigente. El documento se entregará cuando se pague el dividendo o la utilidad (artículo 76, fracción XI, inciso *b),* de la LISR).

Caso práctico 1

El 25 de agosto de 2019 se decreta el pago de dividendos por $80,000.00 para cada uno de los dos accionistas de la empresa, ambas personas físicas. El saldo en la Cufin, del ejercicio 2013 y anteriores, es de $159,089.00, actualizado al 31 de diciembre de 2018:

1. **Actualización del saldo de la Cufin 2013 y anteriores:**

Saldo actualizado al 31 de diciembre de 2018		$159,088.98
INPC jul-19	103.687	1.0064
INPC dic-18	103.020	
Saldo actualizado al 31 agosto de 2019		**$160,107.15**

2. **Cálculo de la retención del ISR que deberá hacer la persona moral.** Ya que las utilidades decretadas provienen de un ejercicio fiscal previo al año 2014, no aplica la retención del 10% que señala el artículo 140 de la LISR, por lo que cada socio recibirá íntegramente el monto de $80,000.00, sin retención alguna.
3. **Cálculo del ISR a pagar por la persona moral:**

Saldo actualizado de la Cufin 2013 y anteriores al 31 de agosto de 2019	$160,107.15
(–) Dividendos accionista 1	80,000.00
(–) Dividendos accionista 2	80,000.00
(=) Saldo de la Cufin 2013 y anteriores después del reparto de dividendos	**$107.15**

Ya que el saldo en la Cufin es superior a los dividendos repartidos, la persona moral no deberá hacer el pago del ISR por dividendos.

4. **Generación del CFDI.** A continuación, se presenta el CFDI que se realizaría por esta operación. Si bien en este caso el reparto de dividendos no generó impuesto alguno, es necesario anotar en el CFDI el monto del ISR acreditable, así como el monto que debería acumular el accionista en su declaración anual en caso de optar por acreditar el ISR pagado por la empresa, en este caso la determinación se hace conforme a lo que señala el artículo 140 de la LISR:

Dividendo accionista 1	$80,000.00
Factor de piramidación	1.4286
Dividendo piramidado	$114,288.00
Tasa del ISR	30%
ISR	**$34,286.40**

RFC

CLIENTE

Nacionalidad - Nacional

Razón Social -

RFC -

RETENCIÓN 1

FOLIO FISCAL (UUID)

54D26286-0106-

NO. DE SERIE DEL CERTIFICADO DEL SAT

000010000004

NO. DE SERIE DEL CERTIFICADO DEL EMISOR

000010000004(

FECHA Y HORA DE CERTIFICACIÓN

2019-

FECHA Y HORA DE EMISIÓN DE CFDI

2019-

DIVIDENDOS

Cve. Tip. Div. o Util.	06 - Proviene de CUFIN al 31 de diciembre 2013.
Mont. ISR Acred. Ret. Mexico	$ 34,286.00
Mont. ISR Acred. Ret. Extranjero	$ 0.00
Tipo Soc. Distr. Div.	Sociedad Nacional
Mont. ISR Acred. Nal.	$ 34,286.00
Mont. Div. Acum. Nal.	$ 114,288.00

RETENCIÓN

Mes Inicial	4
Mes Final	4
Ejercicio Fiscal	2019
Fecha Expedición	2019-04-30T15:57:27-05:00
Clave Retención	14 - Dividendos o utilidades distribuidas

IMPUESTOS

Base Retención	Impuesto	Tipo Pago Retención	Monto Retención
	01 - ISR	Pago definitivo	$ 0.00

IMPORTE CON LETRA

CERO PESOS, 00/100 MXN

TOTAL OPERACIÓN	$ 80,000.00
TOTAL GRAVADO	$ 80,000.00
TOTAL EXENTO	$ 0.00
TOTAL RETENIDO	$ 0.00

FIRMA DEL RETENEDOR O REPRESENTANTE LEGAL

FIRMA DE RECIBIDO POR EL CONTRIBUYENTE

SELLO DIGITAL DEL CFDI

SELLO DIGITAL DEL SAT

CADENA ORIGINAL DEL COMPLEMENTO DE CERTIFICACIÓN DIGITAL DEL SAT

Caso práctico 2

La empresa "Ejemplo" comenzó actividades en el año 1998, formado por dos accionistas: el accionista A es persona física y posee 80% de las acciones, mientras que el accionista B es persona moral y posee 20%. El total de acciones es de 240. A diciembre de 2018 tiene un saldo actualizado en la Cufin de 2014 y posteriores de $105,000; utilidad contable generada en 2016 por $200,000. Los accionistas deciden en la asamblea general decretar dividendos a razón de $750 por acción y pagarlos el 20 de octubre de 2019:

Determinación de dividendos a repartir

Total de acciones de la empresa	240	240
Porcentaje de acciones por accionista	80%	20%
(=) Número de acciones que posee cada accionista	192	48
(x) Dividendo por acción	$750.00	$750.00
(=) Dividendo por accionista	**$144,000.00**	**$36,000.00**

Cálculo de la retención del 10% por dividendos distribuidos a personas físicas

Dividendo por accionista	$144,000.00	No aplica (PM)
(x) Tasa del ISR por dividendo	10%	
(=) Retención del ISR por dividendos	**$14,400.00**	

El monto de $14,400.00 se deberá enterar junto con el pago del mes a más tardar el día 18 de noviembre de 2019 (se puede aplicar días adicionales de acuerdo con el sexto dígito numérico del RFC de la persona moral que distribuye el dividendo). Se debe enterar en el rubro: "ISR retenciones por dividendos".

Dividendo a entregar a cada accionista

Dividendo por accionista	$144,000.00	$36,000.00
(–) Retención del ISR (artículo 140, segundo párrafo)	14,400.00	No aplica
(=) Dividendo neto por accionista	**$129,600.00**	**$36,000.00**

Como el impuesto del 10% sobre dividendos sólo aplica a personas físicas, el accionista persona moral recibe el dividendo sin disminución, a diferencia del dividendo que percibe el accionista persona física.

Ahora se calcula el ISR que debe pagar la persona moral que distribuye los dividendos, para lo cual es necesario revisar el saldo de la Cufin.

Es posible actualizar el saldo de la Cufin dividiendo el INPC del mes en que se reparten los dividendos entre el INPC del mes de la última actualización.

A la fecha de cierre de esta edición no contamos con los INPC necesarios para desarrollar el ejemplo, por lo que utilizaremos un factor de actualización de 1 para efectos didácticos; sin embargo, en la práctica es posible utilizar el INPC del mes que se reparten los dividendos, ya que este cálculo se puede realizar en el mes que efectivamente se entere el impuesto, fechas en las que ya debe estar publicado el INPC del mes anterior.

Una vez actualizado el saldo de la Cufin lo comparamos con el monto de los dividendos distribuidos para determinar el monto de dividendos por los que se pagará el ISR:

Determinación de dividendos que provienen de la Cufin	
Número de acciones	240
Dividendo por acción	$750.00
(=) Total de dividendos distribuidos	**$180,000.00**
Saldo de la Cufin actualizada a octubre de 2019	$105,000.00
Dividendos que provienen de la Cufin	$105,000.00
Dividendos que no provienen de la Cufin	75,000.00
Total de dividendos	**$180,000.00**

De esta manera se utilizará la totalidad del saldo de la Cufin actualizado a octubre de 2019, comenzando en noviembre de 2019 con un saldo en Cufin de cero.

Los dividendos que no provienen de la Cufin no han pagado impuesto, por lo tanto, lo deben pagar al momento de su reparto, para lo cual el dividendo se debe piramidar con el factor 1.4286:

Cálculo del ISR por distribución de dividendos	
Dividendos que no provienen de la Cufin	$75,000.00
(x) Factor de piramidación	1.4286
(=) Base (dividendo piramidado)	$107,145.00
(x) Tasa del ISR	30%
(=) ISR por dividendos	**$32,143.50**

El monto de $32,143.50 se debe enterar junto con el pago del mes a más tardar el día 18 de noviembre de 2019, pudiendo aplicar días adicionales de acuerdo con el sexto dígito numérico del RFC de la persona moral. Se debe enterar en el rubro: "ISR por dividendos".

Esta cantidad será acreditable contra el ISR del ejercicio de la persona moral que distribuyó los dividendos, en caso de que no pueda acreditarlo en 2019 lo podrá hacer en 2020 y 2021, pero si no lo hace, pudiendo haberlo hecho, pierde el derecho por la cantidad no acreditada.

Si la persona moral que distribuye el dividendo acredita el ISR por dividendos de su ISR del ejercicio, deberá disminuir de la Ufin de 2019 la siguiente cantidad:

Monto a disminuir de la Ufin por acreditar el ISR de dividendos	
ISR por dividendos acreditado contra el ISR del ejercicio 2019	$32,143.50
(÷) Factor	0.4286
(=) Monto a disminuir de la Ufin de 2019	**$13,776.70**

Ahorros y beneficios: Las personas morales, al repartir dividendos o utilidades, deben revisar el monto de las utilidades por las que la empresa ya ha pagado impuesto, esta cantidad está contenida en la Cufin, que permite el reparto de los dividendos sin causar el ISR porque se están repartiendo utilidades que ya pagaron ese impuesto.

El monto de utilidades repartidas que no provenga de la Cufin causará el ISR por provenir de utilidades por las que aún no se paga el impuesto, debiendo pagarlo al momento de su reparto. Si quien recibe los dividendos es persona moral, por provenir de otra persona moral residente en México no los acumula para efectos del ISR, mientras que las personas físicas que reciben dividendos de una persona moral residente en México deben acumularlos en su declaración anual a los demás ingresos, teniendo oportunidad de acreditar el impuesto que pagó la persona moral, con la condición de que ese impuesto que se pretende acreditar se acumule adicionalmente a los dividendos y a los demás ingresos percibidos en el año, pudiendo generar un ISR a favor. Independientemente de esta situación, la persona física debe pagar un ISR de 10% adicional (impuesto corporativo) sobre los dividendos percibidos si éstos provienen de utilidades generadas a partir de 2014.

REFERENCIA

[1] El contenido de este artículo no constituye una consulta particular, por lo tanto, los autores no asumen responsabilidad alguna de la interpretación o aplicación que el usuario le pueda dar. Se trata de una reflexión sobre las disposiciones legales vigentes las cuales deben ser consultadas en todo momento como fuente original de los derechos y obligaciones de los contribuyentes.

Tratamiento fiscal de los ingresos por adquisición de bienes en personas físicas

C.P.C. y M.F. Edgar Ulises Hernández Campos

Finalidad: Que el lector conozca el tratamiento fiscal de los ingresos por adquisición de bienes de personas físicas en materia del impuesto sobre la renta (ISR), a efecto de determinar correctamente el pago de dicha contribución.

Orientado a: Contribuyentes personas físicas que obtienen ingresos por adquisición de bienes, abogados, contadores, administradores, estudiantes y, en general, a toda persona interesada en el tema.

Consideraciones al tema: Sin lugar a dudas, uno de los ingresos que probablemente no sean correctamente declarados son los ingresos por adquisición de bienes en materia del ISR; lo anterior es así en virtud de que, por sus particularidades propias, a veces las personas físicas no conocen las disposiciones fiscales que los regulan y, en la mayoría de los casos, pueden no cumplir correctamente con sus obligaciones, no por la intención misma de no cumplir, sino que la complejidad de las disposiciones tributarias llevan por consecuencia que las personas físicas, por desconocimiento, no presenten las declaraciones de los impuestos que les corresponden.

A través de algunos cuestionamientos sencillos y con algunos casos prácticos, trataremos de explicar el efecto fiscal, desde el punto de vista de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), así como otras disposiciones aplicables, el tratamiento que habrá de darse a este tipo de ingresos con el propósito de no incurrir en omisiones que tengan como consecuencia sanciones y problemas con las autoridades fiscales.

