



*cutting through complexity*

# Jurisprudencias y Sentencias Fiscales que afecten a las Sociedades Mineras

8 noviembre 2012  
Manuel Llaca



**PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN. LA FRACCIÓN VI DEL ARTÍCULO 48 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2007, NO VIOLA LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.**

“...sólo los documentos o pruebas que tiendan a demostrar que la liquidación fue emitida contraria a derecho pueden presentarse y valorarse fuera de la etapa de fiscalización, como las constancias distintas a las exigidas en aquella etapa.”

**TESIS AISLADA XVI/2012 (10ª) Pendiente de publicarse.**

**AUTORIZADO EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CARECE DE FACULTADES PARA PROMOVER JUICIO DE AMPARO DIRECTO (MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 199/2004).**

“...únicamente el directamente afectado con alguna determinación jurisdiccional puede demandar la protección de la Justicia Federal, principio que la legislación reglamentaria de dicho precepto constitucional señala al disponer en su artículo 4o., que el juicio de amparo sólo podrá seguirlo el agraviado, su representante legal o su defensor, personas estas últimas que en todo caso podrían ser reconocidas en términos del citado artículo 13 para efectos de la promoción del juicio de amparo directo, pero no los autorizados para oír notificaciones, cuya participación se limita a la defensa del actor exclusivamente en la jurisdicción ordinaria.”

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XII, Septiembre de 2012, Tomo 2, Pag. 1176, Tesis: 2a./J. 90/2012 (10a.)

**“RENTA. CONFORME AL ARTÍCULO 10 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, CUANDO LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS EXCEDEN A LOS INGRESOS ACUMULABLES SE OBTIENE UNA “PÉRDIDA FISCAL”, Y EL RESULTADO FISCAL DEBERÁ CONSIDERARSE COMO CERO Y NO COMO “NEGATIVO” Sólo puede haber un resultado fiscal positivo (igual o superior a uno) o de cero**

**“RENTA. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 69 Y 88 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE PREVÉN EL PROCEDIMIENTO PARA CALCULAR LA UTILIDAD FISCAL NETA DEL EJERCICIO .”**

- Llevar CUFIN, la cual se disminuye de los dividendos y utilidades pagados cuando provengan de esta cuenta.**
- UFIN, cantidad obtenida de restar al resultado fiscal el ISR pagado y partidas no deducibles.**
- No es obstáculo para realizar dicha operación que el resultado fiscal del ejercicio sea en cantidad de cero.**
- La interpretación de la SCJN de los artículos 69 y 88 de la LISR, no deriva que la resta de las partidas no deducibles y el ISR pagado se hará “hasta el resultado fiscal” sino “del resultado fiscal”, por lo que el hecho de que sea “cero” no implica que no pueda realizarse el cálculo respectivo, sino que en esos casos la UFIN a determinar será negativa.**
- La cantidad obtenida, incluso siendo negativa, podrá disminuirse del saldo de la CUFIN que se tenga al final del ejercicio o de la UFIN de ejercicios posteriores, hasta agotarla.**

Derivado de la interpretación anterior, la SCJN concluyó lo siguiente:

