

## Mayo 2010

Temas:

- I. Aspectos importantes de la PTU.
- II. Tesis de los tribunales en materia de PTU:
  1. Tesis de jurisprudencia. Determinación de la base de reparto art. 10 ley de ISR.
  2. Tesis aislada. Determinación de diferencias con motivo de actos de fiscalización.
- III. Dictamen Fiscal (SIPRED) 2009.
- IV. Cuestionarios en el SIPRED y la problemática de Partes Relacionadas.
- V. Tópicos:
  1. Informe sobre el Dictamen Fiscal a la Asamblea de Accionistas.
  2. Donatarias causarán ISR a partir de mayo.

### I. Aspectos importantes de la PTU.

- 1) Que se reparte el 10% de las utilidades que señala el artículo 16 de la Ley de ISR.
- 2) Que se paga en mayo las personas morales y en junio las físicas.
- 3) Que deben individualizarse para pagarse.
- 4) Que todas las empresas están obligadas, excepto algunas (ver Flash Fiscal):
- 5) Que todos los trabajadores tienen derecho, aun los eventuales que hayan laborado hasta 60 días en el año, excepto directores, administradores y gerentes generales.
- 6) Las utilidades no reclamadas de años anteriores, se acumulan.

Adicionalmente debe considerarse qué:

- 7) Se pone a consideración de los trabajadores la Declaración Anual de ISR, dentro de los siguientes 10 días después de su plazo de presentación.
- 8) Se formula un proyecto y se coloca en lugar visible en la empresa.
- 9) Los trabajadores pueden objetarlas, tienen 30 días.

18/05/10

- 10) Cuando se haga Dictamen Fiscal y se presente declaración complementaria con ese motivo, se hará un reparto adicional, en su caso, en 60 días posteriores a la presentación del dictamen.
- 11) La multa por no cumplir con el pago de la PTU va de 15 a 315 veces el salario mínimo general.
- 12) Considerar que hay una parte exenta (art. 109-X) y una opción de cálculo con menor retención (art. 142). Esta percepción no se considera integrable para cuotas de SS.
- 13) El pago de la PTU no es deducibles; sin embargo, la PTU pagada en el ejercicio se disminuirá de la utilidad fiscal, o se adicionará a la pérdida fiscal según sea el caso. Es decir, la PTU de 2009 pagada en 2010, se podrá disminuir de la utilidad fiscal o adicionarse a la pérdida fiscal del ejercicio 2010.
- 14) Importante tomar en cuenta el Decreto del 28-XI-06, consistente en disminuir de la utilidad fiscal determinada para efectos de pagos provisionales, el monto de la PTU pagada en el mismo ejercicio. Es decir, la PTU del ejercicio 2009, que se paga en mayo de 2010 se puede disminuir de los pagos provisionales del ejercicio 2010.
- 15) De los conceptos de deducción señalados en la mecánica para la determinación de la base (art. 16 RISR), se resaltan los siguientes puntos:
  - a) Tratándose de deudas o de créditos, en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.
  - b) La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.
  - c) En los casos en que las deudas o los créditos, en moneda extranjera, se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las pérdidas que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.
  - d) No se considerará como interés la pérdida cambiaria.

## II. Tesis de los tribunales en materia de PTU:

Ya que estamos en el mes de la PTU, compartimos las siguientes Tesis en la materia, a fin de que se tomen en consideración como mejor se convenga:

### 1. Tesis de jurisprudencia. Determinación de la base de reparto art. 10 ley de ISR.

Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas. El artículo 16 de la ley del impuesto sobre la renta contraviene el artículo 123, apartado a, fracción IX, inciso e), de la constitución federal, al establecer una base para determinar su monto diversa a la prevista en éste. Numeración: 180,843 Tesis: 1a./J. 64/2004 Página: 233 Época: Novena Época Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Agosto de 2004 Materia: Administrativa Sala: Primera Sala Tipo: Jurisprudencia.

En la tesis de jurisprudencia P./J. 48/99, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció: PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. EL ARTÍCULO 14 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CONTRARÍA EL ARTÍCULO 123, APARTADO A, FRACCIÓN IX, INCISO E), DE LA CONSTITUCIÓN, AL ESTABLECER UNA RENTA GRAVABLE DIVERSA A LA PREVISTA EN ÉSTE., criterio que sostuvo respecto a la constitucionalidad del señalado artículo 14, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve; toda vez que el artículo 16 de la misma ley, con vigencia a partir del primero de enero de dos mil dos, es idéntico al mencionado 14, y por ende, contiene el mismo vicio de inconstitucionalidad que aquél, se reproduce el indicado criterio plenario. El artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), constitucional prevé que para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable, de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Ahora bien, si se toma en consideración que dicho precepto, que rige desde su reforma de 21 de noviembre de 1962, se refiere a la utilidad gravable que en ese año establecía el artículo 26 de la mencionada ley, que ahora se contiene bajo el concepto de utilidad fiscal en su artículo 10, se concluye que el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al establecer un procedimiento y conceptos diversos a los contemplados en el indicado artículo 10 a fin de obtener la renta gravable para efectos de calcular la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, arroja un resultado diferente al que se obtiene aplicando el procedimiento previsto para la determinación de la utilidad fiscal, lo cual contraviene el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues obliga al patrón a entregar a sus trabajadores una utilidad diferente a la gravada y, por ende, distinta a su capacidad contributiva reflejada en la renta neta o utilidad, obtenida de restar a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas.