C.P.C. y M.F. Edgar Ulises Hernández Campos

Licenciado y maestro por la Universidad de La Salle, Bajío. Contador público certificado en fiscal por el IMCP. Director general de "Hernández Campos. Contadores Públicos". Socio activo del Colegio de Contadores Públicos de León (CCPL). Miembro de la Comisión Fiscal del CCPL, siendo presidente de la misma (2009 y 2010). Miembro de la Comisión Fiscal Región Centro-Occidente del IMCP. Catedrático a nivel licenciatura y maestría en derecho fiscal, ISR de personas morales y personas físicas, así como en impuestos indirectos en diversas universidades. Articulista en revistas especializadas en materia fiscal. Miembro de la Asociación Nacional de Especialistas en Fiscal Delegación Guanajuato (Anefac). Reconocido como el Fiscalista del año por parte de la Asociación Nacional de Fiscalistas.net. edgar_ulises@hotmail.com, euhernandez@prodigy.net.mx

Fundamento jurídico: Artículos 130, 131, 132, 147, 150, 151 y 152 de la LISR; 216 al 219 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR).

ANÁLISIS DEL TEXTO

1. ¿Cómo deben interpretarse las disposiciones fiscales?

R: El artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece:

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

De lo anterior, concluimos que:

- Las normas jurídicas en materia fiscal que establezcan cargas, obligaciones, excepciones, infracciones, sanciones, son de aplicación estricta. En nuestra opinión, de la redacción anterior se puede inferir que lo que dicta la norma es lo que debe entenderse; sin embargo, tanto la Suprema Corte de Justicia (SCJ) y los demás tribunales competentes, han dictado jurisprudencias donde se establece, medularmente, que la interpretación en general del derecho fiscal no debe ser tan rígida que permita el abuso del derecho y el fraude a la ley, como lo podemos ver a continuación:

> **INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES. NO PUEDE SER TAL QUE CONDUZCA A UN FRAUDE A LA *LEY* O A UN ABUSO DEL DERECHO.-** La interpretación de las normas fiscales, sancionada por el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, si bien prevé que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, son de aplicación estricta, por lo cual nuestro máximo Tribunal ha señalado que se debe partir del texto de la norma para realizar su interpretación por cualquiera de los métodos de interpretación jurídica, **esto no significa que se deba realizar un análisis interpretativo fragmentario, aislado y parcializado del texto de la norma**. Así, de aceptar que bajo nuestra legislación pueda subsistir el fraude a la ley o el abuso del **derecho,** extendiéndose por "fraude a la ley", la realización de uno o una serie de actos lícitos que respetan el texto de la ley, pero no su sentido y por "abuso del derecho", la forma de ejecutar o ejercer un derecho que contraviene el espíritu o principios del Derecho: *"summun ius, summa injuria"*, **se llegaría al extremo de permitir a los particulares so pretexto de interpretaciones letristas, que mediante una serie de actos jurídicos, evadan el imperio de la ley y su sentido**.
>
> *Juicio Contencioso Administrativo Núm. 30376/07-17-06-9.-*

Resuelto por la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 23 de octubre de 2009, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Diana Rosalía Bernal Ladrón de Guevara.- Secretaria: Lic. Griselda Velasco López.

(El uso de negrillas y negrillas cursivas dentro del texto es nuestro)

- Ahora bien, el segundo párrafo del numeral 5o. del CFF señala que las otras disposiciones fiscales (entiéndase por estas disposiciones las que no se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa), podrá interpretarse aplicando cualquier método de interpretación jurídica, siendo éstos los que la hermenéutica jurídica contempla.
- Cuando un concepto contenido en las disposiciones fiscales no esté definido por dichas disposiciones fiscales tendremos que recurrir al derecho federal común; es decir, a los otros ordenamientos de índole federal para desentrañar el sentido y alcance de la norma, por ejemplo, la Ley Federal del Trabajo (LFT), Código Civil Federal (CCF), Código de Procedimientos Penales (CPP), etcétera.

2. ¿Cuáles son los ingresos en lo general de las personas físicas?

R: El artículo 90 de la LISR, en su primer párrafo, señala que están obligadas al pago del impuesto las personas físicas residentes en México **que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de la LISR señale, en crédito, en servicios en los casos que señale la ley mencionada, o de cualquier otro tipo.** También están obligadas al pago del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste. En lo general, podemos decir que se considera que una persona física obtiene un ingreso cuando existe un incremento en su **patrimonio.**

3. ¿Qué se consideran ingresos por adquisición de bienes en materia del ISR?

R: En materia del ISR, el artículo 130 de la ley relativa enumera los conceptos que habrán de considerarse como ingresos gravados para los fines de este impuesto. A continuación los mencionaremos, y donde resulte aplicable alguna correlación de la propia LISR o alguna otra disposición, lo señalaremos en su oportunidad:

I. La donación. El artículo 2232 del CCF establece que la donación es un contrato por el que una persona transfiere a otra, **gratuitamente,** una parte o la totalidad de sus bienes presentes. En este sentido, algunas donaciones, por disposición expresa de ley, se encuentran exentas del ISR; es decir, la LISR las reconoce como un ingreso, pero la propia ley permite el no pago del gravamen. Es el caso específico de las donaciones exentas previstas por la fracción XXIII del artículo 93 de la LISR que son las siguientes:

Artículo 93. .....

XXIII. .....

a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, **cualquiera que sea su monto.**

b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, **siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.**

c) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año**. Por el excedente se pagará el ISR en los términos del capítulo V del Título IV de la LISR.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Nota: Recordemos que en 2016 fue reformado el artículo 26, apartado B constitucional, para señalar que cuando las leyes federales, estatales o municipales establezcan cantidades referidas en salarios mínimos, se entenderá que en su lugar se deberá contemplar a las unidades de medida y actualización (UMA) vigentes. Es de destacar que al día de hoy no todas las leyes han sido modificadas en ese sentido, por lo que, en este caso particular, todas las exenciones del ISR contenidas en el artículo 93 de la ley de la materia, para cuantificarlas, haremos referencias a las UMA.

II. Los tesoros. Aún y cuando es un concepto muy particular, las leyes relativas contemplan una definición expresa de lo que se considera un tesoro. Al haber encontrado un "tesoro", la persona que lo encuentre deberá considerarlo como un ingreso por adquisición de bienes, y para ello tendremos que conocer lo que legalmente se considera como tesoro. Para estos efectos, el artículo 875 del CCF establece que se entiende por tesoro: "el depósito oculto de dinero, alhajas u otros objetos preciosos **cuya legítima procedencia se ignore".**

Nunca un tesoro se considera como fruto de una finca. Además, el numeral 876 el mismo ordenamiento civil señala: "El tesoro oculto pertenece al que lo descubre en sitio de su propiedad". Así las cosas, si una persona descubre un tesoro, deberá considerar al mismo como un ingreso por adquisición de bienes, y acumular el ingreso correspondiente. Evidentemente, para los efectos de darle un valor al "tesoro" y poder cuantificar el ingreso gravable, en nuestra opinión, deberá practicarse avalúo por persona autorizada, cumpliendo lo que establece el artículo 3 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF).

III. La adquisición por prescripción. Se considera prescripción, en términos generales y según lo dispuesto por el artículo 1135 del CCF, como el medio de adquirir bienes **(derechos)** o de librarse de obligaciones, **mediante el transcurso de cierto tiempo** y bajo las condiciones establecidas por la ley. El numeral 1136, que sería el aplicable a este tipo de ingresos, establece como prescripción positiva la adquisición de bienes en virtud de la posesión por el simple paso del tiempo.

Nota: En el caso de los tres numerales anteriores, para efectos de poder determinar el valor del ingreso que habrá de acumularse, será necesario, en los términos del segundo párrafo del artículo 130 de la LISR, que se practique un avalúo por persona autorizada por las disposiciones fiscales. Recuérdese que los requisitos y formalidades de los avalúos están contenidos en el artículo 3 del RCFF.

IV. Tenemos un ingreso por adquisición de bienes cuando

el valor del avalúo del bien objeto de una enajenación exceda en más de 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del comprador como un ingreso de los que estamos estudiando. Además, igual tratamiento se le dará a quien se encuentre en el supuesto de que un extranjero sin establecimiento permanente en México adquiera bienes en los términos de los artículos 160 y 161 de la LISR.

V. **Adiciones y mejoras que pasan a ser propiedad del arrendador.** Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles que, de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce temporal, queden a beneficio del propietario. El ingreso se entenderá que se obtiene al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por las autoridades fiscales (véase la nota anterior respecto a los avalúos).

El ingreso de este supuesto, en sí mismo, tiene lógica, ya que cuando el arrendatario realiza mejoras y adiciones a un inmueble que está arrendando, dicho arrendatario considerará estos conceptos como deducibles, y al suponer una mejora, que queda en beneficio del dueño del inmueble, para éste será un ingreso por adquisición de bienes.

4. Las personas físicas que obtengan ingresos por adquisición de bienes, ¿tienen derecho a alguna deducción autorizada?

R: La respuesta es sí. El artículo 131 de la LISR establece las deducciones a las que tienen derecho estas personas físicas, siendo claro el primer párrafo de dicho numeral, **que las deducciones autorizadas, sólo y únicamente, aplican en el cálculo del ISR anual.**

Estos contribuyentes podrán deducir:

- Las contribuciones locales y federales, con excepción del ISR, así como los gastos notariales efectuados con motivo de la adquisición.
- Los demás gastos efectuados con motivo de juicios en los que se reconozca el derecho a adquirir.
- Los pagos efectuados con motivo del avalúo.
- Las comisiones y mediaciones pagadas por el adquirente.

Como se aprecia, en realidad las deducciones por este tipo de ingresos son contadas y específicas.

5. Para que sean deducibles, ¿qué requisitos deberán cumplir las deducciones anteriormente citadas?

R: El artículo 147 de la LISR, en lo general, establece los requisitos específicos para las deducciones de este tipo de ingresos (no obstante que resultan aplicables para otros capítulos del Título IV de la LISR), consideramos que los más importantes, en virtud de la naturaleza de estos ingresos, son los siguientes:

- Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago de este impuesto (fracción I).
- Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos (fracción III).
- Estar amparada con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales (recodemos que a partir del ejercicio de **2014,** los comprobantes que amparan

deducciones, son los comprobantes fiscales digitales por internet [CFDI]), y que los pagos cuyo monto exceda de $2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria (SAT, fracción IV).

En este sentido, consideramos que al ser un requisito formal, el contribuyente que obtenga ingresos por la adquisición de bienes, invariablemente habrá de hacer uso de los bancos u otros medios electrónicos para poder deducir las cantidades a las que tenga derecho en los términos del citado artículo 131 de la LISR, y si no los cumpliera, sencillamente, las partidas que pretendiera deducir no reúnen los requisitos fiscales y no serían deducibles.

- Que estén debidamente registradas en contabilidad, tratándose de personas obligadas a llevarla (fracción V).

  En este apartado hay que señalar que las personas físicas que obtengan este tipo de ingresos no están obligados a expedir comprobantes ni a llevar contabilidad de ningún tipo.
- Que al realizar las operaciones correspondientes, o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en lo particular establece la LISR (fracción VIII).
- Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Se consideran efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

  Igualmente se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones. Cuando los pagos a que se refiere este punto se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses (fracción IX).
- Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado (IVA), dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal (fracción XIV).

Estos son los requisitos que en su caso deberán cumplir las deducciones autorizadas para las personas físicas que obtengan ingresos por la adquisición de bienes.

