



Información Dinámica de Consulta

Editor General **Lic. Eréndira Ramírez Vieyra**

Editor Fiscal **Lic. Ernesto Martínez Pantoja**

Editor Contabilidad Fiscal **L.C. Gerardo García Campa**

Editor Comercio Exterior **Lic. Irene Vega Rivera**

Colaboradores Permanentes **C.P. Enrique García Hernández**

Lic. Juan de la Cruz Higuera

Lic. Gerardo Jaramillo Vázquez

Editor Divisional **Lic. Eda Patricia Zumárraga G.**
(LABORAL - SEGURIDAD SOCIAL - JURÍDICO CORPORATIVO)

Editores Laboral - Seguridad Social

Lic. Octavio Jurazy Miller Islas **C.P. Erika María Rivera Romero**

Consultor de Seguridad Social **Lic. Leopoldo Adolfo Gama G.**

Editor y Consultor Jurídico-Corporativo **Lic. Virginia Flores Andaluz**

Colaborador Permanente **Lic. Alejandro Ogarrío Ramírez**

España Bufete Ogarrío Daguerre, S.C.

Coordinador División Consultoría **L.C. Ma. Raquel Aguilar Rodríguez**

Consultores **L.C. Humberto Pérez Cruz**

Lic. Berenice Chávez Islas

L.C. Francisco Brito Márquez

C.P. Israel Cabañas Mendoza

C.P. París Pérez García

Coordinador de Información Jurídica **Lic. Ernesto Méndez Castro**

Subeditor Web **Lic. Carolina Campos Serrano**

COLABORADORES ESPECIALES

Sección Fiscal: **C.P. David García Fabregat**, socio de Price Waterhouse Coopers;

Lic. Iván Rueda Heduán, socio-director de la firma Abogados Empresariales,

S.C.; **C.P. Jaime Domínguez Orozco**, socio-director del Despacho Domínguez,

Romero y Reséndiz, S.C.

Sección Laboral: **Lic. Octavio Carvajal Bustamante**, miembro de la

Comisión Laboral de Concamin y socio de la firma Carvajal, Rubalcava y

Asociados; **Lic. Carlos Deuchler Balboa**, miembro de la Comisión de

Asuntos Laborales de Coparmex y socio de la firma Deuchler Balboa y Asociados;

Dr. Hugo Italo Morales Saldaña, Jefe de la División de Estudios de Post-Grado

de la Facultad de Derecho de la UNAM; **Lic. Tomás Natividad Sánchez**,

asesor laboral de Coparmex y director del despacho Natividad Abogados S.C.;

Lic. Ancelmo García Pineda, asesor externo OIT

Sección Seguridad Social - SAR - Infonavit: **Lic. Julio Flores Luna**, socio del

despacho Goodrich Riquelme y Asociados y miembro de la Comisión de Asuntos

Laborales de Coparmex; **Lic. Luis Velasco Ramírez**, Consultor independiente.

Sección Jurídico-Corporativo: **Lic. Dionisio Kaye**, socio de la firma

Sánchez-De Vanny, Eseverri S.C.; **Lic. Adriana L. Contreras Ortiz**, Gerente

Jurídico de Corporativo Grupo Tampico, S.A. de C.V.

Gerente de Arte **Felipe Castro Villegas**

Formación Electrónica **Elia E. Córdova Casanova,**

Germán Ramos Rosas,

Mónica Vega Ruiz

Saúl Miranda Sandoval

Producción **J. Antonio Rivero Sánchez**

Todos los derechos reservados. Prohibida la reproducción parcial o total incluyendo cualquier medio electrónico o magnético. Derechos reservados © Expansión, S.A. de C.V., Av. Constituyentes 956, Col. Lomas Altas, CP 11950, México, D.F. Copyright 1993. Autorizada como Publicación Periódica por SEPOMEX, Permiso No. PP09-0200 características 316251816. Certificado de Licitud de Título No. 3044 y de contenido No. 1942 expedidos por la Comisión Calificadora de Publicaciones y Revistas Ilustradas con fecha 17 de octubre de 1986. Número de reserva al Título otorgado por la Dirección General del Derecho de Autor No. 641-86.

IDC, SEGURIDAD JURÍDICO FISCAL es una marca registrada de Expansión, S.A. de C.V.

INFORMES: TEL. 9177-4153

SERVICIOS AL CLIENTE: 9177-4342

IDC, SEGURIDAD JURÍDICO FISCAL, se publica quincenalmente y encierra en su contenido información Fiscal, Laboral, Seguridad Social, Jurídico-Corporativa y de Comercio Exterior. Suscripción anual: \$3,108.00 pesos (24 números). Ejemplar suelto: \$139.00 pesos.

Impreso en MBM Impresora S.A. de C.V., Mirador 77, Col. Ampliación Tepic, México, D.F., C.P. 16020, Tel.: 5555 0317.

IDC, SEGURIDAD JURÍDICO FISCAL es una publicación de Expansión, S.A. de C.V.

TODA LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN **IDC, SEGURIDAD JURÍDICO FISCAL**, ES CRITERIO DE LA EDITORIAL, POR LO QUE LA TOMA DE DECISIONES Y LOS RESULTADOS QUE SE OBTENGAN POR EL USO DE LA INFORMACIÓN ES RESPONSABILIDAD EXCLUSIVA DEL USUARIO, EN EL ENTENDIDO DE QUE EL EDITOR, EXPANSIÓN S.A. DE C.V., NO TENDRÁN NINGUNA RESPONSABILIDAD.

Reseña jurídica

Muy apreciable suscriptor:

Con la finalidad de ser más cuidadoso en la realización y cumplimiento de las disposiciones fiscales en virtud de que al efectuarlas indebidamente pudiera actualizar la comisión de un delito o infracción administrativa, en la Sección Fiscal se dan a conocer los aspectos que diferencian a los delitos de las infracciones fiscales, en atención de las conductas o actos realizados.

Por otra parte, en la Sección de Contabilidad Fiscal se publica el tratamiento fiscal de los títulos accionarios y se presenta un cuadro comparativo de los regímenes fiscales de estas operaciones en ejercicios anteriores. En la siguiente edición se presentará un caso práctico integral, incluyendo el dictamen de la enajenación de acciones.

Por la tendencia a cumplir con la normatividad laboral por las empresas, y la creciente apertura internacional, que las obliga a ser más competitivas y alcanzar altos estándares de calidad, llegando a homologar sus procesos productivos con los de sus proveedores y clientes, en la Sección Laboral se da a conocer un cuadro comparativo sobre los aspectos legales a cumplir en esta materia en diversos países del mundo, en relación con México.

La Sección de Seguridad Social se ocupa de los beneficios ofrecidos por el Infonavit a los patrones que tengan problemas por incumplimiento en el pago de las aportaciones y amortizaciones generadas por sus trabajadores, a través del nuevo *Programa de Facilidades de Pago*, su operación y requisitos a cumplir a partir del mes de noviembre.

Como una alternativa más para obtener créditos para la producción o bien para iniciar la operación de las empresas, la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito regula el *crédito de habilitación o avío*. Por ello, en la Sección de Jurídico Corporativo se abordan los aspectos principales del funcionamiento de esta figura, así como los criterios emitidos al respecto por los tribunales federales, que nos permiten considerar al crédito de habilitación y avío como otra opción, adicional al otorgamiento de crédito (cuenta corriente) o mutuo comunes, para financiar tanto la adquisición de maquinaria o equipo necesario para la industria, como para el pago de los salarios de los trabajadores, en cualquier momento en la operación de la empresa.

En la Sección de Comercio Exterior y derivado de las prácticas comerciales internacionales, se exponen las ventajas del uso del depósito fiscal de mercancías, así como el tratamiento correcto de la enajenación de mercancías sujetas a dicho régimen.

Atentamente,

Los Editores y Consultores

Contenido

DE TRASCENDENCIA



2

- **DELITOS FISCALES ¿LÍNEA DELGADA CON LAS INFRACCIONES?**
Aspectos fundamentales de esta figura jurídica, a efecto de estar en posibilidad de deducir cuando la autoridad fiscal considerará una determinada conducta como delito o infracción

PARA TOMARSE EN CUENTA

5

- ALCANCES DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS
- RESOLUCIONES CONTRADICTORIAS EN MATERIA DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN
- CUOTAS DE SEGURIDAD SOCIAL PAGADAS POR LOS PATRONES: SIN LÍMITES DE EXENCIÓN Y DEDUCCIÓN
- INSCRIPCIÓN ELECTRÓNICA EN EL RFC
- ACREDITAMIENTO DEL IVA EN PAGO CON CHEQUE

RÉGIMEN FISCAL

10

- **DESTRUCCIÓN Y DONACIÓN DE MERCANCÍAS ¿ILEGAL?**
Procedimiento para la presentación de los avisos para destruir mercancías y donar bienes básicos de subsistencia humana, así como los argumentos que demuestran su inconstitucionalidad

DE ACTUALIDAD

12

- **SÍNTESIS DE LO MÁS RELEVANTE EN MATERIA FISCAL PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 29 DE SEPTIEMBRE AL 13 DE OCTUBRE**
 - Aclaración a la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004, publicada el 22 de septiembre de 2004

LA EMPRESA CONSULTA

8

- **ADQUISICIÓN DE ACTIVO FIJO POR TERCERO ¿DEDUCIBLES SIN CHEQUE NOMINATIVO?**
- **MOMENTO EN QUE SE CALCULAN LOS INTERESES CUANDO SE NIEGA UNA DEVOLUCIÓN**
- **NEGATIVA DE LA DEVOLUCIÓN POR EQUIVOCACIÓN DE FORMATO**
- **NATURALEZA DE LAS ACTIVIDADES PARA DETERMINAR EL RÉGIMEN TRIBUTARIO**
- **ENAJENACIÓN DE CARTERA DE CRÉDITOS ¿OBJETO DEL IVA?**
- **FORMA DE EFECTUAR LA RETENCIÓN EN LA INDEMNIZACIÓN EN ESPECIE**

De trascendencia

Delitos fiscales ¿línea delgada con las infracciones?

Características esenciales de los delitos fiscales y sus diferencias con las infracciones de esta naturaleza, con el objeto de poder determinar cuándo se está en presencia de unos u otras, y sus posibles repercusiones.



Consideraciones previas

El conocimiento general de los delitos fiscales resulta de vital importancia, a efecto de entender su repercusión al momento de cometerse un ilícito penal, ya que de nada sirve saber los tipos penales contemplados en la ley, si anteriormente no se cuenta con los lineamientos generales de su aplicación.

Derecho penal fiscal

Dentro del Derecho Fiscal se encuentra la rama del Derecho Penal Fiscal, que es el conjunto de normas que prevén la descripción de conductas consideradas delitos, los sujetos que pueden cometerlas, las sanciones aplicables y los procedimientos conforme a los cuales se imponen estas sanciones.

Esta rama es la encargada de estudiar las diferentes conductas previstas en el Código Fiscal de la Federación (CFF) primordialmente, las cuales son consideradas como delitos.

Ilícito

Lo ilícito es lo contrario a las buenas costumbres y a las normas de orden público. En este último punto, estas normas *son las que regulan de manera directa la convivencia e interés general*, y cualquier acto que sea contrario al contenido es a lo que se denomina ilícito.

El hecho de cometer algún delito indica el quebrantamiento de una norma de orden público, y se está en presencia de un ilícito penal.

Infracción y delito

Para poder estar en condición de saber si se está en presencia de una responsabilidad penal, es menester hacer la diferencia entre la infracción y el delito, así como observar las posibles diferencias entre una y otro.

La infracción es una conducta que incumple con una obligación de fondo o de carácter formal establecida en una ley.

El delito es la acción u omisión que sancionan las leyes penales, y en el caso en estudio, las leyes penales fiscales.

En este orden, ambos conceptos se asemejan desde el momento en que están referidos a conductas humanas, y pudieran darse a través de un hacer o de un no hacer (más específico en

el delito como acción u omisión), pero guardan ciertas diferencias que nos permiten no confundirlas en su aplicación.

INFRACCIÓN	DELITO
Amerita la imposición de una multa	En la mayoría de los casos amerita una pena privativa de la libertad, e incluso pudiera darse el supuesto de la imposición de una multa
El daño ocasionado a la sociedad no es de tanta profundidad	El daño ocasionado a la sociedad es de tal envergadura que requiere una mayor sanción
Tiene una finalidad intimidatoria y represiva	Tiene una finalidad intimidatoria, represiva y punitiva
Al imponerse la multa derivada de la infracción deben respetarse las garantías de legalidad y audiencia	Al querer determinar la pena derivada del delito, además de respetarse las garantías de legalidad y audiencia, debe cumplirse con garantías específicas otorgadas en materia penal

Otra posible semejanza entre la infracción y el delito es que en ambos casos, siempre deben aplicarse las normas que resulten más benéficas para el particular.

El artículo 70 del CFF prescribe textualmente: “cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.”

Por su parte, el artículo 56 del Código Penal Federal establece: “cuando entre la comisión de un delito y la extinción de la pena o medida de seguridad entrare en vigor una nueva ley, se estará a lo dispuesto en la más favorable al inculcado o sentenciado. La autoridad que esté conociendo del asunto o ejecutando la sanción aplicará de oficio la ley más favorable. Cuando el reo hubiese sido sentenciado al término mínimo o al término máximo de la pena prevista y la reforma disminuya dicho término, se estará a la ley más favorable. Cuando el sujeto hubiese sido sentenciado a una pena entre el término mínimo y el

término máximo, se estará a la reducción que resulte en el término medio aritmético conforme a la nueva norma.”

Como se observa, en ambos casos, al momento de aplicarse una multa derivada de una infracción o de imponerse una sanción originada por una conducta ilícita penal, siempre se aplicará la norma más benéfica para el particular, incluso de manera retroactiva.

Derecho penal y penal fiscal

Asimismo, y a pesar de regirse por disposiciones comunes, existen diferencias entre los delitos fiscales y los del orden común; para algunos doctrinarios la llamada “criminalidad económica” en la que se incluye a los delitos fiscales causan más daño a la sociedad que los convencionales, como son los homicidios o las riñas.

La diferenciación de los delitos fiscales con los del orden común nace de los diferentes objetivos que persiguen, entre otros el derecho tributario:

- concibe la reparación civil y delictiva, en cambio el derecho penal común, la delictiva, dejando en segundo término la reparación del daño vía la acción civil;
- presume el dolo, salvo prueba en contrario, en el derecho penal común el dolo no se presume; y
- sanciona a personas que no intervienen en la relación jurídica tributaria, en cambio en el derecho penal sólo se sanciona a los que intervienen en la comisión del delito y a los que los encubren.

Responsabilidad penal

La responsabilidad penal implica que el sujeto hubiese cometido la conducta ilícita prevista en el ordenamiento penal; por ende, *merece el castigo impuesto por la sociedad, además de estar obligado a reparar el daño que se pudiese ocasionar con esa conducta.*

Aun cuando la materia de la responsabilidad es muy amplia, ya que abarca diversas materias, incluyendo la fiscal; en este último supuesto se está en presencia de una infracción.

Responsables de los delitos fiscales

En términos del artículo 95 del CFF, son responsables de los delitos fiscales, quienes:

- concierten la realización del delito,
- realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley,
- cometan conjuntamente el delito,
- se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo,
- induzcan dolosamente a otro a cometerlo,
- ayuden dolosamente a otro para su comisión, y
- auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

También puede suceder que una persona encubra la comisión de un delito, es decir, la realización de cualquiera de las conductas mencionadas anteriormente.

Ahora bien, encubre el delito, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del mismo:

- con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines, y
- ayude en cualquier forma al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculpado el objeto o provecho del mismo.

Clasificación de los delitos fiscales

Los delitos fiscales se clasifican en simples y calificados; simple es el delito que se cometen sin tener alguna característica adicional, mientras que el clasificado es aquel al cual por las características propias de su ejecución, le resultan aplicables las agravantes, atenuantes o excluyentes previstas en la ley:

- agravante: circunstancia que aumenta la pena establecida,
- atenuante: es el hecho que permite la reducción de la pena, y
- excluyente: elimina la responsabilidad del sujeto.

Tipos de delitos

En materia fiscal, el CFF prevé los siguientes tipos penales:

- encubrimiento (artículo 96),
- de funcionarios o empleados públicos (artículo 97),
- tentativa (artículo 98),
- contrabando (artículo 102),
- presunción del delito de contrabando (artículo 103),
- conductas asimiladas al contrabando (artículo 105),
- contrabando calificado (artículo 107),
- defraudación fiscal (artículo 108),
- conductas asimiladas a la defraudación fiscal (artículo 109),
- relativos al Registro Federal de Contribuyentes (artículo 110),
- relativos a la presentación de declaraciones o contabilidad (artículo 111),
- de depositarios e interventores (artículo 112),
- relacionados con la alteración de aparatos de control, sellos y máquinas registradoras (artículo 113),
- cometidos por servidores públicos con motivo de visitas domiciliarias, embargos sin mandamiento y revisión de mercancías de manera ilegal (artículo 114),
- realizados por funcionarios públicos que amenacen con formular denuncia, querrela o declaratoria (artículo 114-A),
- efectuados por servidores públicos por revelar información proporcionada por el sistema financiero (artículo 114-B),
- robo o destrucción de mercancías en recintos fiscales o fiscalizados (artículo 115), y
- comercialización o transporte de gasolina o diesel sin especificaciones (artículo 115-Bis).

Criterio para decidir si la autoridad fiscal infracciona o procede penalmente

Si se parte que una conducta del contribuyente puede ubicarse

como una infracción o un delito, cuál sería el elemento a considerar por la autoridad para proceder de una u otra forma.

Puede señalarse que el actuar de la autoridad al tipificar la conducta de un contribuyente como delito no va relacionada con la recaudación sino con la conducta ilícita, es decir, el comportamiento del sujeto pasivo ante la aplicación de las leyes tributarias.

Así, si se llegara a interpretar en forma errónea una disposición, la autoridad procederá a determinar diferencias y recaudar; en cambio, si se violan disposiciones y materializa el tipo penal fiscal se procederá penalmente sin importar la recaudación para reprimir o castigar la conducta.

Persecución del delito

El artículo 21 Constitucional establece que la facultad de investigar y perseguir el delito corresponde exclusivamente al Ministerio Público, lo cual se conoce jurídicamente como el *monopolio del ejercicio de la acción penal*.

En esta tesitura, ninguna autoridad ajena al Ministerio Público puede consignar ante un juez por la comisión de un ilícito penal.

Por ello, para proceder penalmente, según el artículo 92 del CFF, la autoridad fiscal tiene cuatro vías:

- *formular querrela*, tratándose de los delitos de conductas equiparables a contrabando, defraudación fiscal y conductas asimiladas a ella, relativos al Registro Federal de Contribuyentes o a la presentación de declaraciones o contabilidad, cometidos por depositarios e interventores y por servidores públicos con motivo de visitas domiciliarias, embargos sin mandamiento y revisión de mercancías de manera ilegal, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado;
- *declarar que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio* en los delitos de contrabando o robo o destrucción de mercancías en recintos fiscales o fiscalizados;
- *formular la declaratoria correspondiente*, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido; y
- *denunciar los hechos ante el Ministerio Público Federal* en los demás casos no previstos anteriormente.

Perdón del ofendido

Una de las formas para eliminar la responsabilidad penal es el perdón del ofendido, es decir, que la víctima del delito perdone expresamente a su ofensor ante la presencia judicial.

El perdón del ofendido sólo procede en los delitos perseguidos por querrela y debe efectuarse antes de un determinado momento procesal, previsto en las leyes penales.

En materia fiscal federal se presenta una especie de perdón del ofendido (denominado en el CFF como *sobreseimiento*) que puede otorgar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

Para la procedencia de este perdón, el procesado deberá cubrir las contribuciones originadas de los hechos imputados, las

sanciones y recargos respectivos, o garantizar los créditos a satisfacción de la referida autoridad.

El problema de esta facultad es que es totalmente discrecional, además de tener ciertas fallas técnicas, pues finalmente el procesado está obligado a reparar el daño ocasionado con el delito, por lo que en principio no existiría justificación para conceder este perdón sólo por cubrir las contribuciones adeudadas y sus accesorios, si finalmente si es condenado, está obligado a ello.

La facultad en comento debe ejercerse antes de que el Ministerio Público formule sus conclusiones (que vienen a ser los alegatos en materia penal y se presentan después de desahogadas las pruebas), y surte efectos inclusive sólo respecto de las personas a las cuales le sea concedido el perdón, ello implica que unas personas puedan seguir en proceso y otras libres respecto a los mismos hechos delictivos.

Caducidad y prescripción en materia penal fiscal

CADUCIDAD

La caducidad es la pérdida de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones y sus accesorios, así como imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales.

La caducidad por regla general se presenta en el plazo de cinco años, una vez presentado el hecho determinado por el artículo 67 del CFF, y se aumenta a 10 en ciertos supuestos.

No obstante, esta caducidad no resulta aplicable para la investigación de los hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, por lo que en este evento lo procedente es la figura de la *prescripción*.

PRESCRIPCIÓN

La prescripción denominada negativa es la pérdida de un derecho por el mero transcurso del tiempo, es este tipo de prescripción la que se aplica en materia penal, es decir, el Estado ya no puede juzgar a la persona por el hecho delictivo cometido cuando ha transcurrido el plazo indicado por la ley para que pueda ejercer la acción penal.

En esta tesitura, la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, prescribe en tres años contados a partir del día en que la SHCP tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito.

Como se observa, el plazo de prescripción, cuando la autoridad tributaria no tiene conocimiento del ilícito penal, es el mismo que para la caducidad, pero guarda relación directa con la comisión del delito y no con la presentación de declaraciones.

En los demás casos, la acción penal prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad señalada por la ley para el delito relativo, pero en ningún caso será menor de tres años (artículo 105 del Código Penal Federal).

El medio aritmético se obtiene de sumar la pena menor con la mayor dividida entre dos. Como se recordará, todo delito se-

ñala una pena mínima y una máxima (por ejemplo para el delito de contrabando se impone una pena de tres meses a cinco años hasta cierto monto de contribuciones o cuotas compensatorias omitidas), entonces para obtener el medio aritmético se suman ambas penalidades y se divide entre dos.

Corolario

La conducta de los contribuyentes puede dar lugar a una infracción o a la comisión de un delito, y dependiendo de la gravedad, y lo que persiga la autoridad hacendaria, es que se actuará de manera administrativa o penal. IDC

Para tomarse en cuenta

Alcances de las disposiciones transitorias

Las disposiciones transitorias de una Ley deben, en principio, regular situaciones relacionadas con su entrada en vigor y a resolver los problemas que ella provoca.

Al respecto, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito ha establecido que las disposiciones transitorias deben formar parte del ordenamiento jurídico, además de ser obligatoria su aplicación, en tesis visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, octubre de 2001, Tesis VI.2o.A.1 K, página 1086:

ARTÍCULOS TRANSITORIOS. FORMAN PARTE DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO RESPECTIVO Y SU OBSERVANCIA ES OBLIGATORIA. Los artículos transitorios de una ley, reglamento, acuerdo y, en general, de cualquier ordenamiento jurídico, forman parte de él; en ellos se fija, entre otras cuestiones, la fecha en que empezará a regir o lo atinente a su aplicación, lo cual permite que la etapa de transición entre la vigencia de un numeral o cuerpo de leyes, y el que lo deroga, reforma o adiciona, sea de tal naturaleza que no paralice el desenvolvimiento de la actividad pública del Estado, y no dé lugar a momento alguno de anarquía, por lo que la aplicación de aquéllos también es de observancia obligatoria, en términos del artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 7/2001. Arnulfo Ayala Ayala. 1o. de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Omar Losson Ovando. Secretaria: Elsa María López Luna.

Pero si eso pareciese en un principio, los alcances dados a las disposiciones transitorias por el Poder Judicial Federal han ido más allá, al permitir que un impuesto se plasme en los artículos transitorios, o incluso sólo alguno de sus elementos, como se aprecia en la tesis del Tribunal Pleno, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Parte VI, Primera Parte, Tesis P. LII/90, página 35, que señala:

IMPUESTO. NO ES INCONSTITUCIONAL LA LEY QUE LO ESTABLECE POR INCLUIR EN LOS ARTÍCULOS TRANSITORIOS ALGUNO DE SUS ELEMENTOS. El Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, tiene establecida jurisprudencia en el sentido de que no es inconstitucional la ley por el hecho de incluir en los artículos transitorios un impuesto específico, la cual aparece con el número 8 en las páginas 646 y siguientes de la Primera Parte del Informe correspondiente al año de 1986. Así, tomando en cuenta esa tesis, resulta irrelevante la circunstancia de que al establecerse un impuesto, sus elementos o varios de ellos se encuentren previstos en alguno de los artículos transitorios de la ley que lo crea, pues si no es inconstitucional el hecho de que el mismo impuesto esté incluido en un precepto transitorio de la ley, tampoco puede serlo que sus elementos o algunos de ellos se encuentren en la misma norma, ya que los artículos transitorios forman parte integrante de la ley.

Amparo en revisión 8087/83. Calzado Insurgentes, S.A. de C.V. y otra. 15 de marzo de 1990. Unanimidad de diecisiete votos de los señores ministros: Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, López Contreras, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoza Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez. NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 34, octubre de 1990, página 56.

Pero inclusive, los criterios de los tribunales han señalado la posibilidad de que a través de las disposiciones transitorias contenidos en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) que buscan modificar o adicionar una ley fiscal especial son totalmente válidas, pues dicha Ley es emitida por el Poder Legislativo, el cual es órgano competente para crear, modificar, suprimir y adicionar leyes fiscales.

Así lo ha resuelto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en dos criterios visibles en la Revista del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, del mes de noviembre de 1980, páginas 6 y 41:

LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.- PUEDEN MODIFICAR Y ADICIONAR LEYES FISCALES ESPECIALES.-

De acuerdo con lo que disponen los artículos 31, fracción IV, 50 y 73 fracción VII Constitucionales, los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; El poder Legislativo se encuentra depositado en el Congreso de la Unión y es facultad de éste establecer las contribuciones necesarias para sufragar el presupuesto de donde debe inferirse que el órgano competente para crear, modificar, suprimir y adicionar las leyes fiscales, y así la Ley de Ingresos de la Federación es una disposición emanada del Congreso, si en ella se establece alguna disposición que modifique o adicione alguna ley fiscal especial, la misma es válida y surte plenos efectos pues fue emitida por el órgano competente, por lo que si el legislados estableció en la Ley de Ingresos para 1975, un procedimiento para la determinación de diferencia a los ausentes, la autoridad podía valerse del mismo, no obstante que la Ley Especial tuviera ya un procedimiento al efecto, pues debe entenderse que la Ley de Ingresos a adicionar o modificar a las Leyes Especiales.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.- ALCANCE DE LOS ARTÍCULOS CONTENIDOS EN ESTA.-

Es cierto que la Ley de Ingresos de la Federación que anualmente expide el Congreso de la unión contiene un catálogo de los impuestos que han de recargarse en el ejercicio fiscal correspondiente, sin embargo, también lo es que dicho ordenamiento si puede establecer normas que no tienen esa finalidad, sino que constituyen disposiciones generales y permanentes que modifican leyes especiales emitidas por el propio Congreso, sin que con ello se provoque un conflicto de leyes, en virtud de que ambos ordenamientos son expedidos por el mismo órgano competente y siguiendo el procedimiento previsto por la Constitución, y sin que tampoco el alcance de dichas disposiciones se vea afectado por el hecho de que aparezcan ubicadas en el capítulo de artículos transitorios, toda vez que en todo caso, tal circunstancia se debe a una falta de técnica legislativa.

De tal manera que los tribunales le han dado a las disposiciones transitorias un alcance superior al originalmente pensado, y en este sentido, a pesar de presentarse una deficiencia en la técnica legislativa (como sucedió en el caso de la LIF 2002 que contemplaba disposiciones relacionadas con el impuesto al valor agregado –IVA–, modificando su causación) ello no es óbice para considerar inválida una determinada ley.

Resoluciones contradictorias en materia de servicios de construcción

IDC dio a conocer en su oportunidad (edición número 19, del 15 de agosto de 2001, o en la siguiente liga: http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3F19_09) el criterio de la Segunda Sala Regional del Centro del entonces Tribunal Fiscal de la Federación (TFF), en el sentido de considerar exentos los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, incluso justificaba dentro de la exención a las subcontrataciones.

No obstante, recientemente, en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Quinta Época, número 45, Año IV, septiembre de 2004, páginas 290 y 291, se acaba de

publicar un criterio de la Sala Regional del Noroeste III totalmente contrario al indicado en el párrafo anterior, bajo la premisa de que el origen de los servicios es el de instalación de determinadas partes de la obra, y no el de construcción, sin ser óbice para ello el hecho de que los bienes o materiales pierdan su naturaleza individual al adherirse a la obra, pues ello no implica que al momento de adquirirlos se esté adquiriendo el producto a obtenerse de su posterior incorporación.

Debido a esta contradicción de criterios, es necesario que la Sala Superior de ese Tribunal resuelva en definitiva cuál de los dos prevalecerá, a efecto de que el contribuyente cuente con una certeza jurídica, al estar en este momento sujeto a la decisión de la Sala donde se tramite el juicio.

Cuotas de seguridad social pagadas por los patrones: sin límites de exención y deducción

En el mes de abril la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), parte integrante del Ejecutivo Federal, dio a conocer una resolución favorable al contribuyente, en el sentido de precisar que *la deducción para el patrón por el pago de las cuotas a cargo de los trabajadores, no le resultan aplicables las limitaciones de exención previstas en el artículo 109, fracción VI, ni los lineamientos exigidos para su deducción en términos del artículo 31, fracción XII, ambos de la LISR* (véase la edición anterior).

No obstante, cabe recordar que el 30 de octubre de 2003 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF), un Decreto de beneficios fiscales, emitido por el Ejecutivo Federal, en donde estableció en su artículo noveno que la exención de las cuotas de seguridad social pagadas por los patrones (fracción IX, del artículo 109 de la LISR), no se limitará, aun cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y la exención aplicable a los ingresos por concepto de prestaciones de

previsión social, incluidas las cuotas de seguridad social a que se refiere dicho artículo, exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Es decir, *en el artículo mencionado se manifestó un criterio totalmente contrario al de la resolución favorable recientemente dada a conocer por la SHCP.*

Cuando se publicó este Decreto, IDC criticó este artículo (véase la edición 74, del 30 de noviembre de 2003 o la siguiente liga: http://www.idcweb.com.mx/urllogin.asp?url=http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3F74_01), ya que pretendía considerar como previsión social una erogación que no tenía esa naturaleza estrictamente hablando, amén de no interpretarse en su real sentido las disposiciones fiscales aplicables; sin embargo la autoridad tributaria defendía esa posición, y ahora extrañamente llega a una conclusión totalmente encontrada.

Inscripción electrónica en el RFC

El artículo 31 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece la obligación de presentar las solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes (RFC) a través de documentos digitales que contengan firma electrónica avanzada (FEA), a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas de carácter general, pero esta disposición está condicionada, a que el uso de la FEA sea obligatorio (2005), según reza el artículo segundo, fracción XXI, de las disposiciones transitorias del CFF.

Sin embargo, los contribuyentes personas físicas con actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,750,000.00, así como las que no realicen actividades empresariales y que en dicho ejercicio tuviesen ingresos inferiores a \$300,000.00, en lugar de presentar la solicitud de esa manera, podrán presentarla en las oficinas autorizadas que al efecto

señale el SAT mediante reglas de carácter general. Los contribuyentes mencionados deberán utilizar para la presentación de sus declaraciones una tarjeta electrónica, la cual sustituirá a la FEA.

No obstante la condicionante descrita anteriormente, y derivado de la proximidad de este hecho, amén de las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal 2004 (RMISC 2004) que otorgan la opción, es importante recordar que el Sistema de "RFC por Internet, Avisos e Inscripciones" ya se encuentra disponible en la página electrónica del SAT, y permite realizar vía *Internet* los siguientes trámites:

- solicitud de inscripción al RFC de personas físicas,
- solicitud de inscripción al RFC de personas morales (excepto fusión y escisión de sociedades), y
- avisos de cambio de situación fiscal por:
 - aumento de obligaciones,
 - disminución de obligaciones,
 - reanudación de actividades,

- suspensión de actividades,
- apertura de establecimiento,
- cierre de establecimiento, y
- cambio de actividad preponderante

Podrán inscribirse por este medio las personas físicas que cuenten con Clave Única de Registro de Población, y tratándose de menores de edad, deben contar con representante legal que esté inscrito ante el Registro Federal de Contribuyentes; y las personas morales cuyo representante legal esté inscrito ante el RFC.

Asimismo, podrán presentar los avisos de cambio de situación fiscal todas las personas físicas y morales que cuenten con firma electrónica (antes clave CIEC). Si no se cuenta con ella puede tramitarse en la página electrónica del SAT.

Los requisitos para llevar a cabo esta inscripción pueden observarse en la edición número 89, del 15 de julio de 2004, o en la siguiente liga: http://www.idcweb.com.mx/urllogin.asp?url=http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3F89_21.

Acreditamiento del IVA en pago con cheque

Recientemente se dio a conocer en el Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XIX, abril de 2004, página 1487, una tesis aislada del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, con la voz: **VALOR AGREGADO. EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO RELATIVO TRASLADADO PROCEDE DESDE EL MOMENTO EN QUE SE EXPIDE EL CHEQUE PARA SU PAGO, POR SER ÉSTE UN MEDIO DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES**, que interpreta el artículo séptimo transitorio, fracción II de la LIF 2002, donde se establece el momento del acreditamiento del IVA.

En esa tesis se indica que el cheque cumple con la función de extinguir las obligaciones por expedirse a la vista con autorización de una institución de crédito y no poder presentarse sino en un plazo breve, cuyas exigencias se explican por ser el título un mero instrumento de pago.

En este sentido, si el beneficiario decidiera no cobrarlo sino hasta el siguiente ejercicio fiscal al en que fue expedido, *la obligación para el deudor se habrá extinguido desde la fecha de su expedición, no de su cobro*, incluso la autoridad puede expedir certificados a nombre de los contribuyentes, utilizados por ellos

para cubrir sus contribuciones; por ende, *carecería de sentido limitar al cheque como forma de pago o extinción de una obligación* cuando, a través de ese mismo documento podrían obtener la devolución de los saldos a favor para aplicarlos al pago de otros impuestos.

Si bien la tesis (no obligatoria para tribunal alguno) es loable porque hace prevalecer una situación de justicia, debe tenerse presente que el mismo artículo séptimo transitorio, fracción IV de la LIF 2002 establecía de manera tajante que en el caso de un pago con cheque, *se consideraría que el valor de la operación así como el IVA trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo*; por lo que en principio, no resultaría correcto el criterio del Tribunal Colegiado.

Por otro lado, el artículo 1o-B de la LIVA vigente, contiene una disposición similar, condicionando el acreditamiento del IVA, tratándose del pago con cheque, al momento del cobro, o su transmisión a un tercero, salvo que sea en procuración, y ello muestra nuevamente cuando es factible acreditar el impuesto.

La constitucionalidad de lo anterior es cuestionable, mas su legalidad es inegable.

La empresa consulta

ADQUISICIÓN DE ACTIVO FIJO POR TERCERO ¿DEDUCIBLES SIN CHEQUE NOMINATIVO?

Recientemente adquirimos diversas inversiones en activo fijo en un monto muy superior a \$2,000.00, pero como en ese momento no se contaba con recursos para cubrirlo, un gerente efectuó el pago con su tarjeta personal, y se emitió el comprobante a nombre de la empresa. En este sentido ¿es deducible la erogación a pesar de haberse cubierto con tarjeta personal de un funcionario?, en su caso ¿cómo debe reembolsarse ese monto?

El artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR) establece que cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o realizar trasposos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, y además esos pagos deberán estar amparados con documentación que reúna los requisitos fiscales de identidad de quien expide y recibe el comprobante.

Como se puede observar, si la sociedad realizó erogaciones a través de un tercero, en el caso concreto en activos fijos, bastará con que se efectúe el reembolso al tercero mediante cheque nominativo o trasposo de cuentas, y recabar la documentación que reúna requisitos fiscales a nombre de ésta, a fin de

que pueda efectuar la deducción correspondiente.

Por lo tanto, no importará la forma (cheque, efectivo, trasposo, etc.) en como el tercero realice el pago, lo relevante es que su reembolso se haga en cualquiera de las formas señaladas.

MOMENTO EN QUE SE CALCULAN LOS INTERESES CUANDO SE NIEGA UNA DEVOLUCIÓN

Tributo en el régimen de actividades empresariales, y en la declaración anual del ISR del 2002 se generó un saldo a favor, mismo que solicité en devolución, pero la autoridad fiscal me negó la misma, por lo que me vi obligado a presentar un juicio de nulidad. El Tribunal resolvió favorablemente, y en este momento estoy recibiendo la devolución, pero considero que no se está haciendo íntegramente. A efecto de saber si se está cumpliendo la ley, ¿cuál es el momento en que empiezan a calcular los intereses a cargo del fisco?

En términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF), cuando el contribuyente presente una solicitud de devolución que sea negada y posteriormente sea concedida por la autoridad en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de los intereses se efectuará, tratándose de saldos a favor o cuando el pago de lo indebi-

do se hubiese determinado por el propio contribuyente, a partir de que se negó la autorización o venció el plazo de 40 o 25 días, según sea el caso, para efectuar la devolución, lo que ocurra primero.

Así las cosas, en el caso concreto, el plazo para computar el cálculo de los recargos que debió haber pagado el SAT por la devolución del ISR, será a partir de que se negó la misma o transcurridos los plazos señalados, lo ocurrido primero.

NEGATIVA DE LA DEVOLUCIÓN POR EQUIVOCACIÓN DE FORMATO

Estoy dado de alta en el régimen de honorarios, pero también percibo ingresos por salarios, que constituyen prácticamente la totalidad de mis ingresos. En el ejercicio pasado sólo tuve ingresos por la prestación de servicios independientes en un mes y en un monto mínimo. Ante tal situación presenté mi declaración en el formato 13-A, considerando que el ingreso por honorarios no tiene una repercusión importante; de esta declaración se derivó un saldo a favor solicitado a la autoridad hacendaria, pero de manera verbal me han indicado que no van a efectuar la devolución, ya que al estar dado de alta por honorarios, presenté mi declaración en un formato equivocado, ¿es legalmente correcto este criterio?

Por la clase de ingresos percibidos en el ejercicio anterior, y de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables, estaba obligado a utilizar el formato 13 para presentar su declaración anual.

Independientemente del formato utilizado, esto es, si era o no el que debía utilizar, lo cierto es que no está presentando su declaración en forma correcta, ya que no está declarando la totalidad de las obligaciones fiscales a las cuales se encuentra afecto; por ende, la autoridad fiscal sí se encuentra facultada para negar la devolución.

NATURALEZA DE LAS ACTIVIDADES PARA DETERMINAR EL RÉGIMEN TRIBUTARIO

Dedicados al giro de la construcción utilizamos a diversas personas físicas con los oficios de plomeros, electricistas, pintores, quienes nos emiten una factura con todos los requisitos fiscales al estar registrados en el régimen de actividades empresariales. Dado que se trata de personas físicas y por el tipo de actividad desarrollada ¿debe retenerse el ISR e IVA por asumirse que pueda tratarse de profesionistas?

Las actividades empresariales y profesionales están comprendidas en el Capítulo II, del Título IV, de las personas físicas, de la LISR. El artículo 120, fracciones I y II de esta Ley, distinguen el concepto de actividades empresariales y servicios profesionales. Para el primer caso, el propósito de lucro es básico, y su sustento se localiza en el artículo 75 del Código de Comer-

cio; para el segundo supuesto, el artículo 2606 del Código Civil considera que la prestación de servicios profesionales se perfecciona con un contrato y la retribución de los servicios, cuya independencia en el servicio se materializa cuando no presenta características de subordinación.