- ✓ Principios de Justicia Tributaria (proporcionalidad y equidad) son aplicables a la obligación adjetiva de las personas morales de llevar una CUFIN conforme a los artículos 69 y 88 de la LISR, pues dicha cuenta, al ser la medida de la utilidad financiera obtenida por la empresa, incide directamente en el impuesto a enterar por la persona moral que lo causa cuando distribuya dividendos.
- ✓ Los artículos 69 y 88 de la LISR al prever que para calcular la UFIN del ejercicio deben disminuirse del resultado fiscal las partidas no deducibles y el ISR pagado, no transgrede el principio de proporcionalidad, pues dicha disminución permitirá que la UFIN del ejercicio refleje la situación financiera de la empresa y con ello la utilidad que podrá adicionarse o disminuirse de la CUFIN; y tampoco implica que se graven dos veces utilidades que ya pagaron impuestos, sino simplemente la actualización de dicho saldo a la realidad financiera de la persona moral.
- ✓ Los artículos 69 y 88 de la LISR no violan el principio de equidad tributaria, pues no es lo mismo el contribuyente que obtuvo una UFIN negativa a aquél que obtuvo una UFIN positiva.
- ✓ Los artículos 69 y 88 de la LISR al establecer la obligación de disminuir la UFIN negativa del saldo de la CUFIN que se tenga al final del ejercicio o de la UFIN de ejercicios posteriores no viola la garantía de irretroactividad de la Ley, conforme a la teoría de los derechos adquiridos, pues el hecho de que hasta antes de 2002 las personas morales realizaran este procedimiento para integrar la CUFIN, no significa que esa condición haya entrado en su esfera de derechos en forma irrevocable, pues era sólo una expectativa.

**ESTÍMULO FISCAL DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA. EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 219 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, NO ES UN INGRESO EN CRÉDITO NI ES ACUMULABLE A LOS DEMÁS INGRESOS DE LOS CONTRIBUYENTES (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 7 DE DICIEMBRE DE 2009).**

“Del proceso legislativo correspondiente y del texto de la citada norma fiscal, se desprende la expresa voluntad del legislador de considerar al estímulo fiscal de referencia como un crédito fiscal, pero en ningún momento señaló que constituye un ingreso acumulable, de tal suerte que no existe base alguna que permita equipararlo a un ingreso en crédito acumulable, en términos de los artículos 17 y 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.”

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro II, Noviembre de 2011, Tomo 1, Pag. 199, Tesis: 1a. CCXXXI/2011 (9a.)

**Embargo de Cuentas:** La Corte acaba de sesionar una contradicción de tesis de Primera y Segunda Salas , y resolvió que es inconstitucional el embargo de cuentas del contribuyente, argumentando que si bien es efectivo por la coerción que ejerce el SAT, tal situación resulta inconstitucional porque deja en estado de inseguridad jurídica a las empresas.

NO SON APLICABLES LAS REGLAS QUE ESTABLECE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN EL APARTADO DENOMINADO "DEL EMBARGO" EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

SE TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA, PUES GENERA UNA SITUACIÓN DE INCERTIDUMBRE PARA EL PARTICULAR, AL DEJAR A LA VOLUNTAD DE LA AUTORIDAD EL DETERMINAR EL ALCANCE PATRIMONIAL QUE PUEDE TENER EL ASEGURAMIENTO DE BIENES O DE LA NEGOCIACIÓN DEL CONTRIBUYENTE.

**Reversión de pérdidas fiscales:** El pasado 9 de octubre, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), resolvió los amparos que se promovieron por personas morales controladoras, en el sentido de que no es inconstitucional el hecho de que se tengan que reversar las pérdidas pendientes de amortizar anteriores a 1999. Lo anterior, dado que las mismas fueron disminuidas por sus controladas para efecto de la determinación del inventario acumulable, las cuales a su vez restaron en algún ejercicio anterior para determinar la utilidad o pérdida fiscal consolidada, con base en el Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias (DT) de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Asimismo, resolvió que el inventario acumulable debe sumarse al ingreso y no a la utilidad fiscal, ya que el motivo del DT de la LISR, es precisar las reglas que se deben aplicar para la existencia de inventario al 31 de diciembre de 2004, el cual ya se dedujo al momento de la compra de las mercancías.”

**Deducción de pérdidas por enajenación de acciones:** En relación con el tema en comento, el status es que el asunto va a ser resuelto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. La comisión a la que se turnó es la número 41, la cual es coordinada por el Ministro Sergio Armando Valls Hernández, y a nivel de secretario de estudio y cuenta, por la Lic. Paola Yaber y, el Lic. Fanuel Martínez y el Lic. Jorge Luis Revilla.