6. ¿Se tiene obligación de hacer algún pago provisional cuando se obtengan ingresos por adquisición de bienes?

R: Sí, recordemos que el pago provisional de un impuesto no es otra cosa más que el anticipo a cuenta del impuesto anual; es decir, durante el ejercicio fiscal y con las reglas específicas que para cada tipo de ingreso se establecen. El contribuyente deberá "adelantar" una cantidad por concepto del ISR que se determine en la declaración anual. El pago provisional, entonces, será acreditable (restable) del impuesto del ejercicio, pudiendo tener, en las circunstancias, el siguiente efecto:

- Si el pago provisional es mayor que el impuesto del ejercicio, entonces resulta un saldo a favor que, cubriendo los requisitos de los artículos 22 y siguientes del CFF, el contribuyente podrá solicitar en devolución.
- Si el pago provisional es menor al impuesto del ejercicio, entonces resulta una diferencia a pagar, misma que deberá declarar y pagarse durante el mes de abril del año siguiente al que corresponda la declaración (véase la nota siguiente en relación a la declaración anual del ISR).

Nota importante: El artículo 150 de la LISR establece lo siguiente:

> **Artículo 150.** Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.

7. ¿Qué cantidad deberá enterarse por concepto de pago provisional?

R: El artículo 132 de la LISR prevé que los contribuyentes que obtengan ingresos por adquisición de bienes cubrirán, como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el monto que resulte de aplicar **la tasa del 20% sobre el ingreso percibido, sin deducción alguna.** El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso. Tratándose del supuesto a que se refiere la fracción IV del artículo 130 de esta ley, el plazo se contará a partir de la notificación que efectúen las autoridades fiscales.

En operaciones consignadas en escritura pública, en las que el valor del bien de que se trate se determine mediante avalúo, el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán mediante la citada declaración en las oficinas autorizadas.

Como se aprecia, en el primer párrafo se establece el supuesto para que el contribuyente presente su pago provisional, y la cantidad que deberá enterar. En el segundo párrafo se señala que si la operación se lleva a cabo de algún fedatario público, éste tendrá la obligación de calcular, retener y enterar dicho pago provisional. Si los fedatarios públicos no hacen el pago provisional, o en su caso lo hacen incorrectamente, serán responsables solidarios de dicho pago provisional. **Lo anterior es así, ya que el artículo 26, fracción I, del CFF establece dicha responsabilidad solidaria.**

Independientemente de quién haga el pago provisional (contribuyente o fedatario público), la fecha de entero del pago provisional será, en ambos casos, dentro de los 15 días hábiles siguientes a la obtención del ingreso o la firma de la escritura pública.

8. ¿Qué consideraciones deberán tomarse en cuenta cuando se consignen operaciones en escritura pública?

R: El último párrafo del artículo 132 de la LISR prevé lo siguiente:

Artículo 132. . . . . . .

En operaciones consignadas en escritura pública en las que el valor del bien de que se trate se determine mediante avalúo, el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán mediante la citada declaración en las oficinas autorizadas y deberán expedir comprobante fiscal, en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido que fue enterado. Dichos fedatarios, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior.

Con esta obligación, la autoridad fiscal tiene los elementos necesarios para fiscalizar a la persona física que obtuvo el ingreso y esperar a que presente su declaración anual.

Otros impuestos:

- En materia federal, consideramos que no se causa IVA en virtud de que este ingreso, por adquisición de bienes, es un ingreso no objeto de dicho impuesto. **En las circunstancias, si la persona física por los ingresos por donación o por haber encontrado un tesoro, llegan a manejar efectivo y lo depositan en alguna institución del sistema financiero, no olvidemos que, de acuerdo con el artículo 55, fracción IV, de la LISR, las instituciones del sistema financiero reportarán cualquier depósito mensual en efectivo mayor a $15,000.00, por lo que es importante que el lector considere que al depositar efectivo, el mismo es sujeto de regulación, además de la parte fiscal, entre otros, para prevenir el lavado de dinero. Se sugiere al lector consultar en lo conducente los artículos 17 y 32 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI).**
- En materia estatal, habrá que revisar las legislaciones fiscales de los estados y tomar en consideración el ingreso local por adquisición de bienes.

9. ¿Los contribuyentes tienen obligación de presentar declaración anual del ISR?

R: Sí. En términos del artículo 155 de la LISR en lo conducente dispone que las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, con excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentará en el mes de abril del año siguiente ante las oficinas autorizadas. Además, es importante recordar que en la declaración a la que nos referimos, los contribuyentes que en el ejercicio que se declara hayan obtenido **ingresos totales,** incluyendo aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto y por los que se pagó el impuesto definitivo, superiores a **$500,000.00,** deberán declarar la totalidad de sus ingresos, incluidos aquéllos por los que no se esté obligado al pago del ISR por los ingresos de viáticos, venta de casa-habitación, herencias y legados, y por los que se haya pagado impuesto definitivo si el contribuyente obtuvo ingresos por premios.

10. Una vez que se precisa que tienen la obligación de presentar declaración anual del ISR, ¿cómo se calcula el ISR anual?

R: De acuerdo con el artículo 152 de la LISR, podemos establecer la siguiente fórmula para la obtención de la base del ISR y determinar dicho impuesto anual:

	Ingresos por adquisición de bienes
(–)	Deducciones autorizadas (véanse notas)
(=)	Base del ISR anual
(–)	Deducciones personales (véanse notas)
(=)	**Base gravable del ISR**

Notas:

- Precisamos en líneas anteriores que las deducciones autorizadas para estas personas físicas no son aplicables en el pago provisional, pero sí en la declaración anual.
- Estas personas físicas, como las demás, gozan del derecho de ejercer deducciones personales. Dichas deducciones personales las podemos definir como gastos que realizan las personas físicas que no son indispensables para la obtención del ingreso, pero que la propia LISR permite deducirlas en la declaración anual, cumpliendo los requisitos y formalidades que el artículo 151 de la LISR establece. A mayor abundamiento sobre las deducciones personales, recomendamos remitirse al artículo 151 de la LISR, así como a las disposiciones del RLISR que resulten aplicables.
- De acuerdo con lo establecido por el artículo 218 del RLISR, cuando en un año de calendario las deducciones autorizadas para estos ingresos por adquisición de bienes sean superiores a los mismos, la diferencia podrá deducirse de los demás ingresos que el contribuyente deba acumular en la declaración anual correspondiente a ese mismo año, excepto de los ingresos por salarios y por actividades empresariales.

11. ¿Qué otras consideraciones deberán observarse en relación a la declaración anual?

R: Las siguientes:

- En nuestro estudio nos referimos a personas físicas que únicamente han obtenido ingresos por adquisición de bienes, por lo que si hubieran otros ingresos deberán considerarse según las reglas particulares para cada uno de ellos.
- Aunque en el capítulo de ingresos por adquisición de bienes no se establece expresamente la inscripción de estas personas físicas al Registro Federal de Contribuyentes (RFC), es indispensable hacerlo (si es que no están inscritas), ya que de otra forma sería imposible presentar la declaración anual.
- No olvidemos que, además de todo lo anterior, el segundo párrafo del artículo 90 de la LISR obliga a que las personas físicas que obtengan ingresos por premios, préstamos y donativos que en lo individual o en su conjunto que excedan de **$600,000.00** deberán, obligatoriamente, presentar declaración anual donde informen dichas cantidades, aún cuando las mismas se consideren exentas para los fines del ISR.

Ahorros y beneficios: En el presente taller pudimos observar los conceptos que se consideran como ingresos en bienes para las personas físicas, las disposiciones jurídicas aplicables, así como la forma en la que los contribuyentes deberán calcular su ISR cuando obtengan ingresos bajo este régimen fiscal.

"La invencibilidad reside en la defensa; las posibilidades de vencer, en el ataque."
Sun Tzu, *El arte de la guerra*

Volver al contenido

¿Bono o pasivo demográfico para México?

Esta es una obra de reflexión para los millennials que se preocupan por el futuro que les traerá el vivir en México y su posible situación económica.

Hábilmente, el autor presenta en su obra tres escenarios posibles para los millennials en el año 2050, destacando un escenario que se plantea terrible por la crisis económica en México que se prevé para los años de 2046 a 2055, en el cual los gobiernos y los millennials tendrán la palabra o la acción de que no ocurra como se plantea.

Jubilación para los millennials también presenta algunos de los mejores sistemas o planes de ahorro que hay en México, así como las dos mejores empresas que administran las Afores en nuestro país, en comparación con el resto de las empresas del mismo giro.

Precio *e-book:*
$195

Precio ejemplar impreso:
$225

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904
ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

Ingresos exentos para los trabajadores por concepto de prestaciones de previsión social

L.D. Juan José Ines Trejo

Finalidad: Conocer la información acerca de los ingresos considerados cómo previsión social dentro de la legislación para identificar dichos conceptos, los cuales, por su naturaleza, se encuentran exentos del pago del impuesto sobre la renta (ISR), siempre y cuando se cumplan los lineamientos que para tales efectos establezca la ley de la materia.

Orientado a: Trabajadores que tengan ingresos por previsión social, contadores, abogados, administradores, estudiantes, así como a cualquier persona que se encuentre interesada en el tema.

Consideraciones al tema: Para la determinación del ISR a retener de las personas que obtienen sus ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, sólo se deberán considerar los ingresos gravados que obtienen por la prestación de dichos servicios, toda vez que hay ingresos que por su naturaleza se encuentran exentos del gravamen, razón por la cual en el presente taller haremos un análisis de los ingresos exentos por concepto de previsión social.

Fundamento jurídico: Artículos 7, quinto párrafo, 93, primer párrafo, fracciones VIII y IX, así como el penúltimo párrafo de este artículo, 94, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR); y 10., primer y segundo párrafos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

ANÁLISIS DEL TEXTO

1. ¿Qué se considera cómo gastos de previsión social?

R: La previsión social se define cómo aquellas erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendentes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en el de su familia, toda vez que así lo menciona el artículo 7, quinto párrafo de la LISR.

L.D. Juan José Ines Trejo
Licenciado en derecho por la Universidad Autónoma de Tlaxcala. Colaborador del área de "Consultas fiscales" de la revista *PAF* en **Casia Creaciones.** Asesor fiscal independiente. juantrejo@casiacreaciones.com.mx

2. ¿La previsión social puede ser entregada a cualquier persona?

R: No, para que sea considerada como previsión social debe efectuarse la erogación beneficiando a personas que tengan carácter de trabajadores, socios o miembros de las sociedades cooperativas, en caso de que la previsión social no sea brindada a alguna persona de las manifestadas, la erogación no será considerada cómo previsión social.

3. Los ingresos por previsión social otorgado por los patrones a sus trabajadores, ¿se encuentran gravados por el impuesto al valor agregado (IVA)?

R: No, los ingresos por un servicio personal subordinado no son considerados como una prestación de servicios independientes, por lo que, de conformidad con el artículo 1o. de la LIVA, no se encuentra gravada la percepción de este impuesto, como lo menciona dicho numeral:

Artículo 1o. Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I. Enajenen bienes.
II. Presten servicios independientes.
III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
IV. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

Asimismo, el penúltimo párrafo del artículo 14 de dicha ley prevé:

Artículo 14. Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

. . . . . .

No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Con base en lo mencionado, las percepciones por previsión social no son gravadas del IVA porque dicho ingreso no se considera objeto del gravamen.

4. Las percepciones consideradas como previsión social, ¿son exentas del ISR?

R: Es correcto, se encuentran exentas del pago del ISR, de conformidad con el artículo 93, primer párrafo, fracciones VIII y IX, de la LISR, la cual a su letra nos indica lo siguiente:

Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

. . . . . .

VIII. Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de

previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

. . . . . .

