



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Facultad de Derecho

Posgrado en Derecho

Con Reconocimiento de Validez Oficial ante la Secretaría de Educación Pública, bajo
acuerdo número 974181 de fecha 15 de julio de 1997

EFFECTOS FISCALES EN EL CONCURSO MERCANTIL

Tesis que para obtener el grado de

Maestro en Derecho Fiscal

Sustenta el

Lic. Enrique Martínez Olague

Director de la Tesis

Dr. Guillermo Antonio Tenorio Cueto

Contenido

INTRODUCCIÓN.....	3
I. Cuestión Previa	5
Ley de Concursos Mercantiles. Análisis General.....	5
Supuestos de procedencia de la demanda de concurso mercantil.	7
Admisión de la demanda y trámite del juicio de concurso mercantil.....	10
Sentencia de concurso mercantil.	11
Etapa de conciliación y reconocimiento de créditos.	17
Declaración de quiebra	21
II. Solicitud o Demanda de Concurso Mercantil.	24
Impuesto sobre la Renta	26
Impuesto Empresarial a Tasa Única	26
Impuesto al Valor Agregado.....	26
III. Efectos de la sentencia de concurso mercantil	26
Sentencia Improcedencia de Concurso Mercantil	27
<i>Impuesto sobre la Renta</i>	27
<i>Impuesto Empresarial a Tasa Unica</i>	28
<i>Impuesto al Valor Agregado</i>	29
Sentencia Declaración de Concurso Mercantil.....	29
<i>Impuesto Sobre la Renta</i>	29
<i>Impuesto Empresarial a Tasa Unica</i>	30
<i>Impuesto al Valor Agregado</i>	31
Suspensión Procedimientos de Ejecución	31
Créditos Fiscales.....	32
Pago de Contribuciones Fiscales	33
Determinación Cuantía de Obligaciones	34
Compensación	34
IV. Sentencia de Reconocimiento	35
Prescripción de créditos.....	35
Prelación de Créditos.....	36
V. Quiebra	36
Sentencia de Quiebra	37
Suspensión Capacidad de Ejercicio	38
Venta de Mercancías o Servicios	38
Enajenación del Activo.....	39
CONCLUSIÓN	39
BIBLIOGRAFÍA	40
Caso Práctico.	43
PRIMERA PARTE.....	43
SEGUNDA PARTE	54
TERCERA PARTE	58
CUARTA PARTE.	60
QUINTA PARTE	68

EFFECTOS FISCALES EN EL CONCURSO MERCANTIL

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene por finalidad abordar algunos de los efectos fiscales que devienen con motivo de un procedimiento de concurso mercantil, entendido éste como aquél en que el comerciante, persona física o moral, procura lograr mediante la conciliación, una reestructura o celebración de un convenio en pagos adecuado con la totalidad de sus acreedores o en caso de ser necesario, el incurrir en la quiebra para liquidar sus deudas en las mejores condiciones, mediante la ejecución o venta de bienes que integren su patrimonio.¹

Lo anterior, partiendo del supuesto que la condición particular de incurrir en un procedimiento de concurso mercantil implicará una serie de modificaciones en el universo de obligaciones de la persona física o moral comerciante, siendo que dentro de dicho universo de obligaciones, las fiscales ocupan un lugar importante a analizar.²

Así, en el presente trabajo se abordarán algunos de los efectos que se actualizan respecto de aquéllos contribuyentes que incurrir en un procedimiento de concurso mercantil, atendiendo para ello a las distintas etapas y medidas que se pueden tomar durante dicho procedimiento a la luz de la legislación aplicable.

Asimismo, el presente trabajo busca cuestionar si el concurso mercantil puede representar algún beneficio a los contribuyentes que incurran en dicho estado, de cara a las múltiples obligaciones con que cuentan frente al Fisco Federal, en la medida en que el mismo es sin lugar a dudas uno de los principales acreedores de aquéllos.

En efecto, no debe pasar desapercibido el hecho de que el concurso mercantil se presenta tratándose de contribuyentes que por diversas razones de índole financiera y

¹GARCIA SAIS, Fernando, Derecho Concursal Mexicano, México, Editorial Porrúa, Primera Edición, 2005. Cfr.