Al respecto, cuenta ya con 6 proyectos, pendientes del visto bueno del Ministro Valls Hernández, y nos comentaron que se van a integrarse al paquete aproximadamente 5 asuntos más para proyectarse. Después de que sean proyectados los 5 asuntos restantes, y se estudien los mismos, por los Secretarios del Pleno y formulen un solo proyecto, los ministros del Pleno, lo agendarán para sesión.

**FACULTADES DE COMPROBACIÓN. CUANDO EN SU EJERCICIO LAS AUTORIDADES FISCALES ADVIERTAN QUE LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS POR LOS CONTRIBUYENTES AMPARAN OPERACIONES QUE NO SE REALIZARON, PUEDEN DETERMINAR LA INEXISTENCIA DE ESOS ACTOS JURÍDICOS, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES.**

“...cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes amparan operaciones que no se realizaron, pueden determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario; es decir, aquéllas podrán restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones. “

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XII, Septiembre de 2012, Tomo 3, Pag. 1745, Tesis: VI.3o.A.358 A (9a.).

## **NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA. SU USO COMO HERRAMIENTA EN PROBLEMAS QUE INVOLUCREN NO SÓLO TEMAS JURÍDICOS, SINO TAMBIÉN CONTABLES Y FINANCIEROS.**

“... la implementación o apoyo de las Normas de Información Financiera tiene como postulado básico, que al momento de analizar y resolver el problema que se plantea, prevalezca la sustancia económica sobre la forma, para que el sistema de información contable sea delimitado de modo tal que sea capaz de captar la esencia del emisor de la información financiera, con el fin de incorporar las consecuencias derivadas de las transacciones, prácticas comerciales y otros eventos en general, de acuerdo con la realidad económica, y no sólo en atención a su naturaleza jurídica, cuando una y otra no coincidan; esto es, otorgando prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal. “

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXIV, Septiembre de 2011, Pag. 2159, Tesis: I.4o.A.799 A.

### **CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO CELEBRADO ENTRE MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA.- PRINCIPIO DE NO DISCRIMINACIÓN INDIRECTA.**

“... la prohibición de la deducibilidad de los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta en los términos de los Títulos II (Personas Morales) o IV (Personas Físicas) y la autoridad fiscal determina un crédito fiscal rechazando la deducción efectuada por el residente en México de pagos a prorrata realizados a un residente en el extranjero, con apoyo en el artículo 32, fracción XIII de la Ley de la Materia, ello se traduce en la violación al Principio de no discriminación indirecta.”

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año IV. No. 40. Abril 2011. p. 89, VI-P-SS-501

## **EXCEPCIÓN A LA EXIGIBILIDAD DE APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE NO DISCRIMINACIÓN INDIRECTA.**

“... se pacta la preminencia del cumplimiento de las disposiciones sobre rentas que deban asignarse a cada sujeto del impuesto conforme al Principio de independencia o at arm’s length, frente a la aplicación de las exigencias del Principio de no discriminación. “

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año IV. No. 40. Abril 2011. p. 90, VI-P-SS-502

### **FIDEICOMISO. ES UNA FIGURA JURÍDICA, NO UN SUJETO OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

“... un Fideicomiso es una figura jurídica o situación creada a través de un contrato en la que intervienen tres sujetos: el fideicomitente, la institución fiduciaria y el o los fideicomisarios; sin embargo, tal contrato per se no da nacimiento a una persona jurídica distinta de las partes, por lo que no se le puede atribuir la calidad de ente o persona jurídica obligada al pago del impuesto sobre la renta.”