Nota: La tesis P./J. 48/99 citada aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IX, junio de 1999, página 6.

2. Tesis aislada. Determinación de diferencias con motivo de actos de fiscalización.

**PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES.** El Servicio de Administración Tributaria carece de competencia para determinar la base para su reparto como consecuencia del ejercicio de facultades de comprobación.

Numeración: 50,453 Tesis: VI-TASR-XLI-4 Página: 247 Época: Sexta Época Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 8. Agosto 2008. Materia: Administrativa Sala: Sala Regional del Pacífico Centro

Tipo: Tesis Aislada Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3230/06-21-01-3.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico-Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 8 de febrero de 2008, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Juan Manuel Terán Contreras.- Secretario: Lic. Raúl Tovar Gutiérrez.

### III. Dictamen Fiscal (SIPRED) 2009.

Estamos ya en el mes de Mayo y el Código Fiscal de la Federación marca Junio como el término para la presentación de los dictámenes fiscales a través del sistema SIPRED. En años pasados se han publicado por la autoridad fechas escalonadas e incluso prorrogas como términos para la presentación del dictamen de acuerdo con el RFC de los contribuyentes. Veremos que ocurre este año.

Con fecha 16 de abril se publicó en el DOF el Anexo 16, el cual contiene instructivos, guías y formatos son aplicables a los siguientes tipos de dictámenes:

- Estados financieros General.
- Autorizados para recibir Donativos.
- Los del Régimen Simplificado, y para quienes realicen actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas (AGAPES) y las dedicadas al autotransporte de carga o pasaje.

Y son los siguientes:

1. Instructivo para la integración y presentación del dictamen.
2. Instructivo de características para el llenado y presentación del dictamen
3. Formatos Guía – Dictamen de estados financieros general:
  - a. Cuestionario de diagnostico fiscal.
  - b. Cuestionario de precios de transferencia.
4. Formatos Guía – Dictamen simplificado (donatarias).
  - a. Cuestionario de diagnostico fiscal.

5. Formatos Guía – Personas del Régimen Simplificado, así como AGAPES y transportes:
  - a. Cuestionario de diagnóstico fiscal.
  - b. Cuestionario de precios de transferencia

Destaca en esto el hecho de que para 2009 ya será obligatorio contestar los cuestionarios y es importante poner especial atención a los cuestionamientos que muy seguramente serán utilizados por las autoridades como un verdadero diagnóstico para detectar irregularidades conforme a sus criterios de análisis y es probable que devenga en determinación de diferencias sin necesidad de visitas domiciliarias.

Algunas preguntas van a ser contestadas por el contador pero otras serán de exclusiva responsabilidad de la empresa, y no hacerlo debidamente o no hacer aclaraciones, implicará que la autoridad dé por hecho que existía la obligación y no se cumplió, con las consecuencias ya comentadas.

En el caso del Cuestionario de Diagnóstico Fiscal, las preguntas pueden llevar un alto contenido de subjetividad en cuanto a la consecuencia que para las empresas puede tener, y por otro lado la interpretación que la autoridad puede darle a las respuestas. Por ejemplo cuando en una de sus preguntas la autoridad cuestiona al auditor:

*“¿ Considera que el trabajo desarrollado en su auditoría a los estados financieros del contribuyentes, se basó principalmente en la realización de procedimientos sustantivos. ?”*

En el mismo cuestionario de diagnóstico fiscal, se dice expresamente:

*“Los cuestionarios que se señalan a continuación, contienen información relativa a la revisión efectuada por el contador público registrado a los estados financieros del contribuyente, que forman parte del informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.*

*Toda pregunta debe ser entendida con respecto al ejercicio fiscal sujeto a revisión, en aquellos cuestionamientos que no apliquen al contribuyente, así como cuando a criterio del contador público que responda el cuestionario no hay una respuesta posible para una pregunta en un renglón determinado, o bien, simplemente no fue revisado por no caer en el alcance de revisión, se podrá dejar en blanco el renglón que corresponda, haciendo las aclaraciones correspondientes en el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, ya que de no hacerlo el servicio de administración tributaria entenderá que el contribuyente tenía la obligación cuestionada y no le dio cumplimiento.”*