IX. La previsión social a que se refiere la fracción anterior es la establecida en el artículo 7, quinto párrafo de esta Ley.

En cuanto a la exención del ISR, es necesario identificar el concepto y el monto, puesto que, respecto a la pregunta en cuestión, cuando son percepciones por concepto de previsión social, serán exentas, pero es necesario validar si hay limitantes en cuanto a los montos de los ingresos obtenidos por dicho concepto.

5. ¿Hay un monto límite para la exención de las percepciones por concepto de previsión social?

R: Sí, toda vez que cuando el trabajador obtenga en un año de calendario ingresos superiores a siete unidades de medidas y actualización (UMA) elevadas al año, en términos del penúltimo párrafo del artículo 93 de la LISR, únicamente se podrá considerar como ingreso exento por concepto de previsión social el equivalente a una UMA elevada al año. A continuación, transcribimos el citado numeral:

Artículo 93. . . . . . .

La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de prestaciones de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el monto de la exención exceda de **una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.** Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Lo anterior se traduce de la siguiente forma:

Año	Valor de la UMA	Veces	Ingreso diario	Días del año	Monto máximo de ingresos
2019	$84.49	7	$591.43	365	$215,871.95

Si el trabajador obtiene en el ejercicio fiscal (2019) una cantidad de ingresos superior a $215,871.95, el monto de la exención de ingresos por concepto de previsión social estará limitado a una UMA elevado al año de acuerdo a la siguiente tabla:

Año	Valor de la UMA	Días del año	Monto máximo de exención
2019	$84.49	365	$30,838.85

Como se puede observar, el fundamento anterior prevé que cuando los ingresos por sueldos del trabajador excedan las siete UMA elevadas al año, el monto de la exención estará topado de conformidad con lo señalado anteriormente.

CASOS PRÁCTICOS

Supuesto 1

Un trabajador recibió en el ejercicio fiscal 2019 los ingresos siguientes:

- Salarios de $125,000.00.
- Gratificación anual (aguinaldo) por $4,000.00.
- Prima vacacional de $650.00.
- Despensa por $20,000.00.
- Beca de estudios para su hijo de $10,000.00.

Información a considerar:

UMA diaria 2019	$84.49
UMA anual 2019	$30,822.00
Límite de ingresos para exentar la totalidad de la previsión social (siete UMA elevadas al año)	$215,754.00

Cálculo:

	Ingresos	Exentos	Gravados
Salarios	$125,000.00	$0.00	$125,000.00
Aguinaldo[1]	4,000.00	2,534.70	1,465.30
Prima vacacional	650.00	650.00	0.00
Despensa	20,000.00	20,000.00	0.00
Becas para estudios de los hijos	10,000.00	10,000.00	0.00
Resultados totales	**$159,650.00**	**$33,184.70**	**$126,465.30**

En este ejemplo, los ingresos por concepto de previsión social del trabajador estarán exentos en su totalidad, toda vez que sus ingresos totales no exceden la cantidad de siete UMA elevadas al año.

Supuesto 2

Un empleado percibió en el ejercicio fiscal 2019 los ingresos siguientes:

- Salario por la cantidad de $220,000.00.
- Una gratificación anual (aguinaldo) por $15,000.00.
- Prima vacacional de $2,750.00.
- Despensa por $35,000.00.
- Beca de estudios para su hijo de $15,000.00.

Información a considerar:

UMA diaria 2019	$84.49
UMA anual 2019	$30,822.00
Límite de ingresos para exentar la totalidad de la previsión social (siete UMA elevadas al año)	$215,754.00

Cálculo:

	Ingresos	Exentos	Gravados
Salario	$220,000.00	$0.00	$220,000.00
Aguinaldo	15,000.00	2,534.70	12,465.30
Prima vacacional[2]	2,750.00	1,267.35	1,482.65
Becas para estudios de los hijos	15,000.00	15,000.00	0.00
Despensa (se aplica la limitante)	35,000.00	15,822.00	19,178.00
Resultados totales	**$287,750.00**	**$34,624.05**	**$253,125.95**

En este ejemplo los ingresos totales percibidos por el trabajador (salario, prima vacacional y aguinaldo), superan las 7 UMAS elevadas al año ($215,754.00), por lo tanto, el monto exento por concepto de previsión social estará limitado a 1 UMA elevada al año.

A continuación se especifica el cálculo de la exención de los ingresos por concepto de previsión social:

	Concepto	Monto
	Becas para estudios de los hijos	$15,000.00
(+)	Despensa	35,000.00
(=)	Total de percepciones de previsión social	50,000.00
(–)	UMA elevada al año (monto exento)	30,822.00
(=)	**Previsión social gravada**	**$19,178.00**

Ahorros y beneficios: Los ingresos para el trabajador no en todo momento son gravados puesto que, como se ha analizado en el presente taller, hay conceptos que por su naturaleza se encuentran exentos del gravamen, es el caso de los ingresos por concepto de previsión social; sin embargo, es importante considerar el monto límite y las reglas que la legislación establece para que éste se considere como un ingreso exento.

REFERENCIAS

[1] La gratificación anual se encuentra exenta hasta el equivalente de 30 UMA ($2,534.70 para 2019).

[2] La prima vacacional se encuentra exenta hasta el equivalente de 15 UMA ($1,267.35 para 2019).

Volver al contenido

Facultades extraordinarias del Ejecutivo Federal en materia de comercio exterior

Dr. Juan Raúl López Villa

INTRODUCCIÓN

Uno de los temas más importantes en materia de comercio exterior es, sin duda, el referente a las facultades del Presidente de la República en dicha materia, una facultad extraordinaria que se le conoce como Decreto delegado, y aun cuando se trata de una facultad extraordinaria, debe utilizarse únicamente para casos de excepción y, de manera temporal, brindando la oportunidad al Ejecutivo de enfrentar y afrontar, en forma inmediata, situaciones de seguridad nacional o salud pública que pongan en riesgo a la población y a la economía nacional.

MARCO CONSTITUCIONAL

Si bien es cierto que es una facultad exclusiva del Congreso (artículo 73, fracción XXIX, numeral 10. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) la de imponer contribuciones en comercio exterior también lo es que dicha facultad puede, en casos excepcionales, delegarla al Ejecutivo en determinados supuestos, que se entenderá como **decreto delegado,** entendiendo que éste se presenta cuando:

> [1]"…. el Congreso de la Unión previamente autorizado por la Constitución delega sus funciones al Poder Ejecutivo por tiempo y forma limitada, esto para que pueda emitir normas con fuerza de ley destinadas para resolver una situación específica…"

Recordaríamos que la doctrina refiere a dos tipos de decretos, el primero es el denominado Decretos-ley, en donde la propia Constitución otorga al Ejecutivo facultades para legislar sin que sea necesario una delegación de facultades

Dr. Juan Raúl López Villa
Licenciado en derecho egresado por la Universidad La Salle. Maestro en derecho fiscal y doctor en derecho por la Universidad Marista. Socio fundador de "Lopezvilla y Asociados". www.lopezvilla.com

por parte del Poder Legislativo, dicha atribución se otorga en forma directa por la propia Constitución; en ese caso, el Ejecutivo deberá dar cuenta al Congreso del ejercicio de dicha atribución en términos de lo establecido por el artículo 73, fracción XVI, de la Carta Magna.

Al segundo tipo de decreto se le conoce como Decreto delegado. En este caso, el Congreso literalmente delega al Ejecutivo **facultades extraordinarias** para efecto de que éste se encuentre en posibilidades de legislar en los casos de excepción, que la misma Constitución establece en su artículo 49, mismo que su segundo párrafo establece:

Artículo 49. . . . . . .

No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, **salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

De conformidad con el artículo 29 constitucional, el Congreso concederá las autorizaciones necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación al suspenderse las garantías individuales. El artículo 131, segundo párrafo, establece que el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para legislar en materia arancelaria.

En ese orden de ideas,, mediante la figura del Decreto delegado, el Congreso delega al Ejecutivo, por razones de seguridad nacional o de salud, de carácter temporal, sin que se requiera que previamente se declare estado de emergencia, potestad para que el Ejecutivo pueda ser facultado por el Congreso de la Unión para:

- Aumentar,
- Disminuir, o
- Suprimir:

Las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, con el fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. De igual forma, el propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Cabe señalar que el referido segundo párrafo del artículo 131 constitucional se adicionó el 28 de marzo de 1951, a través del cual se establece que el Congreso puede delegar sus funciones al Poder Ejecutivo por tiempo y forma limitada, en materia de comercio exterior, a efecto de que pueda, como ya se indicó, emitir normas con fuerza de ley destinadas para resolver una situación específica, con el propósito de emitir decretos en materia de comercio exterior, sin que sea necesaria autorización alguna por parte del Congreso, antes de hacer emitir dichas normas. Sobra señalar que el referido artículo 131 confiere atribuciones al Presidente de la República para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación que expida el Congreso de la Unión, y para crear otras distintas a las aprobadas por éste

mediante la legislación correspondiente, por lo que el Ejecutivo, implícitamente, cuenta con facultades para modificar las cuotas arancelarias preferenciales pactadas en tratados internacionales, más aun cuando pueda advertir incluso que el ejercicio de esas atribuciones no es unilateral sino que obedece a un laudo arbitral dictado por un panel constituido por la Organización Mundial del Comercio (OMC), para hacer frente a un menoscabo que le cause al Estado mexicano con la aplicación de alguna medida adoptada por otro socio comercial, o incluso para combatir una violación al Acuerdo Antidumping y al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias, por ejemplo.

De igual forma, al facultar el Congreso al Ejecutivo para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso y para crear otras, implica que también pueda derogarlas, ya que se puede entender que la intención del legislador federal, al otorgar la referida facultad al Presidente de la República, fue para efectos de que el sistema fiscal cumpliera con los principios de "elasticidad y suficiencia" en la imposición para que el Estado pueda, material y jurídicamente, adecuar o alterar los aranceles en atención a las necesidades económicas imperantes en un momento determinado, con el propósito de poder regular el comercio exterior, la economía, la estabilidad de la producción nacional, y cumplir con cualquier otra medida siempre en beneficio del país, lo anterior se confirma con lo establecido por las tesis de jurisprudencia que se citan a continuación:

Tesis: 1a./J.39/2017 (10a.)
Sala: Primera

Fuente: *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*
Décima Época, Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I
Jurisprudencia (Constitucional, Administrativa)

COMERCIO EXTERIOR. CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 131, SEGUNDO PÁRRAFO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA ESTÁ FACULTADO PARA MODIFICAR LAS CUOTAS ARANCELARIAS PREFERENCIALES PACTADAS EN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE, MÁXIME CUANDO LO HACE CON MOTIVO DE UN LAUDO ARBITRAL DICTADO POR LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO.- El citado precepto constitucional mencionado confiere atribuciones al Presidente de la República para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el Congreso de la Unión, así como para crear otras distintas a las aprobadas por éste mediante la legislación correspondiente. En ese sentido, se concluye que el titular del Ejecutivo Federal está facultado para modificar las cuotas arancelarias preferenciales pactadas en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, máxime si se advierte que el ejercicio de esas atribuciones no es unilateral sino que obedece a un laudo arbitral dictado por un panel constituido por la Organización Mundial del Comercio, para hacer frente a un menoscabo ocasionado al Estado Mexicano con la aplicación de alguna medida adoptada por otro socio comercial, o para combatir una violación al Acuerdo Antidumping y al Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias, habida cuenta que las atribuciones constitucionales mencionadas fueron introducidas por el Poder Reformador para enfrentar situaciones que ocasionen un daño o menoscabo a la economía nacional.