Ahora bien, al estar comprendidas las dos actividades antes citadas en un mismo Capítulo, los ingresos se deben clasificar conforme al acto jurídico que les dé origen, es decir, la prestación de servicios profesionales o mercantiles, lo cual permitirá distinguir si deben efectuarse retenciones por servicios conforme con el último párrafo, del artículo 127 de la LISR, así como la referida en el artículo 10-A de la LIVA.

Por lo anterior, se concluye que los ingresos de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, se podrán clasificar por el acto jurídico que les dé origen, y en su caso particular, los servicios de construcción que contrató con personas físicas, no corresponden a un servicio profesional, por ello deben considerarse como actividad empresarial, sin obligación de efectuar retenciones.

ENAJENACIÓN DE CARTERA DE CRÉDITOS ¿OBJETO DEL IVA?

Asesoramos a una empresa que recientemente adquirió la cartera de clientes de otra, a un precio inferior de su valor, pero no sabemos si debe causarse el IVA sobre el valor en que se adquirió la cartera o sobre la diferencia entre su valor real y el pagado ¿cuál es su opinión al respecto?

La enajenación de documentos pendientes de cobro, para efectos del IVA, es una operación exenta, en términos del artículo 9o, fracción VII de la Ley de la Materia; por tanto, la enajenación de la cartera no será objeto del pago de este impuesto.

FORMA DE EFECTUAR LA RETENCIÓN EN LA INDEMNIZACIÓN EN ESPECIE

Vamos a indemnizar a un trabajador, pero al carecer de los recursos necesarios se le va a entregar un automóvil. Consideramos legal el hacer de esta manera el pago, pero al hacerlo así ¿de qué manera se puede efectuar la retención del impuesto correspondiente a este ingreso de la persona física?

El artículo 6o, antepenúltimo párrafo del CFF dispone que cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega de los mismos si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

En ese orden, en el pago de la indemnización en especie que va a realizar, sólo enterará el bien cuando reciba del trabajador el monto de la retención correspondiente, o en su defecto si así se conviniere, se piramidará el ingreso (incluyendo el monto del impuesto); y sobre dicho monto se calculará el impuesto y lo enterará directamente el patrón.

Régimen fiscal

Destrucción y donación de mercancías ¿ilegal?

La destrucción de mercancías y la donación de bienes básicos para la subsistencia humana, representan actos de buena voluntad del SAT, pero que carecen de la base legal y constitucional para su instrumentación.

Obligación de dudosa legalidad y constitucionalidad

La obligación de presentar un aviso para donar los inventarios carecía de todo soporte legal antes del presente ejercicio, ya que no existía norma que impusiera la obligación, salvo, primeramente la Resolución Miscelánea Fiscal (RMISC), y posteriormente a través del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR), pero en realidad sin un verdadero sustento jurídico.

En este ejercicio se incorporó al Código Fiscal de la Federación (CFF) el artículo 32-F que textualmente establece: "Los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales puedan destruir mercancías que hayan perdido su valor por deterioro u otras causas, para poder ejercer ese derecho, tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, cuyo costo de adquisición o producción lo hubieran deducido para los efectos del impuesto sobre la renta, están obligados en forma previa a la destrucción, a ofrecerlas en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta y que estén dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimen-

tación o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos".

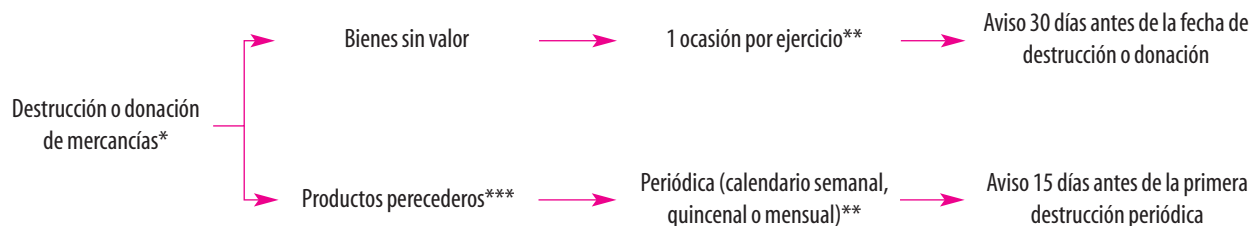
Como se aprecia, de manera no muy clara, se reconoce la posibilidad de destruir las mercancías, y además se obliga a donar las mismas antes de su destrucción, cuando se trate de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud.

Sin embargo, no existen normas que se refieran a la posibilidad de destruir mercancías, sino disposiciones que obligan a la presentación de un aviso previstas en los artículos 87 y 88 del RLISR, de dudosa constitucionalidad al no existir norma en la Ley vinculada con estas disposiciones transitorias.

Por otra parte, el propio artículo 32-F en su parte final prescribe que se deberán cumplir los requisitos establecidos en el Reglamento del CFF; sin embargo, en este último ordenamiento nada se menciona al respecto.

Así las cosas, parece de dudosa legalidad y constitucionalidad el contenido del artículo 87 del RLISR (destrucción y donación general de mercancías) y de cierta peculiaridad aunque con cierto soporte legal el artículo 88 del mismo cuerpo normativo (donación de bienes básicos).

Aviso general de destrucción y donación

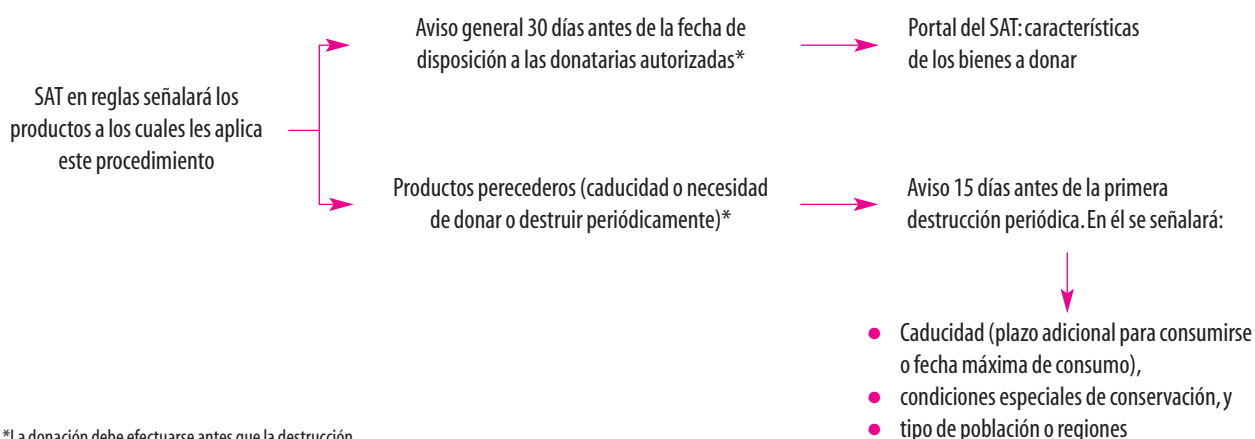


*Deberá registrarse en contabilidad

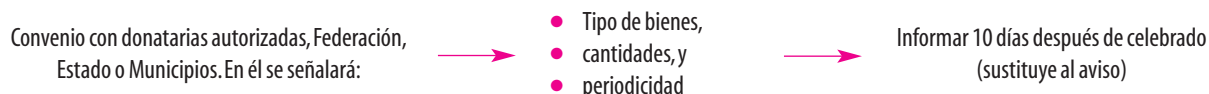
**La destrucción debe efectuarse en el día y hora hábiles y lugar indicados

***Son bienes de difícil almacenamiento o conservación en el plazo general. Tratándose de productos perecederos destruidos o decomisados por la autoridad sanitaria, se deberá conservar la copia del acta en la contabilidad por el tiempo de ley. En el evento de tratarse de bienes básicos para la subsistencia humana, se presentará el aviso que a continuación se menciona

Aviso de donación de bienes básicos deducidos



Procedimiento opcional



Ilegalidad e inconstitucionalidad

Es cierto que el faltante de inventarios es una causa que permite la determinación presuntiva de las autoridades fiscales, y evidentemente, si un contribuyente cuenta con inventarios que han perdido su valor, lo lógico es que se destruyan y exista una constancia de este hecho; sin embargo, la LISR jamás determina este procedimiento, o al menos señale el derecho a destruir mercancías siempre que se cumpliera el procedimiento indicado en su reglamento, o una disposición similar.

En este sentido, no resulta constitucional el hecho de que un reglamento prevea hipótesis no contempladas en la ley.

Ahora bien, la donación de bienes básicos tiene cierto reconocimiento en el artículo 32-F del CFF, pero el mismo señala que deben cumplirse los requisitos previstos en el Reglamento de dicho Código y no el RLISR.

Asimismo, constitucional y legalmente no es procedente la obligación de donar bienes antes de destruirlos, ya que al final del artículo 88 del RLISR se prescribe: “El SAT mediante reglas de carácter general, señalará cuáles son los productos que quedan comprendidos en este artículo”.

Como se aprecia, el RLISR pretende que mediante reglas de carácter general se indiquen los bienes de subsistencia humana a los que se les aplicará el contenido de una disposición reglamentaria, sin que la Constitución o ley alguna permitan este acto de autoridad, y por regla general este último debe estar motivado y fundado por mandato del artículo 16 de nuestra Carta Magna.

Además, la regla 3.1.4. de la RMISC 2004 señala que el SAT dará a conocer en su página de *Internet* los bienes susceptibles de ser donados, a efecto de que las instituciones interesadas puedan solicitar a los contribuyentes la donación de los mismos; es decir, en lugar que la regla indique expresamente los bienes susceptibles de ser donados a efecto de cumplir con la parte final del artículo 88 del RLISR, lo que hace es remitir a la página electrónica del SAT, cuestión no permitida en ley alguna.

Pero, además, la página de Internet no señala una lista de bienes a los cuales les resulte aplicable el mencionado artículo 88, sino únicamente se concreta a mostrar los contribuyentes que ponen determinados bienes a disposición de las donatarias autorizadas, es decir, no se acata la disposición reglamentaria, con lo que legalmente no resultaría procedente el que la auto-

ridad pretendiera obligar al contribuyente cumplir con la presentación de aviso de donación.

Conclusión

Si bien es justificable la presentación de un aviso de destrucción de mercancías para evitar algún acto ilícito, ello no se extiende a que no se cumpla con la Constitución o la ley.

Asimismo, si una disposición reglamentaria remite a una regla de carácter general para prescribir la forma en que debe cumplirse con una obligación fiscal, pero además la citada regla sólo hace una remisión a la página electrónica del SAT, se llegará a perder la certeza jurídica, sin ser óbice a lo anterior el adelanto de la tecnología, pues su uso debe también estar apegado a derecho. **IDC**

De actualidad

Resolución miscelánea fiscal

1. Aclaración a la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004, publicada el 22 de septiembre de 2004

Se emite esta aclaración para señalar que el Capítulo 15 en realidad es el Capítulo 16, y la regla 15.1. es la 16.1., con la misma denominación y contenido ya comentados por IDC en la anterior edición (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 5 de octubre).

Decretos y acuerdos

2. Acuerdo por el que se modifica el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y diversos Estados, y se suscribe el Anexo No. 8 de dicho Convenio

Se da a conocer este Acuerdo y se suscribe este Anexo en los mismos términos en que IDC lo comentó en la edición número 92.

ESTADO	DOF
Sonora	29 de septiembre
Aguascalientes	30 de septiembre

3. Convenio que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, diversos Estados y Ayuntamientos de distintos Municipios, con la participación de Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos, de conformidad con lo establecido con el artículo 9o.-A de la Ley de Coordinación Fiscal

Se celebra este Convenio con las mismas cláusulas indicadas en la edición 93:

ESTADO	MUNICIPIO	DOF
Oaxaca	San Juan Bautista Tuxtepec	12 de octubre
Veracruz	Nautla	12 de octubre

Para cualquier información relacionada con lo publicado en los apartados que integran esta sección, sírvase comunicar o enviar correspondencia a la atención del Editor General: Lic. Eréndira Ramírez Vieyra; Editor Titular: Lic. Ernesto Martínez Pantoja, e-mail: emartinez@expansion.com.mx, Av. Constituyentes # 956 Col. Lomas Altas. **Teléfono:** 9177-4142.

Contabilidad Fiscal

96

Contenido

CASOS PRÁCTICOS

RÉGIMEN GENERAL



2

- TRATAMIENTO FISCAL DEL COSTO DE LA INVERSIÓN ACCIONARIA (PRIMERA DE DOS PARTES)
Colaboración de la CPC Georgina Arias Ramírez socia fundadora de la firma Arias, Castillo y Asociados, S.C., con la cual se inicia con el estudio teórico y práctico del régimen fiscal de la enajenación de acciones vigente hasta 2004

INDICADORES

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA

16

- TARIFA DEL ISR Y TABLA DEL SUBSIDIO PARA CALCULAR EL PAGO PROVISIONAL DE OCTUBRE DE 2004 (ACTIVIDADES EMPRESARIALES, PROFESIONALES Y RÉGIMEN INTERMEDIO)

FACTORES DIVERSOS

17

- TABLA DE ACTUALIZACIÓN Y RECARGOS APLICABLES A LAS CONTRIBUCIONES A ENTERAR A LA FEDERACIÓN (18 DE OCTUBRE AL 9 DE NOVIEMBRE DE 2004)
- EQUIVALENCIAS DE DIVERSAS MONEDAS PARA EFECTOS FISCALES
- VALOR DE LAS UNIDADES DE INVERSIÓN
- ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR

SEGURIDAD SOCIAL

20

- INPC APLICABLES PARA LA CAPTURA DEL SUA

Casos Prácticos

Régimen general de ley



Tratamiento fiscal del costo de la inversión accionaria (Primera de dos partes)

El presente artículo es la primera de dos partes de un estudio teórico y práctico de la aplicación del régimen del costo fiscal de acciones basado en las disposiciones fiscales hasta 2004, elaborado por la CPC Georgina Arias Ramírez, socia del despacho Arias, Castillo y Asociados, S.C. En esta edición sólo se aborda el marco legal, dejando para la siguiente, el caso práctico integral, así como el modelo de dictamen.

1. INTRODUCCIÓN

2. ANTECEDENTES

3. DETERMINACIÓN DEL COSTO PROMEDIO POR ACCIÓN

3.1. FUNDAMENTOS

3.2. COSTO COMPROBADO DE ADQUISICIÓN (CCA)

3.2.1. CCA EN EL CASO DE PARTES SOCIALES

3.2.2. ACTUALIZACIÓN DEL CCA

3.3. PRIMER AJUSTE

3.3.1. DIFERENCIA DE SALDOS DE CUFIN

3.3.1.1. ACTUALIZACIÓN DE LOS SALDOS DE CUFIN

3.3.2. DIFERENCIA DE SALDOS DE CUFINRE

3.4. SEGUNDO AJUSTE

3.4.1. PÉRDIDAS FISCALES PENDIENTES DE DISMINUIR

3.4.2. REEMBOLSOS PAGADOS

3.4.3. DIFERENCIA "NEGATIVA" DE UFIN

3.4.3.1. PERÍODO DE INCLUSIÓN DE LAS PARTIDAS QUE SE RESTAN

3.4.3.2. ACTUALIZACIÓN DE LAS PARTIDAS QUE SE RESTAN

3.4.4. PÉRDIDAS FISCALES APLICADAS

3.5. TERCER AJUSTE

3.5.1. COMPARACIÓN DE SALDOS POSITIVOS CONTRA SALDOS NEGATIVOS

3.5.2. ARTÍCULO 22 DEL RLISR

3.6. MECÁNICA POR LA VARIACIÓN EN LAS ACCIONES DE LA SOCIEDAD EMISORA

3.7. TENENCIA ACCIONARIA DE HASTA 12 MESES

3.8. CASOS ESPECIALES

3.8.1. CPA DE ACCIONES DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

3.8.2. VARIACIÓN EN ACCIONES SIN MOVIMIENTO DE CAPITAL SOCIAL

3.8.3. CCA DE ACCIONES CON CÁLCULO PREVIO DEL CPA

3.8.4. CCA EN LOS CASOS DE ESCISIÓN Y FUSIÓN

3.8.4.1. ESCISIÓN

3.8.4.2. FUSIÓN

3.9. OBLIGACIONES DE LAS EMISORAS

3.9.1. REGISTRO EN EL LIBRO DE ACCIONISTAS

3.9.2. DE EMISIÓN DE CONSTANCIAS

3.9.3. DE CONSERVACIÓN DE DOCUMENTACIÓN

3.10. DICTAMEN DE CONTADOR PÚBLICO REGISTRADO (DCPR)

3.10.1. REQUISITOS Y BENEFICIOS

3.10.2. CONTENIDO DEL DICTAMEN

4. CONCLUSIONES

1. Introducción

La principal consecuencia de una inversión "es el cambio de una satisfacción inmediata y cierta a la que se renuncia, contra una esperanza que se adquiere y de la cual el bien invertido es el soporte". Muy acertada esta definición que remarca la importancia de cualquier inversión y en especial aquella que se efectúa en acciones que generalmente es una inversión a largo plazo. Naturalmente al ser trascendental una inversión de esta naturaleza, su valuación

también lo es, no tan solo la que se realiza desde el punto de vista financiero sino también la fiscal. Esta última valuación es la que se abordará en este artículo que analiza los elementos y procedimientos a seguir para obtener el valor fiscal de las acciones de una empresa y que el legislador ha denominado "costo promedio por acción" regulado en los artículos 24 y 25 de Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

De igual manera, se tratarán los requisitos en torno al dictamen que emiten los contadores públicos registrados, respecto de la revisión del tratamiento fiscal de una enajenación de acciones, conocido en el medio como el Dictamen de Enajenación de Acciones.

2. Antecedentes

El régimen para determinar el valor fiscal de las acciones ha sufrido cambios a través de los años. A continuación presentamos los años en que se efectuaron los cambios más representativos con algunos comentarios al pie de la página, que ayudarán a comprender el régimen actual.

CONCEPTO	1981 ²	1989 ³	1996	2002	2003
Primer ajuste⁴					
Monto original de la inversión ⁵	✖				
Costo comprobado de adquisición ⁶		✖	✖	✖	✖
Segundo ajuste⁷					
Más: Utilidades fiscales de la fecha de adquisición a la de enajenación (año más antiguo 1975)	✖	✖			
Utilidades fiscales de los últimos 10 años				✖	
Menos: Pérdidas fiscales de la fecha de adquisición a la de enajenación (año más antiguo 1975)	✖	✖	✖ ⁸		
Pérdidas fiscales de los últimos 10 años				✖	
Menos: Dividendos (en efectivo, en acciones o en cualquier otro bien) de la fecha de adquisición a la de enajenación (año más antiguo 1975)	✖	✖ (excepto en acciones)			
Dividendos (en efectivo, en acciones o en cualquier otro bien), de los últimos 10 años				✖	
Más: Dividendos o utilidades percibidos de otras personas residentes en México (año más antiguo 1975)		✖			
Dividendos o utilidades percibidos de los últimos 10 años				✖	
Más: Diferencia del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN), cuando es mayor el saldo de la fecha de enajenación al saldo a la fecha de adquisición de las acciones			✖ ⁹		✖
Menos: Diferencia del saldo de la CUFIN, cuando es mayor el saldo a la fecha de adquisición al saldo a la fecha de enajenación de las acciones			✖ ⁸		
Menos: Reembolsos pagados				✖	✖
Menos: Diferencia negativa de UFIN				✖	✖
Tercer ajuste:					
Menos: Nivel de endeudamiento de controladoras e inmobiliarias	✖				
Menos: Exceso de partidas negativas respecto de partidas positivas					✖

1 Maseé, Pierre, La elección de las inversiones, Sagitario, Primera edición, España, 1960

2 Hasta el año de 1988 el costo se identificaba con las acciones que se enajenaban. Para el caso de personas físicas se permitía el método PEPS (primeras entradas, primeras salidas); es decir las primeras acciones que se adquirían eran las primeras que se enajenaban. Para personas morales no existía un método preciso, por lo que se prestaba a que los contribuyentes eligieran el que maximizara el valor fiscal de las acciones

3 A partir de 1989 surge el concepto de "costo promedio por acción", que implica que se determine un costo sin identificarlo con las acciones que se enajenen, por el contrario, se determina el costo de todas las acciones que tenga el contribuyente, independientemente de que enajene todas las acciones en tenencia o alguna de ellas. La exposición de motivos del Ejecutivo Federal de este cambio se limitó a decir que se reestructuraban los artículos 18 y 19 y por su parte, el legislador a confirmar que el procedimiento de determinación del costo promedio por acción se hacía más equitativo y simple. Asimismo, en dicho año se incorporó la mecánica que hoy en día se conoce, relativa a considerar como costo comprobado de adquisición en futuras enajenaciones, el costo promedio por acción de la enajenación inmediata anterior

4 Los términos "primer" y "segundo" ajuste, nacen de la referencia que se establece en la fracción III del artículo 18 de la LISR de 1981, que estableció lo siguiente: "... el monto original de la inversión será objeto de un segundo ajuste"

5 Se consideraba que tenían costo las acciones emitidas por capitalización de utilidades, equivalentes a su valor nominal. Esto resultaba lógico porque dentro del llamado segundo ajuste, se restaban las utilidades distribuidas en acciones, situación que neutralizaba su efecto

6 El término "costo comprobado de adquisición", se incorpora en 1989 en sustitución del concepto "monto original de la inversión". También a partir de dicho año, las acciones emitidas por capitalizaciones no tienen costo comprobado de adquisición ni aquellas por reinversión de dividendos o utilidades efectuadas dentro de los 30 días siguientes a su distribución

7 En la LISR de 1981, se limitó la inclusión de las utilidades y pérdidas, a los resultados de los últimos cinco ejercicios. Precisamente de este antecedente surgió el ejercicio base, 1975

8 Se incorporan las pérdidas fiscales aplicadas dentro del cálculo de la CUFIN

9 A partir de 1996 se incorpora la mecánica para adicionar o disminuir al CCA, las diferencias de saldos de la CUFIN, es sustitución de sumar o restar las utilidades y dividendos, según se trate, en forma separada. Naturalmente este cambio obedeció a una medida de simplificación fiscal, ya que se tenía la obligación de calcular la CUFIN para otros efectos

3. Determinación del costo promedio por acción

Bajo el régimen fiscal en vigor a partir del 1o de enero del 2003, a continuación se analizará la mecánica de determinación del *costo promedio por acción* (CPA), regulada en los artículos 24 y 25 de la LISR.

3.1. FUNDAMENTOS

El artículo 24 de la LISR señala en su primer párrafo lo siguiente:

Para determinar la ganancia por enajenación de *acciones cuyo período de tenencia haya sido superior a doce meses*¹⁰, los contribuyentes disminuirán del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las acciones que enajenen, conforme a lo siguiente:

I. El costo promedio por acción, incluirá todas las acciones que el contribuyente tenga de la misma persona moral en la fecha de la enajenación, aun cuando no enajene todas ellas. Dicho costo se obtendrá dividiendo el monto original ajustado de las acciones entre el número total de acciones que tenga el contribuyente a la fecha de la enajenación.

De los párrafos anteriores, es importante destacar los siguientes aspectos:

- El término “acciones”: el artículo 8o de la LISR, en su segundo párrafo, dispone que se entenderán incluidos dentro del concepto de acciones, los siguientes títulos valor: a) certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito, b) las partes sociales, c) las participaciones en asociaciones civiles y d) los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera. Por ejemplo, si un contribuyente enajena partes sociales de una sociedad civil o de una sociedad de responsabilidad limitada, podrá determinar el CPA con base en las disposiciones contenidas en los artículos 24 y 25 de la LISR.
- Períodos de tenencia accionaria: en la reforma fiscal de 2002 se incorporó la posibilidad de calcular el CPA, tomando en cuenta el período de tenencia de las acciones. En 2003 se hicieron algunas modificaciones para quedar establecido que dicho costo se podrá determinar dependiendo del período de tenencia accionaria, quedando como sigue: a) para aquellas acciones con un período de tenencia superior a doce meses y b) para aquellas acciones con un período de tenencia de hasta doce meses.

A continuación se analiza la mecánica establecida para una tenencia superior a doce meses.

La fracción I inicia señalando que el CPA incluirá todas las acciones que el contribuyente tenga de la misma persona moral en la fecha de la enajenación, aun cuando no enajene todas ellas. Destacan dos condiciones de esta primera parte: a) que el CPA se debe calcular por todas las acciones en tenencia y b) que el contribuyente efectúe el cálculo respecto de las acciones que tenga de cada sociedad emisora, en forma separada. Se presenta el siguiente ejemplo:

SOCIEDAD EMISORA	ACCIONISTA	NÚMERO DE ACCIONES EN TENENCIA	NÚMERO DE ACCIONES A ENAJENAR	ACCIONES POR LAS QUE SE CALCULA EL CPA
Grupo A	Accionista A	8,400	4,000	8,400
Grupo A	Accionista B	4,500	4,500	4,500
Grupo A	Accionista C	2,100	1,100	2,100

La segunda parte de la fracción I señala que el CPA se obtendrá dividiendo el monto original ajustado (MOA)¹¹ de las acciones entre el número total de acciones que tenga el contribuyente a la fecha de la enajenación.

Continuando con el artículo 24, su fracción II dispone que se obtendrá el MOA de las acciones, conforme a lo siguiente:

- a) Se sumará al **costo comprobado de adquisición** actualizado de las acciones que tenga el contribuyente de la misma persona moral, **la diferencia que resulte de restar al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta** que en los términos del artículo 88 de esta Ley tenga la persona moral emisora a la fecha de la enajenación de las acciones, el saldo que tenía dicha cuenta a la fecha de adquisición, cuando el primero de los saldos sea mayor, en la parte que corresponda a las acciones que tenga el contribuyente adquiridas en la misma fecha.

3.2. COSTO COMPROBADO DE ADQUISICIÓN (CCA)

El primer elemento para determinar el MOA es el CCA. El concepto del CCA no está definido en los artículos 24 y 25, quizás porque sea un concepto que de suyo se define por sí mismo; no obstante, al ser uno de los elementos integrantes para determinar la base gravable del impuesto debiera estar definido claramente dentro de los citados preceptos, al ser los que regulan la mecánica respectiva. Aplicando las disposiciones fiscales en forma armónica pudiera considerarse válida la definición contenida en el artículo 150 de la LISR.

En efecto, dicho precepto establece que el *costo de adquisición* “será igual a la contraprestación que se haya pagado para adquirir el bien...”. Al señalarse que dicho *costo de adquisición*

¹⁰ Las cursivas son de la autora

¹¹ El MOA es precisamente aquel monto original de la inversión en acciones que es objeto de diversos ajustes constituidos por partidas, tales como: las utilidades, pérdidas, reembolsos de capital, etcétera, y que dan como resultado el MOA

es comprobado, podría complementarse la definición del CCA para quedar como sigue: “contraprestación que se pagó para adquirir las acciones y que se compruebe con la documentación que proceda para cada caso en particular”. En estas circunstancias, el CCA puede derivarse de las siguientes situaciones fácticas, acciones adquiridas por:

- aportaciones de capital,
- capitalización de utilidades o de otras partidas integrantes del capital contable,
- una compra venta,
- capitalización de pasivos,
- reinversión de dividendos,
- donaciones,
- etcétera.

No obstante que desde el punto de vista legal y contable las situaciones anteriores originan que las acciones tengan costo, desde el punto de vista fiscal, no todas ellas tendrían CCA. Sobre el particular, el artículo 25 que dispone las reglas complementarias para determinar el CPA, en su penúltimo párrafo señala a la letra lo siguiente:

Se considerará que no tienen costo promedio por acción, las acciones obtenidas por el contribuyente por capitalizaciones de utilidades o de otras partidas integrantes del capital contable o por reinversiones de dividendos o utilidades efectuadas dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

La prevención anterior es lógica, ya que en el caso de las capitalizaciones de utilidades o de otras partidas integrantes del capital contable, en el primer caso, dichas utilidades ya se encuentran incorporadas al costo a través de la CUFIN y en el segundo caso, al ser partidas que no tienen un efecto fiscal, la consecuencia natural es que no lo originen. En el caso de la reinversión de dividendos o utilidades efectuadas dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución, los mismos al provenir de utilidades que se incorporaron al CPA, a través de la CUFIN, y no tener un efecto en el pago de impuesto, también es congruente que no tengan CCA.

3.2.1. CCA en el caso de partes sociales

A partir del primero de enero del 2002, se adicionó una segunda parte al artículo 8o, para establecer que en el caso de sociedades cuyo capital esté representado por partes sociales (sociedades civiles y de responsabilidad limitada), cuando en esta ley se haga referencia al CCA, se deberá considerar la parte alícuota que representen las partes sociales en el capital social de la sociedad de que se trate.

Es muy atinada esta precisión, ya que en este tipo de sociedades el número de partes sociales no representa el valor econó-



CPC Georgina Arias Ramírez

Socia del Despacho Arias, Castillo y Asociados, S.C.

mico de las aportaciones de los socios en la sociedad, en otras palabras, el grado de influencia que pudieran tener los socios en las asambleas, no depende del número de partes sociales, sino del valor de su aportación. En estas condiciones al reconocerse la parte alícuota que representan las partes sociales en el capital social, se atiende al valor real económico de las aportaciones.

No obstante, es importante aclarar que las demás partidas que se suman o restan del CCA no reconocen el valor económico de las aportaciones, sino el número de partes sociales, lo que puede ocasionar una asignación ilógica para cada socio.

3.2.2. Actualización del CCA

En términos de la primera parte de la fracción IV del artículo 24, la actualización del CCA de las acciones se efectuará por el período comprendido desde el mes de su adquisición y hasta el mes en el que se enajenen las mismas.¹²

3.3. PRIMER AJUSTE

3.3.1. Diferencia de saldos de CUFIN

Continuando con el inciso a) de la fracción II, ya transcrito, el primer ajuste que se realiza al CCA es la adición de la diferencia que resulte de restar al saldo de la CUFIN a la fecha de enajenación, el saldo de dicha cuenta a la fecha de adquisición, cuando el primero de los saldos sea mayor. La asignación de dicha diferencia se hará en la parte que corresponda a las acciones que tenga el contribuyente adquiridas en la misma fecha.

Este es uno de los aspectos más interesantes y confusos de la mecánica para obtener el CPA. A pesar de que la redacción no es muy clara, ya que da la impresión de que la asignación de

¹² Con base en la fracción II del artículo 7o de la LISR, para determinar el valor de un bien o de una operación al término de un período, se utilizará el factor de actualización que se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes más reciente del período, entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho período

los saldos se efectúa en función de las acciones adquiridas en los diferentes periodos y no respecto de las acciones acumuladas en tenencia que se tengan tanto a la fecha de adquisición como de enajenación, no tiene efecto cuando no existen movimientos accionarios.

Para ejemplificar esta mecánica, que posteriormente se tratará con mayor detalle en el caso práctico integral, se presenta una muestra de lo establecido en este primer párrafo del inciso a), considerando que no hubo movimientos en la tenencia accionaria de la fecha de adquisición a la de enajenación.

ACCIONISTA	SALDO DE LA CUFIN			NÚMERO DE ACCIONES		ASIGNACIÓN		
	FECHA DE ENAJENACIÓN	FECHA DE ADQUISICIÓN	DIFERENCIA	FECHA DE ENAJENACIÓN	FECHA DE ADQUISICIÓN	FECHA DE ENAJENACIÓN	FECHA DE ADQUISICIÓN	DIFERENCIA
A	\$100,000	\$25,000	\$75,000	10,000	10,000	\$12,500	\$3,125	\$9,375
B	100,000	25,000	75,000	20,000	20,000	5,000	6,250	18,750
C	\$100,000	\$25,000	\$75,000	50,000	50,000	62,500	15,625	46,875
				80,000	80,000	\$100,000	\$25,000	\$75,000

Según se observa, la asignación de los saldos de CUFIN para cada accionista se hace en función de su participación en el capital social de la empresa, que está representado por el número de acciones que cada uno de ellos tiene en propiedad.

3.3.1.1. Actualización de los saldos de CUFIN

El segundo párrafo del inciso a) señala la obligación para actualizar los saldos de CUFIN y a la letra dispone:

Para determinar la diferencia a que se refiere el párrafo anterior, los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta que la persona moral emisora de las acciones que se enajenan hubiera tenido a las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones, se deberán actualizar por el período comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización previa a la fecha de la adquisición o de la enajenación, según se trate, y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

Naturalmente para que los saldos sean comparativos, se establece la obligación de actualizarlos, de otra forma, se obtendrían resultados ilógicos.

3.3.2. Diferencia de saldos de CUFINRE

A raíz de las reformas ocurridas a la LISR en 2003, se estableció en el artículo 2o transitorio, fracción I en vigor a partir del 1o de enero del 2003, que para los efectos de los artículos 24 y 25 de la LISR, para calcular el costo fiscal de las acciones se deberán considerar los saldos de la CUFINRE y las variaciones que dicha cuenta hubiese tenido desde su constitución (1999) y hasta el 31 de diciembre de 2001, conforme a las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Puede decirse que es a través de los artículos 4o y 5o de las disposiciones transitorias del Reglamento de la LISR (RLISR) en vigor a partir del 20 octubre del 2003, y que no es precisamente el SAT, sino el Ejecutivo Federal, que se da cumplimiento a lo se-

ñalado por dicha disposición transitoria, al incorporar las reglas aplicables al procedimiento para incluir la CUFINRE a la mecánica del costo fiscal de acciones y la mecánica de determinación del saldo de la CUFINRE. Al no ser materia de este análisis la mecánica de determinación de la CUFINRE, se abordará exclusivamente lo relativo a la mecánica del costo fiscal de acciones.

En efecto es el artículo 4o transitorio del RLISR en vigor a partir del 20 octubre del 2003 que intenta regular el procedimiento de inclusión de la CUFINRE dentro del costo fiscal de las acciones y más bien lo hace para regular el contenido del informe del Contador Público cuando dictamina una enajenación de acciones. Desde un punto de vista crítico, ni lo establecido en el artículo 2o transitorio, fracción I, ni tampoco el artículo 4o transitorio establece una mecánica clara para la inclusión de la CUFINRE dentro del cálculo del CPA, situación que genera inseguridad jurídica a los contribuyentes. El artículo 4o transitorio dispone lo siguiente:

Para los efectos del cuarto párrafo del artículo 154 de la Ley, el análisis del costo promedio por acción, a que se refiere el inciso c) de la fracción II del artículo 204 de este Reglamento, deberá contener, en su caso, la determinación del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida a la fecha de adquisición y de enajenación de las acciones, en la proporción que corresponda al enajenante por las acciones adquiridas en la misma fecha, con base en las constancias que deben emitir las sociedades emisoras de las acciones, así como, la determinación de la diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida a la fecha de adquisición y de enajenación y los factores de actualización aplicados.

Pareciera ser que este procedimiento parcial podría aplicarse también cuando existieran variaciones en la tenencia accionaria; sin embargo, su mecánica es diferente a la establecida en la ley para el caso de CUFIN, lo que origina diferencias importantes.

Se insiste que el artículo 2o transitorio, fracción I en vigor a partir del 1 de enero del 2003, no es suficiente para regular la inclusión y la mecánica de asignación de la CUFINRE al costo fiscal de las acciones, ya que es incompleto e impreciso, ni mucho menos la regulación contenida del artículo 4o transitorio, que más bien regula una situación formal del contenido del informe del Contador Público cuando dictamina una enajenación de acciones.

3.4. SEGUNDO AJUSTE

Siguiendo con el análisis, el segundo ajuste está integrado por aquellas partidas que se restan de la suma previa del CCA más la diferencia de la CUFIN. Las partidas que deberán disminuirse son las siguientes:

- pérdidas fiscales pendientes de disminuir,
- reembolsos pagados, y
- diferencia “negativa” de UFIN.

Se analizarán más adelante cada una de ellas, no sin antes comentar algunos antecedentes en torno a las mismas. Hasta 1995, las pérdidas fiscales se incorporaban al costo fiscal de las acciones, tanto las aplicadas como las pendientes de aplicar o amortizar. A partir del cambio ocurrido en 1996, que es cuando se incorpora la mecánica de inclusión de la diferencia de saldos de la CUFIN, se omite la inclusión de las pérdidas pendientes de aplicar o amortizar, situación que pudo haber obedecido más al cambio de la mecánica que al otorgamiento de un beneficio. En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal y en el Dictamen de la SHCP no se enfatizó sobre dicha eliminación y más bien se trató de una omisión que duró cinco años, ya que a partir del 2002 y con claridad en 2003, se vuelven a incorporar las pérdidas fiscales pendientes de aplicar o amortizar, reforma de suya muy criticable.

Respecto de los reembolsos pagados se han originado confusiones porque se piensa que antes no se incluían y ahora sí. Es importante enfatizar que no todos los reembolsos pagados dejaban de incluirse en la mecánica para determinar el CPA. Aquellos reembolsos que implicaban la cancelación de las acciones, naturalmente se incluían porque dichas acciones ya no estaban en circulación, y no podía asignarse un costo a unas acciones que ya no existían. Más bien lo que el legislador acotó fueron aquellos reembolsos que no implican la cancelación de acciones, *tal es el caso de los reembolsos por disminución del valor nominal de las acciones y son precisamente los que tienen un impacto en la nueva mecánica*. Lo criticable de esta regulación es que todos los reembolsos pagados deben disminuirse independientemente de que se haya pagado el impuesto por no haber provenido de CUFIN, reflejándose en un doble pago del

impuesto sobre un mismo evento, la primera vez a través del reembolso y la segunda vez, a través de disminuirse el CPA.

Sobre la llamada diferencia “negativa” de UFIN¹³ que ha sido muy criticada, pero que tiene cierta lógica contable, se incorporó en la nueva LISR a raíz que se modificó la mecánica de UFIN a partir del 2002. Hasta el 2003 existía una duplicidad en su inclusión y que fue a través del nuevo RLISR que se resolvió tal incongruencia.

Pasando al análisis de la disposición, el inciso b) con todos sus párrafos, regula la mecánica para incluir dichos conceptos como partidas que disminuyen la suma del CCA y la diferencia del saldo de CUFIN, con base en lo siguiente:

b) Al resultado que se obtenga conforme al inciso a) que antecede, se le restarán, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados, así como la diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, de la persona moral emisora de las acciones que se enajenan, actualizados.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, serán las que la persona moral de que se trate tenga a la fecha de enajenación, que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente a la fecha citada. Dichas pérdidas se actualizarán por el período comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se efectúe la enajenación de que se trate.

A las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, no se les disminuirá el monto que de dichas pérdidas aplicó la persona moral para efectos de los pagos provisionales correspondientes a los meses del ejercicio de que se trate.

Los reembolsos pagados por la persona moral de que se trate, serán los que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación.

La diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, será la diferencia pendiente de disminuir que tenga la sociedad emisora a la fecha de la enajenación y que corresponda al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos y la diferencia, a que se refiere este inciso, de la persona moral de que se trate, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga a la fecha de enajenación de las acciones

¹³ Se recuerda al lector que la citada diferencia “negativa” de CUFIN está regulada en el cuarto párrafo del artículo 88 de la LISR que dispone que “cuando la suma del impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 10 de esta Ley y las partidas no deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32 de esta Ley, sea mayor al resultado fiscal del ejercicio, la diferencia se disminuirá del saldo de la CUFIN que se tenga al final del ejercicio o en su caso, de la UFIN que se determine en los siguientes ejercicios, hasta agotarlo. En este último caso, el monto que se disminuya se actualizará desde el último mes del ejercicio en el que se determinó y hasta el último mes del ejercicio en el que se disminuya.”

de dicha persona moral, correspondientes al ejercicio en el que se obtuvo la pérdida, se pague el reembolso, o se determine la diferencia citada, según corresponda, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados y la diferencia, a que se refiere este inciso, obtenidas, pagados o determinadas, respectivamente, sólo se considerarán por el período comprendido desde el mes de adquisición de las acciones y hasta la fecha de su enajenación.