De la misma forma se publicó en el Diario Oficial del 19 de Abril 2010, el Anexo 16-A, el cual contiene los instructivos de integración y Formatos Guías aplicables a los siguientes tipos de dictámenes:

- Sociedades controladoras y controladas,
- Instituciones de crédito y sociedades financieras de objeto limitado,
- Instituciones de seguros y fianzas,

- Intermediarios financieros no bancarios,
- Casas de cambio,
- Casas de bolsa,
- Sociedades controladoras de grupos financieros,
- Sociedades de inversión de capitales,
- sociedades de inversión de renta variable y en instrumentos de deuda, y
- Establecimientos permanentes de residentes en el extranjero.

En el Sitio de Internet del SAT ya aparece la descarga del formato electrónico del SIPRED en el que las empresas deben capturar y dar cumplimiento a lo señalado en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 32-A, porque no se olvide que finalmente equivale a una declaración más que presentan de manera obligatoria algunos contribuyentes en México y otros voluntaria y que acompañan a los Informes que el auditor externo (denominado CPR por la autoridad) presenta en su "Dictamen Fiscal".

#### **IV. Cuestionarios en el SIPRED y la problemática de Partes Relacionadas.**

De un tiempo para acá, la autoridad fiscal ha puesto especial interés en el tema de partes relacionadas, ya no solamente con extranjeros, sino también ahora las que se realizan con nacionales (domesticas, como también se dice). Y aquí debe haber un gran cúmulo de operaciones entre empresas de grupos que incluso pueden ser de montos mínimos, como es el caso de servicios, arrendamientos, transporte, etc.

Es evidente pues que las baterías de fiscalización vienen en este sentido fuerte y es importante que las empresas tomen debida conciencia de cómo se documentan dichas operaciones.

En operaciones con partes relacionadas con el extranjero, no cabe ninguna duda que para comprobar lo que dice la ley, se requiere el Estudio de Precios de Transferencia. Sin embargo, en operaciones domesticas cabe la polémica por las diversas opiniones que hemos consensado de especialistas y a la luz de lo que los cuestionarios del SIPRED piden, pero aun en estos casos si es necesario contar con evidencia documental de acuerdo con la ley, de que se cumple aquello de que se hicieron a valores comparables con partes independientes.

Con el propósito de darnos una idea de la situación que priva, a continuación algunos índices del cuestionario de precios de transferencia que viene en el Anexo 16 publicado y que deberá ser contestado en los dictámenes de 2009. Como hemos dicho, las preguntas y sobre todo las respuestas, deben ser muy bien analizadas, ya que contestar algo inadecuado podría comprometer seriamente a la empresa:

En operaciones con partes relacionadas del extranjero:

- CPR027 VERIFICO QUE EL CONTRIBUYENTE CUMPLIERA FORMALMENTE CON ESTA OBLIGACION FISCAL
- CPR028 EN CASO DE INCUMPLIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE SE CONSIDERO COMO DEDUCIBLES LAS TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS QUE LE REPRESENTARON UN COSTO O GASTO
- CPR029 EN CASO DE INCUMPLIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE A ESTA OBLIGACION FISCAL, MENCIONO TAL CIRCUNSTANCIA COMO UNA SALVEDAD EN SU INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL
- CPR030 EN CASO DE INCUMPLIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE, MENCIONO TAL CIRCUNSTANCIA COMO UNA SALVEDAD EN SU DICTAMEN
- CPR041 EN CASO DE QUE NO SE HAYA CUMPLIDO CON ALGUNO DE LOS PUNTOS ANTES REFERIDOS, SEÑALE SI MENCIONO TAL CIRCUNSTANCIA EN SU INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL
- CPR042 EN CASO DE QUE NO SE HAYA CUMPLIDO CON ALGUNO DE LOS PUNTOS ANTES REFERIDOS SEÑALE SI MENCIONO TAL CIRCUNSTANCIA EN SU DICTAMEN
- CPR043 VERIFICO QUE EN LA DOCUMENTACION COMPROBATORIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA SE CONCLUYERA QUE LAS OPERACIONES CELEBRADAS CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO POR EL CONTRIBUYENTE SE EFECTUARON DE ACUERDO A LOS PRECIOS O MONTOS DE CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIERAN UTILIZADO PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES
- CPR044 EN CASO DE UNA CONCLUSION NEGATIVA, INDIQUE SI REVELO ALGUNA SALVEDAD EN EL INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL CONTRIBUYENTE
- CPR045 EN CASO DE UNA CONCLUSION NEGATIVA EN LA DOCUMENTACION COMPROBATORIA, INDIQUE SI REVELO ALGUNA SALVEDAD EN EL DICTAMEN
- CPR054 VERIFICO LA PRESENTACION OPORTUNA DE LA INFORMACION DE LAS OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, EFECTUADAS DURANTE EL AÑO INMEDIATO ANTERIOR (se refiere a la Declaración Informativa. Art. 86-XIII)
- CPR055 VERIFICO SI LAS CIFRAS REPORTADAS EN ESA DECLARACION COINCIDEN CON LAS MANIFESTADAS EN LA DOCUMENTACION A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 86 FRACCION XII DE LA LISR (ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA)
- EN CASO NEGATIVO, ESPECIFIQUE:
- CPR056 CONSIDERO EL CONTRIBUYENTE COMO DEDUCIBLES LAS TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS QUE LE REPRESENTARON UN COSTO O GASTO
- CPR057 EN CASO DE INCUMPLIMIENTO MENCIONO TAL CIRCUNSTANCIA COMO UNA SALVEDAD EN SU INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL
- CPR058 EN CASO DE INCUMPLIMIENTO MENCIONO TAL CIRCUNSTANCIA COMO UNA SALVEDAD EN SU DICTAMEN