Amparo en revisión 196/2007.- Unión de Grandes Marcas, S.A. de C.V.- 20 de junio de 2007.- Cinco votos de los Ministros José de Jesús Gudiño Pelayo, Sergio A. Valls Hernández, Juan N. Silva Meza, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y José Ramón Cossío Díaz.- Ponente: Juan N. Silva Meza.- Secretario: José Francisco Castellanos Madrazo.

Amparo en revisión 1/2008.- Olimpo García Manzo.- 26 de marzo de 2008.- Cinco votos de los Ministros José de Jesús Gudiño Pelayo, José Ramón Cossío Díaz, Juan N. Silva Meza, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Sergio A. Valls Hernández.- Ponente: Juan N. Silva Meza.- Secretaria: Guillermina Coutiño Mata.

Amparo en revisión 668/2011.- La Madrileña, S.A. de C.V.- 4 de noviembre de 2011.- Cinco votos de los Ministros Jorge Mario Pardo Rebolledo, José Ramón Cossío Díaz, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, quien formuló voto aclaratorio en sentido paralelo, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Arturo Zaldívar Lelo de Larrea.- Ponente: José Ramón Cossío Díaz.- Secretaria: Dolores Rueda Aguilar.

Amparo en revisión 829/2011.- María del Rosario Mendoza Casas.- 8 de febrero de 2012.- Cinco votos de los Ministros Jorge Mario Pardo Rebolledo, José Ramón Cossío Díaz, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Arturo Zaldívar Lelo de Larrea.- Ponente: José Ramón Cossío Díaz.- Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo en revisión 564/2011.- Unilever de México, S.R.L. de C.V.- 22 de febrero de 2012.- Cinco votos de los Ministros Jorge Mario Pardo Rebolledo, José Ramón Cossío Díaz, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Arturo Zaldívar Lelo de Larrea.- Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.- Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 39/2017 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de diecisiete de mayo de dos mil diecisiete.

Esta tesis se publicó el viernes 26 de mayo de 2017 a las 10:31 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 29 de mayo de 2017, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Tesis: 1a./J.3/2013 (9a.)
Página: 298
Sala: Primera
Fuente: *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*
Novena Época, Libro XVII, Febrero de 2013, Tomo 1,
Jurisprudencia: 159879

COMERCIO EXTERIOR. LAS FACULTADES EXTRAORDINARIAS PARA LEGISLAR OTORGADAS AL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA EN EL ARTÍCULO 131, PÁRRAFO SEGUNDO, CONSTITUCIONAL, INCLUYEN NO SÓLO LA POSIBILIDAD DE AUMENTAR, DISMINUIR O SUPRIMIR LAS CUOTAS DE LAS TARIFAS DE EXPORTACIÓN E IMPORTACIÓN EXPEDIDAS POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN Y DE CREAR OTRAS, SINO TAMBIÉN LA DE DEROGARLAS.- Cuando la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorga al Presidente de la República facultades para alcanzar un fin determinado, en éstas se incluyen los medios adecuados para lograrlo, siempre que no se trate de los que están legalmente prohibidos y se adapten al espíritu de la propia Constitución y de las leyes. Ahora bien, el hecho de que el artículo 131, párrafo segundo, de la Constitución

General de la República prevea que el Congreso de la Unión podrá facultar al Ejecutivo Federal para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso y para crear otras, sin incluir el término "derogar", no implica que no pueda derogarlas, toda vez que de los antecedentes legislativos que dieron origen a la reforma del citado precepto, se advierte que la intención del legislador federal al otorgar esa facultad al Presidente de la República fue que el sistema fiscal cumpliera con los principios de elasticidad y suficiencia en la imposición para que el Estado pueda, material y jurídicamente, adecuar o alterar los aranceles en atención a las necesidades económicas imperantes en el país en un momento determinado; esto es, se le facultó para regular el comercio exterior, la economía, la estabilidad de la producción nacional, y cumplir cualquier otro propósito en beneficio del país, por lo que gozaría de la facultad de modificar las prescripciones legales sobre la materia de comercio exterior, y como entre las acepciones del término "modificar" están la de alterar, variar y derogar, es evidente que, al otorgarse tal facultad, dicha alteración o modificación incluye también la posibilidad de derogar disposiciones contenidas en la ley expedida por el Congreso de la Unión, sin que ésta tenga fuerza obligatoria ineludible para el legislador, quien en otra ley o decreto puede apartarse de aquélla, ya sea al derogarla tácita o expresamente, o bien, al establecer excepciones.

Amparo en revisión 445/2001.- Volkswagen de México, S.A. de C.V.- 12 de junio de 2002.- Mayoría de cuatro votos.- Disidente: José de Jesús Gudiño Pelayo.- Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas.- Secretario: Heriberto Pérez Reyes.

Amparo en revisión 1244/2003.- Integración Mexicana de Comercio Exterior, S.A. de C.V.- 29 de octubre de 2003.- Unanimidad de cuatro votos.- Ausente: Humberto Román Palacios.- Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas.- Secretario: Carlos Mena Adame.

Amparo en revisión 1894/2004.- Comercializadora de Carnes del Pacífico, S.A. de C.V.- 23 de febrero de 2005.- Cinco votos.- Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas.- Secretaria: Leticia Flores Díaz.

Amparo en revisión 1243/2008.- Importaciones y Exportaciones Algrica, S.A. de C.V.- 29 de abril de 2009.- Mayoría de cuatro votos.- Disidente: Juan N. Silva Meza.- Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas.- Secretaria: Constanza Tort San Román.

Amparo en revisión 564/2011.- Unilever de México, S. de R.L. de C.V.- 22 de febrero de 2012.- Cinco votos.- Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.- Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 3/2013 (9a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de dieciséis de enero de dos mil trece.

Conforme a lo anterior, entendemos que el artículo 131 de la Constitución establece que es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar, en la Ciudad de México, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117; es decir, los estados no pueden, en ningún caso gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía, ni expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia. De igual forma, el artículo 73, fracción XXIX, de la Constitución establece, en su parte conducente, lo siguiente:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

. . . . . .

XXIX. Para establecer contribuciones:

1o. Sobre el comercio exterior;

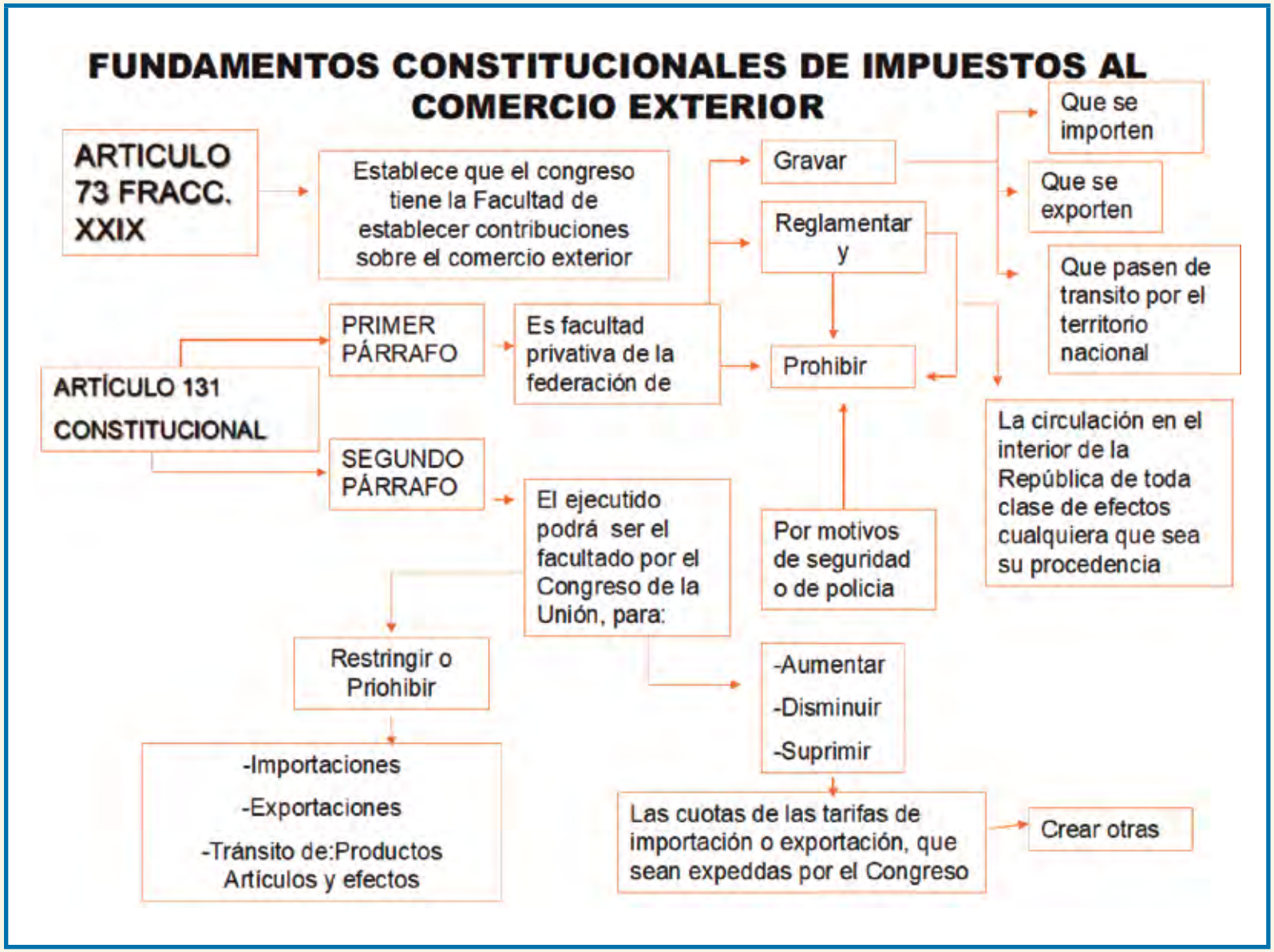
En ese sentido, la facultad para legislar en materia de comercio exterior corresponde únicamente a la Federación, mas no a las entidades federativas.

De igual forma, el artículo 131 establece que el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para:

- Aumentar,
- Disminuir, o
- Suprimir:

Las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Lo establecido en los artículos 73, fracción XXIX, y 131 de la Constitución se podría resumir en el siguiente cuadro:



Lo anterior se confirma con lo establecido por el artículo 4o. de la Ley de Comercio Exterior (LCE), que en su parte conducente establece lo siguiente:

4o. El Ejecutivo Federal en materia de Comercio Exterior tiene las siguientes facultades:

I. Crear, aumentar, disminuir o suprimir aranceles, mediante decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, de conformidad con lo establecido en el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

II. Regular, restringir o prohibir la exportación, importación, circulación o tránsito de mercancías, cuando lo estime urgente, mediante decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, de conformidad con el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

III. Establecer medidas para regular o restringir la exportación o importación de mercancías a través de acuerdos expedidos por la Secretaría o, en su caso, conjuntamente con la autoridad competente, y publicados en el Diario Oficial de la Federación;

IV. Establecer medidas para regular o restringir la circulación o tránsito de mercancías extranjeras por el territorio nacional procedentes del y destinadas al exterior a través de acuerdos expedidos por la autoridad competente y publicados en el Diario Oficial de la Federación;

V. Conducir negociaciones comerciales internacionales a través de la Secretaría, sin perjuicio de las facultades que correspondan a otras dependencias del Ejecutivo Federal;

VI. Coordinar, a través de la Secretaría de Economía, la participación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y de los gobiernos de los estados en las actividades de promoción del comercio exterior, así como concertar acciones en la materia con el sector privado, y

VII. Coordinar, a través de la Secretaría, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que administren o controlen una restricción o regulación no arancelaria se encuentren interconectadas electrónicamente con la Secretaría de Economía y con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

CONCLUSIÓN

Por lo anterior, podemos concluir que el Ejecutivo puede hacer uso, en casos de emergencia nacional, en casos de seguridad nacional, o en los casos en los que por cuestiones de salud pública se deba tomar la determinación de restringir la entrada o salida de mercancías a territorio nacional, sin necesidad de que el Congreso le otorgue una autorización previa para tales efectos, medidas que si bien deben ser temporales garantizan la seguridad de los gobernados, como es el caso de algún producto de consumo humano, que en otros países ya ha sido declarada con efectos severos en la salud humana, y que pudiera ocasionar pandemias o afectaciones serias en la salud de la población; en ese supuesto, el Ejecutivo podría restringir la entrada de la misma a efecto de eliminar o disminuir el riesgo de afectación en la salud de la población.