3.4.1. Pérdidas fiscales pendientes de disminuir

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir serán aquellas que se tengan a la fecha de enajenación de las acciones; es decir las pendientes de amortizar. Se aclara que las pérdidas que se hayan aplicado contra la utilidad estimada que se determina en los pagos provisionales no disminuirán el saldo que se tenga a la fecha de la enajenación. Pareciera que esta limitación además de atender a un fin recaudatorio, atiende a una situación lógica de que las utilidades y pérdidas fiscales correspondan a ejercicios terminados, y no a estimaciones, que tal sería el caso si se permitiera la disminución de las pérdidas aplicadas en los pagos provisionales.

Para la asignación de las pérdidas se describe una redacción confusa en el párrafo quinto del inciso b) en tratándose de acciones que no tuvieron variaciones; sin embargo, el procedimiento es asignar las pérdidas y las otras partidas, considerando las acciones que tenga el contribuyente a la fecha de enajenación respecto de las acciones en circulación de la persona moral, a la misma fecha.

3.4.2. Reembolsos pagados

Respecto de los reembolsos pagados se dispone en el cuarto párrafo del inciso b) que los reembolsos pagados por la persona moral de que se trate, serán los que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación. Con esta redacción se confirma el hecho de incorporar cualquier reembolso.

Asimismo, en el antepenúltimo párrafo del artículo 24, a mayor abundamiento, se dispone que cuando se haga referencia a los reembolsos pagados se entenderán incluidas las amortizaciones y las reducciones de capital, a que se refiere el artículo 89 de la LISR. Continúa señalando la disposición que en estos casos, los contribuyentes únicamente considerarán las amortizaciones, reembolsos o reducciones de capital, que les correspondan a las acciones que no se hayan cancelado, con motivo de dichas operaciones.

El criterio de asignación de tales reembolsos es el mismo que el establecido para las pérdidas pendientes de disminuir; es decir, en función a las acciones que se tengan a la fecha de enajenación.

3.4.3. DIFERENCIA NEGATIVA DE UFIN

Se establece en el quinto párrafo del inciso b) que la diferencia negativa de UFIN, será la diferencia pendiente de disminuir que tenga la sociedad emisora a la fecha de la enajenación y que corresponda al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación. En el artículo 21 del RLISR se elimina la duplicidad que se estaba generando al incluir esta diferencia en el cálculo del enajenante de las acciones y por otra parte en el adquirente que después vendía sus acciones y que en el período de su tenencia accionaria se había aplicado tal diferencia, que evidentemente tenía un impacto de reducción en la UFIN generada en su período. El artículo 21 a la letra dispone lo siguiente:

Para determinar el monto original ajustado de las acciones en los términos del artículo 24 de la Ley, los contribuyentes podrán adicionar al costo comprobado de adquisición, el monto de la diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de la citada Ley, que la persona moral emisora de las acciones hubiera determinado en ejercicios anteriores a la fecha en la que el contribuyente adquirió las acciones de que se trate, y que dicha persona moral disminuyó del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta generado durante el período comprendido desde el mes en el que el contribuyente adquirió dichas acciones y hasta el mes en el que las enajene.

Respecto de la asignación de la diferencia negativa de la UFIN pendiente de aplicar, se dispone la misma mecánica aplicable a las otras partidas que se restan; es decir, en la proporción que represente el número de acciones que tenga el contribuyente a la fecha de enajenación.

3.4.3.1. Período de inclusión de las partidas que se restan

Se precisa en el último párrafo del inciso b) que las pérdidas pendientes de disminuir, los reembolsos pagados y la diferencia negativa de UFIN, obtenidas, pagados o determinadas, respectivamente, sólo se considerarán por el período comprendido desde el mes de adquisición de las acciones y hasta la fecha de enajenación. Esta precisión es muy útil, ya que de no existir, podría interpretarse que un contribuyente incluyera las pérdidas pendientes de disminuir al momento de enajenar sus acciones, aun cuando no hayan sido pérdidas sufridas en el período de su tenencia accionaria.

3.4.3.2. Actualización de las partidas que se restan

Se dispone en la fracción IV del artículo 24, que las pérdidas y la diferencia negativa pendiente de disminuir se actualizarán desde el mes en el que se actualizaron por última vez y hasta el mes en el que se enajenen las acciones. Respecto de los reembolsos pagados se actualizarán por el período comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

3.4.4. Pérdidas fiscales aplicadas

Como parte del Segundo Ajuste, se encuentra la suma de las pérdidas fiscales aplicadas. Esta adición surgió principalmente para evitar la duplicidad de la resta de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, que tiene efecto en quien enajena las acciones y que posteriormente al aplicarse contra las utilidades generadas en el período de tenencia accionaria del adquirente, se disminuyen nuevamente. Por esta razón se suman al costo del adquirente que posteriormente enajenaría las acciones. Este procedimiento se establece en la fracción III del artículo 24, que a la letra señala lo siguiente:

Al resultado obtenido conforme a la fracción anterior, se le adicionará el monto de las pérdidas fiscales que la persona moral emisora de las acciones haya obtenido en ejercicios anteriores a la fecha en la que el contribuyente adquirió las acciones de que se trate y que dicha persona moral haya disminuido de su utilidad fiscal durante el período comprendido desde el mes en el que el contribuyente adquirió dichas acciones y hasta el mes en el que las enajene.

Las pérdidas a que se refiere el párrafo anterior, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga de dicha persona moral a la fecha de la enajenación, correspondientes al ejercicio en el que la citada persona moral disminuyó dichas pérdidas, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate.

La redacción del segundo párrafo de esta fracción no deja de ser confusa al igual que las señaladas para las otras partidas que se restan; sin embargo, el sentido del procedimiento es asignar las pérdidas en función de las acciones que tenga el contribuyente a la fecha de enajenación, como se indica en la primera parte de dicho párrafo. La confusión surge cuando el legislador hace referencia a que la asignación se hace cuando se aplicó la pérdida, que pudiera ser de primera instancia un procedimiento lógico; sin embargo, cuando no existen variaciones en la tenencia accionaria, no tiene efecto alguna esta aparente lógica.

3.5. TERCER AJUSTE

3.5.1. Comparación de saldos positivos contra saldos negativos

Un procedimiento que ha causado críticas e interpretaciones diversas¹⁴ de distintos expertos en la materia fiscal, es el relativo a la comparación de los saldos positivos contra los saldos negativos. Todavía no se identifica cuál fue la intención del Ejecutivo Federal de tal procedimiento.

En el párrafo siguiente al segundo párrafo de la fracción III, del artículo 24 se establece lo siguiente:

Cuando el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de adquisición, adicionado del monto de los reembolsos pagados, de la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley y de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, señalados en el inciso b) fracción II de este artículo, sea mayor que la suma del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de la enajenación adicionado de las pérdidas disminuidas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, la diferencia se disminuirá del costo comprobado de adquisición. Cuando dicha diferencia sea mayor que el costo comprobado de adquisición, las acciones de que se trata no tendrán costo promedio por acción para los efectos de este artículo; el excedente determinado conforme a este párrafo, considerado por acción, se deberá disminuir, actualizado desde el mes de la enajenación y hasta el mes en el que se disminuya, del costo promedio por acción que en los términos de este artículo se determine en la enajenación de acciones inmediata siguiente o siguientes que realice el contribuyente, aun cuando se trate de emisoras diferentes.

A continuación se presenta un ejemplo.

	Saldo CUFIN a la fecha de adquisición		\$1,500
Más:	Reembolsos pagados	100	
Más:	Diferencia negativa de UFIN	50	
Más:	Pérdidas Fiscales Pendientes de disminuir	350	500
Igual:	Suma de negativos		2,000
	Saldo CUFIN a la fecha de enajenación	1,500	
Más:	Pérdidas fiscales aplicadas	20	
Igual:	Suma de positivos		1,520
	Diferencia		\$480

Se dispone que si la suma de los negativos es mayor que la suma de los positivos, la diferencia se disminuirá del CCA. En el ejemplo, se tendría que disminuir al CCA la diferencia de \$480. En caso contrario, se interpreta que el cálculo del CPA incluiría únicamente el primer y segundo ajuste y este tercer ajuste quedaría simplemente como referencia.

Continúa estableciendo la disposición que si dicha diferencia es mayor al CCA, las acciones no tendrán CPA, previéndose que el excedente actualizado se debe disminuir del CPA que se determine en la enajenación de acciones inmediata siguiente o siguientes que realice el contribuyente, aun cuando se trate de emisoras diferentes.

¹⁴ Las interpretaciones se han derivado de la forma en como está ubicado el párrafo que regula dicha mecánica, ya que para algunos forma parte de la fracción III, y de hecho así se confirma de su redacción, mientras que para otros es independiente de las fracciones II y III, que es la interpretación aplicada en este análisis. Analizarlo de otra forma es no interpretar las disposiciones en forma sistemática y lógica. En beneficio de los que interpretaban lo primero se incorporó el artículo 22 al RLISR que precisa cómo proceder con este tercer ajuste y que se comentará más adelante

Resulta muy criticable esta disposición, porque está atentando contra la capacidad económica del contribuyente, ya que al no obtener CCA, el ingreso por la venta de las acciones será gravado en su totalidad, y es en esa operación en la que materializa el gravamen. No tiene lógica económica el que el contribuyente reduzca su ingreso disponible al gravarse la totalidad del ingreso de la venta, precisamente por no tener costo, y además reducir el excedente negativo en una próxima enajenación. Adicionalmente, pareciera que se atenta contra el principio de equidad tributaria, ya que se trata con mayor benevolencia a aquel contribuyente que no hace sacrificios económicos adicionales para invertir en acciones, que aquel que sí los hace y que por ese hecho cuando quiera realizar su inversión, la verá mermada porque tendrá que disminuir el excedente negativo, mientras que el primero nunca lo hará. Sin duda los abogados encontrarán todos elementos legales para sustentar la posible inconstitucionalidad de este precepto.

3.5.2. Artículo 22 del RLISR

Debido a las interpretaciones que se originaron de la aplicación del párrafo siguiente al segundo párrafo de la fracción III, del artículo 24, previamente analizado, se incorporó en el nuevo RLISR la siguiente disposición que viene a clarificar cuál es el CCA que deberá prevalecer en el caso de que en el tercer ajuste, los saldos negativos sean mayores que los saldos positivos.

Para los efectos del artículo 24 de la Ley, cuando se esté en el supuesto de que el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de adquisición, adicionado del monto de los reembolsos pagados, de la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de dicha Ley y de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, señalados en el inciso b) de la fracción II del artículo 24 del citado ordenamiento, sea mayor que la suma del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de la enajenación adicionado de las pérdidas disminuidas a que se refiere el primer párrafo de la fracción III del artículo 24 señalado, por la diferencia que se determine conforme a este párrafo, los contribuyentes estarán a lo siguiente:

I. Cuando la diferencia determinada sea menor que el costo comprobado de adquisición, se considerará como monto original ajustado de las acciones a que se refiere el artículo 24, fracción I del ordenamiento citado, la cantidad que resulte de restar al costo comprobado de adquisición actualizado, la diferencia determinada en los términos del primer párrafo de este artículo.

II. Cuando la diferencia determinada exceda del costo comprobado de adquisición, las acciones que se enajenan no tendrán costo promedio por acción y dicho excedente, considerado por acción, actualizado, se deberá disminuir del costo promedio por acción que se determine en la enajenación inmediata siguiente o siguientes, en los términos

señalados en el tercer párrafo de la fracción III del artículo 24 de la Ley. Dicho excedente se actualizará desde el mes de la enajenación y hasta el mes en que se disminuya.

Continuando con el ejemplo anterior en donde se determinó una diferencia de \$480, resultaría lo siguiente:

CONCEPTO	FRACCIÓN I	FRACCIÓN II
CCA	\$1,000	\$400
Menos: Diferencia de saldos	480	480
Igual: MOA	\$520	\$0

Se insiste que esta aclaración no era necesaria.

3.6. MECÁNICA POR VARIACIÓN EN LAS ACCIONES DE LA SOCIEDAD EMISORA

Derivado de la mecánica para incorporar los diferentes elementos del MOA, acertadamente el legislador establece una mecánica para el caso de que varíen las acciones de la sociedad emisora, determinándose los diferentes ajustes por cada paquete accionario en donde se haya mantenido el mismo número de acciones. Esta mecánica se incorporó a la ley en 1996, a raíz del cambio en 1995 en donde se incluyó la CUFIN como parte del cálculo.

Es muy importante reiterar que esta mecánica es obligatoria en la medida que existan movimientos en las acciones emitidas por la sociedad de que se trate. Si hubiera cambios en las acciones de uno o varios accionistas, sin que exista variación en las acciones en circulación de la sociedad, este procedimiento no sería el aplicable y se atendería al procedimiento general; sin embargo, se enfatiza que en el caso de que existieran compraventas de acciones entre los accionistas, caso en el cual no habría variación en las acciones de la sociedad emisora, de aplicarse el procedimiento general se obtendrían resultados económicamente ilógicos. Para evitar un trato injusto a los accionistas, se sugiere previamente revisar los resultados y en su caso acudir con las autoridades para obtener una confirmación de criterio del procedimiento aplicado.

Se reitera que la finalidad de la mecánica por variación en las acciones de la sociedad emisora, es asignar los diferentes elementos para determinar el MOA, en función de la proporción real que tenga cada accionista en el capital social de la sociedad, identificado por paquete accionario. El décimo cuarto párrafo del artículo 24 establece la mecánica a seguir y señala a la letra lo siguiente:

En los casos en los que el número de acciones de la persona moral emisora haya variado durante el período comprendido entre las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones propiedad de los contribuyentes, éstos determinarán la diferencia entre los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta de la persona moral emisora, las pérdidas, los reembolsos y la diferencia pendiente

de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, por cada uno de los períodos transcurridos entre las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones, en los que se haya mantenido el mismo número de acciones. Tratándose de la diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta, se restará el saldo al final del período del saldo al inicio del mismo, actualizados ambos a la fecha de enajenación de las acciones.

La diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el párrafo anterior, así como las pérdidas fiscales, los reembolsos pagados y la diferencia a que se refiere el artículo 88 de esta Ley pendiente de disminuir, por cada período, se dividirán entre el número de acciones de la persona moral existente en el mismo período y el cociente así obtenido se multiplicará por el número de acciones propiedad del contribuyente en dicho período. Los resultados así obtenidos se sumarán o restarán, según sea el caso.

Dentro del caso práctico integral se mostrará con detalle esta mecánica.

3.7. TENENCIA ACCIONARIA DE HASTA 12 MESES

Como medida de simplificación administrativa, se dispone un procedimiento especial para el caso de la enajenación de acciones, cuyo período de tenencia sea de hasta 12 meses. Asimismo, debido a que la determinación del costo fiscal de las acciones se hace con base en el costo promedio que de ellas se obtenga, se precisa que en el caso de paquetes accionarios que tengan una combinación de períodos de tenencia de hasta y más de 12 meses, se deberá aplicar la mecánica para un período mayor a 12 meses. Es así como el undécimo párrafo del artículo 24, señala lo siguiente:

Para determinar la ganancia en la enajenación de acciones cuyo período de tenencia sea de doce meses o inferior, se considerará como monto original ajustado de las mismas, el costo comprobado de adquisición de las acciones disminuido de los reembolsos y de los dividendos o utilidades pagados, por la persona moral emisora de las acciones, correspondientes al período de tenencia de las acciones de que se trate, actualizados en los términos de la fracción IV de este artículo. Tratándose de los dividendos o utilidades pagados, se actualizarán por el período comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones de que se trate. Cuando se enajenen acciones de una misma emisora cuyo período de tenencia accionaria sea por una parte de las acciones no

mayor a doce meses y por otra parte de las mismas superior a dicho período de tenencia, la ganancia por enajenación de acciones se determinará de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo.

A continuación se presenta el siguiente ejemplo:

CONCEPTO	IMPORTE
CCA actualizado ¹⁵	\$10,000
Menos: Reembolsos pagados actualizados	(2000)
Menos: Dividendos o utilidades pagados actualizados	(1000)
MOA	\$7,000

El problema que se presenta con esta mecánica, al igual que en la de más de 12 meses, es sobre la duplicidad del impacto fiscal de los reembolsos respecto de los que previamente ya se pagó impuesto y que se incluyen como una partida de disminución. Desde luego, esto ocasiona un doble pago de impuesto, situación que debiera ser corregida por las autoridades lo antes posible, aunque sea a través de la RMF, ya que se atenta contra el principio jurídico: “no dos veces sobre la misma cosa”.

3.8. CASOS ESPECIALES

3.8.1. CPA de acciones emitidas por residentes en el extranjero

Se establece en el párrafo doce del artículo 24 el tratamiento fiscal para determinar el CPA de acciones emitidas por empresas residentes en el extranjero, disponiéndose lo siguiente:

Tratándose de acciones emitidas por personas morales residentes en el extranjero, para determinar el costo promedio por acción a que se refiere este artículo, se considerará como monto original ajustado de las acciones, el costo comprobado de adquisición de las mismas disminuido de los reembolsos pagados, todos estos conceptos actualizados en los términos de la fracción IV de este artículo.

La disminución de los reembolsos pagados fue incorporada en la LISR en 2003, mecánica que elimina el efecto favorable que tenían las personas morales y físicas cuando, por un lado cuando obtenían la reducción de capital y por otra parte, cuando enajenaban sus acciones, en donde respecto de ambas transacciones se disminuía el *costo comprobado de adquisición* (CCA).

3.8.2. Variación en acciones sin movimiento de capital social

En el año del 2003 se incorporó el párrafo trece del artículo 24, que a la letra dice:

¹⁵ El CCA se actualizará por el período comprendido del mes de su adquisición y hasta el mes en el que se enajenen las acciones. Los reembolsos y los dividendos o utilidades pagados se actualizarán por el período comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones

Cuando durante el período de tenencia de las acciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo, hubiera variado el número de acciones en circulación de la persona moral emisora de que se trate, y se hubiera mantenido el mismo importe de su capital social, los contribuyentes deberán aplicar lo dispuesto en este artículo cuando se enajenen las acciones de que se trate, siempre que el costo del total de las acciones que se reciban sea igual al que tenía el paquete accionario que se sustituye.

Uno de los casos por los que puede variar el número de acciones en circulación, sin que se modifique el capital social de una empresa, es el llamado *split* que no tiene una correspondencia muy clara con nuestro Derecho Mexicano. Normalmente es un procedimiento que utilizan las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores para hacer más bursátiles sus acciones. El *split* es el incremento del número de las acciones sin modificar el capital social de una empresa. Por ejemplo, en un capital social de \$1000 (100 acciones con valor nominal cada una de \$10), el número de acciones puede incrementarse a 500 y entonces el valor nominal de cada acción quedaría en \$ 2.00, en vez de \$10. En este caso, el capital social no sufriría modificación alguna, quedando en los mismos \$1000 antes del *split* (500 acciones x \$2.00 valor nominal de cada acción).

Sin duda esta regulación es aplicable al caso del *split* en donde el costo de las acciones sigue siendo el mismo, en virtud de que no hubo ajustes en el capital y simplemente se hizo un movimiento en el número de acciones en circulación. De hecho se condiciona la aplicación del tratamiento fiscal de enajenación de acciones a que el costo total de las acciones que se reciban (500 acciones) sea igual al que tenía el paquete accionario que se tenía (100 acciones).

3.8.3. CCA de acciones con cálculo previo del CPA

En el primer párrafo del artículo 25 se establece la posibilidad de considerar el CPA calculado previamente como punto de partida para posteriores ventas de acciones, disponiéndose lo siguiente:

Las acciones propiedad del contribuyente por las que ya se hubiera calculado el costo promedio tendrán como costo comprobado de adquisición en enajenaciones subsecuentes, el costo promedio por acción determinado conforme al cálculo efectuado en la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. En este caso, se considerará como fecha de adquisición de las acciones, para efectos de considerar los conceptos que se suman y se restan en los términos de las fracciones II y III del artículo 24 de esta Ley, así como para la actualización de dichos conceptos, el mes en el que se hubiera efectuado la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. Para determinar la diferencia entre los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a

que se refiere el inciso a) de la fracción II del artículo citado, se considerará como saldo de la referida cuenta a la fecha de adquisición, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que hubiera correspondido a la fecha de la enajenación inmediata anterior de las acciones de la misma persona moral.

Este artículo se incorporó en la ley, a partir de 1989. De 1989 al año del 2001 se mantuvo sin presentar mayores complejidades. Es a partir del 2002 que entró en vigor la nueva LISR, que se incorporó una nueva mecánica de determinación del costo fiscal de acciones, eliminándose la posibilidad de considerar el CPA en futuras enajenaciones. En 2003 se reincorpora el cálculo del CPA con una mecánica muy similar a la establecida en 2001 y con algunos cambios que merman el resultado del CPA. Debido a estos cambios, el legislador establece en la fracción VIII del artículo 20 transitorio de las disposiciones con vigencia a partir del 2003 la siguiente condición para tomar el CPA en enajenaciones posteriores:

Lo dispuesto en el artículo 25 de la LISR, será aplicable únicamente a las enajenaciones de acciones que se realicen a partir del ejercicio fiscal del 2003 y siempre que para calcular el costo fiscal de las acciones se aplique lo dispuesto en el artículo 24 de la LISR vigente a partir del 1 de enero del 2003.

Con esta condición, el legislador pretende asegurarse de que en la determinación del CPA se incorporen las partidas que disminuyen el costo, tales como: los reembolsos pagados, las diferencias negativas de UFIN y las pérdidas pendientes de disminuir y que hasta el 2001 no se consideraban, pretendiendo evitar que los contribuyentes sustenten que ya tenían un derecho adquirido respecto de sus enajenaciones realizadas hasta 2001 y respecto de las cuales ya habían determinado un CPA con base en las disposiciones vigentes hasta dicho año. Sin duda habrá que evaluar la constitucionalidad de tal pretensión.

Adicionalmente, el deseo de las autoridades fiscales de confirmar que no es posible considerar el CPA previamente calculado con disposiciones vigentes al 31 de diciembre del 2001, se confirma con las reglas que el Ejecutivo Federal describe en el artículo 90 de las disposiciones transitorias en vigor a partir del 20 de octubre del 2003 del RLISR, del que resulta un nuevo cálculo para determinar el CPA que previamente ya habían determinado los contribuyentes.

3.8.4. CCA en los casos de escisión y fusión

En los casos de escisión y fusión de sociedades se precisa cuál será el CPA, estableciéndose lo siguiente:

Para los efectos del artículo 24 de esta Ley, se considerará costo comprobado de adquisición de las acciones emi-

tidas por las sociedades escindidas, el que se derive de calcular el costo promedio por acción que tenían las acciones canjeadas de la sociedad escidente por cada accionista a la fecha de dicho acto, en los términos del artículo anterior, y como fecha de adquisición la del canje.

El costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por la sociedad fusionante o por la que surja como consecuencia de la fusión, será el que se derive de calcular el costo promedio por acción que hubieran tenido las acciones que se canjearon por cada accionista, en los términos del artículo anterior, y la fecha de adquisición será la del canje.

En el caso de fusión o escisión de sociedades, las acciones que adquieran las sociedades fusionantes o las escindidas, como parte de los bienes transmitidos, tendrán como costo comprobado de adquisición el costo promedio por acción que tenían en las sociedades fusionadas o escidentes, al momento de la fusión o escisión.

3.8.4.1. Escisión

Debido a que este tipo de transacciones representan una transmisión de propiedad de las acciones, se presentan dos supuestos para darle continuidad al CPA y posteriormente ajustarse en futuras enajenaciones. El primer supuesto es respecto de aquellas acciones emitidas por la escidente y el segundo cuando la escidente tiene inversión o inversiones accionarias en otra empresa (s) y que por virtud de la escisión se transmite la propiedad de dicha inversión a la (s) escindida (s).

El objetivo de esta regulación, es que en la enajenación de acciones de las sociedades escidente o escindidas, que se efectúe después de la escisión, se cuente con el valor del costo fiscal de las acciones. De esta forma se establece en el segundo párrafo del artículo 25 que se considerará como CCA de las acciones emitidas por las escindidas, el que se derive de calcular el CPA que tenían las acciones canjeadas de la escidente por cada accionista a la fecha de dicho acto y como fecha de adquisición la del canje. Consecuentemente, a la fecha de dicho acto se deberá calcular el CPA de cada sociedad que intervenga en la escisión.

El otro caso que se prevé en el cuarto párrafo del artículo 25, es cuando por virtud de la escisión de una empresa se transmiten a la escindida (s), como parte de sus bienes, la inversión accionaria en una empresa. En este supuesto se determinará el CPA que tenían por la escidente dichas acciones y será el valor que considerará la escindida como punto de partida para en el futuro determinar el costo fiscal de las acciones cuando sean enajenadas.

Respecto de la mecánica descrita cabe mencionar las siguientes observaciones:

- no existe un mecanismo preciso en el caso de que no sea necesario el canje accionario, por tratarse de acciones sin valor nominal, y

- la incorporación de las pérdidas fiscales al cálculo del CPA no coincide con el valor real que se mantendría en la escidente o se transmitiría a la(s) escindida (s), en cumplimiento a lo establecido en el séptimo párrafo del artículo 61 de la LISR.

3.8.4.2. Fusión

También en el caso de fusión se presentan dos procedimientos, el primero respecto de las acciones que los accionistas de las fusionadas canjean por las de la fusionante y cuando la fusionada tiene dentro del patrimonio que transmite a la fusionante, inversión en acciones. Al igual que en la escisión se pretende dar continuidad al CPA para ajustarse en caso de enajenaciones posteriores.

También al igual que en el caso de escisión, se observa un efecto negativo para los accionistas de la empresa fusionada, por la incorporación de las pérdidas fiscales al CPA, ya que éstas no pueden transmitirse a la fusionante.

3.9. OBLIGACIONES DE LAS EMISORAS

Pasando a otro tema, al igual que en otros esquemas fiscales, existen obligaciones que deben cumplir las sociedades emisoras de las acciones que se están enajenando y que se resumen como sigue:

- emitir las constancias que les soliciten sus accionistas o socios, y
- conservar la contabilidad y documentación.

Se establece en el décimo sexto párrafo del artículo 24 de la LISR la siguiente obligación para las sociedades emisoras:

Las sociedades emisoras deberán proporcionar a los socios que lo soliciten, una constancia con la información necesaria para determinar los ajustes a que se refiere este artículo. Tratándose de acciones inscritas en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, la sociedad emisora de las acciones, independientemente de la obligación de dar la constancia a los accionistas, deberá proporcionar esta información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores en la forma y términos que señalen las autoridades fiscales. La contabilidad y documentación correspondiente a dicha información se deberá conservar durante el plazo previsto por el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, contado a partir de la fecha en la que se emita dicha constancia.

De este párrafo se desprenden dos obligaciones para las sociedades emisoras: I. Emitir constancias y II. Conservar la contabilidad y documentación conforme al plazo previsto en el CFF. Las constancias deberán contener toda la información necesaria para que los enajenantes puedan calcular su CPA.

Por otra parte, se obliga a las emisoras a conservar la contabilidad y documentación correspondiente a la información contenida en la constancia, en el plazo que establezca el artículo 30 del CFF. Este artículo dispone que la contabilidad y la documen-

tación con ella relacionada se deberá conservar durante un plazo de cinco años, existiendo excepciones para ciertos casos.¹⁶

En estas circunstancias, si un accionista enajena acciones en octubre del 2004 respecto de las adquiridas en el año de 1986, la emisora deberá informarle los aumentos y disminuciones de capital, el pago y percepción de dividendos, los reembolsos pagados, los resultados fiscales, las pérdidas fiscales aplicadas y pendientes de disminuir y la diferencia negativa de UFIN, en su caso, de la fecha de adquisición de las acciones (1986) hasta la fecha de enajenación (octubre, 2004).

En los términos dispuestos, pareciera que la emisora tendría la obligación de conservar no tan solo la documentación que sirvió de base para informar al accionista, sino también la contabilidad relacionada, del año de 1986 a octubre de 2004 y, además por cinco años más contados a partir de que se emitió la constancia.

Desde luego, se enfatiza que a partir del 1 de enero del 2003 los contribuyentes conocieron de esta obligación y sería imposible pretender obligarlos a contar con la contabilidad de dichos años, cuando existían reglas precisas de conservación de contabilidad y que fue destruida considerando los plazos establecidos en el CFF. La interpretación lógica de esta nueva obligación sería que la documentación y contabilidad relacionada con los elementos para determinar el CPA, se conservara respecto de las adquisiciones de acciones que hagan los socios o accionistas a partir del 1o de enero del 2003. Desde luego, será un aspecto a revisar por parte de los abogados.

3.10. Dictamen de Contador Público Registrado (DCPR)

Una parte fundamental y trascendente en las transacciones por enajenación de acciones, es la participación del CPR no tan solo por los beneficios fiscales, sino porque es el profesional idó-

neo para asegurar que la mecánica de ley es atendida razonable y cabalmente por los contribuyentes.

Al respecto, el cuarto párrafo del artículo 154 de la LISR y el sexto párrafo del artículo 190, son los que originan el DCPR al establecer que los enajenantes, ya sea personas físicas o residentes en el extranjero, efectuarán un pago provisional menor o calcular el impuesto con base en la ganancia, respectivamente. Es así como el artículo 204¹⁷ regula el DCPR y demás obligaciones que surgen de él. A continuación se hace una descripción de dicho artículo.

3.10.1. Requisitos y beneficios

El primer párrafo del artículo 204 evidencia el beneficio que representa la emisión de un dictamen.

Para los efectos del cuarto párrafo del artículo 154 de la Ley, tratándose de enajenación de acciones, el adquirente podrá efectuar una retención menor al 20% del total de la operación, siempre que se dictamine la operación relativa por contador público registrado, y se cumplan los siguientes requisitos:

Cabe señalar que el beneficio del DCPR se extiende al caso de las enajenaciones que realicen los residentes en el extranjero de acciones emitidas por sociedades mexicanas¹⁸ y le son aplicables también las disposiciones del artículo 204¹⁹.

Los requisitos aplicables se encuentran previstos en los artículos 204 y 263 aplicables a enajenaciones efectuadas por personas físicas residentes en México y por residentes en el extranjero, respectivamente. A continuación se presenta un cuadro que muestra los requisitos aplicables:

REQUISITOS Y OBLIGACIONES	PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN MÉXICO	RESIDENTES EN EL EXTRANJERO
Presentar aviso del dictamen (forma oficial 39) ante la administración del domicilio fiscal que corresponda al enajenante, firmado por él y por CPR	A más tardar el día 10 del mes de calendario posterior a la fecha de enajenación	Dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la declaración del impuesto
Presentar el dictamen acompañado de la carta de presentación (forma oficial 40) ante la administración del domicilio fiscal que corresponda al enajenante, firmado por el contribuyente y el CPR	Dentro de los 30 días siguientes a aquél en que se presentó o debió presentarse la declaración del impuesto	Dentro de los 30 días siguientes a aquél en que se presentó o debió presentarse la declaración del impuesto

16 A partir del 2004 se reformó el artículo 30 del CFF para establecer que la siguiente documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad: Actas constitutivas, actas en las que conste el aumento o disminución del capital social, la fusión o escisión de sociedades, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la LISR al distribuir dividendos, de la información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 24 y 25 de la LISR, así como de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales

17 En el último párrafo de este artículo, se aclara que el adquirente podrá no efectuar la retención a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 154 de la Ley, o efectuar una menor, cuando se trate de acciones emitidas por las personas morales a que se refiere el artículo 95 de la Ley (Personas morales con fines no lucrativos) y siempre que la persona moral de que se trate emita constancia en la que se determine la ganancia o pérdida que resulte de la enajenación en los términos de este artículo, sin que sea necesario efectuar dictamen por CPR. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable cuando la enajenación sea superior a \$227,400.00

18 El sexto párrafo del artículo 190 establece que los contribuyentes que ejerzan la opción de pagar el impuesto con base en la ganancia gravable en vez del ingreso obtenido, deberán presentar un dictamen formulado por CPR ante las autoridades fiscales conforme a las reglas que señale el RLISR (artículo 263), en el que se indique que el cálculo del impuesto se realizó de acuerdo con las disposiciones fiscales

19 Se dispone en el penúltimo párrafo del artículo 204 que el mismo será aplicable cuando el adquirente de las acciones no sea residente en el país o sea residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, en cuyo caso el enajenante podrá efectuar un pago provisional menor, siempre que se dictamine la operación relativa por contador público registrado y se cumpla con los requisitos establecidos en este artículo

3.10.2. Contenido del dictamen

El cuaderno de dictamen que se vaya a presentar deberá incluir como mínimo los siguientes documentos e informes:

- dictamen del CPR en los términos de la fracción I del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, señalando su nombre y su firma, así como su número de registro que lo autoriza a dictaminar,
- determinación del resultado obtenido en la enajenación, señalando lo siguiente por cada sociedad emisora:
 - precio de las acciones,
 - CPA, y
 - resultado parcial obtenido en la operación.
- análisis del CPA, señalando por cada sociedad emisora, los siguientes datos:
 - CCA actualizado, primera determinación:
 - fecha de adquisición,
 - número de acciones,
 - valor nominal,
 - CCA, y
 - factor de actualización.
 - CCA actualizado, determinación posterior, siempre que se haya dictaminado la primera enajenación:
 - CPA de la enajenación previa, y
 - fecha en la que se efectuó.
 - diferencia de saldos de CUFIN y CUFINRE²⁰
 - saldo a la fecha de adquisición de las acciones,
 - factor de actualización,
 - determinación del saldo de CUFIN a la fecha de adquisición y de enajenación de las acciones, y
 - determinación del saldo de CUFINRE a la fecha de adquisición y de enajenación de las acciones.

Los saldos de la CUFIN y CUFINRE, deberán considerarse en la proporción que le corresponda al enajenante por las acciones adquiridas en la misma fecha.

Las pérdidas pendientes de deducir, los reembolsos pagados y la diferencia negativa de UFIN, se asignarán en la proporción que de dichos conceptos le correspondan al enajenante, considerando el período comprendido desde el mes de adquisición de las acciones y hasta la fecha de enajenación, señalando lo siguiente por tipo de partida:

- pérdidas fiscales pendientes de deducir:
 - el análisis por año,
 - factores de actualización,
 - período al que corresponden las pérdidas, y
 - asignación proporcional al enajenante en el período.
- reembolsos pagados:

- factores de actualización,
 - período al que corresponden,
 - asignación proporcional al enajenante en el período.
 - diferencia negativa de UFIN:
 - factores de actualización aplicados,
 - período al que corresponde,
 - asignación proporcional al enajenante en el período.
 - pérdidas fiscales aplicadas:
 - el análisis de las pérdidas disminuidas durante el período de tenencia del enajenante, en la proporción que de las mismas le corresponden de acuerdo con su tenencia accionaria.
 - MOA determinado,
 - número total de acciones que tenga el enajenante de la misma emisora a la fecha de la enajenación,
 - número de acciones que enajena,
 - utilidad o pérdida obtenida por acción,
 - ganancia total obtenida en la operación, y
 - cálculo del impuesto a cargo del contribuyente.²¹
- El texto del dictamen deberá contener lo siguiente:
- la afirmación de que el CPR examinó lo siguiente:
 - la determinación del CPA de las acciones enajenadas,
 - la declaración del impuesto correspondiente²² y,
 - de si ambos procedimientos se llevaron a cabo en los términos de la LISR y de su reglamento.
 - nombre del enajenante,
 - nombre del adquirente,
 - nombre de la sociedad emisora de las acciones,
 - fecha de la enajenación de las acciones,
 - mención en forma específica del alcance del trabajo realizado consistente en la verificación de:
 - la antigüedad en la tenencia de las acciones,
 - los medios a través de los cuales se cercioró del costo de adquisición de las acciones,
 - la determinación de los saldos de la CUFIN y CUFINRE a la fecha de adquisición y a la fecha de enajenación, de las acciones, con base en los datos contenidos en las constancias que deben emitir las sociedades emisoras de las acciones,
 - las utilidades o dividendos distribuidos que correspondan por acción, mediante la revisión de las actas de asamblea de accionistas respectivas, así como las utilidades o dividendos percibidos por la sociedad, y
 - señalar la ganancia o pérdida que resulte en la enajenación, el impuesto correspondiente, así como su fecha de pago.
 - el CPR deberá expresar:
 - que no se encuentra con impedimento profesional para emitir el dictamen, y

20 Las reglas para CUFINRE se establecen en el artículo 4o transitorio del RISR en vigor a partir del 20 de octubre del 2003

21 Se reitera que el impuesto se determinará aplicando a la cantidad que resulte de dividir el total de la ganancia entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años, la tarifa calculada en los términos del artículo 154, segundo párrafo de la Ley, y multiplicando el resultado obtenido por el número de años antes citado

22 En el nuevo RISR se incorporó este párrafo que señala a la letra: "En el caso de que el impuesto retenido al enajenante sea menor que el que se determinaría de aplicar a la ganancia en la enajenación de acciones la tasa máxima de la tarifa del artículo 113 de la Ley, el enajenante deberá calcular el impuesto sobre dicha ganancia efectuando el entero correspondiente en la declaración de pago provisional que deba presentar, en su caso, por sus demás ingresos, acumulando a los mismos dicho ingreso, en el mes en el que se presente el dictamen respectivo, señalando en dicho dictamen la fecha en la que se efectuó el pago señalado. En este caso el enajenante podrá acreditar contra el impuesto que resulte a su cargo el monto que le hayan retenido conforme a este artículo"

- en el caso de observar incumplimiento a las disposiciones fiscales, mencionar claramente en qué consiste y cuantificar su efecto sobre la operación.

El dictamen se deberá formular de acuerdo con las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y a las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia o imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

4. Conclusiones

Las recientes reformas al régimen del costo fiscal de las acciones son evidentes en cuanto a su contenido recaudatorio, basta mencionar algunos ejemplos:

- la incorporación de las pérdidas fiscales,
- la obligación de calcular el CPA de enajenaciones anteriores a abril del 2002, considerando las regulaciones en vigor a partir del 2003,
- la inclusión de las diferencias negativas de UFIN, y
- la aplicación del exceso de las partidas negativas respecto del CCA, en enajenaciones futuras e incluso contra resultados de diferentes emisoras, etcétera.

Al ser la inversión en acciones una de las inversiones de mayor riesgo y que representa un sacrificio económico, la reflexión sería si esta es la forma de incentivarlas.

Todavía quedan aspectos que debieran ser definidos dentro de las disposiciones fiscales, tal es el caso:

- del tratamiento preciso para aquellas compra ventas de acciones entre los accionistas de la sociedad emisora, que no impliquen variación en las acciones en circulación de la sociedad,
- de una mecánica clara para asignar las diferentes partidas que integran el MOA, en tratándose de aquellas sociedades que no sufrieron variaciones en la tenencia accionaria,
- del tratamiento fiscal en el caso de la inclusión en las pérdidas fiscales pendientes de disminuir para el caso de fusiones y escisiones,
- de una mecánica adecuada y precisa para la inclusión de la CUFINRE, y
- de la eliminación de los reembolsos pagados como partida a disminuir cuando por ellos previamente se pagó impuesto, entre otros. **IDC**

Indicadores

Resolución miscelánea

Tarifa del ISR y tabla del subsidio para calcular el pago provisional de octubre de 2004

(actividades empresariales, profesionales y régimen intermedio)

(DOF 08-03-2004)

TARIFA DEL IMPUESTO

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	% SOBRE EXC. DEL LÍM. INF.
0.01	4,391.90	0.00	3.00
4,391.91	37,276.80	131.70	10.00
37,276.81	65,510.60	3,420.20	17.00
65,510.61	76,153.20	8,220.10	25.00
76,153.21	91,176.20	10,880.70	32.00
91,176.21	En adelante	15,688.00	33.00

TABLA DEL SUBSIDIO

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	% SOBRE EXC. DEL LÍM. INF.
0.01	4,391.90	0.00	50.00
4,391.91	37,276.80	65.90	50.00
37,276.81	65,510.60	1,710.20	50.00
65,510.61	76,153.20	4,109.70	50.00
76,153.21	91,176.20	5,440.40	50.00
91,176.21	183,889.20	7,843.90	40.00
183,889.21	289,834.70	20,082.20	30.00
289,834.71	En adelante	30,888.60	0.00

Factores diversos

Tabla de actualización y recargos aplicables a las contribuciones a enterar a la Federación

Factores de actualización y tasa acumulada de recargos moratorios calculados por IDC aplicables en la determinación de pagos extemporáneos de contribuciones federales a cubrir ante la SHCP.