En operaciones con partes relacionadas nacionales:

- CPR059 VERIFICO QUE EXISTA EVIDENCIA DOCUMENTAL A PARTIR DE LA CUAL SE PUEDA CONCLUIR QUE SE DETERMINARON INGRESOS ACUMULABLES Y DEDUCCIONES AUTORIZADAS CONSIDERANDO PARA ESAS OPERACIONES LOS PRECIOS O MONTOS DE CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIERAN UTILIZADO PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES
- CPR060 EN CASO NEGATIVO, CONSIDERO EL CONTRIBUYENTE COMO DEDUCIBLES LAS TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS QUE LE REPRESENTARON UN COSTO O GASTO
- CPR061 EN CASO DE UNA CONCLUSION NEGATIVA EN LA EVIDENCIA DOCUMENTAL, INDIQUE SI REVELO ALGUNA SALVEDAD EN EL INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL CONTRIBUYENTE
- CPR062 EN CASO DE UNA CONCLUSION NEGATIVA EN LA EVIDENCIA DOCUMENTAL, INDIQUE SI REVELO ALGUNA SALVEDAD EN SU DICTAMEN
- CPR063 VERIFICO EN LA EVIDENCIA DOCUMENTAL REFERIDA EN EL INDICE CPR059 LA APLICACION DE LOS METODOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA ESTABLECIDOS EN EL ARTICULO 216 DE LA LISR EN LOS TERMINOS DEL TERCER PARRAFO DEL CITADO ARTICULO
- CPR064 EN CASO DE NO HABERLOS APLICADO, INDIQUE SI REVELO ALGUNA SALVEDAD EN EL INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL CONTRIBUYENTE, O BIEN EN SU DICTAMEN

Del análisis a estas preguntas del cuestionario, se podría concluir que aun en las operaciones nacionales se requiere el estudio de precios de transferencia, puesto que como puede verse en el índice CPR064, la evidencia documental debe ser basada en los métodos del artículo 216 de la ley de ISR.

Y por el lado de lo que tiene que contestar la empresa tenemos el Anexo 34.1 del SIPRED, que está enfocado a que el SAT obtenga información detallada en materia de Operaciones con partes Relacionadas.

En el índice 347008, contiene la siguiente pregunta: "¿el contribuyente cuenta con la documentación comprobatoria a que se refiere la Fracción XII del artículo 86 de la LISR (estudio de precios de transferencia)?" SON OPERACIONES CON EXTRANJEROS.

Y en el índice 347011: "¿el contribuyente cuenta con evidencia documental que demuestre haber dado cumplimiento a lo dispuesto por la fracción XV del artículo 86 de la LISR por sus operaciones con partes relacionadas?" SON OPERACIONES CON NACIONALES.

Como se observa, por los dos lados se va a cruzar la información, además de los datos que se proporcionen en las declaraciones informativas por terceros.

## V. Tópicos.

1. **Informe a la Asamblea de Socios.** A más tardar en el mes de abril las sociedades mercantiles debieron haber celebrado su Asamblea Ordinaria de Accionistas. El artículo 86 fracción XX señala la obligación de que en dicha asamblea de dé a conocer el Informe sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales, es decir, que se elaboró y presentó dictamen fiscal por CPR.
2. **Donatarias causarán ISR.** A partir del 1° de Mayo 2010, se elimina la exclusión para donatarias contenida en la última parte del sexto párrafo del artículo 93 de la ley de ISR, y se adiciona un séptimo párrafo, de cuya lectura se entiende que cuando obtengan ingresos distintos a los donativos y a los productos de capital señalados, deberán pagar el ISR cuando dichos ingresos excedan del 10% del total de ingresos, por el excedente.