REFERENCIA

[1] https://definicionlegal.blogspot.com/2015/12/decreto-delegado.html

Volver al contenido

Para generar dinero se requiere dinero

Para que las empresas puedan crecer, crear valor y estar dentro de las más admiradas deben llegar a ser empresas de gran tamaño; sin embargo, las dificultades que se presentan para crecer, por medio de recursos propios, llevan a un gran número de ellas a considerar el financiamiento por medio de una bolsa de valores; no obstante, pocas logran este sueño.

Este libro presenta una ruta que explica, de forma clara, qué debe hacer una empresa que desea obtener financiamiento por medio de las Bolsas Mexicanas de Valores y así llegar a donde otras sólo lo imaginan.

Precio ejemplar impreso:
$245

Precio *e-book:*
$195

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904
ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

Iniciativa de Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana

Prevención de lavado de dinero y derecho penal del enemigo

Dr. Arturo Rosique Castillo

La opinión vertida en esta sección es desde el particular punto de vista del autor, sin que para ello haya alguna modificación sustancial en cuanto al contenido mostrado.

El proyecto de la nueva Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana pretende generar la confianza en el ciudadano, combatir la corrupción, lograr el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y regulatorias, así como promover la actividad económica del país; por otra parte, la prevención del lavado de dinero debe ser un elemento fundamental dado que la nueva legislación se basa en el principio de buena fe.

Uno de los principales obstáculos que los ciudadanos tenemos para cumplir con nuestras obligaciones, principalmente las de naturaleza fiscal, obedece a la desconfianza que tenemos hacia las autoridades y con el destino que se les da a esos recursos por parte de la autoridad.

Aun cuando en los últimos años la economía mexicana ha mantenido cierta estabilidad, en buena medida se debe a la actividad económica que generan miles de mexicanos, que comienzan negocios y generan, según datos, más del 80% del empleo formal en el país.

Así, las denominadas pequeñas y medianas empresas (Pymes) contribuyen de manera significativa en la generación del Producto Interno Bruto Nacional (PIB).

En ese contexto, resulta de primera importancia devolver a los ciudadanos la confianza

Dr. Arturo Rosique Castillo

Licenciado en derecho por la Universidad del Valle de México. Maestro en derecho procesal y doctor en derecho penal por el Centro de Estudios Superiores en Ciencias Jurídicas y Criminológicas. Diplomado por la Universidad Tepantlato y por la Escuela de posgrados en derecho. Actualmente es director de Asuntos jurídicos contenciosos del Sistema para el Desarrollo Integral de la Familia de la CDMX (DIF).

para invertir, para emprender nuevos negocios y con ello generar empleos para impulsar a la economía, actividad que directamente se encuentra vinculada con el combate a la corrupción y con el cumplimiento de las obligaciones.

En efecto, el fenómeno de la corrupción ha alcanzado enormes niveles que desestimulan la inversión y la generación de empleos, por lo que el proyecto de la nueva Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana pretende estimular la cultura de la legalidad para, precisamente, generar un entorno de confianza, que permita el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y regulatorias.

Cabe mencionar que, con anterioridad, se había dado la discusión en la Cámara de Senadores, que recientemente envió el proyecto a la Cámara de Diputados, quien aprobó con 430 votos a favor, uno en contra y ocho abstenciones, algunos cambios a la correspondiente minuta, misma que fue devuelta al Senado de la República para su análisis.

Entre los temas más destacados de este proyecto de ley, podemos señalar que se establecerán acciones de vigilancia y verificación respecto de personas físicas o morales con actividades económicas, asimismo, prevé otorgar beneficios y facilidades de carácter administrativo a los empresarios que cumplan con sus obligaciones fiscales.

INICIATIVA DE LEY DE FOMENTO A LA CONFIANZA CIUDADANA Y PREVENCIÓN DE LAVADO DE DINERO

La Secretaría de la Función Pública ha definido a la corrupción como "el abuso de poder para beneficio propio".

De acuerdo con estudios de la Asociación denominada "Mexicanos contra la Corrupción y la Impunidad", en su más reciente anatomía sobre la corrupción, señala que 79% de los mexicanos consideran a la corrupción como un problema serio, 44% de las empresas tuvieron que realizar pagos extraoficiales y, dentro del ranking mundial, México lamentablemente ocupa el lugar 95 de 168 países, según esa misma fuente.[1]

Desde un punto de vista social, la corrupción puede ser considerada como la actividad del ser humano que violenta las normas legales y la ética, ésta puede desarrollarse tanto en el ámbito público como en el privado, o bien interactuar.

En la corrupción se da, entonces, un intercambio de dos intereses, conviniendo realizar una transacción entre ambas partes para obtener un provecho o beneficio, principalmente económico.

En este contexto se promueva la nueva Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana, que pretende fomentar la confianza ciudadana y la cultura de la legalidad, que permita el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y regulatorias, que se base en el principio de buena fe.

La aludida legislación propone la creación de un órgano regulatorio que apruebe acciones y programas en las diferentes secretarías, ello para implementar beneficios y facilidades administrativas.

Para acceder a los beneficios que se previenen en esa ley, el ciudadano deberá inscribirse voluntariamente, y sin costo alguno, en el denominado Padrón Único de Fomento a la Confianza.

La inscripción a este padrón, se presume, se hace de buena fe, partiendo de que se está al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones y de que se busca, entre otras cosas, reducir o eliminar las inspecciones

y/o verificaciones, que son buena fuente de corrupción.

La aplicación de esta ley estará a cargo de la Secretaría de Economía, quien podrá determinar las facilidades administrativas o beneficios que se han de otorgar a los inscritos en el padrón.

Hay que destacar que en mayo de 2018 se publicó la Ley General de Mejora Regulatoria (LGMR), que genera la obligación de las autoridades de todos los órdenes del gobierno, en el ámbito de su competencia, de implementar políticas públicas de mejora regulatoria y la simplificación de los trámites y servicios.

Ahora bien, esta legislación crea la Comisión Nacional de Mejora Regulatoria, que tiene como objetivo promover la mejora de las regulaciones y la simplificación de trámites y servicios, así como la transparencia en su elaboración, procurando que éstos generen beneficios superiores a sus costos y buscando el máximo beneficio para la sociedad, esta legislación no incluye aspectos fiscales.

Así, tenemos que en el ámbito fiscal, tanto las personas físicas como las personas morales, debemos cumplir con cierto tipo de obligaciones, como la de inscribirnos al Registro Federal de Contribuyentes (RFC), mantener actualizada nuestra información, expedir facturas electrónicas, llevar nuestra contabilidad, presentar las correspondientes declaraciones, realizar la retención de los impuestos sobre la renta (ISR) y del impuesto al valor agregado (IVA) relacionada con los proveedores, entre otras.

En este contexto, hay que destacar que si bien es verdad que con la Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana el gobierno federal pretende fomentar la confianza y promover la cultura de la legalidad, respecto de las obligaciones fiscales y regulatorias, no menos cierto resulta que, por otra parte, la ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (Ley Antilavado) deberá ser el garante para evitar abusos de quienes pretendan sorprender ese principio de buena fe.

En efecto, la denominada Ley Antilavado pretende proteger al sistema financiero en su conjunto y a la economía nacional, estableciendo medidas y procedimientos para prevenir y detectar operaciones que involucren recursos de procedencia ilícita, particularmente de las actividades denominadas vulnerables, como los juegos de apuestas, comercialización de tarjetas de crédito y de prepago, casas de subastas, desarrollos inmobiliarios, venta de joyas, otorgamiento de préstamos, entre otros.

Así, la referida legislación cuenta con la posibilidad de utilizar técnicas y medidas de investigación previstas en la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada (LFCDO), que es una de las principales expresiones de la corriente doctrinaria denominada **derecho penal del enemigo**[2] en nuestro país.

La LFCDO dota a las autoridades ministeriales de ciertas herramientas que pretenden tener una mayor eficacia en el combate a este tipo de delitos, por ejemplo, no tener impedimentos en cuanto al secreto bancario, al contrario, contar con las facilidades correspondientes por parte de las autoridades hacendarias y bancarias.

Asimismo, la posibilidad de hacer uso de las llamadas técnicas especiales de investigación, como las operaciones encubiertas, testigos protegidos,[3] contando con la reserva de la identidad de los agentes de las fuerzas del orden público que participen en este tipo de operaciones, así como las establecidas en el artículo 11 Bis 1 de la LFCDO, que prevé lo siguiente:

Artículo 11 Bis 1. Para la investigación de los delitos a que se refiere esta Ley, el agente del Ministerio Público de la Federación podrá emplear además de los instrumentos establecidos en las disposiciones aplicables para la obtención de información y, en su caso, medios de prueba, así como las técnicas de investigación previstas en el Código Nacional de Procedimientos Penales, las siguientes:

I. Recabar información en lugares públicos, mediante la utilización de medios e instrumentos y cualquier herramienta que resulten necesarias para la generación de inteligencia;
II. Utilización de cuentas bancarias, financieras o de naturaleza equivalente;
III. Vigilancia electrónica;
IV. Seguimiento de personas;
V. Colaboración de informantes, y
VI. Usuarios simulados.

Para el empleo de las técnicas previstas en las fracciones I y III de este artículo siempre que con su aplicación resulten afectadas comunicaciones privadas, se requerirá de una autorización judicial previa de intervención de comunicaciones privadas.

También se desprende la posibilidad de contar con órdenes de cateo al librarse una orden de aprehensión, la intervención de las comunicaciones privadas, así como la oportunidad de solicitar la duplicidad de los términos.

En ese mismo sentido, se prevé un incremento en las penalidades, un tiempo más prolongado para que opere la prescripción, la facultad para solicitar el aseguramiento de bienes, y la posibilidad de contar con una unidad especializada de investigación al respecto.

Por último, esta legislación otorga la atribución para hacer ciertas concesiones a aquellas personas que colaboren con la autoridad investigadora en cuanto a la disminución o remisión de las penas.

Por lo anterior, podemos afirmar que si bien es cierto que con la aludida Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana se pretende otorgar mayores facilidades a los ciudadanos para el cumplimiento de sus obligaciones, exentarlos de verificaciones o inspecciones engorrosas, también lo es que el Estado mexicano cuenta con instrumentos poderosos como la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI) y la LFCDO, para prevenir e inhibir la actuación de aquellos quienes pretendan abusar del principio de buena fe.

Hay que recordar que como "lavado de dinero" definimos al proceso a través del cual se trata de ocultar o encubrir el origen del dinero que se ha obtenido por medio de actividades ilícitas, que bien pueden ser las relacionadas con el narcotráfico, el tráfico de armas y personas, actos de corrupción e incluso el terrorismo.