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 13. Agosto 2012. p. 277, VI-TASR-XL-106

### **RENTA.- EL ARTÍCULO 92, FRACCIÓN V DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA LE DA EL TRATAMIENTO FISCAL DE DIVIDENDOS A LOS INTERESES QUE DERIVEN DE CRÉDITOS RESPALDADOS.**

“... si en una operación efectuada entre partes relacionadas, inclusive que formen parte de una reestructura corporativa, se derivan intereses como resultado de la misma, esto es, que se proporcionen bienes a una u otra persona que a su vez proporciona bienes consistentes en partes sociales y el resto a un crédito amparado con un pagaré que genera intereses, es evidente que se está en presencia de intereses derivados de un crédito respaldado y como tal tienen el tratamiento fiscal de dividendos. “

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 6. Enero 2012. p. 174 , VII-TA-2aS-2

### **CRÉDITOS RESPALDADOS EN TÉRMINOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO ESTABLECE EXCEPCIONES CUANDO LAS OPERACIONES CELEBRADAS CON ESAS CARACTERÍSTICAS TENGAN COMO OBJETO UNA RAZÓN DE NEGOCIOS.**

“El artículo 92 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considera que para efectos de esa Ley, los intereses derivados de los créditos que ahí se mencionan tienen el tratamiento fiscal de dividendos cuando se den los supuestos ahí establecidos, la fracción V, se refiere a los intereses que provengan de créditos respaldados ... atendiendo a lo dispuesto en este precepto, en ningún momento establece excepciones a las operaciones celebradas con estas características cuando pudiera tratarse de una razón de negocios, pues el artículo y fracción aludido así no lo indica.”

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 6. Enero 2012. p. 173, VII-TA-2aS-1

## Reforma Constitucional

El 6 de junio de 2011 se publicaron diferentes reformas constitucionales en materia de Amparo y Derechos Humanos, mediante las cuales se adicionaron y derogaron diversas disposiciones de los artículos 94, 103, 104 y 107 de la CPEUM, modificando medularmente lo siguiente:

Se reformó la denominación del Título Primero, Capítulo I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para llamarse **DE LOS DERECHOS HUMANOS Y SUS GARANTÍAS** .

Publicación del 10 de Junio de 2011 en el Diario Oficial de la Federación.

## Reforma Constitucional

Artículo 1°. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

## Derechos Humanos

Todas las autoridades tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos a la luz de los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

Obligación de la autoridad de prevenir, investigar, sancionar, reparar la violaciones a los derechos humanos.

Artículo 133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

- Jerarquía de Normas

## Pacto de San José

### Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José)

- Se salvaguardan derechos fundamentales y se reconoce de manera expresa garantías judiciales, el derecho de toda persona a ser juzgada al amparo del debido proceso en materias penal, civil, laboral, fiscal o cualquier otro carácter, haciendo así extensiva la “tutela jurisdiccional”.
- Adhesión de México 24 de marzo de 1981.
- Artículo 25 / Recurso judicial accesible vs actos violatorios de derechos humanos
- Acceso a la justicia
- Determinar si existe o no una violación a derechos humanos
- México cuenta con mecanismos jurídicos para garantizar la protección judicial

Lo anterior con motivo de la reforma del artículo 1° Constitucional el 10 de junio de 2011.

# Control Difuso de la Constitucionalidad

- Control Difuso de la Constitucionalidad

- Derivado de lo anterior los quejosos han interpuesto juicios en los que se han dictado diversos precedentes, en los cuales se reconoce la violación a los derechos humanos, y consecuentemente la anulación de actos de autoridades.

- Que es Control Difuso?

- Cual es la metodología para su aplicación?

- I. Determinar un parámetro de Análisis

- a) Constitución.

- b) Tratados

- c) Criterios vinculantes Corte Interamericana

II. Cómo interpretar? En caso de subsistir la violación de derechos humanos.

- a) “Interpretación Conforme” en sentido amplio.
- b) “Interpretación Conforme” en sentido estricto.

III. Inaplicación de la ley o el precepto

- ❖ Sin hacer declaratoria general o expulsar del orden jurídico la disposición..