(DEL 18 DE OCTUBRE AL 9 DE NOVIEMBRE DE 2004) ⁽¹⁾

PERÍODO OMITIDO A PAGAR	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN (ARTÍCULO 17-A DEL CFF)	TASA ACUMULADA DE RECARGOS MORATORIOS	FACTOR INTEGRADO	PERÍODO OMITIDO A PAGAR	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN (ARTÍCULO 17-A DEL CFF)	TASA ACUMULADA DE RECARGOS MORATORIOS	FACTOR INTEGRADO
Sep/99	1.3252	109.83%	1.7807	Abr/02	1.1145	43.89%	0.6037
Oct/99	1.3169	106.83%	1.7237	May/02	1.1123	42.60%	0.5861
Nov/99	1.3053	104.13%	1.6645	Jun/02	1.1069	41.56%	0.5669
Dic/99	1.2923	101.21%	1.6002	Jul/02	1.1037	39.89%	0.5440
Ene/00	1.2752	98.98%	1.5374	Ago/02	1.0995	38.57%	0.5236
Feb/00	1.2640	96.97%	1.4897	Sep/02	1.0930	36.96%	0.4970
Mar/00	1.2570	95.50%	1.4574	Oct/02	1.0882	35.58%	0.4754
Abr/00	1.2499	93.43%	1.4177	Nov/02	1.0794	34.44%	0.4511
May/00	1.2452	91.28%	1.3818	Dic/02	1.0748	33.01%	0.4296
Jun/00	1.2379	89.28%	1.3431	Ene/03	1.0704	31.00%	0.4022
Jul/00	1.2331	86.85%	1.3040	Feb/03	1.0675	28.85%	0.3755
Ago/00	1.2264	84.46%	1.2622	Mar/03	1.0608	26.91%	0.3463
Sep/00	1.2175	82.15%	1.2177	Abr/03	1.0590	24.84%	0.3221
Oct/00	1.2092	79.85%	1.1747	May/03	1.0624	22.72%	0.3038
Nov/00	1.1989	77.79%	1.1315	Jun/03	1.0615	20.75%	0.2818
Dic/00	1.1861	75.57%	1.0824	Jul/03	1.0600	18.99%	0.2613
Ene/01	1.1795	73.35%	1.0447	Ago/03	1.0568	17.38%	0.2405
Feb/01	1.1803	71.52%	1.0245	Sep/03	1.0506	15.83%	0.2169
Mar/01	1.1729	68.86%	0.9806	Oct/03	1.0467	14.31%	0.1965
Abr/01	1.1670	65.86%	0.9356	Nov/03	1.0381	12.79%	0.1709
May/01	1.1643	63.56%	0.9043	Dic/03	1.0337	11.30%	0.1505
Jun/01	1.1616	61.25%	0.8731	Ene/04	1.0273	10.17%	0.1318
Jul/01	1.1646	58.83%	0.8497	Feb/04	1.0212	9.04%	0.1135
Ago/01	1.1577	56.73%	0.8145	Mar/04	1.0177	7.91%	0.0982
Sep/01	1.1470	53.95%	0.7658	Abr/04	1.0162	6.78%	0.0851
Oct/01	1.1419	52.67%	0.7433	May/04	1.0187	5.65%	0.0763
Nov/01	1.1376	51.69%	0.7256	Jun/04	1.0171	4.52%	0.0631
Dic/01	1.1360	50.07%	0.7048	Jul/04	1.0144	3.39%	0.0488
Ene/02	1.1256	48.52%	0.6717	Ago/04	1.0082	2.26%	0.0310
Feb/02	1.1264	46.73%	0.6528	Sep/04	1.0000	1.13%	0.0113
Mar/02	1.1206	46.11%	0.6373				

Nota: ⁽¹⁾ Cuando el período de pago sea posterior a aquél para el que fue calculada esta tabla (a más tardar el día 17 del mes), en el factor de actualización deberá considerarse el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del período en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), el cual deberá ser publicado a más tardar el día 10 de cada mes (artículo 20 del CFF)

Equivalencias de diversas monedas para efectos fiscales

Conforme al artículo 20, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el Banco de México da a conocer para efectos fiscales la cotización de las monedas de diversos países contra el dólar de los EE.UU., observada en los mercados internacionales al cierre del mes de septiembre de 2004.

PAÍS ⁽¹⁾	MONEDA	EQUIV.	PAÍS ⁽¹⁾	MONEDA	EQUIV.	PAÍS ⁽¹⁾	MONEDA	EQUIV.	PAÍS ⁽¹⁾	MONEDA	EQUIV.
Africa Central	Franco	0.00189	Egipto	Libra	0.16014	Jamaica	Dólar	0.01633	Rep. Dominicana	Peso	0.02963
Albania	Lek	0.00988	El Salvador	Colón	0.11426	Japón	Yen	0.00908	Rep. Islámica de Irán	Rial	0.12658
Antillas Holandesas	Florín	0.55866	Emiratos Árabes Unidos	Dirham	0.27225	Jordania	Dinar	1.41044	Rumania	Leu ⁽²⁾	0.03000
Arabia Saudita	Riyal	0.26665	Eslovaquia	Corona	0.03078	Kenya	Chelín	0.01232	Singapur	Dólar	0.59145
Argelia	Dinar	0.01355	Estonia	Corona	0.07878	Kuwait	Dinar	3.39317	Siria	Libra	0.02290
Argentina	Peso	0.33515	Etiopía	Birr	0.11594	Líbano	Libra ⁽²⁾	0.66039	Sri-Lanka	Rupia	0.00965
Australia	Dólar	0.72380	Estados Unidos de América	Dólar	1.00000	Libia	Dinar	0.76046	Suecia	Corona	0.13610
Bahamas	Dólar	1.00000	Federación Rusa	Rublo	0.03423	Lituania	Litas	0.35648	Suiza	Franco	0.80070
Bahrain	Dinar	2.65252	Fidji	Dólar	0.57310	Malasia	Ringgit	0.26316	Surinam	Florín	0.00040
Barbados	Dólar	0.50000	Filipinas	Peso	0.01775	Malta	Lira	2.87522	Tailandia	Baht	0.02408
Belice	Dólar	0.50505	Ghana	Cedi ⁽²⁾	0.10963	Marruecos	Dirham	0.11201	Taiwan	Nuevo Dólar	0.02940
Bermuda	Dólar	1.00000	Gran Bretaña	Libra Esterlina	1.80790	Nicaragua	Córdoba	0.06238	Tanzania	Chelín	0.00094
Bolivia	Boliviano	0.12526	Guatemala	Quetzal	0.12626	Nigeria	Naira	0.00745	Trinidad y Tobago	Dólar	0.16064
Brasil	Real	0.35075	Guyana	Dólar	0.00559	Noruega	Corona	0.14734	Turquía	Lira ⁽²⁾	0.00066
Bulgaria	Lev	0.62966	Haití	Gourde	0.02837	Nueva Zelanda	Dólar	0.66910	Ucrania	Hryvna	0.18812
Canadá	Dólar	0.78895	Honduras	Lempira	0.05423	Pakistan	Rupia	0.01689	Uruguay	Peso	0.03625
Chile	Peso	0.00165	Hong Kong	Dólar	0.12822	Panamá	Balboa	1.00000	Unión Monetaria Europea	Euro ⁽³⁾	1.24160
China	Yuan	0.12082	Hungría	Forint	0.00498	Paraguay	Guaraní ⁽²⁾	0.16835	Venezuela	Bolívar ⁽²⁾	0.52138
Colombia	Peso ⁽²⁾	0.38524	India	Rupia	0.02173	Perú	Nuevo Sol	0.29878	Vietnam	Dong ⁽²⁾	0.06351
Corea del Norte	Won	0.45455	Indonesia	Rupia ⁽²⁾	0.10887	Polonia	Zloty	0.28220	Yugoslavia	Nuevo Dinar	0.01650
Corea del Sur	Won ⁽²⁾	0.86768	Irak	Dinar	0.32236	Puerto Rico	Dólar	1.00000			
Costa Rica	Colón	0.00223	Islandia	Corona	0.01404	Rep. Checa	Corona	0.03897			
Cuba	Peso	1.00000	Israel	Shekel	0.22321	Rep. de Sudáfrica	Rand	0.15541			
Dinamarca	Corona	0.16563				Rep. de Yemen	Rial	0.00541			
Ecuador	Dólar	1.00000				Rep. Democrática del Congo	Franco	0.00241			

Notas:

¹⁾ Los nombres utilizados no necesariamente coinciden con los nombres oficiales, y se listan sin perjuicio del reconocimiento que en su caso se les otorgue como país independiente

²⁾ El tipo de cambio está expresado en dólares por mil unidades domésticas

³⁾ Los países que utilizan al Euro como moneda son: Alemania, Austria, Bélgica, España, Finlandia, Francia, Grecia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Países Bajos y Portugal

Valor de las unidades de inversión

Relación de los valores de las Unidades de Inversión (UDI's) por el período comprendido entre el 11 y el 25 de octubre de 2004.

DÍA	VALOR	DÍA	VALOR	DÍA	VALOR	DÍA	VALOR
11	3.471541	15	3.473249	19	3.474958	23	3.476667
12	3.471968	16	3.473676	20	3.475385	24	3.477095
13	3.472395	17	3.474103	21	3.475813	25	3.477523
14	3.472822	18	3.474531	22	3.476240		

Nota: Pueden denominarse en dichas Unidades las obligaciones de pago de sumas de dinero en moneda nacional, sobre operaciones financieras, títulos de crédito (excepto cheques) y, en general, las pactadas en contratos mercantiles o actos de comercio

Índice nacional de precios al consumidor

Con base en el artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, el Banco de México publica los índices representativos de la evolución del nivel general de precios, correspondiendo a los últimos doce meses los importes siguientes:

OCTUBRE 2003	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO 2004	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE
105.661	106.538	106.996	107.661	108.305	108.672	108.836	108.563	108.737	109.022	109.695	110.602

Nota: Hasta junio de 2002, este índice se publicó en la base 1994=100, y a partir de julio del mismo año cambia a la base 2002=100

Seguridad social

INPC aplicables para la captura del SUA

Con motivo del cambio de "Base 2002" realizado por el Banco de México, a partir de julio de 2002 y en relación con los valores de la "Tabla del Índice Nacional de Precios" aplicables al "Sistema Único de Autodeterminación" (SUA) y el "Sistema de Diferencias" (SISDIF), se continuará usando la "Base 1994" como sigue:

MES	2002	2003	2004
Enero	354.6620	372.9520	388.6210
Febrero	354.4340	373.9880	390.9460
Marzo	356.2470	376.3480	392.2710
Abril	358.1930	376.9910	392.8630
Mayo	358.9190	376.9910	392.8630
Junio	360.6690	376.9910	392.8630
Julio	361.7040	376.9910	393.5340
Agosto	363.0790	377.7600	395.9630
Septiembre	365.2630	380.0090	399.2370
Octubre	366.8730	381.4020	⁽¹⁾ 399.2370
Noviembre	369.8400	384.5680	
Diciembre	371.4500	386.2210	

Notas: Índices estimados por IDC con base 2002=100

⁽¹⁾ Se considera el Índice inmediato anterior antes de su publicación en el DOF

Apreciable suscriptor:

Recuerde que los "Indicadores" aquí publicados se complementan con aquellos disponibles de manera permanente en nuestra dirección electrónica www.idcweb.com.mx, sección "Actualización Fiscal", entre los cuales destacan:

- tarifas y tablas (sueldos y salarios, actividades empresariales y profesionales, ...)
- pequeños contribuyentes (ISR, IVA, CFF, ...)
- multas actualizadas,
- tratados para evitar la doble tributación a junio de 2004 y mucho más.

Agradecemos tomar nota de lo anterior.

Para cualquier información relacionada con lo publicado en los apartados que integran esta sección, sírvase comunicar o enviar correspondencia a la atención del Editor General: Lic. Eréndira Ramírez Vieyra; Editor Titular: L.C. Gerardo García Campa, e-mail: ggarcia@expansion.com.mx, Av. Constituyentes # 956 Col. Lomas Altas. Teléfono: 9177-4142.

Laboral

96

Contenido

TRASCENDENCIA

2

- CÓMO ES LA INSPECCIÓN DEL TRABAJO EN EL EXTRANJERO
Similitudes y diferencias en el proceso de inspección del trabajo de países iberoamericanos con relación al sistema mexicano, información a considerar en casos de expansión al extranjero

PARA TOMARSE EN CUENTA

4

- PENSIÓN POR ENFERMEDAD PROFESIONAL GENERADORA DE INCAPACIDAD PERMANENTE
- REQUISITOS PARA DETERMINAR UNA ENFERMEDAD PROFESIONAL
- CONSIDERACIONES LEGALES PARA OTORGAR DESPENSAS A LOS TRABAJADORES
- OTROS BENEFICIOS DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL

LA EMPRESA CONSULTA

7

- INSPECCIÓN OCULAR ¿QUÉ OBLIGACIONES GENERA?
- SALARIO Y PRESTACIONES ¿NÓMINA POR SEPARADO?
- INDEMNIZACIÓN POR JUBILACIÓN ¿PROCEDENTE?
- TRABAJADORES DEL CAMPO ¿RELACIÓN LABORAL?
- RETRASO EN EL PAGO DE SALARIO ¿CAUSAL DE RESCISIÓN?
- DESCRIPCIÓN DE PUESTO ¿ILEGAL?

INDICADORES

9

- OBLIGACIONES PATRONALES EN MATERIA DE SEGURIDAD E HIGIENE
Cuadro jerarquizado de las diversas legislaciones que establecen estas obligaciones cuya finalidad es proporcionar una guía para su cumplimiento integral

DE ACTUALIDAD

s/n

- SÍNTESIS Y COMENTARIOS SOBRE LO MÁS RELEVANTE EN MATERIA LABORAL, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, EN EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 29 DE SEPTIEMBRE AL 13 DE OCTUBRE DE 2004
(Sin publicación relevante)

De trascendencia

Cómo es la inspección de trabajo en el extranjero

Debido a la creciente apertura internacional, y con ello el deseo de traspasar las fronteras para comercializar los productos y servicios en otros lugares del mundo, mediante la apertura de sucursales o nuevas negociaciones en los países iberoamericanos, resulta interesante conocer como funciona la maquinaria gubernamental para determinar la conveniencia de saber en qué lugar debemos crecer. En tal virtud, presentamos la operación de las autoridades laborales al ejercer su facultad de inspectores para la vigilancia del cumplimiento de las disposiciones laborales en países como Brasil, Chile, Nicaragua y España, en comparación con nuestro país, con información presentada por los representantes de esos lugares, en el Primer Congreso Internacional de la Inspección del Trabajo, organizado recientemente por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social.

Introducción

El pasado 9 y 10 de septiembre, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, a través de la Dirección General de Inspección Federal del Trabajo, organizó el Primer Congreso Internacional de la Inspección del Trabajo, donde participaron diferentes países de Latinoamérica, Estados Unidos de América, Canadá, España y China, cuya sede fue el edificio del Centro Interamericano de Estudios de Seguridad Social, ubicado en la ciudad de México, Distrito Federal.

El objetivo general del congreso fue reunir a representantes de Países de América, Europa y Asia, con el propósito de intercambiar experiencias nacionales e internacionales, sobre los sistemas de inspección del trabajo utilizados en cada lugar a fin de contribuir al fortalecimiento del sector laboral de los países participantes.

Asimismo, el objetivo específico de este evento consistió en el intercambio de vivencias y mejores prácticas de la inspección del trabajo, seguridad y salud ocupacional, aprovechando el éxito y dificultades experimentadas en cada país, en la implantación de dichos sistemas, así como considerar las asimetrías al respecto.

De la información proporcionada, consideramos de particular relevancia dar a conocer un panorama comparativo de los procesos de inspección en algunos países de América Latina y España, cuyas coincidencias y diferencias con el sistema de inspección en México, resultan por demás interesante para las empresas, por ser lugares donde muchos empresarios mexicanos han aperturado o pretenden hacerlo, nuevos centros de negocios.

BRASIL

La mayor parte de las inspecciones derivan de denuncias de organizaciones sindicales, del Ministerio Público del Trabajo o de otras organizaciones gubernamentales o no gubernamentales.

La dirección de fiscalización expide una orden de servicio al auditor que tras realizar una amplia investigación de la empresa a inspeccionar se traslada al local a fiscalizar, donde se realizan las siguientes diligencias:

- **verificación física**, comprueba el período de inicio de la prestación de servicios, función, jornada y otros aspectos de las condiciones de trabajo de cada empleado;
- **notificación de la presentación de documentos**, la empresa es requerida para presentar documentos comprobatorios de las condiciones generales de trabajo de sus empleados, en un plazo de tres a ocho días;
- **retorno para verificación de datos**, en la fecha determinada el auditor verifica la documentación solicitada y la regularidad de la misma, y
- **sanciones y nuevas notificaciones**, si hay irregularidades el auditor solicita al patrón que las regularice, si no es posible la regularización o se niega la empresa a llevarlas a cabo se redacta el acta de infracción, teniendo un plazo de 10 días para la defensa en contra de dicha acta. De considerarse procedente se emite una multa por la autoridad laboral. Podrán realizarse nuevas notificaciones para la presentación de otros documentos o medidas a ser tomadas por el empleador

CHILE

Al igual que en el caso de Brasil las inspecciones *se originan por denuncia o por oficio*, teniendo como característica distintiva de todos los demás sistemas de inspección, *el que no se notifica previamente a las empresas la realización de la diligencia*, lo cual es cuestionable incluso por la propia delegación Chilena. En términos generales la inspección se realiza mediante los siguientes actos:

- **visita en terreno**, se realiza directamente en la empresa, en ella se entrevista a los trabajadores, se realiza una inspección ocular, y por último se lleva a cabo una minuciosa revisión documental para verificar las condiciones de trabajo;
- **calificación de la inspección**, en esta etapa se establece si existen infracciones o no a la legislación laboral;
- **sanciones**: de no existir violación laboral alguna se da por terminada la inspección, pero si se encuentran irregularidades, se aplicará la o las multas correspondientes, por el propio inspector, *sin esperar un período de estudio y análisis*, lo cual también es cuestionable, e
- **impugnación**, el particular puede oponerse a la sanción vía administrativa por el llamado procedimiento de “reconsideración” o por la vía judicial mediante el “reclamo judicial”; derivado de ello la autoridad podrá mantener, reducir o dejar sin efecto la multa. Si se mantiene el patrón deberá cubrirla y la autoridad llevará a cabo refiscalizaciones

NICARAGUA

Al igual que en los supuestos anteriores, la inspección del trabajo inicia mediante una *denuncia*, o bien, por oficio dentro del esquema de supervisión establecido por la autoridad. Se lleva a cabo en cualquier tiempo, mediante los siguientes actos:

- **desarrollo de la visita**, una vez notificada la inspección y cuando la materia así lo requiera, los inspectores deberán hacerse acompañar de peritos, asimismo podrán realizar interrogatorios a los trabajadores de la inspeccionada y establecer plazos prudenciales para que subsanen las inobservancias a la ley laboral;
- **tipos de inspecciones**, existen tres tipos de inspecciones la:
 - integral: donde el inspector, en su visita asienta en el acta que ha comprobado la existencia de alguna infracción,
 - reinspección: en la cual que verifica y comprueba si las infracciones cometidas en la inspección integral fueron debidamente subsanadas, y
 - especial: se practica en determinado bloque de la guía inspectiva;
- **selección de empresas**, para la selección de las empresas a visitar se toman en cuenta:
 - el nivel de conflictividad,
 - total de los trabajadores, e
 - importancia de la actividad de la empresa en la economía del país; y
- **sanciones**, las multas que pueden originarse derivado de una inspección pueden ser por:
 - el incumplimiento a las obligaciones en la materia,
 - impedir el desarrollo de la inspección, o
 - el uso de artimañas que ocasionen dificultades en el ejercicio de las funciones del inspector laboral

ESPAÑA

El esquema de inspección en este país se asocia con el modelo latino de inspección al enfocarse a las relaciones laborales, seguridad social y prevención de riesgos de trabajo. En cada materia verifican:

- **relaciones laborales**, condiciones de trabajo: jornada, descansos; empleo: contratos; migraciones: trabajo de extranjeros; formación y clasificación profesional; empresas de trabajo temporal; cooperativas; S.A. y colectivos en dificultad;
- **seguridad social**, obligaciones instrumentales: altas, variaciones, cotización y liquidación de cuotas, control de prestaciones y recargo en prestaciones;
- **prevención de riesgos laborales**, normativa de prevención, servicios de prevención propios y ajenos, auditorías de prevención e investigación, e informe de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales mortales o muy graves;

Dentro de los servicios que proporciona la autoridad se encuentran:

- **información**, consiste en dar asesoría a las empresas sobre el cumplimiento de las obligaciones laborales;
- **asesoramiento y mediación**, a manera de autodiagnósticos, las empresas pueden regularizarse con el apoyo y asesoría de las autoridades laborales;

Para realizar sus funciones de inspección los actos que realizan son:

- **advertencia**, de no cumplir con las obligaciones laborales ya sea derivado de un asesoramiento previo, de una inspección anterior o de una denuncia, la autoridad previene a las empresas para que se regularicen;
- **requerimiento**, previa la realización de la inspección correspondiente para constatar el incumplimiento de las obligaciones en la materia, la autoridad requiere su cumplimiento mediante la notificación del documento respectivo;
- **sanción**, como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones laborales impone sanciones, las cuales son de las más altas, pueden ir desde los 35 dólares americanos las más leves, hasta los 650 mil las más graves, y
- **paralización de la actividad**, cuando la falta pueda poner en peligro a un trabajador o trabajadores, la autoridad puede ordenar la paralización de la o las actividades riesgosas.

MÉXICO

En México al igual que en la mayoría de los otros países la visita de inspección se origina por denuncia o por facultades propias de la autoridad, Existen tres tipos de inspección que son: inicial, periódica y de comprobación. La primera consiste en el primer acto de verificación del cumplimiento de las obligaciones laborales, la segunda se presenta como un control o evaluación de los resultados alcanzados con inspecciones anteriores, y las últimas se dan cuando se pretende corroborar el cumplimiento de las medidas dictadas por la autoridad laboral.

Los actos que realiza para hacer la visita son:

- **notificación**, la autoridad avisa a la empresa a la que va a inspeccionar, por lo menos con 24 horas de anticipación la visita a realizar;
- **desarrollo**, el inspector se identifica plenamente con el inspeccionado. Para el desarrollo de la diligencia, él puede auxiliarse de especialistas o peritos en materias específicas, interrogar a trabajadores, requerir la presentación de documentación específica. De todo lo actuado y presentado levanta acta circunstanciada, y
- **procedimiento sancionador**, la autoridad laboral recibe las actas levantadas por los inspectores y de encontrar conductas infractoras, emplaza al patrón para que manifieste lo que a su derecho convenga, debiendo ofrecer las pruebas que juzgue conveniente para desvirtuar las afirmaciones de la autoridad. Si la resolución administrativa es favorable al patrón, se termina el procedimiento; si es desfavorable impone las sanciones correspondientes consistentes en multas, que de ninguna manera liberan a la empresa del cumplimiento de sus obligaciones.

Comentarios finales

Es de resaltarse la visión española en cuanto a la asesoría a empresas, la cual hasta hace pocos años fue implementada en nuestro país por la Dirección de Inspección del Trabajo, enfocada a convertirse en más que una entidad sancionadora, en una entidad orientadora del cumplimiento de las obligaciones laborales para evitar accidentes de trabajo y mejorar el ambiente y la

productividad de los centros laborales. También resalta que en el citado país, la autoridad laboral realiza la vigilancia de la seguridad social pues ello permite una visión más dirigida al buen funcionamiento de cualquier empresa al ser ambas materias interdependientes en las relaciones del trabajo en cualquier parte del mundo. IDC

Para tomarse en cuenta

Pensión por enfermedad profesional generadora de incapacidad permanente

Resulta importante para los trabajadores el reciente criterio emitido por el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia del Trabajo del Primer Circuito, al confirmar la improcedencia de la determinación de las pensiones por incapacidad permanentes parciales cuando éstas sean dictaminadas fuera de los parámetros establecidos en el artículo 514 de la Ley Federal del Trabajo, por así establecerlo el numeral 65 de la Ley del Seguro Social de 1973, y 58 de la ley vigente, sostenida bajo el siguiente razonamiento:

ENFERMEDADES PROFESIONALES. PARA QUE UN PADECIMIENTO MOTIVE EL OTORGAMIENTO DE UNA PENSIÓN POR INCAPACIDAD SU GRADO DE VALUACIÓN DEBERÁ CORRESPONDER A LOS PARÁMETROS ENTRE EL MÍNIMO Y MÁXIMO QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 514 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.- La correcta interpretación del artículo

514 de la Ley Federal del Trabajo, en relación con el diverso 65 de la Ley del Seguro Social, vigente hasta el treinta de junio de mil novecientos noventa y siete, permite

concluir que al diagnosticarse al asegurado alguna enfermedad de orden profesional, tiene el derecho al otorgamiento de una pensión por incapacidad parcial permanente; sin embargo, su cálculo debe efectuarse conforme a la tabla de valuación de incapacidades contenida en el primero de los preceptos citados, en tanto que este señala los parámetros entre un mínimo y un máximo del grado de disminución orgánico-funcional que debe ser tomado en consideración por las Juntas de Conciliación y Arbitraje para fijar el monto de las indemnizaciones o pensiones en los casos de subrogación por parte del organismo asegurador. Por tanto, *si el perito médico diagnostica al asegurado un padecimiento que, a su juicio, tenga origen en el medio ambiente laboral, pero al efectuar la valuación la hace con un porcentaje inferior al mínimo fijado en la tabla previsto en el artículo 514 de la Ley Federal del Trabajo, la junta no puede tomarlo en cuenta como base para fijar una pensión o recibir el pago de una indemnización, pues hay impedimento para cuantificar su monto, al no ajustarse el grado de la lesión*

a lo dispuesto por el artículo 65 de la Ley del Seguro Social que establece los requisitos para el otorgamiento de las pensiones, entre otros, que su cálculo se efectuó “conforme a la tabla de valuación de incapacidad contenida en la Ley Federal del Trabajo”.

Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia del Trabajo del Primer Circuito.

Amparo directo 3033/2004.- Miguel García Reyes.- 5 de marzo de 2004.- Unanimidad de Votos.- Ponente: Héctor Landa Razo.- Secretario: Juan de Dios González-Pliego Ameneiro.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Tomo XIX, mayo de 2004. Tesis 79L, pág 1775.

El criterio en cuestión es relevante porque permitirá a los trabajadores que se vean ubicados en este supuesto, impugnar la pensión mal determinada por el IMSS ante las Juntas de Conciliación y Arbitraje, y para ello, resulta conveniente orientarlos para que cuando reciban un dictamen de incapacidad permanente (ST-3), verifiquen las disposiciones en las cuales se funde la misma y sobre todo los porcentajes de incapacidad para comprobar si éstos se encuentran entre los parámetros legales y de no ser así, ejerciten el medio de defensa correspondiente.

Requisitos para determinar una enfermedad profesional

Ante los dictámenes emitidos por el área de Medicina del Trabajo del IMSS para calificar una enfermedad como profesional, los cuales pueden tener un gran impacto económico para los patrones y fuertes repercusiones para los trabajadores de emitirse equivocadamente, vale la pena señalar los requisitos que deben cubrir los padecimientos para concluir si se califican o no como consecuencia de la actividad laboral, consistentes en la existencia de:

- un vínculo causal entre la enfermedad y la actividad desempeñada o medio ambiente en donde ésta se realiza, porque, no basta con el hecho de que la enfermedad se encuentre contemplada en el artículo 513 de la Ley Federal del Trabajo, como lo establece el artículo 476 del propio ordenamiento, *también es necesario que las circunstancias del medio ambiente laboral sean propicias para su desarrollo;*
- un diagnóstico médico de la enfermedad padecida, especificándose las manifestaciones de la lesión, gravedad y complicaciones que provocan la enfermedad y la posible incapacidad física para prestar el servicio, con lo más importante de él que es su *etiología*, es decir, la determinación de la causa que la originó, y

- las condiciones personales del trabajador como edad, sexo, constitución anatómica, predisposición, otras enfermedades, padecimientos previos, tiempo de exposición a los agentes, medios o circunstancias que pudieron haber ocasionado la condición y no están relacionados con el trabajo.

Estos elementos han sido determinados por la Suprema Corte de Justicia en la Jurisprudencia 14/2004, por contradicción de tesis 17/2003, dada a conocer en la página del máximo tribunal: http://www.scjn.gob.mx/Consultas/inicial_Conultas.asp.

Bajo estas consideraciones, es conveniente resaltar la importancia de implementar en los centros de trabajo sistemas para definir, medir y reducir las enfermedades profesionales del personal, ya que la siniestralidad derivada de estos padecimientos impacta fuertemente en el porcentaje de la prima para cubrir el Seguro de Riesgos de Trabajo al IMSS, además de influir en la actividad misma porque las enfermedades generan ausentismo, incapacidades permanentes y una consecuente disminución de la productividad.

Consideraciones legales para otorgar despensas a los trabajadores

Esta prestación regularmente se otorga de manera periódica, tradicionalmente se entrega como vales, bonos, cupones, etcétera, para ser destinados al consumo de artículos de primera necesidad.

Es una prestación contractual cuyo objetivo es ayudar a mantener o incrementar el nivel de vida de los trabajadores, motivo por el cual los tribunales le han concedido la naturaleza jurídica de previsión social, y no de retribución por la contraprestación de los servicios prestados, por este motivo cuenta con muchos beneficios de exención tanto fiscales como de seguridad social e incluso laborales.

En tal virtud:

- no es integrante de la base para el pago de indemnizaciones a que se refiere el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo;
- para las bases de las prestaciones de seguridad social (cuotas obrero-patronales y aportaciones habitacionales), son integrables hasta un 40% del importe del salario mínimo general vigente para el Distrito Federal, en términos de los artículos 27, fracción VI de la Ley del Seguro Social y 29, fracción II de la Ley del Infonavit y 29, fracción VI del Reglamento de Inscripción, Pago de Aportaciones y Entero de Descuentos al Infonavit, y

- es deducible para la empresa siempre que cumpla con lo establecido en el artículo 31 fracción XII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y exenta para el trabajador cuando no rebase de siete veces el salario mínimo general vigente anualizado, si la cantidad pagada por concepto de salario sumada a la otorgada por previsión social excediera de siete veces el

citado tope, únicamente un salario mínimo de previsión social quedará exento del impuesto sobre la renta, según el artículo 109 penúltimo párrafo.

Es recomendable su otorgamiento debido a que constituye una prestación muy efectiva para generar lealtad de los empleados al patrón.

Otros beneficios de la responsabilidad social empresarial

En el número 94 de fecha 30 de septiembre de 2004, Anselmo García Pineda colaborador de esta publicación y asesor externo de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), analizó la *responsabilidad social de las organizaciones* y su relación con el medio ambiente en donde se desenvuelven, y debido a la importancia del tema; damos a conocer una lista de los resultados obtenidos en estudios realizados por importantes consultorías en materia de recursos humanos, como ejemplo del beneficio de la conexión entre las prácticas socialmente responsables y un desempeño financiero positivo para las empresas, publicado en la página web del Fondo de Educación del *Business for Social Responsibility*: www.bsr.org:

- las empresas que hacen público su compromiso de honrar valores éticos muestran un desempeño tres veces mayor a aquellas que no lo hacen;
- las organizaciones con acciones balanceadas entre empleados y accionistas mostraron una tasa de crecimiento cuatro veces mayor y aumento al empleo en ocho veces la tasa de las empresas enfocadas a los accionistas;
- las firmas inclinadas a la filantropía obtienen tasas de retorno mayores a aquellas que no realizan donaciones;
- las empresas con una sólida trayectoria de medio ambiente, experimentan un desempeño financiero superior pues sus

prácticas de reciclaje y procesos operativos reducen costos, e inclusive en una comparación reciente de la industria química se observó que seis empresas con más alto desempeño ambiental lograron un 9.2% de retorno anual mayor a otras seis de bajo desempeño;

- varias iniciativas de responsabilidad social, en especial aquellas enfocadas al medio ambiente y ambiente laboral, pueden reducir los gastos e improductividad, por ejemplo las iniciativas ambientales, reducen costos drásticamente debido a la disminución de desechos, eficiencia energética, prevención de contaminantes y aprovechamiento de recursos; o programas de balance entre la vida personal y laboral que reducen ausentismo y rotación, de trabajadores;
- los consumidores frecuentemente son llevados hacia una determinada marca por su reputación, lo cual incrementa las utilidades, y
- las prácticas de *marketing* socialmente responsables son altamente visibles para el consumidor, y fortalecen la opinión del público con respecto a una empresa o una marca.

Tomando en consideración estos ejemplos, vale la pena analizar qué prácticas se pueden llevar a cabo con la finalidad de lograr mayor eficiencia aportando un beneficio al entorno en donde se desarrolla la empresa.

La empresa consulta

INSPECCIÓN OCULAR ¿QUÉ OBLIGACIONES GENERA?

Tuvimos la visita de un actuario de la Junta Local de Conciliación y Arbitraje con el fin de realizar una inspección ocular, derivada de un juicio laboral, pero cuando se llevó a cabo el responsable de la empresa no se encontraba, por ello, la misma fue atendida por una secretaria a quien no le fue posible entregar la documentación requerida al no tener acceso a ella, lo cual fue asentado en el acta levantada por el funcionario del tribunal. Como no entendemos la figura de la inspección ocular y porqué se origina, les agradeceremos nos expliquen brevemente en qué consiste y cuáles son las implicaciones de lo sucedido durante la diligencia.

La prueba de inspección ocular consiste en comprobar si los hechos controvertidos en un proceso legal ocurrieron, mediante la percepción visual del lugar donde sucedieron, documentos, personas, etcétera. Lo anterior se lleva a cabo por un actuario designado por las Juntas de Conciliación y Arbitraje, quien dará fe de lo observado, asentándolo en un acta y presentándola al juzgador, para ser valorada al momento de analizar todas las pruebas ofrecidas durante el juicio, lo anterior en términos del artículo 829 de la Ley Federal del Trabajo.

Al no entregarse la documentación sobre la cual versará la prueba, y haber estado debidamente notificados de la diligencia para tal efecto, se presumirán como ciertos los hechos que se trataron de probar, conforme a lo establecido en el artículo 828 del ordenamiento legal en cita.

SALARIO Y PRESTACIONES ¿NÓMINA POR SEPARADO?

Para realizar el pago de utilidades, aguinaldo y otras prestaciones ¿se debe hacer en una nómina por separado o puede registrarse en la misma donde se paga el salario semanal? La pregunta es porque hemos visto que algunas empresas entregan un recibo para el salario y otro para prestaciones, lo cual nos hace suponer la existencia de una doble nómina.

Aun cuando la Ley Federal del Trabajo no contempla los procedimientos para cumplir con los pagos de las prestaciones tanto legales como contractuales, consideramos que éstas deben aparecer en una sola nómina, sobre todo para efectos contables y administrativos de la empresa. Sin embargo, algunas empresas elaboran recibos por separado de salario y prestaciones, y lo hacen para que en el evento de una demanda por el pago de una prestación determinada puedan comprobar el cumplimiento de ella.

El tener una doble nómina, además de acarrearle problemas administrativos en cuanto al control y manejo de los pagos realizados a los trabajadores, también le generará conflictos con

otras autoridades como la del IMSS porque, expresamente el artículo 313, fracción I de la Ley del Seguro Social prohíbe y sanciona como delito la existencia de nóminas adicionales.

INDEMNIZACIÓN POR JUBILACIÓN ¿PROCEDENTE?

Somos una empresa que tiene trabajadores inscritos en el IMSS, uno de ellos está incapacitado. La última vez que vino para traernos su incapacidad nos mencionó su pretensión de solicitar su pensión por vejez, situación que según confirmó en la Junta de Conciliación y Arbitraje, le concede el derecho a que lo indemnicemos como si lo hubiéramos corrido. ¿Esto es procedente?

Diferimos totalmente del criterio señalado por los funcionarios de la Junta de Conciliación y Arbitraje, pues como apunta en su consulta, es decisión del trabajador retirarse de la empresa para dar inicio al trámite de su pensión por vejez ante el IMSS y no es la empresa quien le quita su fuente de empleo, supuesto en el cual únicamente está obligada a cubrir su finiquito y la prima de antigüedad de tener más de 15 años de servicio por la renuncia voluntaria que deberá presentarle para tal efecto.

Esto es así por que las indemnizaciones son sanciones establecidas a los patrones por terminar en forma unilateral la relación laboral sin una causa justificada, en términos del artículo 48 de la Ley Federal del Trabajo.

TRABAJADORES DEL CAMPO ¿RELACIÓN LABORAL?

Pretendemos constituir una micro empresa agrícola, y eventualmente necesitaremos de los servicios de campesinos de la región, ¿nos convertiremos en patrones y deberemos cumplir con las obligaciones laborales aplicables, a pesar de que el régimen del campo no tiene ninguna regulación o tratamiento laboral?

Consideramos incorrecta su apreciación, porque la Ley Federal del Trabajo sí cuenta con un capítulo especial para la regulación de las relaciones laborales con los trabajadores del campo, específicamente en los artículos 279 a 284, y todo aquello que no se encuentre en este capítulo se regulará por las disposiciones generales para todas aquellas personas que prestan servicios personales subordinados.

RETRASO EN EL PAGO DE SALARIO ¿CAUSAL DE RESCISIÓN?

Por cuestiones de liquidez en ocasiones nos hemos retrasado uno o dos días en el pago de los salarios de los trabajadores, por lo anterior un grupo de ellos nos indica que esto constituye una causal de rescisión de la relación laboral y de continuar haciéndolo nos demandarán laboralmente. ¿Podrían decirnos si esto procedería?

Es cierto que el hecho de no cubrir los salarios en la fecha o lugar acostumbrados se encuentra expresamente tipificado como causal de rescisión de la relación laboral en el artículo 51, fracción V de la Ley Federal del Trabajo, sin embargo para la procedencia de una demanda laboral por rescisión de contrato, los trabajadores requerirían demostrar plenamente el haber solicitado previamente al patrón el pago de salarios y la negativa de éste a hacerlo, situación que no se desprende de su planteamiento. Este criterio se corrobora en la siguiente contradicción de tesis de jurisprudencia emitida por la Cuarta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

RESCISIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL POR FALTA DE PAGO DE SALARIOS. EXTREMOS QUE DEBEN PROBARSE.