De acuerdo con los resultados de la primera Evaluación Nacional de Riesgos de Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo del año 2016, se estableció que: "... A fin de realizar una aproximación al volumen de recursos generados ilícitamente en México, se consultaron diversas fuentes de información para obtener estimaciones de los montos ilícitos generados por los delitos de mayor impacto económico cometidos en el país. De las categorías de delitos graves que el

GAFI[4] establece como mínimo a considerar como delitos determinantes del LD, se logró obtener información referente a 10 de dichas categorías4, siendo los delitos fiscales, el tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias psicotrópicas y el robo o hurto los de mayor impacto."[5]

Es importante destacar que, como ya dijimos, con la nueva Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana, el gobierno federal pretende fomentar la confianza y promover la cultura de la legalidad, no menos cierto es que, en tratándose de actividades vulnerables, está la obligación para aquellos quienes realizan actividades vulnerables, realizar la presentación de avisos ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), respecto de las operaciones de los usuarios que las realicen por montos superiores a los establecidos en la LFPIORPI, que en su artículo 18 establece:

Artículo 18. Quienes realicen las Actividades Vulnerables a que se refiere el artículo anterior tendrán las obligaciones siguientes:

I. Identificar a los clientes y usuarios con quienes realicen las propias Actividades sujetas a supervisión y verificar su identidad basándose en credenciales o documentación oficial, así como recabar copia de la documentación;

II. Para los casos en que se establezca una relación de negocios, se solicitará al cliente o usuario la información sobre su actividad u ocupación, basándose entre otros, en los avisos de inscripción y actualización de actividades presentados para efectos del Registro Federal de Contribuyentes;

III. Solicitar al cliente o usuario que participe en Actividades Vulnerables información acerca de si tiene conocimiento de la existencia del dueño beneficiario y, en su caso, exhiban documentación oficial que permita identificarlo, si ésta obrare en su poder; en caso contrario, declarará que no cuenta con ella;

IV. Custodiar, proteger, resguardar y evitar la destrucción u ocultamiento de la información y documentación que sirva de soporte a la Actividad Vulnerable, así como la que identifique a sus clientes o usuarios. La información y documentación a que se refiere el párrafo anterior deberá conservarse de manera física o electrónica, por un plazo de cinco años contado a partir de la fecha de la realización de la Actividad Vulnerable, salvo que las leyes de la materia de las entidades federativas establezcan un plazo diferente;

V. Brindar las facilidades necesarias para que se lleven a cabo las visitas de verificación en los términos de esta Ley, y Presentar los Avisos en la Secretaría en los tiempos y bajo la forma prevista en esta Ley.

En el estudio titulado "Evasión fiscal en México: El Caso del IVA", del Centro de Investigaciones y Docencia Económicas, respecto de algunos de los motivos por lo que se genera la alusión fiscal, incluso de tipo sicológico, se señala:

"Debe reconocerse que existen otros factores que han sido detectados en la literatura como explicativos en los niveles de cumplimiento fiscal. Primero, un factor importante que ha sido estudiado para otros países es que la evasión es más alta en aquéllos donde la percepción de la gente sobre la eficiencia del gasto público es negativa (Kent Smith, 1992). Segundo, se ha comprobado que cuando la ciudadanía siente que la carga fiscal no es equitativa, entonces la evasión aumenta"[6]

Por su parte, en el documento denominado "Estudio sobre la evasión y elusión fiscales en

México", patrocinado por la Cámara de Diputados, de la doctora Cecilia Licona Vite, se señala:

> "Una de las causas de la evasión es la falta de una verdadera conciencia tributaria, motivada por la imagen que la comunidad tiene del Estado y la percepción frente a la imparcialidad en sus gastos e inversiones, al no tener conocimiento de los programas de gobierno y las políticas de redistribución del ingreso.
>
> Por eso, para mejorar el nivel de recaudación en nuestro país y reducir la evasión fiscal, es conveniente que las autoridades fiscales promuevan la cultura del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, como producto de las acciones estratégicas de mejora continua aplicadas sobre los procesos operativos desarrollados por el SAT.
>
> Y es que si una de las causas de la evasión fiscal es la escasa conciencia o cultura tributaria, que genera poca solidaridad con el Estado, se necesita cambiar la idiosincrasia de las personas, para que entiendan que las obligaciones fiscales han sido establecidas para cumplirlas. Ello acompañado de inculcar una cultura de la confianza en cuanto al manejo de los recursos por parte del Estado."[7]

Por otra parte, en diciembre pasado fue publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF), el decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2019 (LIF-19), en su Artículo Décimo Cuarto Transitorio, donde se prevé la posibilidad de implementar programas de autoregularización por parte de los sujetos obligados que realicen actividades vulnerables, en los siguientes términos:

> **Artículo Décimo Cuarto.** Para efectos de dar debido cumplimiento a las obligaciones previstas en los artículos 17 y 18, los sujetos obligados que no se encuentren al corriente en el cumplimiento de dichas obligaciones por el periodo del 1 de julio de 2013 al 31 de diciembre de 2018, podrán implementar programas de auto regularización, previa autorización del Servicio de Administración Tributaria, siempre que se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones de 2019.
>
> No procederá la imposición de sanciones respecto del periodo de incumplimiento que ampare el programa de auto regularización. El Servicio de Administración Tributaria podrá condonar las multas que se hayan fijado en términos de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita durante el periodo de incumplimiento que ampare el programa de auto regularización. La vigencia del programa de auto regularización interrumpe el plazo de prescripción para la imposición de las sanciones correspondientes.
>
> En términos del artículo 6, fracción VII de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, el Servicio de Administración Tributaria deberá emitir y publicar en el Diario Oficial de la Federación las reglas de carácter general que regulen la aplicación de los programas de auto regularización, en un plazo máximo de 60 días contados a partir de la entrada en vigor de la presente Ley…

Finalmente, hay que destacar que en el portal denominado "De Prevención de Lavado de Dinero", se puede localizar

la información correspondiente para dar cumplimiento a la LFPIORPI, así como para el trámite de alta y registro y presentar los avisos correspondientes, información que pone a disposición de los ciudadanos la SHCP a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

CONCLUSIÓN

La nueva Ley de Fomento a la Confianza Ciudadana parece un buen instrumento para comenzar a generar confianza respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales y regulatorias, dado que se basa en el principio de buena fe de la administración pública.

Es necesario estimular a los ciudadanos a que poco a poco comiencen a recobrar la confianza en sus autoridades, que tengan la certeza de que sus impuestos serán destinados para el beneficio colectivo y no se irán por el caño de la corrupción.

Para ello es importante contar con instrumentos legales sólidos que permitan consolidar la aplicación de esta nueva ley, como la LFPIORPI y la LFCDO.

La primera por lo que hace a verificar las operaciones vulnerables, y la segunda como parte del mecanismo procesal para garantizar una respuesta firme del Estado mexicano ante su incumplimiento, utilizando las técnicas de investigación que derivan de la aplicación del derecho penal del enemigo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

[1] En efecto, en la segunda edición de *Anatomía contra la corrupción,* María Amparo Casar comenta que la corrupción tiene demasiados costos como para seguir tolerándola y su combate conviene a toda la sociedad. Asimismo, señaló que si los niveles de corrupción son altos en México, también lo son los de la impunidad, es decir, la ausencia de responsabilidad penal, civil o administrativa. En uno de los apartados de esta segunda edición se establece lo relativo a la confianza de los ciudadanos en diversas instituciones, siendo, de manera sobresaliente, que el gobierno y los partidos políticos gozan de los niveles más bajos de confianza, por lo que propone que el nuevo gobierno federal se dé a la tarea, de forma inmediata, de restablecer esa confianza.

[2] El derecho penal del enemigo es la corriente doctrinaria penal creada por Alemán Gunther Jackobs en 1985, que distinguen en el estrato social de ciudadanos y enemigos, considera que aquellos que ejecutan los delitos que más lastiman a una sociedad y lo hacen de manera deliberada deben tener un tratamiento penal diferenciado del resto de los ciudadanos, ya que es claro que con las normas penales establecidas no bastará para su combate. Esta teoría penal ha sido fuertemente criticada por los penalistas puros y los garantistas, señalando que es violatoria de los derechos humanos. En México, la más fiel expresión de esta corriente de pensamiento penal se encuentra materializada a través de la LCDO.

[3] De conformidad con lo que establece la Ley para la Protección de Personas que Intervienen en el Procedimiento Penal, se define como testigo protegido a aquella persona que voluntariamente accede a prestar ayuda eficaz a la autoridad investigadora, rindiendo su testimonio y aportando pruebas para procesar y sentenciar a otros individuos.

[4] El GAFI (Grupo de Acción Financiera Internacional) es un organismo internacional de carácter intergubernamental creado desde 1989 por el denominado Grupo de los 7, que pretende promover la aplicación de medidas legales para combatir el lavado de dinero.

[5] *Evaluación Nacional de Riesgos de Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo,* Unidad de Inteligencia Financiera de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México (2016), pp. 16 y 17.

[6] Hernández Trillo, Fausto y Zamudio Carrillo, Andrés, CIDE, p. 4, enero 2004, México.

[7] Licona Vite, Cecilia, *Estudio sobre la evasión y elusión fiscales en México,* Cámara de Diputados, pp. 41 y 42, 2011, México.

Tesis fiscales

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

Las tesis que se den a conocer en esta sección serán sólo algunas de las publicadas en las fechas más recientes, pretendiendo que la selección sea de utilidad para nuestros lectores, pudiendo encontrar tanto aquellas consideradas como aisladas, precedentes, así como las jurisprudenciales, y cuya selección de tesis abarcará de las publicadas por el Poder Judicial de la Federación y por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA).

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

Cuando los contribuyentes reciban una carta invitación de parte de las autoridades fiscales en la cual se informe que existen depósitos en las cuentas bancarias de aquellos con la finalidad de que regularicen su situación fiscal, podrán realizar o no alguna aclaración ante dichas autoridades si es que así lo estiman pertinente, o bien realizar lo que a su derecho convenga; sin embargo, cuando se haga alguna aclaración con respecto a dicha carta, la respuesta que recaiga a dicha aclaración **no** representará un acto recurrible en sede administrativa ni en sede jurisdiccional por no tratarse de un acto de molestia que afecte la esfera jurídica del contribuyente.

De lo anterior nos permitimos transcribir la siguiente jurisprudencia:

Época: Décima Época
Registro: 2020506
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Publicación: Viernes 30 de agosto de 2019 10:38 h
Materia(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 110/2019 (10a.)

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Maestro en derecho fiscal por la Universidad Humanitas. Licenciado en derecho por la UNITEC. Consultor fiscal, articulista y editor de la revista ***PAF.*** Asesor fiscal independiente. Docente en las carreras de contaduría y derecho.
joan.valtierra@casiacreaciones.com.mx

CARTA INVITACIÓN. LA RESOLUCIÓN QUE DESESTIMA LA SOLICITUD ACLARATORIA DEL CONTRIBUYENTE SOBRE SU SITUACIÓN FISCAL DERIVADA DE AQUÉLLA, NO ES IMPUGNABLE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- Esta Segunda Sala ha sostenido que la "carta invitación" dirigida al contribuyente para regularizar su situación fiscal, con relación al pago del impuesto sobre la renta derivado de los ingresos ciertos y determinados originados por depósitos en efectivo a su favor, efectuados durante un ejercicio fiscal específico, **no constituye una resolución definitiva impugnable en el juicio contencioso administrativo;** ello en virtud de que se trata únicamente de un acto declarativo, a través del cual la autoridad exhorta al contribuyente a corregir su situación fiscal respecto de las omisiones detectadas, presentándole una propuesta de pago que no le ocasiona un perjuicio real en su esfera jurídica, en la medida en que a través de este acto, la autoridad exclusivamente señala una cantidad que obra en sus registros y que sólo tendrá en cuenta cuando ejerza sus facultades de comprobación y, en consecuencia, emita una resolución que establezca obligaciones para el contribuyente fiscalizado. Sobre esas bases, la resolución que desestima la petición aclaratoria generada por la previa carta invitación tampoco es un acto que ocasione un perjuicio real a la esfera jurídica del contribuyente, susceptible de impugnarse en el juicio contencioso administrativo, en tanto que no se materializa alguno de los siguientes supuestos: *a)* no constituye una resolución definitiva, entendida como la que no admite un recurso o admitiéndolo éste sea optativo, o bien aquella que atendiendo a la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, constituya el producto final o la voluntad definitiva de la Administración Pública; *b)* no cause un agravio en materia fiscal, es decir, una afectación relacionada con el cumplimiento de las leyes fiscales, así como a los casos distintos a aquellos en los que se ocasiona una afectación en la relación jurídico tributaria existente entre el contribuyente y el fisco; y *c)* en una resolución denegatoria subsistan las mismas particularidades de la misiva de invitación, dado que no se determina cantidad alguna a pagar ni se crean derechos o establecen consecuencias jurídicas para el interesado, como tampoco contiene la pérdida de algún beneficio, la existencia de un apercibimiento y la correspondiente declaración de incumplimiento que lo haga efectivo, por lo que no genera perjuicio alguno.