# Control Difuso de la Constitucionalidad

- Diferencia entre Control de la Constitucionalidad y Control de Convencionalidad Difuso.
  - Control Constitucional. Amparo; controversia constitucional; acción de inconstitucionalidad / Alcance.
  - Control de Convencionalidad Difuso. Compatibilidad entre las disposiciones en controversia y los Derechos Humanos, así como Tratados Internacionales.
- Control Difuso de la Constitucionalidad.
  - Quien puede aplicarlo?

# Principio Pro Homine

- Principio Pro Persona o Pro Homine.
  - Norma mas amplia o interpretación extensiva a favor de la persona
  - Interpretación mas restringida cuando se limitan el ejercicio de los derechos
- Corte Interamericana de Derechos Humanos
  - Resoluciones orientadoras
  - Resoluciones vinculantes
- Consistencia entre resoluciones de los Tribunales
  - (TFJFYA, TCC Y SCJN)

**CONTRATO CIVIL DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES. SI A TRAVÉS DE ÉL UN TERCERO SE OBLIGA A SUMINISTRAR PERSONAL A UN PATRÓN REAL CON EL COMPROMISO DE RELEVARLO DE CUALQUIER OBLIGACIÓN LABORAL, AMBAS EMPRESAS CONSTITUYEN LA UNIDAD ECONÓMICA A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO Y, POR ENDE, LAS DOS SON RESPONSABLES DE LA RELACIÓN LABORAL PARA CON EL TRABAJADOR.**

**Conforme al artículo 3o. de la Ley Federal del Trabajo, el trabajo no es artículo de comercio. Por otra parte, el numeral 16 de la citada legislación establece que la empresa, para efectos de las normas de trabajo, es la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios. En este contexto, cuando una empresa interviene como proveedora de la fuerza de trabajo a través de la celebración de un contrato civil de prestación de servicios profesionales, o de cualquier acto jurídico, y otra aporta la infraestructura y el capital, lográndose entre ambas el bien o servicio producido, cumplen con el objeto social de la unidad económica a que se refiere el mencionado artículo 16; de ahí que para efectos de esta materia constituyen una empresa y, por ende, son responsables de la relación laboral para con el trabajador.**

**Para los efectos de este Título y la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país, las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación que les conceden las leyes, determinar la simulación de los actos jurídicos exclusivamente para efectos fiscales, la cual tendrá que quedar debidamente fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia en el propio acto de determinación de su situación fiscal a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas en términos del artículo 215 de esta Ley.**

**En los actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.**

**La resolución en que la autoridad determine la simulación deberá incluir lo siguiente:**

- a) Identificar el acto simulado y el realmente celebrado;**
- b) Cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación, y**
- c) Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la intención de las partes de simular el acto.**

**Para efectos de probar la simulación, la autoridad podrá basarse, entre otros, en elementos presuncionales.**

**En los casos que se determine simulación en los términos de los cuatro párrafos anteriores, el contribuyente no estará obligado a presentar la declaración a que se refiere el artículo 214 de esta Ley.**

# Gracias

Presentación realizada por: Manuel Llaca



*cutting through complexity*



© 2012 KPMG Cárdenas Dosal, S.C. la Firma Mexicana miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG afiliadas a KPMG International Cooperative (“KPMG International”), una entidad suiza. Blvd. Manuel Ávila Camacho 176 P1, México, 11650. Las firmas miembro de la red de firmas independientes de KPMG están afiliadas a KPMG International. KPMG International no provee servicios a clientes. Ninguna firma miembro tiene autoridad para obligar o comprometer a KPMG International ni a ninguna otra firma miembro frente a terceros, ni KPMG International tiene autoridad alguna para obligar o comprometer a ninguna firma miembro. Derechos reservados.

**Tanto KPMG como el logotipo de KPMG y “cutting through complexity” son marcas comerciales registradas** de KPMG International Cooperative (“KPMG International”), una entidad suiza.