Esta Sala ha considerado que la procedencia de la acción de rescisión de la relación laboral, sin responsabilidad para el trabajador por falta de pago de sus salarios, se encuentra condicionada a que el trabajador demuestre que realizó las gestiones pertinentes para lograr su cobro y que el patrón se negó a pagarle, según puede verse del contenido de la tesis jurisprudencial número 1731, visible a fojas dos mil setecientos setenta y ocho, de la Segunda Parte del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1988, cuyo texto es el siguiente: "SALARIOS, RESCISIÓN DEL CONTRATO DE TRABAJO POR FALTA DE PAGO DE. BASE DE LA ACCIÓN. Para que la rescisión de un contrato de trabajo por falta de pago de salarios sea procedente, *se requiere que el trabajador demuestre que, ante la falta de pago de salarios, realizó las gestiones pertinentes para lograr su cobro y que el patrón se negó a efectuarlo, y si no se prueba que así se hizo, la rescisión por tal motivo, resulta improcedente*". Al respecto, tiene especial importancia destacar la relación que debe existir entre la acción y la defensa, de manera que si el trabajador ejercita la acción de falta de pago de salarios, el patrón válidamente puede oponer la defensa correlativa, que es la de pago, y si no demuestra que cubrió el salario reclamado, debe condenársele a ello; pero si el trabajador ejercita la acción de rescisión de la relación laboral por causas imputables al patrón, concretamente por falta de pago de salarios, entre la acción ejercitada y la defensa de pago ya no existe la correspondiente relación acción defensa, y por ello, no puede sujetarse a la procedencia de aquélla al hecho de que el patrón pruebe o no, su defensa de pago, pues en el primer caso el actor persigue obtener el pago de salarios adeudados y, en el segundo, el reconocimiento de que la rescisión de la relación laboral efectuada, se produjo sin responsabilidad para él, y las consecuencias legales que de ello derivan. En estas condiciones, si de acuerdo con lo dispuesto

por el artículo 51, fracción V, de la Ley Federal del Trabajo, en relación con la tesis jurisprudencial antes transcrita, la acción de rescisión de la relación laboral sin responsabilidad para el trabajador a que se hizo referencia, tiene como presupuestos básicos, que exista falta de pago de salarios por parte del patrón y que el trabajador demuestre que llevó a cabo las gestiones pertinentes para lograr su pago, sin obtenerlo, resulta claro que *si no se cumplen los requisitos antes indicados, carece de relevancia que el patrón demandado afirme haberlo pagado y que logre o no, probar esa circunstancia, toda vez que, como se dijo, esa defensa no guarda relación con la acción rescisoria ejercitada, sino en todo caso, con la diversa de reclamación de pago de salario*; de ahí que la falta de demostración de que no se cubrieron los salarios únicamente hace prosperar la acción de pago, pero no la de rescisión ya que los presupuestos de ésta son mayores en la medida en que se requiere, además, probar que se llevaron a cabo las gestiones necesarias para lograr dicho pago, circunstancias estas últimas que no quedan justificadas por no probarse que se cubrieron los salarios, ya que al referirse a hechos distintos, su comprobación exige medios de convicción directamente relacionados con tales eventos.

Contradicción de tesis 32/92. Entre los Tribunales Colegiados Tercero y Sexto en Materia de Trabajo ambos del Primer Circuito. 12 de abril de 1993. Por mayoría de cuatro votos en contra del voto del Ministro: Juan Díaz Romero. Ponente: Carlos García Vázquez. Secretario: Elías Álvarez Torres. Tesis de Jurisprudencia 23/93. Aprobada por la Cuarta Sala de este alto Tribunal en sesión privada del doce de abril de mil novecientos noventa y tres, por mayoría de cuatro votos de los señores Ministros: Presidente: Carlos García Vázquez, Felipe López Contreras, Ignacio Magaña Cárdenas y José Antonio Llanos Duarte, en contra del emitido por el Ministro Juan Díaz Romero. Nota: Esta tesis 23/93 publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 65 (Mayo 93), páginas 21 y 22 respectivamente, se vuelve a publicar con correcciones que envía la Sala.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Instancia: Cuarta Sala. Parte: 72, diciembre de 1993. Tesis: 4a./J. 23/93, pág: 51

DESCRIPCIÓN DE PUESTO ¿ILEGAL?

En nuestra empresa hacemos firmar a nuestros trabajadores un documento denominado "descripción de puesto", el cual contiene las labores que realizarán dentro de la empresa, y su objetivo es informárselo a los empleados. Algunos de los trabajadores, si bien no se niegan a firmar, nos han comentado que esto es ilegal al no encontrarse

especificado en su contrato y podría generar una demanda en contra de la organización, por ello y con la finalidad de evitar cualquier contingencia laboral podrían indicarnos ¿si existe algún riesgo laboral en esta medida y si es procedente el comentario de los trabajadores?

En principio podemos señalar que la descripción de los puestos o actividades que deberán desempeñar los trabajadores dentro de la empresa es una obligación patronal en el momento de celebrar los respectivos contratos con sus trabajadores, en términos del artículo 25, fracción III de la Ley Federal

del Trabajo, por ello, en estricto sentido la simple firma de enterados de las actividades que realizarán no constituye ninguna acción ilegal de la empresa, pues no vulnera ningún derecho de los trabajadores, por el contrario establece con precisión las actividades a desarrollar dentro de cada puesto, lo cual otorga claridad y certeza jurídica a ambas partes de las obligaciones y derechos que contraen al firmar tanto el contrato de trabajo y la descripción de puestos respectivos, lo cual conlleva a concluir que el criterio de los trabajadores es totalmente equivocado e improcedente.

Indicadores

Obligaciones patronales en materia de seguridad e higiene

Principales obligaciones patronales de seguridad e higiene a cumplir por las empresas para evitar accidentes o enfermedades de trabajo, y propiciar un ambiente saludable y productivo en la organización.

ORDENAMIENTO	TEMA
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	Artículo 123, fracciones: • XIV. Responsabilidad de los patrones por accidentes del trabajo y enfermedades profesionales de los trabajadores, sufridas con motivo o en ejercicio de la profesión o trabajo; por ello, los patrones deberán pagar la indemnización correspondiente, según la consecuencia del evento: muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar, de acuerdo con lo que las leyes determinen. Esta responsabilidad subsistirá aun en el caso de que el patrono contrate el trabajo por un intermediario; • XV. El patrón debe observar, los preceptos legales sobre higiene y seguridad en las instalaciones de su establecimiento, y adoptar las medidas adecuadas para prevenir accidentes en el uso de las máquinas, instrumentos y materiales de trabajo, así como organizar de tal manera éste, que resulte la mayor garantía para la salud, la vida de los trabajadores, y del producto de la concepción, cuando se trate de mujeres embarazadas, y • XXIX. La Ley del Seguro Social comprenderá seguros de invalidez, de vejez de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares

ORDENAMIENTO	TEMA
Convenios y acuerdos Internacionales	● Organización Internacional del Trabajo: ▸ Convenio 115.- Sobre la Protección contra las Radiaciones; ▸ Convenio 120.- La Higiene en Comercio y Oficinas; ▸ Convenio 152.- Sobre Seguridad e Higiene en los Trabajos Portuarios; ▸ Convenio 155.- Sobre Seguridad y Salud de los Trabajadores; ▸ Convenio 160.- Sobre Estadísticas del Trabajo; ▸ Convenio 161.- Sobre los Servicios de Salud en el Trabajo; ▸ Convenio 167.- Sobre Seguridad y Salud en la Construcción, y ▸ Convenio 170.- Convenio sobre los Productos Químicos. ● 1994, Tratado de Libre Comercio de América del Norte, los países participantes, acordaron signar un Acuerdo Sobre Cooperación Laboral de América del Norte, cuyos objetivos son: ▸ mejorar las condiciones de trabajo y los niveles de vida; ▸ proseguir actividades de cooperación efectivas al trabajo en términos de beneficio mutuo por ejemplo las relativas a: ● promover la observancia y la aplicación efectiva de la legislación laboral de cada una de las partes; ● seguridad e higiene en el trabajo y trabajo de menores; ● desarrollo de seminarios técnicos de experiencias relativos a hierro y acero, industria electrónica, construcción, química y petroquímica, minería e industria embotelladora de refrescos
Ley Federal del Trabajo	● Artículo 132. Son obligaciones de los patrones: ▸ proporcionar capacitación y adiestramiento a sus trabajadores, en materia de seguridad e higiene; ▸ instalar, lugares en que deban ejecutarse las labores, para prevenir riesgos de trabajo y perjuicio al trabajador; ▸ adoptar las medidas necesarias para evitar contaminantes que excedan los máximos permitidos en los reglamentos y normas expedidas por las autoridades competentes; ▸ cumplir con las disposiciones de seguridad e higiene establecidas en las leyes y los reglamentos para prevenir los accidentes y enfermedades del trabajo; ▸ capacitar y adiestrar a los trabajadores, en medidas de seguridad e higiene; ▸ instalar bajo principios de seguridad e higiene fábricas, talleres, oficinas y demás lugares donde deben ejecutarse las labores, para prevenir riesgos de trabajo y perjuicios al trabajador, así como establecer las medidas necesarias para evitar que los contaminantes excedan los máximos permitidos en los reglamentos e instructivos; ▸ cumplir las disposiciones establecidas en las leyes y reglamentos para prevenir los accidentes y enfermedades en los centros de trabajo y, en general, en los lugares en que deban ejecutarse las labores; y disponer de los medicamentos y materiales de curación indispensables señalados en las Normas Oficiales Mexicanas (normas), para que se presten oportuna y eficazmente los primeros auxilios; debiendo dar, desde luego, aviso a la autoridad competente de cada accidente que ocurra; ▸ fijar visiblemente y difundir en los lugares donde se preste el trabajo, las disposiciones de los reglamentos y normas de seguridad e higiene; ▸ proporcionar a las mujeres embarazadas la protección que establezcan los reglamentos; y ▸ participar en la integración y funcionamiento de las comisiones que deban formarse en cada centro de trabajo, de acuerdo con lo establecido por esta ley; ● artículo 153-F. La capacitación y el adiestramiento deberán tener por objeto: prevenir riesgos de trabajo; ● artículo 474. Definición de accidente de trabajo: toda lesión orgánica o perturbación funcional, inmediata o posterior, o la muerte, producida repentinamente en ejercicio, o con motivo del trabajo, cualesquiera que sean el lugar y el tiempo en que se preste, incluyendo los accidentes que se produzcan al trasladarse el trabajador directamente de su domicilio al lugar del trabajo y viceversa; ● artículo 475. Por su parte la enfermedad de trabajo es: todo estado patológico derivado de la acción continuada de una causa que tenga su origen o motivo en el trabajo o en el medio en donde el trabajador se vea obligado a prestar sus servicios. Serán consideradas en todo caso enfermedades del trabajo las consignadas en la tabla del artículo 513 (artículo 476); ● artículo 504. Obligaciones especiales: ▸ mantener en el lugar de trabajo los medicamentos y material de curación necesarios para primeros auxilios y adiestrar personal para que los preste; ▸ si cuenta con más de 100 trabajadores, establecer una enfermería para atención médica y quirúrgica bajo la dirección de un médico cirujano; (se substituye con el pago de cuotas al IMSS)

ORDENAMIENTO	TEMA
	▪ si la negociación cuenta con más de 300 trabajadores, instalar un hospital con personal médico necesario; (también se subroga al IMSS) ▪ por acuerdo con los trabajadores se podrá celebrar convenio con sanatorios u hospitales ubicados cerca del lugar en donde se encuentre el centro de trabajo, y (también se subroga al IMSS) ▪ avisar por escrito a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, de los accidentes que ocurran; ● artículo 509. Cada empresa o establecimiento deberá organizarse con las comisiones de seguridad e higiene que considere necesarias, y ● artículo 512-D. Deberán efectuar las modificaciones que ordenen las autoridades laborales a fin de ajustar sus establecimientos, instalaciones o equipos a las disposiciones de la ley laboral, sus reglamentos o de las normas oficiales mexicanas que con base en ellos expidan las autoridades competentes
Ley del Seguro Social	● Artículo 2. Su finalidad es la de garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado; ● artículo 11. El Régimen Obligatorio, comprende los Seguros de: ▪ Riesgos de Trabajo; ▪ Enfermedades y Maternidad; ▪ Invalidez y Vida; ▪ Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez, y ▪ Guarderías y Prestaciones Sociales, y ● artículo 53. El patrón que haya asegurado a los trabajadores a su servicio contra riesgos de trabajo, quedará relevado en los términos que señala esta Ley, del cumplimiento de las obligaciones que sobre responsabilidad por esta clase de riesgos establece la Ley Federal del Trabajo
Ley General de Salud	● Artículo 128. El trabajo o las actividades comerciales, industriales, profesionales, o de otra índole, se ajustarán por lo que a la protección de la salud se refiere, a las normas dictadas por las autoridades sanitarias, de conformidad con esta ley y demás disposiciones legales sobre salud ocupacional. Cuando dicho trabajo y actividades se realicen en los centros de trabajo cuyas relaciones laborales estén sujetas al apartado "A" del artículo 123 constitucional, las autoridades sanitarias se coordinarán con las laborales para la expedición de las normas respectivas
Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente	● Artículo 147. Quienes realicen actividades altamente riesgosas, en los términos del reglamento correspondiente, deberán formular y presentar a la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales un estudio de riesgo ambiental, así como someter a la aprobación de dicha dependencia y de las Secretarías de Gobernación, Energía, Economía, Salud, y del Trabajo y Previsión Social, los programas para la prevención de accidentes en la realización de tales actividades, que puedan causar graves desequilibrios ecológicos
Ley Federal Sobre Metrología y Normalización	● Artículo 2. La ley tiene por objeto: ▪ en materia de normalización, certificación, acreditamiento y verificación: promover la concurrencia de los sectores público, privado, científico y de consumidores en la elaboración y observancia de Normas Oficiales Mexicanas y Normas Mexicanas, y ● artículo 40. Las Normas Oficiales Mexicanas tendrán como finalidad establecer las condiciones de salud, seguridad e higiene que deberán observarse en los centros de trabajo y otros centros públicos de reunión
Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación	● Artículo 32. Revisar anualmente su siniestralidad para determinar si permanecen en la misma prima, se disminuye o aumenta, y ● artículo 33. Llevar un registro pormenorizado de siniestralidad laboral, desde el inicio de cada uno de los casos hasta su terminación
Reglamento Federal de Seguridad e Higiene y Medio Ambiente de Trabajo	● Artículo 5. Las disposiciones del reglamento deberán ser cumplidas en cada centro de trabajo por los patrones o sus representantes y los trabajadores, integrantes de las comisiones de seguridad e higiene de los centros de trabajo, encargados y supervisores de la seguridad y los médicos de las empresas, promoverán su cumplimiento; ● artículo 14. Será responsabilidad del patrón que se practiquen los exámenes médicos de ingreso, periódicos y especiales a los trabajadores expuestos a los agentes físicos, químicos, biológicos y psicosociales, de acuerdo con las Normas correspondientes; ● artículo 17. Es obligación de los patrones cumplir con las disposiciones de este Reglamento, de las Normas que expidan las autoridades competentes, y con el reglamento interior de trabajo de las empresas en la materia de seguridad e higiene; ● artículo 130. Cuando haya 100 o más trabajadores, el patrón deberá elaborar un diagnóstico de las condiciones de seguridad e higiene que prevalezcan en ellos, establecer y llevar a cabo un programa de seguridad e higiene en el trabajo. Aquellas empresas que no reúnan los 100 empleados, deben elaborar una relación de medidas preventivas generales y específicas de seguridad e higiene en el trabajo, de acuerdo con las actividades que desarrollen; asimismo, será responsabilidad del patrón contar con los manuales de procedimientos de seguridad e higiene específicos a que se refieren las normas;

ORDENAMIENTO	TEMA
	● artículo 131. El patrón debe elaborar, evaluar y, en su caso, actualizar por lo menos una vez al año, el programa o la relación de medidas de seguridad e higiene del centro de trabajo y presentarlos a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) cuando ésta así lo requiera; ● artículo 135. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 153-F, fracción III, de la Ley Federal del Trabajo, el patrón deberá capacitar a los trabajadores informándoles sobre los riesgos de trabajo inherentes a sus labores y las medidas preventivas para evitarlos de acuerdo con los planes y programas formulados entre el patrón y el sindicato o sus trabajadores, y aprobados por la STPS; ● artículo 150. La STPS, los patrones y los trabajadores promoverán el desarrollo de servicios preventivos de seguridad e higiene en los centros de trabajo, y ● artículo 152. El patrón deberá capacitar a los responsables de los servicios preventivos de seguridad e higiene en el trabajo, cuando éstos se presten en forma interna
Normas Oficiales Mexicanas	Ver los números de IDC 83 de fecha 15 de abril de 2004, 84 del 30 de abril de 2004 y 85 del 15 de mayo de 2004

Para cualquier información relacionada con lo publicado en los apartados que integran esta sección, sírvase comunicar o enviar correspondencia a la atención del Editor General: Lic. Eréndira Ramírez Vieyra; o Editor Divisional: Lic. Eda Patricia Zumárraga González o Editor Titular: Lic. Octavio Jurazy Miller Islas, e-mail: omiller@expansion.com.mx, Av. Constituyentes # 956 Col. Lomas Altas. **Teléfono:** 9177-4143.

Seguridad Social

96

Contenido

INFONAVIT

CRITERIOS ADMINISTRATIVOS

2

- **NUEVO PROGRAMA DE FACILIDADES DE PAGO PARA PATRONES DEUDORES DEL INFONAVIT**
Entrevista exclusiva para IDC, del Titular de la Gerencia de Normatividad de Recaudación Fiscal del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, licenciado Francisco Román Lugo Jiménez, en torno a la forma en que operará este Programa y los beneficios ofrecidos a los patrones morosos que se adhieran a él

PARA TOMARSE EN CUENTA

4

- **MEDIOS A UTILIZAR PARA LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN DE INFONAVIT**

SEGURO SOCIAL

PARA TOMARSE EN CUENTA

5

- **AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN DEL IMSS**
- **LEY SOBRE LA APROBACIÓN DE TRATADOS INTERNACIONALES EN MATERIA ECONÓMICA Y EL ÁMBITO DE SEGURIDAD SOCIAL**

LA EMPRESA CONSULTA

5

- **REQUERIMIENTO DE UNA *OUTSOURCING* SOBRE LA PRIMA DE RT DECLARADA POR LA EMPRESA BENEFICIADA DE LOS SERVICIOS DE PERSONAL**
- **TIEMPO EXTRAORDINARIO FIJO ¿INTEGRANTE DEL SBC?**
- **PREMIOS POR NIVEL DE VENTAS ¿INTEGRANTE DE LA BASE DE COTIZACIÓN?**
- **PADECIMIENTO CARDIACO ¿IMPEDIMENTO PARA AFILIAR A UN TRABAJADOR AL IMSS?**
- **NEGATIVA DE EXPEDICIÓN DE INCAPACIDAD POR GOCE DE VACACIONES ¿VÁLIDA?**
- **INCORPORACIÓN VOLUNTARIA DE ASEGURADO EN RÉGIMEN OBLIGATORIO ¿PERMITE INCREMENTAR LA CUANTÍA DE SU PENSIÓN?**

NUEVA LEGISLACIÓN

8

- **NUEVO INSTRUCTIVO PARA EL TRÁMITE Y RESOLUCIÓN DE QUEJAS ADMINISTRATIVAS ANTE EL IMSS**
Breviario de las disposiciones que determinan las funciones de diversas áreas del Instituto en la resolución de las quejas administrativas planteadas por los derechohabientes insatisfechos por la prestación de los servicios médicos brindados por la Institución

SAR

DINÁMICA LEGISLATIVA

11

- **PROPUESTA DE REFORMAS A LAS LEYES DEL SEGURO SOCIAL, INFONAVIT Y SAR EN MATERIA DE PENSIONES**
- **PROYECTO DE REFORMAS A LA LEY DE LOS SISTEMAS DE AHORRO PARA EL RETIRO APROBADO POR LA CÁMARA DE DIPUTADOS**

DE ACTUALIDAD

12

- **SÍNTESIS Y COMENTARIOS SOBRE LO MÁS RELEVANTE EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, EN EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 29 DE SEPTIEMBRE AL 13 DE OCTUBRE**

Infonavit

Criterios administrativos

Nuevo Programa de Facilidades de Pago para Patrones deudores del Infonavit

Entrevista exclusiva para IDC, del Titular de la Gerencia de Normatividad de Recaudación Fiscal del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, licenciado Francisco Román Lugo Jiménez, en donde da a conocer los beneficios para los patrones morosos que se adhieran al Programa de Facilidades de Pago, el cual entrará en operación en noviembre próximo.

Conciente de que la actual situación económica por la que atraviesa nuestro país ha provocado que los patrones se enfrenten a serios problemas de liquidez, incurriendo con ello en el incumplimiento de sus obligaciones de pago de las aportaciones y amortizaciones generadas por sus trabajadores, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit) diseñó un nuevo *Programa de Facilidades de Pago*, para que a partir del mes de noviembre se acerquen a la Institución y regularicen voluntariamente su situación fiscal, sin ser objeto de la imposición de sanción alguna. Por ello, IDC acudió a la Gerencia de Normatividad de Recaudación Fiscal del Infonavit, con el objeto de obtener directamente información oficial sobre su operación, los requisitos a satisfacer por los patrones interesados, así como los beneficios que obtendrán éstos una vez incorporados al Programa, la cual fue proporcionada en entrevista exclusiva con esta publicación por el licenciado Francisco Román Lugo Jiménez, en el siguiente tenor:

¿En qué consiste este nuevo Programa?

Es un mecanismo a través del cual *los patrones podrán regularizar su situación ante el Infonavit, respecto de sus obligaciones de determinación y entero de las aportaciones y amortizaciones a favor de sus trabajadores, por los periodos comprendidos hasta el sexto bimestre de 2003*, y permite obtener una serie de beneficios, como pueden ser: la celebración de un convenio de pago hasta de 60 parcialidades, o bien, parcialidades pequeñas con pagos adicionales programados de acuerdo con su flujo de recursos, la condonación total o parcial de las multas por omisión en el pago de las aportaciones y/o amortizaciones y de los gastos de ejecución, según se trate, dependiendo de la fecha de su incorporación al Programa y la forma elegida de pago.

¿Cuál será su vigencia?

El Consejo de Administración del Instituto estableció que este Programa *estará vigente durante noviembre y diciembre de este año, así como enero y febrero del próximo*.

Por ello, durante el mes de octubre será difundido entre el sector patronal, a fin de que tengamos una buena respuesta de éste.

¿Será aplicable para todo tipo de adeudos?

Los patrones podrán regularizar sus adeudos al tenor del Programa, por concepto de aportaciones del 5% de vivienda, y sus accesorios (actualización y recargos correspondientes), así como los recargos generados por la omisión en el entero de las amortizaciones de crédito de sus trabajadores relativos *a cualquier periodo o periodos anteriores al primer bimestre de 2004*.

Con base en lo anterior, las amortizaciones de crédito de vivienda, así como su actualización, son los únicos conceptos que no quedaron incorporados al Programa.

¿Específicamente cuáles serán los beneficios ofrecidos por este Programa a los patrones que se adhieran a él?

Al diseñar el Programa se pensó que realmente fuera atractivo para los patrones, por tanto se ofrecen como beneficios los siguientes:

- autorización para cubrir el adeudo a su cargo hasta en 60 parcialidades, o en parcialidades de cuantía pequeña, con pagos extraordinarios semestrales y/o anuales, *según su capacidad de pago, periodos en que reportan mayores ingresos, y al monto de su adeudo*;

Como puede apreciarse, se aplicará un esquema similar al utilizado actualmente por los bancos, donde el interesado se compromete a pagar mensualmente ciertas cantidades, y semestral o anualmente un monto adicional.

- elegir la forma en que garantizarán el interés fiscal, en caso de solicitar la celebración de un convenio de pago en parcialidades (*depósito de dinero, prenda, hipoteca, fianza otorgada por una institución autorizada, embargo en la vía administrativa, títulos valor e incluso obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su disposición y solvencia económica*);
 - no ser objeto de revisión por los períodos sujetos a regularización mediante este Programa, salvo en los casos en que medie denuncia de alguno de sus trabajadores;
 - el Instituto no presente en su contra querellas por la posible comisión de un delito fiscal;
 - obtener la condonación hasta del:
 - 100% de las multas impuestas, y
 - 50% de los gastos de ejecución, *excepto los importes que correspondan a honorarios cubierto a terceros*
- El porcentaje de quita de estos conceptos variará de acuerdo con la fecha de incorporación al Programa, así como de la forma elegida de pago, como sigue:

FORMA DE PAGO ELEGIDA POR EL PATRÓN	CONCEPTO A CONDONAR	PORCENTAJE DE CONDONACIÓN DE ACUERDO CON EL MES DE ADHESIÓN			
		NOVIEMBRE 2004	DICIEMBRE 2004	ENERO 2005	FEBRERO 2005
Una exhibición	Multa	100%	75%	50%	25%
	Gastos de ejecución	50%	37.5%	25%	12.5%
En parcialidades	Multa	75%	50%	25%	S/C ¹
	Gastos de ejecución	37.5%	25%	12.5%	S/C

Nota:

¹ Sin condonación

¿Qué patrones podrán tener acceso a él?

Todos, siempre y cuando, cumplan con los requisitos necesarios para su adhesión.

¿Cuáles serán esos requisitos a cumplir?

Son muy sencillos, sólo deberán:

- llenar debidamente y presentar la “Solicitud de Adhesión al Programa de Facilidades”, formato que estará a su disposición próximamente en nuestra página web: www.infonavit.org.mx, o en las diferentes Delegaciones Regionales del Instituto;
- indicar la forma en que regularizarán sus adeudos: *pago en una sola exhibición, o mediante la celebración de un convenio de pago en parcialidades*. En este último supuesto es preciso que los interesados regularicen el total de los períodos adeudados, y no tengan a la fecha de su adhesión créditos fiscales a su cargo por concepto de aportaciones, amortizaciones de crédito y/o su actualización correspondiente a trabajadores que hubiesen obtenido un crédito de vivienda con anterioridad al primer bimestre de 2004, ni requerimientos pendientes de atender de los bimestres vencidos relativos al ejercicio de 2004;
- garantizar el interés fiscal, en caso de solicitar la celebración de un convenio de pago en parcialidades;
- manifestar bajo protesta de decir verdad, que no han interpuesto ningún medio de defensa por los períodos a regularizar, y de haberlo hecho, exhibir la copia sellada del desistimiento presentado ante la autoridad competente, y
- presentar un análisis y desglose del adeudo por períodos, conceptos e importes por trabajador (cédulas de autodeterminación de cuotas, aportaciones y amortizaciones generadas por el Sistema Único de Autodeterminación –SUA–, o formularios SAR-01 y 02, según sea el caso).

Los patrones requeridos, adicionalmente *deberán señalar el número de resolución o folio, así como los períodos, conceptos e importes requeridos, además de anexar una copia fotostática de dichos requerimientos, con el propósito de que el Área de Fiscalización detenga las acciones orientadas a su cobro coactivo*.

Es preciso señalar que la solicitud de celebración de un convenio de pago en parcialidades, será analizada por el Instituto, proceso que aproximadamente se llevará 10 días hábiles, contados, a partir de que el expediente patronal hubiese sido completamente integrado.

Los patrones ¿cómo efectuarán los pagos comprometidos bajo el amparo de este Programa de Facilidades?

- En caso de pago en una sola exhibición de adeudos:
 - *anteriores al cuarto bimestre de 1997*, lo realizarán ante el Banco autorizado por el Infonavit para tal efecto, utilizando el recibo de pago referenciado y obtenido del Área de Fiscalización de la Delegación Regional respectiva, y
 - *posteriores al cuarto bimestre de 1997*, lo efectuarán ante la Entidad Receptora de su preferencia, mediante las cédulas de autodeterminación de cuotas, aportaciones y amortizaciones correspondientes, en caso de patrones con menos de cuatro trabajadores, y los discos de pago generados por el SUA, si se trata de patrones con más de cinco trabajadores, y
- si se optó por el pago en parcialidades, los enteros se efectuarán en el Banco autorizado por el Infonavit para tal efecto, mediante el formato de pago proporcionado por el Área de Fiscalización de la Delegación respectiva.

¿Los patrones pueden perder los beneficios otorgados por este Programa? de ser así, ¿cuáles serían las causas que lo provocarían?
Sí los pueden perder, cuando:

- no paguen tres o más parcialidades mensuales, o uno de los pagos semestrales y/o anuales señalados en el convenio autorizado;
- el Instituto detecte falsedad en los datos que proporcionaron al momento de su adhesión al Programa;
- adeuden aportaciones y amortizaciones relativas a bimestres subsecuentes a los períodos sujetos a regularización, o
- interpongan algún medio de defensa en contra de las acciones de cobro realizadas por el Infonavit con posterioridad a su adhesión al Programa.

Finalmente, ¿existen algunos criterios o especificaciones aplicables al Programa de Facilidades que los patrones deban conocer?

En efecto, los patrones deben tener presente lo siguiente:

- *en ningún caso, el Instituto podrá autorizar la condonación parcial o total de las aportaciones patronales del 5% o amortizaciones de crédito, ni de sus accesorios;*
- *en el caso de pagos diferidos, el monto de cada parcialidad no podrá ser menor al importe de un salario mínimo mensual vigente en el Distrito Federal, esto es actualmente*

\$1,357.20;

- la aplicación de los beneficios establecidos en este Programa, no dará lugar a devolución o compensación alguna a favor de los patrones, y
- el cumplimiento de los requisitos necesarios para la adhesión a este Programa, es suficiente para gozar de los beneficios del mismo, esto significa que será irrelevante si fueron o no requeridos de pago con anterioridad a su incorporación, ni tampoco el grado de avance de las acciones de fiscalización que el Instituto esté llevando a cabo en ese momento, *salvo en el caso de los procedimientos de cobro que se encuentren en etapa de remate de los bienes embargados.*

Como puede apreciarse, el Instituto está en la mejor disposición de apoyar a los patrones en el cumplimiento de sus obligaciones de pago, por ello pone a disposición del público en general los siguientes canales de atención para proporcionar más información acerca de este nuevo Programa de Facilidades de Pago: en su página web: www.infonavit.org.mx; el teléfono 53 22 67 40 (para el área metropolitana), y los correos asesor-fiscal@infonavit.org.mx, o buzonfiscal@infonavit.org.mx.

Finalmente, cabe comentar que el contenido de este Programa está disponible en nuestra página web: www.idcweb.com.mx. **IDC**

Para tomarse en cuenta

Medios a utilizar para la presentación del dictamen de Infonavit

Recuérdese que al estar vigente tanto el “Instructivo para la Dictaminación de las Obligaciones que la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y sus Reglamentos imponen a los patrones y demás sujetos obligados”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de abril de 1999, así como el relativo a la “Dictaminación de Obligaciones que la Ley del Infonavit y sus reglamentos, imponen a los patrones y demás sujetos obligados, así como para su integración y presentación vía electrónica a través de documentos digitalizados”, dado a conocer el pasado 21 de junio, *los patrones deberán considerar que si optaron por entregar el Aviso respectivo a través de medios:*

- impresos (mediante la entrega en papel del formato DI-01), *deberán acudir y entregar al Área de Fiscalización de la Delegación Regional del Instituto correspondiente a la ubicación del centro laboral, o en su caso, en la Coordinación del DF, el dictamen en forma tradicional, esto es, en papel, o*

- electrónicos, (utilizando el Sistema de Cumplimiento de Obligaciones Patronales –Sicop–), *deberán señalar a su contador público contratado y autorizado para dictaminar en esta materia, la obligación de ingresar a dicho sistema, requisitar, y en su caso, signar, la carta de presentación, modelo de opinión y anexos del dictamen, para su revisión y envío al Infonavit.*

Observar las reglas referidas, evitará que el Infonavit sorprenda a los patrones exigiendo la obligatoriedad del empleo de los medios electrónicos para la presentación del dictamen de vivienda, tal y como ocurrió, con la obligación de entregar el informe sobre su situación fiscal y anexos relativos a las aportaciones de vivienda presentados ante el Servicio de Administración Tributaria el pasado mes de junio, proceso que debido a las fallas operativas del propio Sicop, aún no concluye, *porque se está en espera de que las autoridades del Área de Fiscalización las arreglen y den a conocer a través de la página web: www.infonavit.gob.mx, el calendario para el cumplimiento de esta obligación.* **IDC**

Seguro Social

Para tomarse en cuenta

Ampliación del plazo para la presentación del dictamen del IMSS

Recuérdese que mediante el oficio número 09-52179000/00490 de fecha 29 de septiembre de 2004, el Titular de la Dirección de Incorporación y Recaudación del Seguro Social, licenciado José Antonio Alvarado autorizó como *fecha límite para la presentación del dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones patronales en materia de Seguro Social del ejercicio de 2003: el 18 de octubre de 2004*.

En tal virtud, los patrones que entregaron su dictamen hasta esa fecha no deberán ser objeto de la imposición de una sanción pecuniaria por parte del Instituto, (en caso de dictámenes obligatorios de 20 a 350 veces el salario mínimo del DF –actualmente de \$904.80 a \$15,834.00–, y en voluntarios de 20 a 75 veces el salario mínimo del DF, de \$904.80 a \$3,393.00).

No obstante lo anterior, de recibir alguna de las citadas multas, los afectados podrán impugnarlas, a través del recurso de inconformidad ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente, o bien, juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dentro de los plazos legales (artículos 294 y 295 de la Ley del Seguro Social).

Ley sobre la Aprobación de Tratados Internacionales en Materia Económica y el ámbito de seguridad social

Acorde con la reciente Ley Sobre la Aprobación de Tratados Internacionales en Materia Económica, el Instituto Mexicano del Seguro Social, queda obligado a proporcionar al Senado de la República para la aprobación de los convenios internacionales celebrados con otros países –para evitar la doble tributación o reconocer las semanas cotizadas para el otorgamiento de pensiones a trabajadores que han laborado y cotizado en el extranjero–, la información que éste le requiera en términos del artículo 5o, de dicho ordenamiento.

Cabe comentar, que esta nueva legislación contiene la reglamentación a cumplir por las dependencias gubernamentales federales respecto a la obligación de presentar informes al Senado a que se refiere el artículo 93 constitucional, y por tanto es totalmente independiente a la Ley Sobre la Celebración de Tratados Internacionales, toda vez que el objeto de ésta es regular el procedimiento a seguir por las citadas dependencias para poder celebrar acuerdos internacionales, y en consecuencia continúa siendo obligatoria para ellas.

La empresa consulta

REQUERIMIENTO DE UNA OUSORCING SOBRE LA PRIMA DE RT DECLARADA POR LA EMPRESA BENEFICIADA DE LOS SERVICIOS DE PERSONAL

La agencia de personal con la cual celebramos un contrato de prestación de servicios, nos requiere por escrito que le proporcionemos la prima del Seguro de Riesgos de Trabajo declarada al Seguro Social, a fin de aplicarla a los salarios base de cotización de los trabajadores de quienes recibimos sus servicios, para cubrir las cuotas de este seguro conforme al riesgo real al que están expuestos en nuestras instalaciones. ¿Qué señala la Ley del Seguro Social al respecto?

De acuerdo con el numeral 19 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, las personas físicas o morales, que mediante un contrato de prestación de servicios, realicen trabajos con elementos propios (trabajadores) en otro centro de labores están obligadas a pagar las primas del Seguro de Riesgos de Trabajo de acuerdo con la actividad más riesgosa desarrollada por sus colaboradores.

Para tal efecto, deben ubicar esa actividad en el Catálogo de Actividades comprendido en el artículo 196 de ese Reglamento, a fin de verificar si la fracción y clase registrada ante el Instituto es correcta, y de no ser así, comunicarlo de inme-

diato al Instituto, cubrir las cuotas de este seguro con la prima media de la clase correspondiente, y cuando cumplieren con esa prima el período comprendido del 1o de enero al 31 de diciembre, están obligadas a revisar su siniestralidad laboral considerando los casos de riesgos de trabajo acaecidos a todos sus trabajadores y manifestar en su declaración anual la prima con la cual cotizarán en el Seguro de Riesgos de Trabajo (artículos 72, 73, 74 y 75 de la Ley del Seguro Social, y 19 y 28 del RACERF).

Bajo este contexto, el dato requerido es totalmente inaplicable a esos trabajadores, aun cuando desempeñen su labor en sus instalaciones, por tanto la solicitud de la outsourcing es improcedente.

TIEMPO EXTRAORDINARIO FIJO ¿INTEGRANTE DEL SBC?

Nuestro auditor interno nos comenta que las cantidades recibidas por algunos de nuestros colaboradores bajo el concepto de jornada extraordinaria son integrantes de su salario base de cotización, por ser fija, criterio con el cual diferimos, porque tenemos entendido que únicamente forma parte de esa base, el tiempo extraordinario que rompa cualquiera de las reglas establecidas en el artículo 66 de la Ley Federal del Trabajo. ¿Cuál es su opinión al respecto?

El numeral 27, fracción IX de la Ley del Seguro Social establece que no formará parte del salario base de cotización, el tiempo extraordinario laborado por los trabajadores generado dentro de los márgenes establecidos en la Ley Federal de Trabajo –LFT–, ordenamiento que en su artículo 66, dispone que dicha jornada no deberá exceder de:

- tres horas diarias,
- ni tres veces en una semana.

De romperse cualquiera de estas reglas, el patrón deberá incluir al salario base de cotización de sus trabajadores, la cantidad pagada por las horas extra excedentes, sin considerar cómo fueron pagadas: dobles o triples, ni si éstas se laboraron en forma permanente o no, criterio que existió hasta antes de la reforma de la Ley del Seguro Social de 1973 del 20 de julio de 1993, por tanto, es de concluir que es incorrecta la opinión de su auditor interno.

PREMIOS POR NIVEL DE VENTAS ¿INTEGRANTE DE LA BASE DE COTIZACIÓN?

Como parte de nuestra estrategia de ventas, los directivos de la empresa han decidido otorgar al vendedor que logre duplicar su meta de ventas, un viaje redondo a Cancún con todo pagado, y a quien la supere en un 20%, una cena con su familia a uno de los mejores restaurantes de su lugar de residencia. De cubrirse las expectativas, ¿estos gastos formarían parte de la base salarial de los trabajadores beneficiados?

De acuerdo con lo establecido en el artículo 5-A, fracción XVIII de la Ley del Seguro Social, integran al salario base de cotización de los trabajadores, todas aquellas cantidades o prestaciones en dinero o en especie que perciban a cambio de su labor.

En este sentido, si la empresa otorga los conceptos citados como un estímulo a quienes rebasan determinado parámetro de ventas, su naturaleza en estricto sentido no es retributiva, en virtud de que su otorgamiento no está condicionado a la prestación misma del servicio, sino a un volumen de ventas alcanzado.

Sin embargo, para el IMSS dichos conceptos resultan integrables.

Por lo anterior, de tomar la decisión de no integrarlos al salario base de trabajadores bajo el razonamiento señalado, y de exigir su integración el Instituto en una revisión, la empresa deberá defender su postura a través de los medios de defensa respectivos (artículos 294 y 295 de la Ley del Seguro Social).

PADECIMIENTO CARDIACO ¿IMPEDIMENTO PARA AFILIAR A UN TRABAJADOR AL IMSS?

Personal del Área de Afiliación de IMSS, se negó a recibirnos un aviso de alta de uno de nuestros trabajadores, argumentándonos que a causa de su padecimiento cardíaco, corre el riesgo de sufrir un accidente y poner en peligro a sus demás compañeros, además que de acuerdo con su historial clínico constantemente se le incapacitaba cuando estaba afiliado con otro patrón, lo cual iba en perjuicio del Instituto. ¿Esto es procedente?

No existe ninguna disposición en la Ley del Seguro Social, ni en sus reglamentos, que faculte al IMSS a rechazar la afiliación de un trabajador por el motivo en comento, por tanto resulta improcedente la negativa del funcionario.

En tal virtud, se sugiere plantear el caso específico al Jefe de la Oficina de Afiliación-Vigencia de la subdelegación correspondiente, o en su defecto, al titular de la misma, a fin de que accedan a recibir el aviso de alta en comento, y la empresa pueda cumplir con su obligación de inscribir al Régimen Obligatorio del Seguro Social a este trabajador, y éste goce de las prestaciones institucionales a que tiene derecho, cuando así lo solicite, y en caso de continuar la negativa, podrán solicitar por escrito al Área de Afiliación-Vigencia la resolución que sustente el rechazo del aviso de afiliación, fundando y motivando la misma, a efecto de poder impugnarla vía recurso de inconformidad ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente a su domicilio, o bien, juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, (artículo 15, fracción I, 294 y 295 de la Ley del Seguro Social, 30 del Reglamento de Servicios Médicos y 67 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización).

NEGATIVA DE EXPEDICIÓN DE INCAPACIDAD POR GOCE DE VACACIONES ¿VÁLIDA?

A uno de nuestros trabajadores que fue víctima de un accidente automovilístico durante sus vacaciones, el personal médico del IMSS le negó la expedición del certificado de incapacidad correspondiente, argumentándole que el goce de un período vacacional excluía el otorgamiento de incapacidades, pues ambas prestaciones eran incompatibles. ¿Esto es válido?