SEGUNDA SALA

Contradicción de tesis 332/2018.- Entre las sustentadas por el Pleno en Materia Administrativa del Tercer Circuito, el Octavo Tribunal Colegiado del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito.- 12 de junio de 2019.- Mayoría de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek.- Disidente: Alberto Pérez Dayán.- Ponente: Yasmín Esquivel Mossa.- Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis contendientes:

Tesis PC.III.A. J/59 A (10a.), de título y subtítulo: "CARTA INVITACIÓN. LA RESOLUCIÓN QUE DESESTIMA LA SOLICITUD ACLARATORIA DEL CONTRIBUYENTE SOBRE SU SITUACIÓN FISCAL DERIVADA DE AQUÉLLA, NO ES IMPUGNABLE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.", aprobada por el Pleno en Materia Administrativa del Tercer Circuito y publicada en el *Semanario Judicial de la*

Federación del viernes 11 de enero de 2019 a las 10:12 horas y en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Décima Época, Libro 62, Tomo II, enero de 2019, página 694,

Tesis (I Región) 8o.41 A (10a.), de título y subtítulo: "RESOLUCIÓN QUE RECAE A LA SOLICITUD DE PRECISIÓN DEL CONTENIDO DE UNA CARTA INVITACIÓN EMITIDA PARA ACLARAR LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE CON MOTIVO DE LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO A UNA CUENTA BANCARIA. TIENE EL CARÁCTER DE DEFINITIVA PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD, CUANDO LO VINCULA A PRESENTAR LA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y A EFECTUAR, EN SU CASO, EL ENTERO CORRESPONDIENTE (LEGISLACIÓN ABROGADA).", aprobada por el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en Naucalpan de Juárez, Estado de México, en apoyo del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito y publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* del viernes 24 de febrero de 2017 a las 10:26 horas y en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Décima Época, Libro 39, Tomo III, febrero de 2017, página 2356, y

Tesis II.1o.A.18 A (10a.), de título y subtítulo: "'CARTA INVITACIÓN'. LA RESPUESTA A SU SOLICITUD DE ACLARACIÓN CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNABLE VÍA JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, CUANDO DEFINE LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE RESPECTO DEL PAGO DE UN TRIBUTO.", aprobada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito y publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* del viernes 8 de mayo de 2015 a las 9:30 horas y en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Décima Época, Libro 18, Tomo III, mayo de 2015, página 2113.

Tesis de jurisprudencia 110/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del tres de julio de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 30 de agosto de 2019 a las 10:38 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 02 de septiembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

Si bien es cierto que el código tributario prevé expresamente, en su numeral 73, que no procederán las multas cuando los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales de manera extemporánea, pero espontánea, también lo es que dicha espontaneidad está supeditada a que las autoridades fiscales no descubran la omisión de que se trate.

Al respecto tenemos el siguiente criterio emitido por la Segunda Sala Regional de Oriente del TFJA:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

VII-CASR-OR2-38

ESPONTANEIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 73, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

NO SE ACTUALIZA SI EL CONTRIBUYENTE FUE REQUERIDO PARA PRESENTAR LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE AUN ANTES DE CONOCER LEGALMENTE LA LIQUIDACIÓN PRESUNTIVA.- El artículo 41, del Código Fiscal de la Federación, establece, entre otras cuestiones, que cuando la autoridad fiscal descubra que el contribuyente no ha efectuado la declaración de la tributación correspondiente en los plazos que dicten las disposiciones fiscales, requerirá hasta en tres ocasiones al gobernado para la presentación del documento que avale esa declaración, y en caso de no efectuarse, procederá a determinar el impuesto adeudado en base a la información que cuente en ese momento. En ese sentido, aun cuando el contribuyente, logre demostrar que antes de conocer legalmente la existencia de la liquidación presuntiva, efectuó la requerida declaración, de ninguna forma se actualiza la espontaneidad prevista en el artículo 73, del Código Fiscal de la Federación, pues no pueden pasarse por desapercibidos los requerimientos que se notificaron con motivo de la omisión de la presentación de esa declaración, dado que fue descubierto por la autoridad hacendaria; por ende, no se actualiza la espontaneidad ni mucho menos que con la declaración realizada queden sin efectos los requerimientos que se formularon, así como las multas impuestas por no cumplimentar en los plazos establecidos por la ley.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1211/16-12-02-2.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 15 de enero de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Antonio Miranda Morales.- Secretario: Lic. Gerardo Martínez Hernández.

Publicado en la *RTFJA*. Octava Época. Año IV. No. 37. Agosto 2019. p. 284

Las autoridades administrativas, para validar sus actuaciones, deberán fundamentar y motivar el acto de molestia de que se trate; sin embargo, hablando de la materia fiscal, no hay en el código tributario una definición o algún concepto de lo que se considera acto de molestia, por tanto, cuando con motivo de la práctica de una visita domiciliaria las autoridades fiscales circunstancien sus actuaciones en las actas parciales, éstas no tendrán la obligación de fundamentar y motivar

Sé parte del
Universo Contable
Anúnciate aquí
ventas@casiacreaciones.com.mx (55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

dichas actas, pues al entender del TFJA, dichos documentos no representan un acto de molestia para los particulares.

Al respecto tenemos el siguiente criterio resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del TFJA:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

VIII-P-1aS-627

ÚLTIMA ACTA PARCIAL DE VISITA. NO ES UN ACTO DE MOLESTIA EQUIPARABLE AL OFICIO DE OBSERVACIONES QUE REQUIERA ESTAR FUNDADO Y MOTIVADO.- De la interpretación sistemática practicada a los artículos 42, fracciones II y III, 44, 46 y 48 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que, tratándose de la revisión de gabinete, el oficio de observaciones emitido con motivo de la misma, constituye un acto de molestia que constriñe al contribuyente a desvirtuar los hechos ahí consignados, o bien, a corregir totalmente su situación fiscal conforme a lo asentado, so pena de que se emita una resolución determinante de créditos fiscales a su cargo, razón por la cual el particular revisado, a partir de que tiene conocimiento de dicho oficio, debe desvirtuar los fundamentos y motivos de ese acto, a fin de acreditar que sí cumplió con sus obligaciones tributarias, pues de otra forma la autoridad fiscalizadora emitirá una resolución en la que le finque sendos créditos fiscales; por el contrario, tratándose de visita domiciliaria, si bien los hechos y omisiones no desvirtuados que se hagan constar en la última acta parcial se tienen por consentidos, ello no conlleva necesariamente a la emisión de un crédito fiscal, pues estos habrán de ser materia de análisis previo por la autoridad fiscalizadora, quien en uso de sus facultades podrá o no emitir una resolución liquidatoria, de ahí que **la última acta parcial de visita no requiere estar fundada y motivada para su validez, al no ser por sí mismo, un acto de molestia que afecte la esfera jurídica del contribuyente.**

PRECEDENTES:

VIII-P-1aS-79

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 874/15-08-01-1/674/16-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de agosto de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Ana Patricia López López.

(Tesis aprobada en sesión de 26 de enero de 2017)

RTFJA. Octava Época. Año II. No. 7. Febrero 2017. p. 294

VIII-P-1aS-378

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/8693-07-01-02-05-OT/3919/17-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 12 de junio de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Alma Rosa Navarro Godínez.

(Tesis aprobada en sesión de 12 de junio de 2018)

RTFJA. Octava Época. Año III. No. 24. Julio 2018. p. 347

VIII-P-1aS-422

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 70/17-04-01-6/1300/18-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 21 de agosto de 2018, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Alma Rosa Navarro Godínez.

(Tesis aprobada en sesión de 21 de agosto de 2018)

RTFJA. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 350

VIII-P-1aS-509

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1519/16-18-01-8/4018/17-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de noviembre de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Beatríz Rodríguez Figueroa.

(Tesis aprobada en sesión de 27 de noviembre de 2018)

RTFJA. Octava Época. Año IV. No. 30. Enero 2019. p. 633

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

VIII-P-1aS-627

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 840/17-01-02-7/2717/17-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 20 de junio de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Rosa Alejandra Bustosoria y Moreno.

(Tesis aprobada en sesión de 20 de junio de 2019)

Publicado en la *RTFJA.* Octava Época. Año IV. No. 37. Agosto 2019. p. 191

Volver al contenido

La revista fiscal de México

PAF

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

El qué y el cómo del acontecer fiscal

REVISTA IMPRESA

- **24 ejemplares al año** reciba un ejemplar quincenalmente
- **Consultas ilimitadas** vía correo electrónico*

* El tiempo máximo de respuesta será de 2 días hábiles.

Ahora con la sección TALLERES FISCALES

SUSCRÍBASE POR SÓLO $3,445

Precio por ejemplar suelto: $165 (24 ejemplares = $3,960).

Ahorre más de $500 con su suscripción anual.

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

CURSO-TALLER

ANÁLISIS FISCAL EN LA FACTURACIÓN Y OPERACIONES ESPECÍFICAS 2019

16 de octubre de 2019

Horario: de 9:00 a 14:00 h
Duración: 5 horas

Expositor: L.D. Juan José Ines Trejo

Objetivo: Analizar los efectos que ha ocasionado la facturación fiscalmente desde su entrada en vigor a la fecha, observar los errores cometidos en la facturación, conocer las reglas para la facturar de acuerdo con los supuestos específicos y detectar la forma correcta de emisión de los comprobantes fiscales, de conformidad con la ley que rige la operación.

Dirigido a: Profesionales en el área de administración, recursos humanos, contadores, facturistas y en general a cualquier persona interesada en el tema.

Temario

- Últimas reformas implementadas.
- Errores de expedición, motivos de sanción comunes que se han llevado a cabo.
- Aspectos principales de la expedición de comprobantes fiscales.
- Tipos de facturas: ingreso, egreso, traslado, nómina, pago (complemento de recepción de pagos).
- Documento electrónico de retención e información de pagos.
- Operaciones específicas:
  - *a)* Factoraje financiero;
  - *b)* Facturación de operaciones por cobranza, y
  - *c)* Facturación con pagos de divisas.
- Posibles finalidades alcanzadas en la implementación de la facturación 3.3.
- Sanciones y multas en la facturación.

SUSCRIPTOR
$750
Más IVA

Precio *on-line*

NO SUSCRIPTOR
$990
Más IVA

55-5998-8903 y 04
ventas@casiacreaciones.com.mx

Jornadas PAF
CASIA CREACIONES
La revista fiscal de México PAF

www.casiacreaciones.com.mx