Si consideramos que durante el período vacacional, el trabajador se considera en servicio activo, y que el efecto de una incapacidad para el trabajo expedida por el Seguro Social, es suspender la relación laboral existente entre el patrón y trabajador, resulta improcedente el argumento de la autoridad para negar la incapacidad en cuestión, en virtud de que el Instituto ni siquiera tiene porqué conocer el estatus del trabajador al momento de proporcionarle los servicios médicos, porque éste sólo le compete a las partes, quienes deberán reprogramar, al término de la incapacidad, el goce de los días de vacaciones que hubiesen quedado pendientes (artículos 42, fracción II y 76 de la Ley Federal del Trabajo).

INCORPORACIÓN VOLUNTARIA DE ASEGURADO EN RÉGIMEN OBLIGATORIO ¿PERMITE INCREMENTAR LA CUANTÍA DE SU PENSIÓN?

Uno de nuestros trabajadores quién está a dos años de pensionarse por cesantía en edad avanzada, nos pregunta si a través de su incorporación voluntaria al IMSS -mediante la compra del Seguro Facultativo- puede obtener una pensión de cuantía mayor. ¿Esto es posible?

De acuerdo con los numerales 91, 94, 240 de la Ley del Seguro Social, y 104 y 106 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, el Seguro de Salud para la Familia está dirigido tanto a los trabajadores que dejaron de estar sujetos a una

relación laboral, así como a los demás interesados en recibir los servicios médicos institucionales, tales como:

- *asistencia:*
 - *médico-quirúrgica (atenciones, investigaciones, curaciones o intervenciones quirúrgicas);*
 - *farmacéutica (suministro de medicamentos y elementos terapéuticos);*
 - *hospitalaria (internamientos en sanatorios), y*
 - *obstétrica (atención médica, farmacéutica y hospitalaria, otorgadas desde la certificación del embarazo hasta el restablecimiento tanto de la madre como del hijo), y*
- *ayuda para lactancia (leche en polvo, la cual se proporciona por un período de seis meses, a partir de la fecha del parto).*

Como puede apreciarse, al tener este trabajador la calidad de asegurado al Régimen Obligatorio del Seguro Social, no le es aplicable esta modalidad de aseguramiento, pues actualmente no sólo tiene derecho a las prestaciones médicas del Instituto sino también a las económicas (pago de subsidios y pensiones en cualquier ramo de aseguramiento).

Por todo lo anterior, si el trabajador desea incrementar la cuantía de su pensión bajo el amparo de la Ley del Seguro Social de 1997, la opción sería realizar depósitos periódicos a la subcuenta de aportaciones voluntarias, o complementarias de retiro de su cuenta individual, siempre y cuando, opte por jubilarse con el nuevo sistema de pensiones (artículos 79 de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro y 157 y Tercero y Cuarto Transitorio de la Ley del Seguro Social de 1997), toda vez que si opta por pensionarse por la Ley de 1973, con independencia del monto del salario promedio de sus últimos cinco años laborados, el número de semanas cotizadas excedentes a las 500 requeridas para pensionarse, realmente serán las que determinen el monto de su pensión (artículos 145, 147, y 167 de la Ley del Seguro Social de 1973 y Tercero y Cuarto Transitorio de la Ley del Seguro Social de 1997).

Nueva legislación

Nuevo Instructivo para el Trámite y Resolución de Quejas Administrativas ante el IMSS

Aspectos relevantes de este nuevo ordenamiento, mediante el cual se redefinen las funciones de diversas áreas del Instituto con el objeto de mejorar la resolución de las quejas administrativas planteadas por los derechohabientes insatisfechos por la deficiencia u omisión en la prestación de los servicios médicos a que tienen derecho.

El pasado 20 de septiembre, el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) dio a conocer en el Diario Oficial de la Federación, el *Instructivo para el Trámite y Resolución de Quejas Administrativas ante el IMSS*, documento que compila y adecua las disposiciones contenidas en el Reglamento para el Trámite y Resolución de Quejas Administrativas ante el IMSS del 30 de junio de 1997, el cual quedó sin efectos con la entrada en vigor del nuevo instrumento jurídico (21 de septiembre de 2004).

Es importante comentar que entre los cambios más relevantes se encuentran: la asignación de funciones en materia de quejas a las Comisiones Bipartitas del Consejo Técnico y de los Consejos Consultivos Regionales, o en su caso Delegacionales, así como a las Juntas de Gobierno de las Unidades Médicas de Alta Especialidad y la redefinición de actividades de la Coordinación General de Atención y Orientación al Derechohabiente, y de sus áreas de operación.

Por la importancia que representa para los trabajadores estas nuevas disposiciones, así como para los patrones a fin de orientarlos, a continuación se abordan los aspectos más relevantes de este ordenamiento legal.

Objeto del procedimiento de la queja administrativa

El artículo 3o señala que este procedimiento tiene por objeto *la resolución de la queja, mediante la investigación oportuna, ob-*

jetiva e imparcial de los hechos que la originen, considerando principalmente las pruebas documentales aportadas por el quejoso y la información contenida en el expediente clínico relacionado con tales hechos, a fin de conocer la actuación en la prestación de los servicios médicos a cargo del Instituto; realizar el análisis de los factores y causas de las quejas y aportar información a las áreas institucionales correspondientes, a efecto de que éstas adopten las medidas preventivas y correctivas necesarias para la mejora de la calidad de los servicios médicos.

Asimismo, establece que ahora los responsables de emitir los acuerdos de resolución son las *Comisiones del Consejo Técnico y de los Consejos Consultivos Regionales, o en su caso Delegacionales, o bien, las Juntas de Gobierno de las Unidades Médicas de Alta Especialidad* (antes el Consejo Técnico y los Consejos Consultivos Regionales, o en su caso Delegacionales, en sus respectivos ámbitos).

Funciones de las diferentes áreas institucionales en materia de quejas

Según lo dispuesto en los artículos 7o, 8o, 9o, 10, 11, 13, 14, 15, 16 y 17, ahora le corresponde a la Coordinación General de Atención y Orientación al Derechohabiente, a las diferentes Áreas de Atención y Orientación al Derechohabiente de las diversas delegaciones, y a los directores de las Unidades Médicas de Alta Especialidad, las siguientes funciones:

ÁREA	FUNCIONES
Coordinación General de Atención y Orientación al Derechohabiente	● Recibir, conocer, registrar, integrar, investigar, elaborar el dictamen y enviar el proyecto de acuerdo correspondiente, a la Comisión Bipartita de Atención al Derechohabiente del Consejo Técnico, de las quejas que: ■ por su gravedad, trascendencia e implicaciones, sean enviadas por las Direcciones Regionales, Delegaciones, UMAE¹ o cualquier otra área del Instituto, porque se consideren incompetentes para su resolución, previo análisis; ■ estén relacionadas con la CNDH²; ■ cuenten con solicitud de reconsideración emitida por la Conamed³; ■ en sus hechos involucren a: ● unidades médicas de dos o más Delegaciones de diferentes Direcciones Regionales, o ● dos o más UMAE, o a una de éstas y a otra unidad médica;

ÁREA	FUNCIONES
Titulares de las Delegaciones a través de sus Áreas de Atención y Orientación al Derechohabiente	• impliquen reintegro de gastos mayores a 250 VSMMVDF¹; • soliciten atención médica vitalicia, o • por su gravedad, trascendencia o implicaciones, la propia Coordinación, hubiese considerado necesaria atraer para su atención; • conocer, registrar, gestionar y llevar control de las quejas presentadas ante la CNDH y la Conamed, y • dar seguimiento y evaluar la actuación de las Áreas de Atención y Orientación al Derechohabiente delegacionales y de las UMAE, respecto del envío oportuno e integral de informes y documentos, en que exista procedimiento instaurado ante la Conamed, la CNDH y en todos los casos en que se les haya solicitado información
Directores de las UMAE a través de sus Áreas de Atención y Orientación al Derechohabiente	• Recibir, conocer, registrar, integrar, investigar, elaborar el dictamen y enviar el proyecto de acuerdo correspondiente, a la Comisión Bipartita de Atención al Derechohabiente del Consejo Consultivo Delegacional, de las quejas administrativas que: • le sean enviadas por la Coordinación General de Atención y Orientación al Derechohabiente, o • soliciten: • el reintegro de gastos médicos por un monto que no rebase 250 VSMMVDF. Cuando la petición resulte procedente por la omisión o deficiencia de los servicios institucionales, el área de Atención y Orientación al Derechohabiente correspondiente, determinará el monto a cubrir, mismo que no podrá ser mayor al que resulte de aplicar los "Costos unitarios para la determinación de créditos fiscales derivados de capitales constitutivos, inscripciones improcedentes y atención a no derechohabientes", emitidos por el Instituto, en lo referente a los costos unitarios de cada uno de los niveles de atención médica a no derechohabientes (anteriormente se basaba esta cuantificación en el Sistema de Costos Unitarios por nivel de atención, emitido por la entonces Dirección de Finanzas y Sistemas del IMSS para el cobro de servicios a pacientes no derechohabientes), o • la indemnización por responsabilidad civil, ya sea por incapacidad permanente parcial, permanente total o defunción, por cualquier monto. Ahora, si la petición resulta procedente, el Área de Atención y Orientación al Derechohabiente correspondiente, cuantifica el importe a cubrir, y turna el acuerdo respectivo a la Comisión Bipartita competente (antes lo turnaba directamente al Consejo Técnico)
Comisiones Bipartitas del Consejo Técnico, de los Consejos Consultivos Regionales, Delegacionales y las Comisiones designadas por las Juntas de Gobierno de las UMAE	• Resolver y emitir los acuerdos relacionados con las quejas administrativas que les sean presentadas; • interpretar y aplicar este Instructivo y la normatividad institucional vigente en materia de quejas⁵, y • analizar, y en su caso, autorizar por equidad y justicia, el reintegro de gastos médicos sin considerar los "Costos unitarios para la determinación de créditos fiscales derivados de capitales constitutivos, inscripciones improcedentes y atención a no derechohabientes" emitidos por el Instituto⁶

Notas:¹ Unidad Médica de Alta Especialidad² Comisión Nacional de Derechos Humanos³ Comisión Nacional de Arbitraje Médico⁴ Veces el salario mínimo mensual vigente en el DF⁵ Corresponde únicamente a la Comisión Bipartita de Atención al Derechohabiente del Consejo Técnico, oyendo la opinión de la Dirección Jurídica⁶ Aplicable únicamente a la Comisión Bipartita de Atención al Derechohabiente del Consejo Técnico del IMSS

Etapas del proceso de una queja

PRESENTACIÓN

Formato a utilizar

Ahora, el numeral 18 señala expresamente que para la presentación de una queja administrativa, el promovente únicamente requerirá formular y entregar un escrito libre, el cual por lo menos contendrá los siguientes datos:

- nombre del:
 - asegurado y, en su caso, del promovente, y
 - usuario receptor de los servicios médicos institucionales;
 - número de seguridad social del usuario receptor de los servicios médicos institucionales, en su caso;
- domicilio particular del asegurado, promovente o usuario, detallando código postal, número telefónico y correo electrónico, en su caso;
- clínica de adscripción (Unidad de Medicina Familiar) del receptor de los servicios médicos institucionales,
- unidad y servicio donde se proporcionó u omitió la prestación del servicio médico institucional materia de la queja;
- descripción clara y breve, en orden cronológico de cómo sucedieron los acontecimientos, precisando: fechas, horas, lugares, personas y servicios origen de la queja;
- personal institucional que proporcionó u omitió la prestación del servicio materia de la queja, y en su caso, los datos para su identificación;
- nombre, denominación o razón social, y domicilio del patrón o sujeto obligado, en su caso;
- petición concreta, y
- firma del promovente o usuario, y en su caso, huella digital.

Asimismo, deberán adjuntarse los documentos originales o copias, que sustenten la queja o procedimientos supletorios para acreditar los hechos, debidamente relacionados, así como el original y copia para cotejo de la identificación oficial con fotografía y firma del promovente y, en su caso, del usuario de los servicios médicos institucionales.

Instancias competentes

De acuerdo con los preceptos 4o, 5o, y 19, ahora las quejas se presentarán ante *el Área de Atención y Orientación al Derechohabiente Normativa, Delegacional o de la Unidad Médica de Alta Especialidad, según corresponda*, (cuando anteriormente se hacía ante el Órgano Interno de Control del Seguro Social), quienes se encargarán de su registro y análisis, así como de apercebir al promovente, cuando así proceda, para que en un término de cinco días subsane la omisión de datos o documentación, o en su caso, corrija o aclare la misma, pues de no ser así, la queja se resolverá con los elementos con que cuente el Instituto.

Las quejas captadas por cualquier otro conducto, deberán turnarse, sin más formalidad, a estas áreas, según se trate.

No obstante lo anterior, si de la investigación de las quejas presentadas se presume la probable existencia de negligencia médica, u otros hechos que por su naturaleza lo ameriten, la Coordinación General de Atención y Orientación al Derechoha-

biente, la Delegación o la Dirección de la Unidad Médica de Alta Especialidad, según corresponda, está obligada a turnarlas para su resolución, con copia del expediente integrado al Órgano Interno de Control del Seguro Social.

INVESTIGACIÓN DE LA QUEJA

Para la práctica de la investigación correspondiente, el personal institucional vinculado con la prestación de la atención médica, así como los servidores públicos y demás áreas institucionales requeridos están obligados a aportar al Área de Atención y Orientación al Derechohabiente competente, en un plazo no mayor de cinco días hábiles, los documentos, informes y opiniones sobre los hechos materia de la queja (artículo 21).

ELABORACIÓN DE DICTAMEN Y PROYECTO DE LA RESOLUCIÓN

Integrado el expediente con el escrito de la queja, documentación o pruebas aportadas por el promovente, informes y documentos institucionales, así como con los elementos que juzguen necesarios, el Área de Atención y Orientación al Derechohabiente correspondiente, será quién elaborará el dictamen y el proyecto del acuerdo respectivo (artículos 22 y 23).

APROBACIÓN DEL PROYECTO DE RESOLUCIÓN

De acuerdo con los artículos 24 y 25, actualmente la Comisión Bipartita del Consejo Técnico, de los Consejos Consultivos Regionales, Delegacionales, o bien, las comisiones designadas por las Juntas de Gobierno de las UMAE, son las competentes para revisar, analizar y, en su caso, corregir el proyecto de acuerdo resolutorio de la queja, que les sea turnado por el Área de Atención y Orientación al Derechohabiente correspondiente, aprobándolo en términos de sus respectivas atribuciones (antes le correspondían estas funciones dentro del ámbito de su competencia al Consejo Técnico, a los Consejos Consultivos Delegacionales o Regionales).

NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN

Según el artículo 26, la Coordinación General de Atención y Orientación al Derechohabiente, el titular de la Delegación o el Director de la UMAE correspondiente, a través de sus Áreas de Atención y Orientación al Derechohabiente, notificarán al quejoso los términos de la resolución emitida, mediante oficio entregado por mensajería, correo certificado con acuse de recibo u otro medio reconocido en la legislación aplicable, *cuando antes lo debían hacer personalmente*.

Si la queja resulta improcedente, deberá informársele al quejoso que cuenta con un plazo de 15 días hábiles, contados a partir de su notificación, para hacer valer el recurso de inconformidad.

CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCIÓN

En términos del artículo 27, el titular de la Delegación y el Director de la UMAE, en el ámbito de sus respectivas competencias, son los responsables de adoptar las acciones necesarias para dar cumplimiento a los acuerdos resolutorios de las que-

jas administrativas, en un plazo no mayor a 15 días hábiles (antes 10 días). En caso contrario deberán asentarse las razones justificadas que impidieron su cumplimiento.

Disposiciones transitorias

TRATAMIENTO DE LAS QUEJAS PRESENTADAS CON ANTERIORIDAD AL 21 DE SEPTIEMBRE

Todas las quejas administrativas interpuestas hasta el 20 de septiembre de 2004, se atenderán de acuerdo con el procedimiento establecido en el Reglamento para el Trámite y Resolución de las Quejas Administrativas recientemente abrogado (artículo Tercero Transitorio).

REDEFINICIÓN DE COMPETENCIA DE LAS JUNTAS DE GOBIERNO DE LAS UMAE

La competencia conferida por este Instructivo a las Áreas de Atención y Orientación al Derechohabiente y Juntas de Gobierno de las UMAE y de las comisiones que éstas designen, para atender y resolver las quejas administrativas, entrará en vigor bajo los términos y lineamientos establecidos por el Consejo Técnico del IMSS.

Por lo anterior, el trámite y resolución de las quejas administrativas generadas por los servicios médicos que prestan las UMAE, corresponderá a las Comisiones Bipartitas del Consejo Técnico, de los Consejos Consultivos Regionales y Delegacionales en el ámbito de su competencia, así como a las Áreas de Atención y Orientación al Derechohabiente Normativa, Regional y Delegacional (artículos Cuarto y Quinto Transitorio). **IDC**

SAR

Dinámica legislativa

Propuesta de reformas a las Leyes del Seguro Social, Infonavit y SAR en materia de pensiones

El diputado Emilio Serrano Jiménez representante del Partido de la Revolución Democrática sometió a consideración de la Cámara de Diputados, el pasado 14 de septiembre la iniciativa de reformas a diversas disposiciones de las Leyes de Seguridad Social, en materia de jubilaciones y pensiones.

Según la exposición de motivos de este documento, de aprobarse la reforma se beneficiaría a todas las personas titulares de una cuenta individual para el retiro, al reducirse en gran medida las comisiones que actualmente pagan por la administración de los recursos acumulados en dichas cuentas.

Para tal efecto, se propone que:

- el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) se convierta en una de las administradoras de las cuentas individuales de los trabajadores, por lo cual éstos podrán solicitar a la Administradora de Fondos para el Retiro (Afore) que administre su cuenta, el traspaso de sus recursos al Seguro Social, o bien, a otra administradora, y
- los recursos de las cuentas individuales de los trabajadores por seguridad se inviertan por una instancia de derecho público con carácter autónomo, como lo es el Banco de México;
- la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro desaparezca, por tal razón, el Seguro Social sería el encargado de expedir los lineamientos generales para la:
 - operación de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, y

- recepción y desahogo de las consultas y quejas de los trabajadores y sus beneficiarios;
- se unifiquen todos los sistemas de pensiones (IMSS, ISSSTE, seguridad social de los estados, etc);
- la Ley del Infonavit prevea entre otros aspectos, que:
 - los patrones efectúen el pago de las aportaciones y amortizaciones ante el Seguro Social, quedando éste como el responsable de registrar la individualización de dichos pagos;
 - los recursos de vivienda de los trabajadores que hubiesen ejercido un crédito de vivienda durante su vida activa, se transfieran al Seguro Social para el otorgamiento de la pensión correspondiente o su entrega, en apego a lo establecido en la Ley del Seguro Social (y no a las Afore como actualmente se prevé), y
 - el Consejo de Administración del Instituto sea el responsable de establecer el mecanismo de remuneración de los servicios realizados por el Seguro Social, y
- las disposiciones de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro en lo que no se opongan a las reformas propuestas en la Ley del Seguro Social e Infonavit, continuarán vigentes mientras operen las Afore.

Finalmente, conviene comentar que se pretende que:

- el IMSS determine y cobre al Infonavit cierta cantidad por la emisión de las cédulas de determinación bimestrales

por el cálculo de las aportaciones de vivienda y amortizaciones de los créditos de los trabajadores, así como por la recepción de dichos conceptos, y

- los trabajadores pensionados continúen pagando al IMSS, una

cuota por el servicio de atención médica a que tienen derecho, misma que disminuirá paulatinamente hasta llegar a ser gratuita, lo cual en nuestra opinión es injusto pues estas cuotas son pagadas por los trabajadores durante su vida activa.

Proyecto de Reformas a la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro aprobado por la Cámara de Diputados

El pasado 21 de septiembre, la Cámara de Diputados aprobó con 419 votos a favor y ocho abstenciones, el proyecto de Decreto por el que se reforma y adiciona la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, turnándose el documento a la Cámara de Senadores para los efectos constitucionales procedentes.

Entre los aspectos más importantes abordados en el proyecto se encuentran:

- otorgar como incentivo a los trabajadores, un descuento en la comisión por administración de cuentas cobrada por las Administradoras de Fondos para el Retiro (Afore), por la antigüedad que tienen en el actual sistema de seguridad social y no en la Afore donde están registrados (artículo 37);
- convertir a obligación, la facultad de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro (Consar) de modificar o suspender *la publicidad* emitida por las Afore y Sociedades de Inversión Especializadas de Fondos para el Retiro (Siefore), *cuando no se ajuste a los lineamientos previamente definidos por Comisión* (artículo 53).
- establecer como obligación para las Empresas Operadoras de la Base de Datos Nacional SAR, la implementación de sistemas informáticos y de telecomunicaciones que permitan llevar a cabo los procesos de elección de Afore, y retiro de recursos de los trabajadores, y llevar un control de dichos procesos para que los trabajadores reciban un mejor servicio (artículo 58, fracción II);
- adicionar como supuesto de traspaso de los recursos de los trabajadores de una Afore a otra, la elección de una admi-

nistradora que cobre comisiones más bajas, donde no se precisa la periodicidad con la cual se puede ejercer (artículo 74, séptimo párrafo), e

- imponer una sanción pecuniaria de (artículos 100 y 100-A):
 - 100 a 1,000 días de salario mínimo vigente en el DF, a las:
 - Afore que registren a un trabajador o soliciten el traspaso de su cuenta individual, sin su consentimiento; lo obtengan mediante dolo, mala fe o cualquier otra conducta similar, o se realice a través del empleo de documentos falsos o alterados, o la entrega de alguna contraprestación o beneficio.
- Con independencia de lo anterior, las Afore están obligadas a resarcir los daños y perjuicios causados a los trabajadores por la realización de estas prácticas;
- instituciones de crédito y Afore, que no:
 - proporcionen información a los trabajadores sobre el estado que guardan sus cuentas individuales, en los términos, periodicidad y forma establecidos en las disposiciones aplicables, o
 - atiendan los trámites relacionados con las cuentas individuales de los trabajadores registrados, y
- 1,000 a 20,000 días de salario mínimo vigente en el DF a las instituciones de crédito, Afore o Empresas Operadoras de la Base de Datos Nacional SAR, que cobren comisiones por los servicios prestados en materia de los sistemas de ahorro para el retiro por importes superiores a los ofrecidos conforme a las disposiciones aplicables.

De actualidad

1. Circular Consar 47-2, Reglas generales a las que deberán sujetarse las Administradoras de Fondos para el Retiro y las Empresas Operadoras de la Base de Datos Nacional SAR para la aclaración y corrección del Número de Seguridad Social utilizado para la identificación de las cuentas individuales

Compila y adecua las disposiciones de su similar 47-1, del 29 de mayo de 2000, por tanto ésta quedará abrogada a la entrada en vigor del nuevo ordenamiento (10 de febrero de 2005). Los aspectos más relevantes de este documento se darán a conocer en el próximo número de esta sección (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 11 de octubre).

Jurídico-Corporativo 96

Contenido

DE TRASCENDENCIA

2

- QUÉ ES EL CRÉDITO DE HABILITACIÓN O AVÍO
Principales cuestionamientos de uno de los medios alternativos para la obtención de créditos específicos para la operación de una empresa

PARA TOMARSE EN CUENTA

6

- CUIDADO CON EL CONTENIDO DE LA PUBLICIDAD: PUEDE GENERAR SANCIONES
- DIFERENCIAS ENTRE "RESERVAS" Y "MARCAS"
- QUÉ ES EL SIMULADOR DEL CRÉDITO HIPOTECARIO
- CARACTERÍSTICAS DE LOS DELITOS COMETIDOS VÍA INTERNET
- SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA EN LA DECLARACIÓN DE APERTURA DE ESTABLECIMIENTOS MERCANTILES EN EL DF

DINÁMICA LEGISLATIVA

9

- INICIATIVAS DE MODIFICACIONES A DIVERSAS LEGISLACIONES CORPORATIVAS
 - Reformas a la Ley General de Sociedades Cooperativas
 - Cambios al Código de Comercio para regular la "competencia desleal"
 - Formalidades para la donación de órganos

EMPRESA CONSULTA

10

- PAGO DE RENTAS DE INMUEBLE DE PROPIETARIO FALLECIDO
¿QUIÉN LA RECIBE?
- PAGOS PARCIALES DE PRÉSTAMO MERCANTIL
¿DESTINADOS AL PAGO DE INTERESES EN PRIMER LUGAR?
- PROTECCIÓN DE MARCA ELABORADA POR TERCERO AJENO A LA NEGOCIACIÓN
- APORTACIONES DE TERCERO EN AC
¿OTORGA LA CALIDAD DE ASOCIADO?
- MEDIOS COERCITIVOS PARA ASISTENCIA DE ACCIONISTA A ASAMBLEAS
- ACUERDOS DE ASAMBLEA DE CONDÓMINOS FUERA DE LA ORDEN DEL DÍA ¿NULOS?

INDICADORES

11

- COMISIONES IMPUESTAS POR LAS INSTITUCIONES BANCARIAS POR EMISIÓN DE CHEQUES

NORMAS OFICIALES

12

- DISPOSICIONES DICTADAS POR LAS DIVERSAS SECRETARÍAS DE ESTADO EN EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 29 DE SEPTIEMBRE AL 13 DE OCTUBRE

DE ACTUALIDAD

13

- SÍNTESIS Y COMENTARIOS SOBRE LO MÁS RELEVANTE EN MATERIA JURÍDICO-CORPORATIVO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, EN EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 29 DE SEPTIEMBRE AL 13 DE OCTUBRE

De trascendencia

Qué es el Crédito de Habilidadación o Avío

Cuestionamientos relevantes sobre esta figura jurídica reglamentada en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, utilizada para financiar la compra de bienes e insumos necesarios para la operación de las empresas o actividades de las personas físicas.

¿Qué es el crédito de habilitación o avío?

Es un contrato de crédito a través del cual una persona o institución de crédito llamado *acreditante* o *aviador*, otorga a otra persona llamada *acreditada* o *aviada* un crédito, quedando ésta última obligada a invertir el importe del mismo *única y exclusivamente en la adquisición de las materias primas y materiales, y en el pago de los jornales, salarios y gastos directos de explotación indispensables para los fines de su empresa (generalmente en la industria)*, para su normal producción y se encuentra regulado en el artículo 321 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito (LGTOC).

¿Cuál es la naturaleza jurídica de esta figura?

De conformidad con la siguiente tesis, se le compara con el mutuo con interés, regulado en el Código Civil. Sin embargo cada una de ellas se identifica con sus propias características:

AVÍO, NATURALEZA DEL CONTRATO DE. Es cierto que el crédito de habilitación o avío está reglamentado por la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito; pero esta sola circunstancia no es suficiente para variar la naturaleza jurídica del contrato, el que, por sus elementos constitutivos, *es en realidad un préstamo en dinero, o sea, un contrato de mutuo*, en los términos del artículo 2384 del Código Civil vigente en el Distrito y Territorios Federales. Ahora bien, el hecho de que una suma prestada, se invierta en los objetos a que se refiere el artículo 321 de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, y se garantice de acuerdo con el 322 de la misma, hace que el préstamo se denomine de habilitación o de avío, y en los contratos de esta índole, *el préstamo de dinero, mutuo, es el género, y la habilitación o avío, o sea, las condiciones a que se sujeta el préstamo, constituye la especie*; por consiguiente, el contrato en que haya dos partes; una, que da o presta el dinero, la mutuante, y la otra mutuataria, que lo recibe y lo hace suyo, con obligación de devolver una cantidad igual a la recibida, dentro de determinado plazo, es préstamo de dinero. Además, la misma Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, al emplear indistintamente las palabras “crédito de habilitación o avío” y “préstamo”, considera como préstamo, al contrato que reglamenta, y

por eso, en el artículo 328, que comienza hablando de los préstamos de habilitación o avío, dice: “... cuando el traspaso de la propiedad o negociación para cuyo fomento se haya otorgado el préstamo. . . .”. En consecuencia, el contrato de préstamo mencionado, está exento del impuesto a que se refiere la fracción XXI, inciso I, de la tarifa de la Ley del Timbre, porque según el inciso H, no causan impuesto, los contratos que hayan estado gravados por una fracción especial de la tarifa de la Ley del Timbre vigente o de las leyes anteriores, y que alguna disposición legal hubiese derogado, y puesto que los contratos de préstamo estaban gravados por la fracción 84 de la tarifa de la Ley del Timbre, anterior a la vigente, que la derogó en su artículo 2o., transitorio, es evidente que los contratos de ese género, quedaron incluidos en la excepción del inciso H, de la fracción XXI de la tarifa de la Ley del Timbre en vigor.

Amparo administrativo en revisión 277/36. Correa Delgado Juan J. 28 de marzo de 1936. Unanimidad de cinco votos. Relator: Alonso Aznar Mendoza.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Quinta Época. Instancia: Segunda Sala. Tomo: XLVII. pág. 5282.

¿Cuáles son las características que lo diferencian de la apertura de crédito?

Aun y cuando el contrato de avío se otorga bajo la forma de apertura de crédito, *ésta es especial con garantía prendaria legalmente establecida*, las diferencias o características con ella se contienen en el siguiente criterio que se transcribe, emitido por los tribunales federales:

HABILITACIÓN, CONTRATO DE. CARACTERÍSTICAS COMUNES CON EL CONTRATO DE APERTURA DE CRÉDITO. Es cierto que desde el punto de vista de su naturaleza jurídica son diferentes los contratos refaccionarios de habilitación y los contratos de apertura de crédito, dadas las prescripciones de los artículos 291 y 321 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito; pero, no obstante ello, es innegable que *contienen múltiples características o perfiles comunes*, y por esta razón la propia ley positiva, ha sometido estas operaciones cre-

diticias a las reglas que suministra para las primeras; en efecto, el artículo 325 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito dispone que *los créditos refaccionarios y de habilitación pueden ser otorgados en los términos de la Sección Primera del Capítulo Cuarto de dicho ordenamiento, esto es, conforme a la apertura de crédito; es decir, en una y otra clase de operaciones crediticias se pone a disposición del acreditado determinada suma de dinero con la única diferencia de que, en el refaccionamiento y avío, debe invertirse el dinero en un fin determinado o sea en la explotación o mejoramiento de la producción de una finca agrícola o industrial.*

Amparo directo 3229/53. Carlos Contreras Molina. 5 de octubre de 1955. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Gilberto Valenzuela.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Quinta Época. Instancia: Tercera Sala. Parte : CXXVI. Tesis: s/n. pág. 60.

¿Cuáles son los bienes con que este tipo de crédito queda garantizado?

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 322 de la referida ley, este crédito queda garantizado con:

- las materias primas y materiales adquiridos, y
- los frutos, productos o artefactos obtenidos con el crédito, aunque éstos sean futuros o pendientes.

Criterio confirmado en la siguiente tesis:

AVÍO, CRÉDITO DE. LA GARANTÍA LA CONSTITUYEN LOS FRUTOS OBTENIDOS DURANTE EL CICLO AGRÍCOLA PARA EL CUAL FUE OTORGADO.

Si se tiene en cuenta que el avío se utiliza, de acuerdo con la doctrina y con la ley (Art. 321 de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito y 55 de la Ley de Crédito Agrícola), para la inmediata finalidad de obtener los frutos o productos, éstos constituyen la garantía natural y principal del crédito, y así se explica que tanto en el artículo 322 de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito como en el artículo 55 de la Ley de Crédito Agrícola, se exprese con claridad que *la garantía la constituirán precisamente los frutos o productos “que se obtengan con el crédito”*. Debiendo hacerse notar que en la Ley de Crédito Agrícola, inclusive se llega a obligar al acreditado a invertir el importe del crédito “precisamente en los gastos de cultivo y demás trabajos agrícolas, o en la compra de semillas, materias primas y materiales, o abonos inmediatamente asimilables. Consecuentemente, salvo pacto expreso en contrario, debe estimarse que la garantía prendaria sobre los frutos se *limita a los obtenidos en el ciclo agrícola para el cual fue otorgado el crédito.*

Amparo directo 7816/60. Ignacio Borquez Jr. 19 de julio de 1962. Mayoría de 3 votos. Ponente: José Castro Estrada.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Sexta Época. Instancia: Tercera Sala. Parte: LXI, Cuarta Parte. Tesis: s/n. pág. 84.

Asimismo, el acreditado puede dar como *garantía complementaria pagarés a la orden del acreditante*, en la medida en que se vaya disponiendo del crédito.

Además de destinar el crédito para los fines para los cuales fue otorgado ¿es posible darle cualquier otro uso?

No, porque el artículo 321 establece que sólo podrá ser destinado a:

- adquirir las materias primas y materiales,
- pagar salarios, jornales, y
- gastos directos de explotación indispensables para los fines de la empresa.

¿De qué manera deberá formalizarse esta operación?

Se otorgará en los mismo términos que la apertura de cuenta corriente, como lo dispone el artículo 325, por escrito, en donde el aviador se obliga a poner una suma de dinero a disposición del acreditado, o a contraer por cuenta de éste una obligación, para que el mismo haga uso del crédito concedido en la forma y en los términos y condiciones convenidos, quedando obligado el acreditado a restituir al aviador las sumas de que disponga, o a cubrirlo oportunamente por el importe de la obligación que contrajo, y en todo caso a pagarle los intereses, prestaciones, gastos y comisiones que se estipulen.

Asimismo, el acreditado podrá otorgar a la orden del aviador o institución bancaria, pagarés que representen las disposiciones efectuadas sobre el crédito concedido, siempre que:

- los vencimientos no sean posteriores al del crédito;
- se haga constar en tales documentos su procedencia de manera que queden suficientemente identificados, y
- revelen las anotaciones de registro del crédito original.

¿Cuáles son los requisitos que deberán contener los contratos de habilitación y avío?

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 326, los contratos del crédito de habilitación o avío deben:

- expresar el objeto de la operación;
- la duración y la forma en que el acreditado podrá disponer del crédito;
- fijar, con toda precisión, los bienes otorgados en garantía, y señalar los demás términos y condiciones del contrato;
- consignarse en contrato privado, firmado por triplicado ante dos testigos conocidos y ratificado ante el encargado del Registro Público de Comercio correspondiente, e
- inscribir dicha garantía en la sección respectiva, según la ubicación de los bienes afectos en garantía.

Lo anterior, a fin de que surta efectos frente a terceros, como lo indica el siguiente criterio:

REGISTRO PÚBLICO DE COMERCIO, INSCRIPCIONES EN EL.

La fracción IV y el párrafo final del artículo 326 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, establecen que los contratos de habilitación o refacción no surtirán efectos en contra de terceros, sino desde la fecha y hora de su inscripción en el registro, el cual se verificará en el de hipotecas que corresponda, según la ubicación de los bienes afectados por la garantía, o en el Registro de Comercio respectivo cuando en la garantía no se incluya la de bienes inmuebles. Esta disposición expresamente determina el lugar donde debe verificarse el registro, atendiendo a nuestra organización política, supuesto que estando constituida la nación en una República Federal, formada de Estados Libres y Soberanos, en cuanto a su régimen de los bienes inmuebles en lo que se refiera a los derechos y obligaciones adquiridos entre particulares, se establece en la legislación de las diferentes entidades federativas y como el Registro de Comercio, no obstante su carácter originario federal, se encuentra a cargo de los funcionarios de los Estados por lo que respecta a los actos ejecutados en los diversos distritos judiciales de las entidades federativas, es indudable que dicho precepto circunscribe expresamente el lugar en que debe verificarse la inscripción de los créditos, cuando se dice en el que corresponda, o en el registro respectivo, ya que el legislador no pudo olvidar nuestra forma política de organización. Por otra parte, es bien conocido que *el requisito de inscripción en el Registro Público de la Propiedad tiene como objeto, además de la publicidad, que el mismo implica, el de que todas las personas pueden enterarse de la situación jurídica y económica de aquellos con quienes pretenden realizar actos de tráfico mercantil o contratos del orden común*, y esta finalidad no podría lograrse para los habitantes de la región donde se encuentra ubicada una fábrica si el registro se verificó en esta capital y no en el Registro de Comercio de la región respectiva.

Amparo en revisión en materia de trabajo 8893/41. Arocena y Arocena de Belausteguigoitia Elvira. 17 de agosto de 1945. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Roque Estrada. Ponente: Eduardo Vasconcelos.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Quinta Época. Instancia: Cuarta Sala. Tomo: LXXXV. pág. 1209

HABILITACIÓN O AVÍO, CONTRATOS DE. Conforme el artículo 326 de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, el contrato de habilitación o avío debe consignarse en contrato privado que se firmará ante dos testigos y se ratificará ante el encargado del Registro Público.

Amparo civil directo 4633/51. Tobías José. 30 de agosto de 1951. Mayoría de tres votos. Ausente: Vicente Santos Guajardo. Disidente: Roque Estrada. Relator: Hilario Medina.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Quinta Época. Instancia: Tercera Sala. Tomo: CIX. pág. 1982.

¿Que consecuencias tiene la transmisión de los títulos que amparen esta operación?

La transmisión de estos títulos implica, en todo caso, la responsabilidad solidaria de quien la efectúe (acreditado o aviado) y el traspaso de la parte correspondiente del principal del crédito representada por el pagaré, con las garantías y demás derechos accesorios, en la proporción que corresponda (Art. 325).

¿Es suficiente la suscripción del contrato respectivo para que surta todos sus efectos legales?

No, los contratos de habilitación o avío no surtirán efectos contra tercero con la simple firma, sino que es necesaria su inscripción en el Registro Público de Comercio, y surtirá sus efectos desde la fecha y hora misma de su registro, como se mencionó anteriormente, y se afirma a continuación:

HABILITACIÓN O AVÍO, INSCRIPCIÓN DEL CONTRATO DE.

Si mediante el registro del contrato de crédito de habilitación o avío se constituye la prenda mercantil, y al mismo tiempo se da publicidad a un acto jurídico que afecta el régimen de los bienes objeto de la prenda, con el propósito evidente de precaver el interés de los terceros, es obvio que dicha inscripción, para que surta efectos contra éstos, deberá hacerse en el Registro correspondiente al lugar donde los bienes están ubicados.

Amparo civil directo 138/54. Ortiz Manuel Gabriel. 13 de enero de 1955. Unanimidad de cuatro votos. Relator: Hilario Medina.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Quinta Época. Instancia: Tercera Sala. Tomo: CXXIII. pág. 216.

Cuando el contrato de habilitación y avío es celebrado con una institución de crédito ¿las formalidades que el mismo debe revestir son las mismas que las anteriores?

De acuerdo con el siguiente criterio, las formalidades que estos contratos deben revestir serán:

HABILITACIÓN Y AVÍO, FORMALIDADES DEL CONTRATO DE, CUANDO LO CELEBRAN INSTITUCIONES DE CRÉDITO.

El artículo 125 de la Ley General de Instituciones de Crédito, previene que los contratos de habilitación y avío que celebren dichas instituciones, "se con-

signarán, según convenga a las partes y cualquiera que sea su monto, en escritura pública o en contrato privado, que en este último caso se firmará por triplicado ante dos testigos y se ratificará ante Notario Público, Corredor Público Titulado, Juez de Primera Instancia en funciones de Notario o ante el encargado del Registro Público correspondiente". De dicha disposición se sigue que tratándose de instituciones de crédito, los contratos de avío deben satisfacer mayores formalidades, y cuando las partes las adoptan voluntariamente no incurren en violación de ninguna especie.

Amparo directo 1253/60. Algodones Sinaloa, S. A. 6 de julio de 1961. Mayoría de 3 votos. Amparo directo 1251/60. Guillermo Araujo. 6 de julio de 1961. Mayoría de 3 votos.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Sexta Época. Instancia: Tercera Sala. Parte : XLIX, Cuarta Parte. Tesis: s/n. pág. 103.

¿Cuáles son los derechos y obligaciones para el acreditante y acreditado en esta clase de crédito?

Tendrán las siguientes, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 327 al 330 de la LGTOC:

ACREDITANTE

DERECHOS	OBLIGACIONES
Cuidar que el importe se invierta precisamente en los objetos determinados en el contrato	Estará a cargo del sueldo y gastos del interventor, salvo pacto en contrario
Designar interventor que cuide del exacto cumplimiento de las obligaciones del acreditado	Dar al interventor las facilidades necesarias para que cumpla su función
Rescindir el contrato o a dar por vencida anticipadamente la obligación y a exigir su pago inmediato y exigir el reembolso de las sumas que haya proporcionado, con sus intereses cuando: ● el traspaso de la propiedad o negociación para cuyo fomento se haya otorgado el crédito, sea hecho sin su consentimiento, y ● si el acreditado emplea los fondos que se le suministren en fines distintos de los pactados, o no atiende su negociación con la diligencia debida	Cuando haya endosado los pagarés, vigilará la inversión que deba hacer el acreditado, y cuidará y conservará las garantías concedidas
Puede rescindir la obligación en los términos señalados y recibir el importe de los pagarés emitidos, que se darán por vencidos anticipadamente	

ACREDITADO

Por lo que corresponde al acreditado o aviado, tendrá *el derecho de disponer del importe otorgado por el aviador o acreditante; sin embargo, también tendrá la obligación de destinarlo única y exclusivamente a la adquisición de las materias primas y materiales, y en el pago de los jornales, salarios y gastos directos de explotación indispensables para los fines de su empresa.*

Como depositario judicial de la prenda constituida por los

frutos, productos, ganados, aperos y demás muebles otorgados en garantía, *estará obligado a responder para los fines de la responsabilidad civil y penal correspondiente.*

Conclusión

Siendo un crédito tan específico y dosificado para el desarrollo de cualquier negociación, resulta una opción recomendable para evitar endeudamientos innecesarios. **IDC**

Para tomarse en cuenta

Cuidado con el contenido de la publicidad: puede generar sanciones

Mediante la publicidad, en el ejercicio de sus actividades comerciales, industriales, artesanales o de servicios, las empresas promueven en forma directa o indirecta la contratación de bienes muebles o inmuebles, y servicios.

Si bien esta forma de comunicación está protegida por diversas garantías constitucionales (de imprenta y libertad de expresión, entre otras), también tiene reglas establecidas en diversos ordenamientos, los cuales deberán ser observados por las empresas antes de realizarla y darla a conocer, a fin de evitar incurrir en publicidad “comparativa” o “engañosa”.

Entre tales disposiciones resaltan las recientes reformas efectuadas a la Ley Federal de Protección al Consumidor (*artículo 32, ver IDC número 80, Informe especial, del 29 de febrero de 2004, o dar clic en la siguiente liga http://www.idcweb.com.mx/urllogin.asp?url=http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3J80_01*), en las cuales se otorgaron facultades a la Procuraduría Federal del

Consumidor (Profeco) para reprimir la publicidad comparativa y engañosa, entendiéndose como tal, aquella que refiera características o información relacionadas con algún bien, producto o servicio que pudiendo no ser verdaderas, induzcan a error o confusión por la forma inexacta, falsa, exagerada, parcial, artificiosa o tendenciosa por la forma en que se representa.

También se indica que la información o publicidad comparativa de productos o servicios de la misma o distinta marca, no deberá ser engañosa o abusiva.

Debemos recordar que si bien la Profeco tenía dichas facultades en materia de información, con la reforma se amplió a la publicidad.

Finalmente, no se debe olvidar que ahora la Profeco puede suspender la publicidad e imponer las sanciones reguladas en el artículo 213 de la Ley de la Propiedad Industrial, si como resultado de una publicidad comparativa se desprestigia una marca.

Diferencias entre “reservas” y “marcas”

Como resultado de la similitud de derechos que otorgan estas figuras jurídicas, es necesario identificar ciertas diferencias, principalmente porque las publicaciones y difusiones periódicas, y los nombres de personas o grupos dedicados a actividades artísticas pueden ser protegidos por ambas, de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) y la Ley de la Propiedad Industrial (LPI), respectivamente.

Pero, qué es una marca y qué es una reserva. La **marca** es todo signo visible que distingue a productos y servicios de una misma especie o clase en el mercado y el derecho exclusivo se obtiene mediante su registro ante el Instituto Mexicano de Propiedad Industrial (Arts. 87 y 88); en tanto que la **reserva**, según el artículo 173 de la LFDA consiste en la facultad de usar y explotar en forma exclusiva los títulos, nombres, denominaciones, características físicas y psicológicas distintivas, o “características de operación originales aplicados”, de acuerdo con su naturaleza, a alguno de los siguientes géneros:

- publicaciones periódicas: editadas en partes sucesivas con variedad de contenido y que pretenden continuarse indefinidamente;

- difusiones periódicas: emitidas en partes sucesivas, con variedad de contenido y susceptibles de transmitirse;
- personajes humanos de caracterización, oficios o simbólicos;
- personas o grupos dedicados a actividades artísticas, y
- promociones publicitarias: que contemplen un mecanismo novedoso y sin protección tendiente a promover y ofertar un bien o un servicio, con el incentivo adicional de brindar la posibilidad al público en general de obtener otro bien o servicio, en condiciones más favorables que las normalmente encontradas en el comercio, se exceptúa el caso de anuncios publicitarios.

Como se indicó anteriormente, en algunos supuestos estas figuras pueden coexistir, toda vez que los nombres de las publicaciones pueden registrarse como marcas, en la clase 16 ó 41; si se trata de difusiones periódicas (programas de radio o televisión) podrán registrarse en la clase 38 ó 41, y por su parte las personas dedicadas a cuestiones artísticas podrían registrar su nombre como *marca*.

Las ventajas y desventajas de estos registros son:

En cuanto a su registro

RESERVAS	MARCAS
La búsqueda para saber si existe una reserva previa a la que se pretende registrar no es posible en virtud de que el registro ante el Instituto Nacional de Derechos de Autor no es público	La búsqueda para saber si existe el registro previo sobre una marca a la que pretende registrarse es posible porque el registro ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial es público

Por el ejercicio del derecho frente a terceros

Las sanciones por usar, reproducir o explotar una reserva de derechos sin el consentimiento del titular, se sanciona con una infracción (Arts. 231, fracción VII y 232, fracción I de la Ley Federal de Derechos de Autor)	El uso no autorizado de una marca se hace valer en la vía administrativa e incluso en la penal (Arts. 213 y 223, fracción II de la Ley de la Propiedad Industrial)
--	--

Renovación de los registros

Se puede solicitar un mes antes o un mes después de vencer el término de la vigencia, previa comprobación fehaciente del uso tal y como fueron otorgadas	Se puede solicitar con seis meses de anticipación o seis meses después de vencido el registro y no es necesario demostrar la forma cómo se está usando. Solamente se hace una declaración bajo protesta de decir verdad que la marca se ha usado por lo menos en los últimos tres años
--	--

Como puede observarse esta “doble protección” (propiedad industrial-marcas y propiedad intelectual-reservas) genera conflictos en la práctica para el titular, cuando éste no protege

sus derechos bajo ambas figuras, al poder coexistir nombres, signos, u obras similares de distintos titulares protegidos por figuras legales diferentes.

Qué es el simulador del crédito hipotecario

Es una herramienta, creada recientemente por la Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para dar a conocer a quienes se encuentran en la búsqueda de un bien inmueble, a través de un crédito hipotecario, cuánto debe pagar para la adquisición, construcción, remodelación, o refinanciamiento destinado a casa habitación.

En este simulador se:

- encuentran todas las opciones de créditos hipotecarios existentes en el mercado para vivienda media y residencial a tasa fija;
- comparan esquemas y costo del financiamiento a través de cálculos realizados con los datos aportados;
- evalúan la opción apegada a las necesidades particulares, de acuerdo con:
 - ingreso mensual;
 - monto del enganche;
 - costo del inmueble, y
 - años para liquidar el crédito.

Para ello, el simulador requiere la captura de sólo cuatro datos básicos:

- el valor total del inmueble a adquirir;
- la cantidad con que se cuenta para el enganche del crédito;
- el plazo deseado para liquidar el crédito, y

- la institución bancaria o sociedad financiera de objeto limitado (Sofol) con quien se pretende adquirir crédito hipotecario. Capturados los datos, el simulador calculará los costos y gastos generados al formalizar el crédito con la institución elegida, destacando principalmente: *la comisión por apertura, el avalúo, y los costos de notario e investigación (buró de crédito)*. En el caso de las Sofoles se incluye también el concepto de *comisión por administración*.

Para consultar los resultados de estos cálculos se debe elegir *la tabla de pagos y amortizaciones*, las cuales muestran el esquema de pago para liquidar o amortizar el crédito seleccionado indicando los pagos mensuales durante la vigencia del préstamo, así como los conceptos integrantes de dicho pago mensual: *cuánto se destina a capital, interés y seguros de daños, cobertura y vida, así como el importe de los intereses deducibles para el pago de impuestos*. Esta información también puede presentarse en forma de gráfica, en ella se desglosan los conceptos de interés y capital, para observar claramente la distribución del pago.

Si desea hacer un ejercicio con esta calculadora hipotecaria visite la siguiente dirección de Internet: <http://www.pre.com.mx/clientes/conducefhipotecario/datos.php>, proporcionando los cuatro datos específicos citados para calcular los montos a pagar de adquirir una vivienda.

Características de los delitos cometidos vía Internet

A través del *Internet* se pueden producir ataques en contra de la información misma, al poder sufrir distintos tipos de intrusión para atacarla en su confidencialidad o integridad. A pesar de ello, en México no existe una definición jurídica o concepto adecuado para ubicar a dichos actos como *delitos informáticos*, pues a la fecha el Código Penal Federal sólo tipifica algunos delitos por el uso indebido de los sistemas o equipos informáticos, en sus artículos 211 Bis al 211 Bis 7 (Ver edición número 60 del 30 de abril de 2003 de esta misma sección en el apartado *Para tomarse en cuenta*, o en la siguiente liga http://www.idcweb.com.mx/urllogin.asp?url=http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3J60_04).

A pesar de ello, existe un concepto muy general acerca de lo que es un delito informático, según los estudiosos de ésta materia a nivel internacional: *a las conductas indebidas e ilícitas susceptibles de ser sancionadas por el derecho penal dirigidas a hacer uso indebido de cualquier medio informático*.

Las características de estos delitos consisten en ser y hacer:

- conductas criminológicas de cuello blanco;
- acciones ocupacionales, realizadas cuando el sujeto se halla trabajando;
- acciones de oportunidad, aprovechando una ocasión creada en el mundo de funciones y organizaciones del sistema tecnológico y económico;
- provocar serias pérdidas económicas, originando “beneficios” a quienes los realizan;
- ofrecer facilidades de tiempo y espacio, ya que en milésimas de segundo, sin una necesaria presencia física, pueden llegar a consumarse;
- ausencia de regulación por parte del derecho;
- ser muy sofisticados y relativamente frecuentes en el ámbito militar;
- presentar grandes dificultades para su comprobación, por su mismo carácter técnico;
- imprudenciales pues en su mayoría no necesariamente se cometen con intención;
- ofrecer facilidades a los menores de edad para su comisión, y
- tienden a proliferar cada vez más, por lo tanto requieren de una urgente regulación.

Se debe estar consciente que quienes cometen este tipo de ilícitos son personas con conocimientos sobre informática y cibernética, los cuales se encuentran en lugares estratégicos o con facilidad de poder acceder a información de carácter confidencial, como instituciones crediticias o del gobierno, empresas, y en menor número, personas en lo particular, dañando en la mayoría de las ocasiones el patrimonio de la víctima; no obstante lo anterior, y ante la falta de una legislación específica sobre los delitos informáticos, se hace urgente tomar las medidas convenientes para proteger la información contenida en los medios informáticos, y en su caso, efectuar las investigaciones correspondientes a fin de ejercitar alguna acción judicial.

Simplificación administrativa en la declaración de apertura de establecimientos mercantiles en el DF

Recuérdese que desde el 30 de enero de 2004, quien desee abrir un establecimiento mercantil que para su funcionamiento requiere de una *Declaración de Apertura*, además de poder presentar el aviso correspondiente a través de la ventanilla única de la delegación en donde se localice el citado establecimiento, el interesado podrá hacerlo vía *Internet*, de conformidad con lo previsto en el *Acuerdo por el que se establecen acciones de simplificación administrativa para la apertura de establecimientos mercantiles*.

Adicionalmente, y para formalizar debidamente esta obligación cuando es cumplida electrónicamente, el interesado deberá realizar los siguientes trámites ante la ventanilla de la delegación donde se encuentre el establecimiento mercantil, conforme a lo dispuesto en las modificaciones al citado Acuerdo, publicadas el pasado 24 de septiembre en la Gaceta Oficial para el Distrito Federal:

- presentar el aviso de la *Declaración de Apertura vía Internet*, una vez que haya sido firmado por el titular del establecimiento mercantil, dentro de los dos días hábiles siguientes a su registro a través de dicho medio electrónico;
- aclarar, modificar, o cancelar en su caso, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que se haya efectuado el registro, y solamente cuando se encuentre pendiente de firma, si el aviso presenta errores, o
- presentar el escrito original y copia simple, después de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que se haya efectuado el registro, en los formatos destinados para tal efecto, firmados y sellados, indicando el número de folio del aviso en el cual deberán efectuarse las aclaraciones, modificaciones o cancelaciones, en su caso.

Las referidas disposiciones entraron en vigor el pasado 25 de septiembre, y los formatos para efectuar las aclaraciones, modificaciones o cancelaciones se publicarán posteriormente en el mismo medio oficial de información.

Para conocer más detalladamente acerca del trámite de *Declaración de Apertura* ver las siguientes ediciones de esta sección, o dar clic en las ligas indicadas:

- 34, de fecha 31 de marzo 2002, http://www.idcweb.com.mx/urllogin.asp?url=http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3J34_01, y
- 61, de fecha 15 de mayo de 2003, http://www.idcweb.com.mx/urllogin.asp?url=http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3J61_05.

Dinámica legislativa

Iniciativas de modificaciones a diversas legislaciones

Disposiciones relevantes aprobadas por la H. Cámara de Diputados, en el actual período ordinario de sesiones, de interés para las empresas.

Reformas a la Ley General de Sociedades Cooperativas

El pasado 2 de septiembre, fue publicado en la Gaceta Parlamentaria número 59 de la H. Cámara de Diputados, el Dictamen que aprueba el proyecto de *Decreto que reforma diversos artículos de la Ley General de Sociedades Cooperativas*, específicamente los artículos 12, 32, 89, 90, 92 y 93, porque el texto actual no contempla a la administración pública del Distrito Federal, a través de sus órganos político administrativos en cada una de las demarcaciones territoriales en que se encuentra dividido el Distrito Federal (delegaciones políticas), como una autoridad ante la cual puedan legalizar su constitución.

Por lo anterior, las reformas se dirigen a que las sociedades cooperativas en el Distrito Federal:

- puedan constituirse ante los referidos órganos político-administrativos (Art. 12);
- se asocien las de participación estatal para la explotación de unidades productoras o de servicios públicos dados en administración o para el desarrollo económico local, regional o nacional (Art. 32);
- colaboren con las autoridades en los planes económico-sociales para el desarrollo económico (Art. 89), y
- apoyen a las escuelas, institutos y organismos especializados en educación cooperativa, y en la labor que en este sentido realicen las universidades o instituciones de educación superior del país (Art. 90).

Por su parte, el Gobierno del Distrito Federal se obliga a apoyar en el ámbito territorial a su cargo, al desarrollo del cooperativismo (Art. 93).

Cambios al Código de Comercio para regular la "competencia desleal"

En el contenido de la citada Gaceta Parlamentaria, también fue publicado el Dictamen por el que la Cámara de Diputados aprobó el *Proyecto de Decreto por el que se adiciona el artículo 6° Bis al Código de Comercio*, cuyo objetivo es establecer principios generales que deberán cumplir los comerciantes impidiéndoles realizar *actos de competencia desleal* durante el desarrollo de sus actividades comerciales, como evitar:

- crear confusión, por cualquier medio que sea, respecto del establecimiento, los productos o la actividad industrial o comercial, de otro comerciante;
- desacreditar el establecimiento, los productos o la actividad industrial o comercial de cualquier otro comerciante, o
- inducir al público a error sobre la naturaleza, el modo de fabricación, las características, la aptitud en el empleo o la cantidad de los productos.

Estas adiciones son muy importantes por la tendencia globalizadora del mercado y el constante avance del comercio.

Formalidades para la donación de órganos

DONACIÓN DE ÓRGANOS SÓLO ENTRE FAMILIARES

La iniciativa con Proyecto de *Decreto que reforma la fracción VI del artículo 333 de la Ley General de Salud*, aprobada por el mismo órgano y publicada en la Gaceta Parlamentaria del 23 de septiembre, previene en el mencionado artículo que *en México se encuentra prohibida la donación de órganos entre personas sin parentesco, prohibiendo con ello la comercialización de los mismos*, lo anterior para hacer patente que es una prioridad del sector salud, atender las necesidades de salubridad general

como es la donación de órganos, para tal efecto se plantea una serie de supuestos, con los cuales sí podrá proceder a la donación sin el requisito de parentesco.

Asimismo, se hace hincapié en que mediante candados de tipo legal podría *garantizarse la donación sin fines de lucro, si se comprueba la existencia de una estrecha relación entre donante y donatario.*

AUTORIZACIÓN PARA DONAR ÓRGANOS

Por otra parte, se presentó la iniciativa de reformas para adicionar un párrafo al artículo 329 de la misma ley, con el objetivo

de elevar a rango de ley el documento oficial por el cual se manifieste el consentimiento expreso de quienes deseen donar sus órganos, tejidos, células y cadáveres después de su muerte para ser utilizados en transplantes. Este documento oficial deberá ser expedido y regulado por el Centro Nacional de Transplantes, el cual contendrá: *el tipo sanguíneo para corroborar la compatibilidad con el posible donatario, y la solicitud a las autoridades para que de manera expedita informen y auxilien a dicho Centro para realizar el traslado y uso de los órganos viables para ser transplantados.*

La empresa consulta

PAGO DE RENTAS DE INMUEBLE DE PROPIETARIO FALLECIDO ¿QUIÉN LA RECIBE?

Uno de mis clientes tiene celebrado un contrato de arrendamiento por un inmueble para realizar sus actividades, y hace unos días se enteró que el dueño del edificio falleció. ¿A quien deberá pagar las rentas y a nombre de quien expedirá el cheque?

Quien tiene la facultad de recibir los pagos de las rentas y por tanto el nombre a favor de quien se deben expedir los cheques será el del albacea nombrado por el juez que conozca de la sucesión de los bienes, de acuerdo con lo dispuesto en la fracción IV, del artículo 1706 del Código Civil para el Distrito Federal, toda vez que una de sus obligaciones es administrar los bienes y rendir cuentas respecto de los bienes de integrantes la masa hereditaria, entre los que se encuentra el bien inmueble arrendado a su cliente.

De existir testamento, y terminado el proceso de la sucesión testamentaria, el heredero del inmueble será quien tenga derecho a recibir las rentas.

PAGOS PARCIALES DE PRÉSTAMO MERCANTIL ¿DESTINADOS AL PAGO DE INTERESES EN PRIMER LUGAR?

Otorgamos un préstamo mercantil a uno de nuestros clientes, y en el contrato respectivo se estableció tanto el cobro de intereses ordinarios como moratorios, en su caso, pero no se pactó cómo se destinarían los pagos de las parcialidades del préstamo, en cuanto a capital o intereses. Al informarle al cliente que se iniciaría pagando los intereses, nos señaló que esta decisión es ilegal ¿Podrían decirnos cómo fundamentamos este procedimiento?

El Código de Comercio prevé expresamente en su artículo 364 que los pagos, cuando no resulte expresa su aplicación, como lo es en el caso planteado, se aplicará en primer término al pago de intereses por orden de vencimientos, y des-

pués al del capital. Por lo anterior, resulta legal aplicar el pago del adeudo de acuerdo con esta regla.

PROTECCIÓN DE MARCA ELABORADA POR TERCERO AJENO A LA NEGOCIACIÓN

La empresa ha contratado a un equipo de publicistas para la creación de su marca. ¿Qué debemos hacer para que en un futuro estas personas no demanden la propiedad y explotación de los mismos?

Inicialmente deberán celebrar un contrato de prestación de servicios en el cual se establezca claramente que el producto del trabajo encargado a la empresa de publicidad, es decir la marca, será propiedad única y exclusiva de la empresa contratante, de acuerdo con el artículo 87 de la Ley de la Propiedad Industrial. Adicionalmente, al estar terminada será necesario registrarla ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial, para obtener el derecho a su uso exclusivo, y así evitar ser usada por quienes no cuenten con el consentimiento por escrito, o sea la licencia de uso sobre dicha marca.

APORTACIONES DE TERCERO EN AC ¿OTORGA LA CALIDAD DE ASOCIADO?

La empresa está constituida como asociación civil, y uno de nuestros benefactores nos manifestó su deseo de realizar aportaciones a la asociación, destinándolo al capital de la misma. ¿Puede considerarse como miembro de la dicha asociación?

Si bien es cierto que una asociación civil, según lo dispuesto en el artículo 2670 del Código Civil para el Distrito Federal, se constituye por varias personas que deciden reunirse de manera no transitoria para realizar un fin común, su patrimonio se constituye por cuotas de sus miembros y donaciones de terceros sin adquirir la calidad de asociados. En tal virtud, resulta relevante definir bajo qué naturaleza va a otorgar las

cantidades referidas (donar o aportar al capital), y si reúne los requisitos de acuerdo a sus estatutos para ingresar a la asociación como parte de sus miembros.

MEDIOS COERCITIVOS PARA ASISTENCIA DE ACCIONISTA A ASAMBLEAS

La sociedad está integrada por dos accionistas, cuya tenencia accionaria es del 50%. Actualmente tenemos la necesidad de tomar decisiones importantes en la empresa, entre ellas la aprobación de los estados financieros. A pesar de haber sido convocados legalmente en primera y segunda convocatoria, uno de los accionistas, quien también es el representante legal de la empresa, no asistió. Existe la certeza de que si se convoca nuevamente tampoco asistirá lo cual impide la toma de decisiones en beneficio de la sociedad. ¿Existe algún medio judicial por medio del cual se obligue a este accionista asistir, o bien, para destituirlo de su encargo por actuar en contra de la sociedad?

Ni en la Ley General de Sociedades Mercantiles o alguna otra disposición legal, existen medios coercitivos para obligar a dicho socio a acudir a las asambleas.

La única acción judicial que podrá ejercitar en contra del citado accionista es la civil, y sólo para demandar la repara-

ción y pago de los daños y perjuicios causados a la sociedad, según lo dispuesto en el artículo 1910 del Código Civil para el Distrito Federal, por no acudir a la asamblea anual o cualquier otra y por ende, no estar en posibilidad de aprobar los estados financieros correspondientes, o cualquier otra decisión que pueda afectar el patrimonio de la sociedad.

ACUERDOS DE ASAMBLEA DE CONDÓMINOS FUERA DE LA ORDEN DEL DÍA ¿NULOS?

Se efectuó una asamblea general ordinaria de condóminos en la que además de tratar los asuntos de la orden del día se desahogaron otros asuntos no contemplados en ella, y cuyas decisiones se asentaron en el acta respectiva como "otros puntos relevantes". ¿Podrían ser anuladas a petición de algún condómino?

Si, en virtud de que el objetivo de la orden del día de una reunión, ya sea de condóminos o cualquier otro tipo de asociación, es analizar, discutir y decidir sobre situaciones específicas para las cuales son convocadas, y de existir situaciones de emergencia, la propia Ley establece las reglas para la celebración de asambleas extraordinarias. De abordar temas diversos, se quebrantaría la seguridad jurídica de los condóminos ausentes.

Indicadores

Comisiones impuestas por las instituciones bancarias por emisión de cheques

Montos que al mes de septiembre aplican los bancos por la emisión de estos títulos de crédito, de acuerdo a su tipo, dados a conocer por la Condusef en su página de Internet, en cumplimiento a la Ley de Transparencia y Ordenamiento de los servicios financieros, en vigor desde el 24 de julio pasado.

INSTITUCIÓN	COMISIONES POR CHEQUE DE CAJA	COMISIONES POR CHEQUE CERTIFICADO
American Express Bank	No disponible para venta	\$ 50.00
Banamex	Clientes \$125.00	
	No Clientes \$190.00	\$ 120.00
Banca Afirme	\$20.00	\$ 20.00
Banca Mifel	No disponible para venta	\$75.00
Banco del Bajío	Clientes \$ 80.00	Cheques en pesos: \$ 100.00
	No clientes \$150.00	Cheques en dólares: 10 USD*
Banco Interacciones	\$25.00	No disponible para venta
Banco Inbursa	\$50.00	\$100.00
Santander Serfin	\$ 100.00	\$ 150.00

INSTITUCIÓN	COMISIONES POR CHEQUE DE CAJA	COMISIONES POR CHEQUE CERTIFICADO
Banorte	\$100.00	\$ 120.00
Banregio	\$50.00	\$ 50.00
BBVA Bancomer	A clientes \$ 125.00 No clientes \$187.00	\$ 120.00 en M.N.* 12 USD* en M.E.*
HSBC	\$ 85.00	\$ 100.00
Ixe	\$ 100.00	No disponible para venta
Bansi	\$100.00	\$75.00
Banco Scotiabank Inverlat	\$100.00	
	Cheque de ventanilla: \$50.00	\$100.00

USD: Dólares

M.N.: Moneda Nacional

M.E.: Moneda Extranjera

Normas oficiales

Relación de disposiciones dictadas por diversas Secretarías de Estado en materia de Normalización, cuya publicación en el Diario Oficial de la Federación se produjo en el período comprendido del 29 de septiembre al 13 de octubre.

Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación

NOM Y FECHA DE PUBLICACIÓN	CAMPO DE APLICACIÓN
NOM-EM-042-FITO-2004 , Por la que se instrumenta el Dispositivo Nacional de Emergencia en los términos del artículo 46 de la Ley Federal de Sanidad Vegetal, con el objeto de erradicar el brote de mosca del Mediterráneo en el Municipio de Tijuana en el Estado de Baja California (30 de septiembre)	A los productos y organismos vegetales hospederos de mosca del Mediterráneo, vehículos, áreas urbanas, suburbanas y comerciales, medios de transporte terrestre, marítimo y aéreo, sus contenedores y material de embalaje, así como instalaciones relacionadas con productos hospederos de mosca de la fruta (empacadoras, comercializadoras, almacenes, industrializadoras y centros de comercialización)
NOM-035-PESC-2004 , Pesca responsable en el embalse de la presa José S. Noriega (Vaquerías o Mimbres), ubicada en el Estado de Nuevo León. Especificaciones para el aprovechamiento de los recursos pesqueros (11 de octubre)	A las personas físicas o morales dedicadas a su explotación

Secretaría de Comunicaciones y Transportes

PROY-NOM-037-SCT4-1999 , Requisitos que deben cumplir las estaciones que prestan servicios a botes salvavidas totalmente cerrados (29 de septiembre)	A las estaciones que dan servicio de reparación y mantenimiento a dispositivos de salvamento
---	--

Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales

NOM Y FECHA DE PUBLICACIÓN	CAMPO DE APLICACIÓN
NOM-098-SEMARNAT-2002 , Protección ambiental-Incineración de residuos, especificaciones de operación y límites de emisión de contaminantes (1 de octubre)	A todas las instalaciones destinadas a la incineración de residuos, excepto de hornos crematorios, industriales y calderas que utilicen residuos como combustible alterno

Secretaría de Economía

NOM-070-SCFI-1994 , Bebidas alcohólicas-Mezcal-Especificaciones <i>Prórroga</i> (11 de octubre)	A las bebidas alcohólicas elaboradas bajo el proceso respectivo con agaves
--	--

De actualidad

Relación de decretos, leyes, reglamentos, acuerdos, resoluciones, reglas y demás disposiciones emitidas por las diversas Secretarías de Estado, relacionadas con el sector empresarial, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 29 de septiembre al 13 de octubre.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

DISPOSICIÓN	CONTENIDO
Acuerdo por el que se abroga el diverso que autoriza las tarifas y su aplicación por los servicios aeroportuarios que presta el organismo público descentralizado Aeropuertos y Servicios Auxiliares y la empresa de participación estatal mayoritaria, concesionaria del Grupo Aeroportuario Ciudad de México	Ahora será esta dependencia gubernamental quien las autorice mediante oficio (12 de octubre)
Disposiciones prudenciales de carácter general aplicables a la integración de los expedientes de crédito de las instituciones de crédito	Previene los requisitos de integración y mantenimiento de los expedientes con que estas instituciones deberán contar para cada tipo de operación que celebren con sus deudores, acreditados o contrapartes (13 de octubre)

Secretaría de Economía

Acuerdo por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de octubre de 2004	Tarifas máximas por región (1 de octubre)
--	---

Secretaría de Seguridad Pública

DISPOSICIÓN	CONTENIDO
Reglamento de los Servicios de Seguridad privada	Comprende la autorización, requisitos, modalidades, registro, obligaciones y restricciones, opinión favorable, capacitación, visitas de verificación, medidas tendientes a garantizar la correcta prestación de los servicios y sanciones aplicables, así como los medios de impugnación de éstas, respecto de los servicios de seguridad privada, prestados en dos o más entidades (13 de octubre)

Consejo de Salubridad General

Segunda Actualización del Cuadro Básico y Catálogo de Auxiliares de Diagnóstico	Inclusiones, modificaciones y exclusiones de materiales, reactivos, aparatos y equipos, por clave y descripción (30 de septiembre)
Decimonovena Actualización del Cuadro Básico y Catálogo de Instrumental y Equipo Médico	Se incorpora el instrumental y equipo médico que representa mayor especificidad y seguridad, y modifica aquellos que el avance en el conocimiento y desarrollo tecnológico han sido superados (30 de septiembre)
Vigésima Tercera Actualización del Catálogo de Medicamentos Genéricos Intercambiables	Incorporación de nuevos medicamentos (1 de octubre)

Comisión Reguladora de Energía

Resolución por la que se establece la metodología del precio máximo del gas licuado de petróleo objeto de venta de primera mano, conforme al Decreto del Ejecutivo Federal publicado el 27 de febrero de 2003, aplicable para el mes de octubre de 2004	Para el mes de octubre de 2004, Pemex Gas y Petroquímica Básica calculará el precio máximo del gas LP objeto de venta de primera mano, de forma tal que el promedio ponderado nacional del precio máximo de venta de gas licuado de petróleo y de los servicios involucrados en su entrega al usuario final alcance un incremento de 1.25% respecto del promedio ponderado correspondiente a los precios fijados en el Acuerdo de la Secretaría de Economía publicado en este medio oficial de información el 31 de agosto de 2004 (1 de octubre)
---	--

Comisión Federal de Competencia

Extracto del Acuerdo por el que la Comisión Federal de Competencia inicia la investigación por denuncia identificada bajo el número de expediente DE-22-2004	La investigación se inició por prácticas monopólicas relativas en el mercado de la distribución y comercialización de señales para sistemas de televisión por cable (7 de octubre)
--	---

Para cualquier información relacionada con lo publicado en los apartados que integran esta sección, sírvase comunicar o enviar correspondencia a la atención del Editor General: Lic. Eréndira Ramírez Vieyra; o Editor Divisional: Lic. Eda Patricia Zumárraga González o Editor Titular: Lic. María Virginia Flores Andaluz, e-mail: vandacruz@expansion.com.mx, Av. Constituyentes # 956 Col. Lomas Altas. **Teléfono:** 9177-4151.

Comercio Exterior

96

Contenido

DE TRASCENDENCIA

2

- ¿RECTIFICABLE EL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS EN DEPÓSITO FISCAL?

Análisis de la opinión de la Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal en relación con el pago de contribuciones al comercio exterior de mercancías enajenadas en depósito fiscal conforme al valor en aduana declarado en la introducción a dicho depósito

PARA TOMARSE EN CUENTA

7

- PREFERENCIA ARANCELARIA PORCENTUAL
- AMPLIACIÓN DE PROGRAMAS DE FOMENTO A LAS EXPORTACIONES VÍA *INTERNET*
- IDENTIFICACIÓN INDIVIDUAL EN RETORNO DE MERCANCÍAS IMPORTADAS TEMPORALMENTE
- CUPO DE IMPORTACIÓN VIGENTE AL PAGO DE CONTRIBUCIONES EN DEPÓSITO FISCAL

CRITERIOS ADMINISTRATIVOS

9

- NUEVA NORMATIVIDAD DEL SAT EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR
Criterios emitidos por el Servicio de Administración Tributaria que repercuten en el ámbito de comercio exterior

LA EMPRESA CONSULTA

11

- ¿COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR POR UTILIZACIÓN DE PROSEC?
- RETORNO DE BIENES PITEX RECHAZADOS EN EL EXTRANJERO
- ¿REGISTRO FRONTERIZO A QUIEN VENDA MERCANCÍAS DE IMPORTACIÓN?
- RECUPERACIÓN DEL IGI, A QUIENES ENAJENEN BIENES A EXPORTADORES
- ¿MERCANCÍAS EN DEPÓSITO FISCAL SUJETAS A PRECIOS ESTIMADOS?

DE ACTUALIDAD

13

- SÍNTESIS Y COMENTARIOS SOBRE LO MÁS RELEVANTE EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, DURANTE EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 29 DE SEPTIEMBRE AL 13 DE OCTUBRE

De trascendencia

¿Rectificable el valor en aduana de las mercancías en depósito fiscal?

Problemática tributaria generada en torno al pago de las contribuciones al comercio exterior conforme al valor en aduanas declarado en el pedimento de introducción a depósito fiscal, en lugar del valor pagado por las mercancías adquiridas dentro del almacén.

Régimen de depósito fiscal

El régimen de depósito fiscal (almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en Almacenes Generales de Depósito autorizados por las autoridades aduaneras para prestar este servicio, de conformidad con la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito) ha significado una alternativa muy concurrida por diversos contribuyentes para diferir del pago de las contribuciones al comercio exterior, o bien, para dar cumplimiento a diversas disposiciones aduaneras o con algún cometido antes de importar o exportar mercancías (artículos 90, rubro c), 119, 120 y 121 de la Ley Aduanera -LA-), tales como realizar actos de:

- conservación,
- exhibición,
- etiquetado cuando no vengan de origen con el etiquetado comercial,
- colocar los precintos o marbetes en el caso de las bebidas alcohólicas,
- empaquetado,
- examen,
- demostración, o
- toma de muestras.

Para mayor referencia del Régimen de Depósito Fiscal, ver el IDC, edición 71, de fecha 15 de octubre de 2003, de esta misma sección; o bien en la liga: http://www.idcweb.com.mx/urllogin.asp?url=http://www.idcweb.com.mx/_asp/nivel2.asp?cve=3E71_01&txt=depósito fiscal

Enajenación de bienes en depósito fiscal

Otra de las ventajas de este régimen consiste en permitir la adquisición de bienes por terceras personas o por residentes en el extranjero, siempre que el almacén manifieste su conformidad, quedando el adquirente subrogado en los derechos y obligaciones correspondientes (artículo -Art.- 122 de la LA); esto es, solicitar al agente o apoderado aduanal el despacho aduanero de las mercancías, y en el caso de la importación definitiva, efectuar el pago de los impuestos general de importación

(IGI), valor agregado (IVA), especial sobre producción y servicios (IESPS), sobre automóviles nuevos (ISAN), según se trate, así como las cuotas compensatorias y el Derecho de Trámite Aduanero (DTA); en el caso de exportación el impuesto general de exportación (IGE) y el DTA, entre otras contribuciones, las cuales se deberán cubrir al momento de su extracción total o parcial, según se trate.

Ahora bien, si bien es cierto que la enajenación de bienes (Art. 122 de la LA) es una de las prácticas más comunes realizadas dentro de depósito fiscal, también lo es que en la práctica de dichas operaciones existen confusiones respecto al valor en aduana a considerar para el pago de las contribuciones al comercio exterior en la extracción de las mercancías del depósito fiscal, que bien valen la pena señalar a efecto de prevenir posibles problemas aduaneros y sobre todo fiscales.

INTRODUCCIÓN A DEPÓSITO FISCAL

Para la introducción de bienes a depósito fiscal el agente o apoderado aduanal elaborará el pedimento A4 (pedimento de importación o exportación para depósito fiscal -aplicable para el almacenamiento de mercancías, destinadas a permanecer en un almacén general de depósito bajo el régimen aduanero de depósito fiscal-), *en donde, con base en la factura inicial (extranjera) de las mercancías, se determinarán los impuestos al comercio exterior a su entrada a territorio nacional, así como la forma en que serán actualizados los mismos* -Art. 120 de la LA-.

Así también, se deberá dar cumplimiento, en su caso, con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables al producto.

RETIRO DE MERCANCÍAS

Es importante señalar que el sujetar mercancías nacionales o extranjeras a este régimen no significa que se encuentren importadas o exportadas, sino están almacenadas para un fin específico, tal y como se señaló anteriormente; posteriormente podrán retirarse, entre otros objetivos para su *importación de*

finitiva, tratándose de mercancías de procedencia extranjera, a través del pedimento con clave G1 (extracción de depósito fiscal para importación o exportación definitivas –Extracción de mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal en un almacén general de depósito para su importación o exportación definitiva–), y se cubrirán las contribuciones al comercio exterior y cuotas compensatorias, en su caso.

En relación con el pago de las contribuciones al comercio exterior en el supuesto anterior, ¿cuál es el valor en aduana a considerar para el pago de dichas contribuciones?, el que fue determinado en el pedimento de introducción a depósito fiscal (factura extranjera) o bien, el considerado en la factura generada por la enajenación dentro del mismo, cuyo valor es mayor, y por el cual se requerirá de la rectificación del pedimento para modificar dicho valor y pagar las contribuciones correctas.

Al respecto, la Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, del Servicio de Administración tributaria (SAT) señala a través del documento que más adelante se reproduce, *que en el caso de enajenaciones efectuadas en depósito fiscal, el adquirente asume la responsabilidad del pago de las contribuciones al comercio exterior conforme lo declarado en el pedimento de introducción a dicho depósito, y por ende rechaza la rectificación del valor declarado primeramente.*

Dicha opinión no es compartida por IDC, toda vez que de aceptarse, se estaría afectando la situación fiscal de la empresa adquirente, pues no podrá soportar al momento de la extracción, la totalidad de la deducción de los bienes extranjeros adquiridos en depósito fiscal (Art. 31, fracción XV de la LISR), al

limitarse ésta hasta el valor en aduana declarado, y en este caso, el valor declarado en el pedimento de extracción del depósito fiscal es menor al pagado por las mercancías.

En este orden de ideas, aun cuando la autoridad aduanera rechace la rectificación del valor declarado en el pedimento de introducción a depósito fiscal, lo cierto es que *la LA en su artículo 89 permite, sin distinción del régimen aduanero, la modificación del pedimento, entre otros supuestos, cuando de dicha rectificación se origine un saldo a favor, no exista saldo alguno, o bien cuando existan contribuciones a pagar*, sin que en los supuestos de impedimento para la rectificación se contemple el caso en estudio; en consecuencia, al rechazar el trámite está actuando sin apego a la Ley, por lo que podría llevarse a los tribunales para su solución.

No obstante, y en el entendido de que en la práctica no está permitida esta rectificación, valdría la pena que una vez importadas las mercancías se solicite al agente o apoderado aduanal la modificación del valor de las mismas en el pedimento de importación definitiva, y con ello poder hacer deducible el monto total pagado por las mercancías.

Consideraciones finales

El régimen aduanero de depósito fiscal representa una alternativa idónea para quienes pretenden desplazar mercancías extranjeras vía enajenación en el almacén, que sí bien no les genera problema aduanero y fiscal alguno, si valdría la pena exponer a los adquirentes este pequeño inconveniente tributario, así como darles el argumentos jurídicos expuestos para no tener problemas con la deducción de las mercancías. IDC



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Servicio de Administración Tributaria
Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad
de Comercio Exterior y Aduanal
Administración de Comercio Exterior "5"
Subadministración de Comercio Exterior "7"

Oficio: 325-SAT-V-F-14248
Exp. 301 (05) / 084

México, D.F., a 20 de mayo de 2004.

Lic. Leticia Ramírez Vázquez,
Directora Operativa de la Confederación
de Asociaciones de Agentes Aduanales
de la República Mexicana
Hamburgo No. 225, Col. Juárez,
México, D.F., C.P. 06600.

Me refiero a sus escritos DO-187/2003 y DO-211/2003 del 17 de julio y 25 de agosto de 2003, mediante los cuales solicita se le confirme con relación al pedimento por medio del cual se extrae mercancía de depósito fiscal, el llenado de los campos 2, 5, 6 y 7 del rubro "Datos del Proveedor/Comprador", así como del campo 10 del rubro de "Partidas", cuando la mercancía fue adquirida por un tercero en términos del artículo 122 de la Ley Aduanera, toda vez que consideran que se trata de una venta en territorio nacional, asimismo solicita se le indique si es posible rectificar el valor de la mercancía en el pedimento de ingreso a depósito fiscal, considerando que al venderla declara un precio diferente al establecido en la factura anexa al pedimento de depósito fiscal.

En términos de los artículos 34 del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción IX del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, compete a la Administración General Jurídica resolver las consultas que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras; entendiendo por real lo que existe en el mundo jurídico, no como posibilidad inminente o inmediata, y por concreto aquello que se refiere a una situación específica o particular.

En este sentido, no es procedente emitir una resolución a su escrito arriba mencionado en virtud de no ser una situación real y concreta, por lo que la presente no genera derechos a su favor.

Sin embargo, a manera de información esta unidad administrativa le comunica lo siguiente:

Respecto a su primer planteamiento, el Anexo 22 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2003, vigente a la fecha de emisión de la presente, de acuerdo con lo establecido en el artículo octavo transitorio de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, publicadas el 29 de marzo de 2004, el cual contiene el Instructivo para el llenado del pedimento, señala textualmente en el primer párrafo del rubro de "Datos del Proveedor/Comprador", lo siguiente:



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Servicio de Administración Tributaria
Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad
de Comercio Exterior y Aduanal
Administración de Comercio Exterior "5"
Subadministración de Comercio Exterior "7"

Oficio: 325-SAT-V-F-14248
Exp. 301 (05) / 084

Tratándose de extracciones de depósito fiscal, la declaración de este bloque no es obligatoria

De acuerdo con lo anterior, el llenado de los campos 2, 5, 6 y 7 del citado bloque no debe realizarse, toda vez que el propio instructivo de llenado del pedimento permite no declarar todo el bloque cuando se trate de extracciones de depósito fiscal.

Ahora bien, el campo 10 del rubro de "Partidas", de conformidad con el citado Anexo corresponde a:

P.V/C Clave del país que vende (en importación) o del país que compra (en exportación), conforme al Apéndice 4 del presente Anexo 22.

Por su parte, el artículo 119 de la Ley Aduanera indica que el régimen de depósito fiscal consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito y que se efectúa una vez determinados los impuestos al comercio exterior, así como las cuotas compensatorias.

Asimismo, el artículo 122 del mismo ordenamiento, establece que las mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal, que se encuentren en almacenes generales de depósito autorizados, podrán ser adquiridas por terceros y residentes en el extranjero, siempre que el almacén manifieste su conformidad, quedando el adquirente subrogado en los derechos y obligaciones correspondientes.

Al respecto, el artículo 55 de la Ley Aduanera establece que en los casos de subrogación autorizados por la propia ley, el adquirente de las mercancías asume las obligaciones derivadas de la importación o exportación establecidas en las leyes y el enajenante tendrá el carácter de responsable solidario.

Ahora bien, por lo que corresponde a su primer planteamiento y tomando en consideración las disposiciones legales citadas, es necesario no perder de vista que la mercancía se encontraba en depósito fiscal cuando fue adquirida por un tercero, en este sentido, dicha mercancía aunque se encuentra en territorio nacional no ha pagado las contribuciones respectivas por su importación, pues éstas únicamente han sido determinadas según lo dispuesto en el artículo 119 de la Ley Aduanera, por lo cual al retirarse del lugar de almacenamiento para importarse definitivamente, se debe considerar que el país que vende no es México, sino aquel del que fue importada, ya que por disposición expresa del artículo 122 del citado ordenamiento, el adquirente de la mercancía queda subrogado en todos los derechos y obligaciones relacionados con la importación, incluyendo los datos manifestados por el importador original.



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Servicio de Administración Tributaria
Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad
de Comercio Exterior y Aduanal
Administración de Comercio Exterior "5"
Subadministración de Comercio Exterior "7"

Oficio: 325-SAT-V-F-14248
Exp. 301 (05) / 084

Por lo anterior, esta unidad administrativa considera que cuando la mercancía que se encuentra en depósito fiscal es adquirida por un tercero en términos del artículo 122 de la Ley Aduanera, se debe de asentar en el campo 10 del rubro de "partidas" del pedimento por el cual se extrae, la clave correspondiente al país del que fue importada, es decir, la misma que fue declarada en el pedimento de ingreso a depósito fiscal.

Con relación a su planteamiento relativo a que se le indique si es posible rectificar el valor de la mercancía en el pedimento de ingreso a depósito fiscal, considerando que al venderla declara un precio diferente al establecido en la factura anexa al pedimento de depósito fiscal, le informamos lo siguiente:

Como lo mencionamos, el régimen de depósito fiscal se efectúa una vez determinados los impuestos al comercio exterior, así como las cuotas compensatorias, de conformidad con el primer párrafo del artículo 119 de la Ley Aduanera, en este sentido, para realizar dicha determinación se debe estar al valor en aduana declarado por las mercancías, pues éste constituye la base gravable del impuesto general de importación, según lo dispuesto en el artículo 64 del citado ordenamiento.

En este orden de ideas y de acuerdo con las disposiciones legales citadas, al haberse determinado los impuestos al comercio exterior y en su caso las cuotas compensatorias, conforme al valor en aduana declarado para las mercancías en el momento en que se destinaron al régimen de depósito fiscal y haber sido adquiridas por un tercero en términos del artículo 122 de la Ley Aduanera, éste asumió la obligación de pago correspondiente conforme a lo declarado, es decir, conforme al valor en aduana señalado por quien introdujo las mercancías al régimen de depósito fiscal.

Por lo expuesto, esta unidad administrativa considera que no es posible rectificar el valor de la mercancía en el pedimento de ingreso a depósito fiscal cuando es adquirida por un tercero a un precio diferente al señalado en la factura anexa a dicho pedimento, toda vez que de conformidad con los artículos 55 y 122 de la Ley Aduanera, el adquirente asume todas las obligaciones relacionadas con la mercancía en cuestión, lo cual implica el pago de los impuestos correspondientes conforme a lo declarado en el citado pedimento.

Atentamente,
Sufragio Efectivo. No Reelección.
El Administrador Central

Lic. Ricardo Koller Revueltas

Para tomarse en cuenta

Preferencia arancelaria porcentual

En materia comercial *las preferencias arancelarias han sido consideradas como sinónimo de las preferencias arancelarias porcentuales*, lo cual resulta incorrecto, ya que a pesar de tratarse de beneficios arancelarios consistente en la reducción o eliminación de los impuestos de importación concedida por un país a otro en el marco comercial, tienen un campo de aplicación distinta, tal y como se define enseguida.

Las preferencias arancelarias están determinadas en función de las tasas arancelarias generales de importación negociadas al amparo de los diversos Tratados de Libre Comercio suscritos por México (11 a la fecha), las cuales se van desgravando conforme a los calendarios programados por las partes, hasta quedar en arancel 0, tal y como se muestra más adelante.

Para solicitar dicha *preferencia arancelaria* es requisito indispensable contar con un certificado de origen, como prueba documental de que un producto es originario de un país o de una región determinada, de conformidad con las reglas de origen establecidas en los tratados de libre comercio.

Por otro lado, las *preferencias arancelarias porcentuales*, son aquellas que los países miembros de un Acuerdo se otorgan sobre sus importaciones recíprocas y consisten en una *reducción porcentual de los gravámenes aplicables a las importaciones* desde terceros países, tales como la Preferencia Arancelaria Regional (PAR) que instituye la Asociación Latinoamericana de Integración –ALADI–, en el artículo 5o del Tratado de Montevideo de 1980 –publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo de 1981–.

México, al ser miembro de la ALADI (Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo de 1981)– otorga y recibe esas prefe-

rencias arancelarias porcentuales, en los términos del Decreto que establece las bases conforme las cuales se aplicará el Acuerdo Regional número 4, relativo a la preferencia arancelaria regional, DOF del 10 de abril de 2000), conforme lo siguiente:

PAÍSES	PREFERENCIA ARANCELARIA PORCENTUAL OTORGADA POR MÉXICO
Paraguay	48%
Ecuador	40%
Cuba	28%
Argentina y Brasil	20%

Para determinar la cuota ad-valorem aplicable a cada operación de importación de mercancías originarias de alguno de los países anteriores, se aplicará la siguiente fórmula:

(B-P) x A x .01

Donde:

B, significa 100%

P, significa la preferencia porcentual otorgada por México

A, significa la cuota ad-valorem que conforme a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación corresponda aplicar a la mercancía de que se trate: 18%

Si llevamos a un caso específico la aplicación de ambas preferencias, según lo pactado entre las partes firmantes de un tratado o acuerdo comercial, se estaría ante un abanico de posibilidades arancelarias, tal y como se muestra a continuación.

PORTAPILOTOS, RECONOCIBLES COMO CONCEBIDOS EXCLUSIVAMENTE PARA RADIO Y TELEVISIÓN, CLASIFICADOS EN LA FRACCIÓN ARANCELARIA 8536.61.02.					
PAÍSES SIN TRATADO	UNIÓN EUROPEA	ALADI (B-P) X A X .01			
		PARAGUAY	ECUADOR	CUBA	ARGENTINA Y BRASIL
No hay preferencias arancelarias, y se aplica la tasa general de importación conforme la Tarifa de los Impuestos Generales de Importación y Exportación	Calendario de desgravación para la Categoría C+, en donde se ubica dicha mercancía: ● tasa base negociada 15%: ▸ 2000: 13% ▸ 2001: 10% ▸ 2002: 7% ▸ 2003: 5% ▸ 2004: 2.5% ▸ 2005: 0%	(100 - 48) (18) (.01) = (52) (18) = (936) (.01) = 9.36%	(100 - 40) (18) (.01) = (60) (18) = (1080) (.01) 10.80%	(100 - 28) (18) (.01) = (72) (18) = (1296) (.01) 12.96%	(100 - 20) (18) (.01) = (80) (18) = (1440) (.01) 14.40%
Arancel: 18%	Arancel: 2.5%.	Arancel: 9.36%	Arancel: 10.80%	Arancel: 12.96%	Arancel: 14.40%

Finalmente, cabe señalar que la diferencia entre ambos conceptos está en función de los términos negociados entre las partes celebrantes del tratado o acuerdo comercial, toda vez que las preferencias arancelarias siempre llevan el fin de desgravar las importaciones, con el objeto de lograr un libre co-

mercio; sin embargo en el caso de las preferencias arancelarias porcentuales, al amparo de la ALADI, por ejemplo se tiene como propósito otorgar beneficios de reducción de aranceles, mientras exista la relación comercial de acuerdo con los intereses de las partes.

Ampliación de programas de fomento a las exportaciones vía *Internet*

Al requerir de insumos partes y componentes distintos a los registrados al amparo de sus programas, las empresas autorizadas para operar Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (Pitex) y de Maquila de Exportación (Maquiladoras) suelen importarlos en forma definitiva para continuar con los procesos productivos o actividades de servicios para la exportación, y aun cuando la importación definitiva resuelve el pronto abastecimiento, esta operación los descapitaliza al tener que pagar las contribuciones al comercio exterior y fiscales, por lo que es recomendable solicitar la ampliación de los programas para incluir los nuevos bienes para su importación temporal.

Para solicitar la ampliación y una vez determinados los nuevos bienes conforme a su descripción y fracción arancelaria, se deberá presentar a la *Dirección General de Comercio Exterior de la Secretaría de Economía (SE)*, o bien, en las *Delegaciones y Subdelegaciones Federales de dicha dependencia*, la solicitud a través de medios magnéticos.

Asimismo, como una medida de simplificación administrativa, dicho trámite podrá presentarse en el módulo de Internet: *www.economía.gob.mx*, para lo cual es necesario contar con la *clave de acceso empresarial al sistema de información de trámites* (CAESIT), ya que ésta, así como el RFC de la empresa son datos importantes para acceder electrónicamente a dicha página.

El CAESIT acredita la personalidad y capacidad legal de las personas y de sus representantes para suscribir trámites ante la SE, y es asignada por la Dirección General de Asuntos Jurídicos o en cualquiera de las Delegaciones, Subdelegaciones y oficinas centrales de dicha Secretaría.

Siempre que proceda, la autorización será otorgada por la autoridad en un plazo de 15 días hábiles, tiempo que vale la pena esperar para integrar los nuevos bienes al programa y aprovechar los beneficios arancelarios y fiscales aplicables a las empresas de fomento a las exportaciones.

Identificación individual en retorno de mercancías importadas temporalmente

Las empresas Pitex y Maquiladoras que retornen en el mismo estado mercancías importadas temporalmente y que sean susceptibles de identificación individual, deberán indicar, *los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan* (artículo 177, fracción VIII de la LA).

Dicha información deberá consignarse en el pedimento, factura, o relación anexa que señale el número de

pedimento correspondiente, firmada por el exportador, agente o apoderado aduanal.

El incumplimiento de esta obligación es una infracción sancionada con multa de \$993.00 a \$1,419.00 por cada documento (artículos 184, fracción III y 185, fracción II de la Ley Aduanera).

Asimismo, cabe señalar que tratándose del retorno de bienes finales, transformados, elaborados o reparados a partir de bienes importados temporalmente, no será necesario identificar las mercancías.

Cupo de importación vigente al pago de contribuciones en depósito fiscal

En el caso de pretender introducir a depósito fiscal mercancías sujetas a cupo de importación por la SE (monto de una mercancía a importar o exportar ya sea máximo o dentro de un arancel cupo, artículos 23 y 24 de la Ley de Comercio Exterior), es importante verificar por parte de los contribuyentes, que al momento del pago de las contribuciones al comercio exterior para la extracción de las mismas, se encuentre vigente el certificado de cupo; de no ser así, no habrá forma de concluir la operación.

Criterios administrativos

Criterios de normatividad del SAT, 2004

Compilación de criterios emitidos por el Servicio de Administración Tributaria (autorizados mediante el oficio 325-SAT-IV-B-91597, de fecha del 31 de agosto de 2004), que contemplan disposiciones en materia de impuestos internos y de comercio exterior y aduanal.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CRITERIO	CONTENIDO
81/2004/IVA	No aplica la tasa del 0% del impuesto al valor agregado en la importación de mercancías señaladas en el artículo 2o-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado En las operaciones de importación no resulta aplicable la tasa del 0% prevista en el artículo 2o-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que si bien es cierto el artículo 25 del citado ordenamiento remite al artículo 2o-A, dicha remisión es únicamente para identificar las mercancías que se podrán importar sin el pago del citado impuesto y no para efectos de aplicar la tasa, ya que todas las importaciones se rigen por el artículo 25 de la ley en comento, el cual expresamente establece que no se pagará el impuesto al valor agregado en la importación de mercancías. <i>Criterio irrelevante, toda vez que el artículo 25, fracción III de la LIVA es claro al disponer que están exentas del pago de dicho impuesto y las importaciones de bienes señalados en el artículo 2o-A de la ley mencionada (este criterio sustituye al 39/2003/LA, y aun cuando no fue dado a conocer, se aplicaba de manera interna por el SAT)</i>
88/2004/IVA	Pago y acreditamiento de impuesto al valor agregado por importaciones, cuando las actividades del importador estén gravadas al 0% De conformidad con lo dispuesto en los artículos 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 41 de su reglamento, las empresas que importan maquinaria y equipo no producidos en el país, para el desarrollo de las funciones propias de su actividad, deberán pagar el impuesto al valor agregado que les corresponda, pudiendo acreditarlo en los términos y con los requisitos que establece el artículo 4o. de la ley de la materia. <i>La aplicación de este criterio permite que exista equidad en cuanto a los bienes adquiridos en territorio nacional respecto a los de origen extranjero (este criterio sustituye al 90/2001/IVA, contenido en la Compilación de Criterios Normativos, expedida el 14 de septiembre de 2001, y únicamente deja de señalarse que se podía realizar dicho pago y acreditamiento cuando se efectuaran actividades gravadas a la tasa del 0%)</i>
92/2004/IVA	Medicinas de patente Por la enajenación e importación de medicinas de patente, se aplicará la tasa del 0% o quedarán exentas del pago del impuesto al valor agregado, respectivamente, cuando puedan ser ingeridas, inyectadas, inhaladas o aplicadas por el adquirente o importador de las mismas, sin llevar a cabo ningún otro procedimiento de elaboración. Así, la enajenación o importación de cualquier producto que para clasificarse como medicina de patente requiera mezclarse con otras sustancias o productos o sujetarse a un proceso industrial de transformación, como serían las sustancias químicas, la enajenación e importación deberán gravarse con la tasa general del impuesto al valor agregado, aun cuando se incorporen o sean la base para la producción de medicinas de patente. <i>La aplicación del IVA en la importación de insumos para la transformación de medicinas de patente es válida, pues de no pagarse se estaría dando un trato desigual a los insumos adquiridos en territorio nacional (este criterio sustituye al 86/2001/IVA, contenido en la Compilación de Criterios Normativos, expedida el 14 de septiembre de 2001)</i>
93/2004/IVA	Pieles frescas Atendiendo al sentido estricto del texto del artículo 3o. del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta que las pieles sin industrializar de animales, como animales cortados trozos o pedazos de animal, se ubican en el supuesto previsto en el artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley en mención y, en consecuencia, su enajenación se encuentra gravada a la tasa del 0%. En este tenor el término industrializar, debe entenderse que no se industrializan las pieles que se presenten frescas o conservadas de cualquier forma, siempre que no se encuentren precurtidas, curtidas, apergaminadas o preparadas de otra manera. Igualmente, de conformidad con lo anterior y con lo dispuesto en el artículo 25, fracción III de la propia Ley del Impuesto al

CRITERIO	CONTENIDO
	Valor Agregado, está exenta de dicho impuesto la importación de los artículos previstos en las siguientes partidas de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación. ● Capítulo 41: Partidas: 41.01, 41.02 y 41.03 ● Capítulo 43: Partida: 43.01 <i>Este criterio es de publicación obligada para la autoridad fiscal, toda vez que resulta necesario aclarar el término industrializar y definir los bienes a los cuales aplica, a efecto de no crear confusión respecto a la procedencia de la tasa del 0% del IVA (este criterio sustituye al 85/2001/IVA, contenido en la Compilación de Criterios Normativos, expedida el 14 de septiembre de 2001, y únicamente considera a la nueva Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, en vigor a partir del 18 de abril de 2001, y con la cual abroga a la Ley del Impuesto General de Importación, publicada el 18 de diciembre de 1995, referida en el anterior criterio)</i>
94/2004/IVA	Madera industrializada El proceso que se lleva a cabo en los aserraderos para convertir los troncos cortados y descortezados, así como las raíces de los árboles y arbustos, en tablas, tablones o cualquier otro producto de madera que pueda ser identificado por sus características específicas de forma y medidas, distinguiéndose así del vegetal en estado natural, constituye un proceso de industrialización y, por ello, la enajenación o importación de esos productos y de los desperdicios que se originen se encuentra gravada en el impuesto al valor agregado a la tasa general. Con base en lo anterior y de conformidad con los artículos 2-A, fracción I, inciso a) y 25, fracción III de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como 3o. de su Reglamento, únicamente se aplicará la tasa del 0% ó la exención a las enajenaciones e importaciones, respectivamente, de las mercancías comprendidas en las siguientes partidas de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación: ● Capítulo 44: ▶ Partida: 44.01. exclusivamente la subpartida 44.01.10., esto es, la leña presentada en la siguiente forma: leños en bruto o cortezas, trozos de leños hendidados, ramas delgadas, haces de ramajes, sarmientos de viña, gavillas de leña, cepas y raíces de árboles. ▶ Partida: 44.03. con todas sus subpartidas. Los alcances de los productos contenidos en cada partida se determinarán considerando las definiciones contenidas en las Notas Explicativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías. <i>Este criterio resulta importante toda vez que define el tipo de producto con base en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación a quienes aplica la tasa del 0% del IVA, sobre todo por que esa Ley, considera la codificación internacional de las mercancías (este criterio sustituye al 84/2001/IVA, contenido en la Compilación de Criterios Normativos, expedida el 14 de septiembre de 2001, y únicamente considera a la nueva Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, en vigor a partir del 18 de abril de 2001, y con la cual abroga a la Ley del Impuesto General de Importación, publicada el 18 de diciembre de 1995, a la cual hacía alusión el anterior criterio)</i>
111/2004/IVA	Las cuotas compensatorias forman parte de la base gravable del impuesto al valor agregado Para efectos del artículo 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las cuotas compensatorias forman parte de la base gravable del citado impuesto, ya que las mismas son cantidades que se pagan con motivo de la importación. <i>Algunos contribuyentes consideraban que las cuotas compensatorias no tenían la naturaleza de un gravamen, no obstante, la Ley de Comercio Exterior (artículo 63) les da el tratamiento fiscal de aprovechamientos en los términos del artículo 3o del Código Fiscal de la Federación, lo cual se confirma con este criterio (este criterio sustituye al 12/2003/IVA, que si bien no fue dado a conocer, el SAT lo aplicaba internamente)</i>
112/2004/IVA	Se aplicará la tasa del 0% del impuesto al valor agregado y no se pagará el impuesto especial sobre producción y servicios cuando las mercancías nacionales sean destinadas al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las denominadas tiendas "Duty Free" Para efectos de los artículos 29, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 8o., fracción II de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la mercancía nacional que sea destinada al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las denominadas tiendas "Duty Free", se sujetará a la tasa del 0% de impuesto al valor agregado y en su caso, no se pagará el impuesto especial sobre producción y servicios, ya que a partir de la fecha en que se destinan a dicho régimen se entenderán exportadas definitivamente de conformidad con lo señalado en el último párrafo del artículo 119 de la Ley Aduanera. <i>Al respecto, cabe señalar que este criterio es irrelevante, toda vez que la LIVA es precisa al señalar en su artículo 29, fracción I, la aplicación de la tasa del 0% del impuesto en las enajenaciones consideradas como exportación definitiva conforme a la Ley Aduanera (LA), y considerando que las empresas Duty Free son depósitos fiscales para la exposición y venta de mercancías</i>

CRITERIO	CONTENIDO
	<i>extranjeras y nacionales en puertos aéreos internacionales, fronterizos y marítimos de altura, la LA otorga la naturaleza de exportación definitiva a aquellas mercancías nacionales que queden en depósito fiscal para su exportación, conforme el artículo 119, último párrafo de la misma ley; y por ende, la exención también es aplicable al IESPS (este criterio sustituye al 30/2003/IVA-IEPS, el cual si bien no fue publicado, se aplicaba en forma interna por el SAT)</i>

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

126/2004/IEPS

Base gravable del impuesto especial sobre producción y servicios. No debe ser considerado el derecho de trámite aduanero exento

El artículo 14 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establece que para calcular el impuesto, tratándose de importación de bienes, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación, a excepción del impuesto al valor agregado.

Por consiguiente, para determinar la base gravable del impuesto especial sobre producción y servicios a la importación, si por virtud de un tratado internacional se exenta a los contribuyentes del pago del derecho de trámite aduanero, el monto de dicha exención no debe ser adicionado al valor de las mercancías que se importan.

Lo anterior, en virtud de que de conformidad con lo establecido en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que se refieran a la base del impuesto, son de aplicación estricta.

Criterio acertado, ya que efectivamente, si a la base del IESPS se le deben adicionar las contribuciones que se paguen con motivo de la importación, quien no cubra con el DTA en razón de un tratado de libre comercio, no debe adicionarlo a la base del IESPS (este criterio sustituye al 21/2002/IESPS, contenido en la Compilación de Criterios Normativos, expedida el 14 de septiembre de 2001)

LEY FEDERAL DE DERECHOS

132/2004/LFD

Derecho de trámite aduanero, no se pagará por el retorno de mercancías importadas temporalmente para su elaboración, transformación o reparación

De conformidad con el artículo 49, fracción III, segundo párrafo de la Ley Federal de Derechos, no se pagará el derecho de trámite aduanero por el retorno de mercancía importada temporalmente para elaboración, transformación o reparación al amparo de programas de importación temporal para producir artículos de exportación o maquila.

Lo anterior, debe prevalecer respecto de la cuota fija señalada en el primer párrafo del citado precepto, considerando que el segundo párrafo fue una reforma posterior.

Resulta correcto este criterio, toda vez que el retorno de importaciones temporales y las exportaciones definitivas tienen naturaleza aduanera diferente, en el primer caso se trata de la conclusión del régimen de importación temporal, y el segundo es un régimen independiente –artículos 102; y 106 y 108 de la LA– (este criterio sustituye al 36/2003/DTA, que si bien no fue publicado, el SAT lo aplicaba internamente)

La empresa consulta

¿COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR POR UTILIZACIÓN DE PROSEC?

Al revisar nuestros pedimentos relativos a operaciones de comercio exterior, nos percatamos que en varias importaciones definitivas, el agente aduanal no había aplicado en su momento los beneficios del Programa Prosec, tal y como lo solicitamos, por lo que ahora le pedimos la rectificación de los mismos, y derivado de ello, compensar los saldos a favor generados por concepto de impuestos, pero nos señala la improcedencia de este acto, pues en su criterio, la rectificación y compensación indicadas sólo se per-

mite para preferencias arancelarias al amparo de tratados. ¿Existe alguna otra alternativa legal para poder rectificar los pedimentos y compensar los posibles saldos?

Resulta cierto que el artículo 89 la Ley Aduanera (LA) permite la rectificación de pedimentos, entre otros supuestos, cuando se origine un saldo a favor, y conforme el artículo 122 del Reglamento de dicha Ley, éste podrá compensarse contra los impuestos al comercio exterior o cuotas compensatorias en futuras importaciones, y en el caso de pago en exceso, cuando dicho saldo derive de aranceles preferenciales no aplicados al amparo de tratados de libre comercio suscritos por México.

Ahora bien, conforme a las disposiciones aduaneras anteriores no podría aplicarse la compensación de saldos a favor derivados de los beneficios del Prosec.

No obstante, a pesar de que en materia de comercio exterior no existe algún procedimiento específico para hacerlo, **se podría solicitar su devolución como un pago de lo indebido conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (ordenamiento de aplicación supletoria, según reza el artículo 1o de la LA), previa rectificación del pedimento.**

RETORNO DE BIENES PITEX RECHAZADOS EN EL EXTRANJERO

A unas semanas de haber enviado los productos a nuestro cliente en el extranjero, éstos serán devueltos por no cumplir con las condiciones establecidas. Al tratarse de bienes elaborados al amparo del Programa Pitex con insumos de importación temporal, ¿debemos solicitar a la Secretaría de Economía autorización para su introducción a territorio nacional?

De conformidad con el último párrafo, del artículo 103 de la LA, las empresas autorizadas para operar al amparo del programa Pitex, que hubieran retornado al extranjero los bienes elaborados y transformados a partir de insumos importados temporalmente, podrán retornarlos a territorio nacional cuando hubieran sido rechazados en el extranjero, sin que para ello se deba dar aviso a la Secretaría de Economía.

Asimismo, cabe señalar que para efectuar el retorno de dichos bienes, se deberá pagar el impuesto general de importación de los bienes que inicialmente se importaron temporalmente, de acuerdo con el porcentaje de incorporación en el producto, y con la clave de retorno K1 en el pedimento respectivo.

¿REGISTRO FRONTERIZO A QUIEN VENDA MERCANCÍAS DE IMPORTACIÓN?

Radizamos en Aguascalientes y enajenamos a una empresa del grupo mercancías que importamos de oriente, quien a su vez las vende al público en general en tiendas de autoservicio. Ahora bien, esta última empresa pretende establecer una tienda en Tijuana y nos señala que debemos solicitar los beneficios arancelarios de la frontera para seguir enajenándoles en dicha región fronteriza, ¿es correcto?

Los beneficios y desgravaciones arancelarias se aplican a las empresas residentes en la franja o región fronteriza con Registro como empresa de la frontera, para la importación de mercancías destinadas a actividades de la construcción, pesca, alimentos y bebida, industrial, comercial o servicios, de conformidad con los decretos: por el que se establecen las fracciones arancelarias que se encontrarán totalmente desgravadas del impuesto general de importación para la franja fronteriza norte y en la región fronteriza; y por el que se establece el impuesto general de importación para la región fronteriza y la franja fronteriza norte, ambos publicados en el DOF del 31 de diciembre de 2002, siempre que dichos bienes

se mantengan, utilicen o comercialicen en las mismas, según sea el caso (artículos 136 y 137 de la Ley Aduanera).

Conforme a lo anterior, quien podría solicitar el registro de empresa de la frontera y gozar de los beneficiarios arancelarios y desgravaciones al momento de la importación, es la empresa previamente establecida en Tijuana, y para ello, deberá acudir a las Delegaciones o Subdelegaciones Federales de la Secretaría de Economía para tramitar dicho registro, ubicadas en la franja fronteriza norte o región fronteriza donde se desea operar el negocio.

RECUPERACIÓN DEL IGI, A QUIENES ENAJENEN BIENES A EXPORTADORES

Producimos y enajenamos equipos para ductos y drenaje industrial con partes y componentes importados definitivamente de Alemania. Por primera vez una empresa con programa Pitex se interesa en los bienes, y señala que a través de ellos exportaremos indirectamente los productos, y por ende podremos solicitar la devolución del arancel pagado en la importación ¿es correcta esta apreciación?

El único mecanismo que permite la devolución del impuesto general de importación (IGI) pagado en la importación definitiva de mercancías es el Decreto por el que se establece la devolución del impuesto de importación a exportadores Draw-Back, y se otorga a quienes presenten, dentro de los 12 meses siguientes de la importación, su solicitud a la Secretaría de Economía, misma que deberá presentarse dentro de los 90 días siguientes a la exportación definitiva de las mercancías.

En consecuencia, el IGI sólo podrá recuperarse por las mercancías exportadas directamente por la empresa importadora, no así, cuando se enajenen en territorio nacional a empresas de fomento a las exportaciones.

¿MERCANCÍAS EN DEPÓSITO FISCAL SUJETAS A PRECIOS ESTIMADOS?

Nos dedicamos a importar y comercializar bienes extranjeros en territorio nacional, y en la última operación el agente aduanal nos señala que ciertas mercancías se encuentran sujetas a precios estimados y que por ende, estamos obligados a garantizar los impuestos a través de cuentas aduaneras de garantía. Ahora bien, al tener ya comprador ¿podríamos llevar las mercancías a depósito fiscal y ahí enajenarlas y que sea el adquirente quien las importe y garantice los impuestos?

De conformidad con el artículo 86-A de la LA, quienes efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberán garantizar a través de cuentas aduaneras de garantía, la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

Ahora bien, el régimen de depósito fiscal (artículo 119 de la LA), consiste en el almacenamiento de mercancías nacio-

nales o extranjeras, en tanto se resuelve su retorno al extranjero, extracción para su importación definitiva, e inclusive su enajenación en el almacén.

Por lo anterior, en el caso de pactarse con el cliente, las mercancías pueden enajenarse dentro del depósito fiscal, siendo el adquirente el obligado a solicitar el despacho aduanero de las mercancías y cumplir con las regulacio-

nes y restricciones no arancelarias, así como efectuar la garantía mediante cuenta aduanera, misma que podrá recuperarse a los seis o tres meses siguientes a la importación de acuerdo con el artículo 86-A o la facilidad otorgada en la regla 1.4.5. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior aplicables para 2004, respectivamente según sea el caso.

De actualidad

Acuerdos y decretos

1. Acuerdos por los que se modifican los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrados entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Estados de Sonora y Aguascalientes, y se suscribe el Anexo No. 8 de dichos Convenios

El contenido de estos Acuerdos y Anexos, es el mismo que se publicó para el Estado de Sinaloa, en la edición número 84 de fecha 30 de abril de 2004 (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 29 y 30 de septiembre).

2. Acuerdo por el que se da a conocer los listados de fabricantes, marcas y tipos de automóviles, camiones y autobuses usados que podrán importarse por residentes en zonas fronterizas, así como al amparo de la Ley Aduanera

Se publican la lista de fabricantes, marcas y tipos de automóviles, camiones y autobuses usados correspondientes a cinco o más años-modelo anteriores a la fecha en que se realice la importación, cuyo valor no exceda de \$12,000.00 dólares, que podrán importarse al amparo del:

- Decreto por el que se establecen las condiciones para la importación definitiva de vehículos automotores usados, por parte de empresas comerciales de autos usados, destinados a permanecer en la franja fronteriza Norte del país, en los estados de Baja California y Baja California Sur, en la región parcial del Estado de Sonora, y en el Municipio fronterizo de Cananea, Estado de Sonora, y en el Decreto que modifica a los diversos relativos al esquema arancelario en la región fronteriza y en la franja fronteriza Norte, publicados en el Diario Oficial de la Federación del 8 de febrero de 1999 y 5 de junio de 2002, respectivamente, y
 - Ley Aduanera, en términos del artículo 137 bis 4.
- Las listas aplicables a ambos casos son:

VEHÍCULOS USADOS PARA EL TRANSPORTE DE PASAJEROS

FABRICANTE	MARCA TODAS SUS LÍNEAS Y TIPOS Y SERIES
American Motors Co. American y Jeep	Chrysler Co. Dodge, Plymouth, Chrysler (excepto: Town & Country) y Eagle (excepto: Premier)

FABRICANTE	MARCA TODAS SUS LÍNEAS Y TIPOS Y SERIES
Ford Motor Co. Ford y Mercury	General Motors Co. Buick (excepto: Electra 350, Electra, Park Avenue, Riviera y Reatta), GMC, Oldsmobile (excepto: Tornado y Serie 98), Chevrolet (excepto: Corvette) y Pontiac (excepto: Fiero y Firebird)
Nissan	Nissan/Datsun (excepto: serie ZX)
Volkswagen	Volkswagen
Audi	Audi (excepto: 5000)
Toyota	Toyota (excepto: Celica/Supra)
Acura	Acura (excepto: Legend)
Daihatsu	Daihatsu
Honda	Honda (excepto: Prelude)
Hyundai	Hyundai
Isuzu	Isuzu
Mazda	Mazda (excepto: RX7-Rotary, RX7-Turbo, Rotary y 929)
Mitsubishi	Mitsubishi (excepto: Sigma, Montero y Diamante)
Renault	Renault
Subaru	Subaru
Suzuki	Suzuki
Yugo	Yugo
Geo	Geo (excepto: Geo Tracker)

CAMIONES USADOS PARA EL TRANSPORTE DE EFECTOS Y AUTOBUSES

FABRICANTE	MARCA TODAS SUS LÍNEAS Y TIPOS Y SERIES
American Motors Co.	Jeep
Chrysler Co.	Plymouth y Dodge
Ford Motor Co.	Ford
General Motors Co.	Chevrolet y GMC
Honda	Honda
International	International
Mazda	Mazda
Subaru	Subaru
Nissan	Nissan/Datsun

FABRICANTE	MARCA TODAS SUS LINEAS Y TIPOS Y SERIES
Toyota	Toyota
Volkswagen	Volkswagen
Hino Hino	Isuzu Isuzu
Iveco	Iveco
Mitsubishi	Mitsubishi
Navistar	Navistar
Navistar/International	Navistar/International
Suzuki	Suzuki
UD	UD

Quedan excluidos de dichos Acuerdos, los siguientes vehículos:

- las limusinas, los convertibles, los propulsados por motor diferente a gasolina y los considerados de lujo y deportivos, y
- los camiones para el transporte de efectos con peso bruto vehicular superior a:
 - 11 toneladas propulsados por motor de cualquier tipo de combustible, los camiones para el transporte de efectos con peso bruto vehicular inferior o igual a 11 toneladas propulsados por motor diferente a gasolina, así como los tractocamiones y los autobuses integrales para el transporte foráneo de pasajeros, sólo para el caso de (importaciones efectuadas al amparo de dichos decretos fronterizos), y
 - 8,864 kilogramos, propulsados por motor de cualquier tipo de combustible y los camiones para el transporte de efectos con peso bruto vehicular inferior o igual a 8,864 kilogramos, propulsados por motor diferente a gasolina (importaciones efectuadas al amparo de la LA).

Estos Acuerdos entraron en vigor a partir del 9 de octubre, y estarán vigentes hasta en tanto se publiquen los nuevos (Secretaría de Economía, 8 de octubre).

3. Revisión de la resolución final de la investigación antidumping sobre las importaciones de carne y despojos comestibles de bovino, originarias de los Estados Unidos de América, expediente: MEX-USA-00-1904-02, en el que se resuelve la petición incidental de Sun Land Beef Company, Inc

Documento por el cual el Panel resuelve los siguientes agravios interpuestos por la empresa Sund Land Beef Company, Inc:

- que la Decisión del Panel omite analizar y resolver la reclamación respecto del cálculo del margen de discriminación de precios de sus exportaciones: *para lo cual responde: se declara improcedente y, por tanto, deberá estarse a lo resuelto por el Panel,*
- que la Decisión del Panel cita una orden que no se encuentra contenida en el expediente de la revisión: *se resuelve que ha lugar a realizar la corrección que solicita, la cual debe*

precisarse en los términos indicados en la resolución.
(Secretaría de Economía, 8 de octubre).

4. Aclaración al punto 11.8 de la decisión final del panel sobre la revisión de la resolución final de la investigación antidumping sobre las importaciones de carne y despojos comestibles de bovino, originarias de los Estados Unidos de América, con número de expediente MEX-USA-00-1904-02, publicada el 2 de abril de 2004

Se corrige el párrafo 11.8 de dicha decisión, para quedar como sigue: "11.8 Esta es la razón por la cual las empresas interesadas sostienen que están recibiendo una cuota ilegal, que es mayor que el margen de *dumping* calculado para cada uno de los productos sujetos a la investigación. Este efecto es particularmente agudo en el caso de CKE Restaurants, Inc., quien exporta solamente carne adquirida de los comerciantes mencionados en la investigación, y quienes recibieron una cuota compensatoria de 0.07 dólares americanos por kilogramo legal siempre y cuando la carne haya sido producida por cualquiera de las empresas mencionadas en el punto 653. A menos que CKE Restaurants, Inc., pueda proporcionar las certificaciones requeridas (y obviamente dado que su producto es carne de hamburguesa congelada para restaurantes de comida rápida, ellos no mantienen datos de la fecha de sacrificio y no tienen ninguna razón económica para hacerlo), bajo el punto 654, la cuota compensatoria aplicada a su producto será de 0.63 dólares por kilogramo legal. Por lo tanto no reciben la cuota compensatoria de 0.07 dólares por kilogramo legal pues no pueden proporcionar el certificado" (Secretaría de Economía, 8 de octubre).

5. Aviso por el que se da a conocer la prórroga respecto de la entrada en vigor de las disposiciones contenidas en los apartados 6.4, 8.3, 10.1 inciso h), así como en el capítulo 9 de la Norma Oficial Mexicana NOM-070-SCFI-1994, Bebidas alcohólicas-Mezcal-Especificaciones

La Dirección General de Normas de la Secretaría de Economía otorga una prórroga adicional de 120 días naturales respecto de la entrada en vigor de las disposiciones contenidas en los apartados 6.4, 8.3, 10.1 inciso h), así como en el capítulo 9 de la Norma Oficial Mexicana NOM-070-SCFI-1994, Bebidas alcohólicas-Mezcal-Especificaciones, publicada el 12 de junio de 1997, cuyo plazo empezará a correr a partir de que hubiera concluido el período de 12 meses que, conforme al texto de dicha Norma Oficial Mexicana, inició a partir de que, con fecha 9 de octubre de 2003, se publicó en el DOF el *Aviso por el que se da a conocer la acreditación y aprobación como organismo, de certificación de producto del Consejo Mexicano Regulador de la Calidad del Mezcal, A.C. –COMERCAM–* (Secretaría de Economía, 11 de octubre).