² SANCHEZ MEDAL, Ramón, De los contratos civiles, México, Editorial Porrúa, Décimo Cuarta Edición, 1995.Cfr.

económica, se ven en importantes problemas de liquidez para poder hacer frente a las diversas obligaciones con que cuentan, siendo evidentemente que las cargas de naturaleza fiscal les representan un importante pasivo a su cargo que, ante dicha situación económica, en la mayoría de las ocasiones se ven imposibilitadas a poder solventar, llevando a muchos contribuyentes a dejar de cumplir con sus obligaciones en materia tributaria.

Lo anterior, representa una contingencia económica importante a cargo de los contribuyentes que con el paso del tiempo tiende a aumentar tomando en consideración factores como la actualización y cálculo de intereses en las contribuciones.

Asimismo, un estado de insolvencia representa para los contribuyentes un importante riesgo para el desarrollo de sus operaciones normales, en la medida en que las autoridades fiscales con un afán meramente recaudatorio y en ejercicio de sus facultades de comprobación pueden llegar a tomar medidas que obstaculizarían de manera definitiva el normal desarrollo de sus actividades.

En efecto, en la actualidad las autoridades fiscales cuentan con amplias facultades, a las cuales no resulta extraño acudir en un ánimo recaudatorio, siendo que atendiendo a las diversas disposiciones tanto fiscales como concursales, el hecho de que un contribuyente incurra en estado de concurso mercantil puede representar un beneficio en tanto que si bien no quedará exento del cumplimiento de dichas obligaciones fiscales (siendo el entero de tributos la más evidente), podrá evitar ciertos actos coercitivos por parte de las autoridades fiscales tendentes a ejecutar diversos créditos fiscales, lo que se traduce en que el contribuyente pueda seguir contando en la mayor medida con un haber patrimonial (bienes y derechos) que no solamente le permita hacer frente a los pasivos que tenga con sus diversos acreedores, sino también llegar a regularizarse en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Así las cosas, el objeto del presente trabajo propone el análisis del estado de concurso mercantil, como un medio eficaz para regularizar la situación deudora de los contribuyentes frente a uno de sus más importantes acreedores, a saber, el Fisco Federal.

En este sentido, es necesario en primer término analizar las disposiciones que regulan dicho procedimiento, para posteriormente abordar el análisis de algunos efectos que en materia fiscal se presentan.

I. Cuestión Previa

Es necesario aclarar que cuando se alude a la disolución de la sociedad, se está haciendo referencia a la resolución del negocio social, y no a la extinción de la persona moral nacida de él, pues ésta, aunque pierde su capacidad para realizar nuevas operaciones, subsiste para efectos de resolver, en una etapa posterior llamada liquidación, los vínculos jurídicos establecidos por la sociedad con terceros y con sus propios socios y por los socios entre sí.³

Asimismo, previo al estudio del tema que nos interesa, es importante señalar que la liquidación de sociedades mercantiles puede ser judicial y no judicial. Un ejemplo de liquidación judicial es cuando proviene de una sentencia que declara la quiebra de la sociedad (previo concurso mercantil)⁴.

Dicho procedimiento judicial tiene el carácter de universal, esto es, recaen sobre una universalidad de bienes o derechos. Los existen de naturaleza civil y de naturaleza mercantil, dependiente si el deudor tiene el carácter de comerciante o no⁵.

El objeto del presente es abordar el análisis de consecuencias fiscales desde el punto de vista mercantil atendiendo a la Ley de Concursos Mercantiles.

Ley de Concursos Mercantiles. Análisis General.

Los procedimientos concursales en México se tramitan por la vía judicial. Esto es, el procedimiento que se instaura es de índole jurisdiccional (formal y materialmente).⁶

³ MANTILLA MOLINA, Roberto, Derecho Mercantil, Editorial Porrúa, México 1961, p 443

⁴ GARCIA RENDON, Manuel, Sociedades Mercantiles, México, Editorial Oxford, Segunda Edición, 2007, p 565.

⁵ OVALLE FABELA José, Derecho Procesal Civil, Editorial Oxford, México, 199, Octava Edición, p 393.

Los concursos mercantiles están regulados a partir de la consideración de que el deudor sea una persona física o moral, que reúna la calidad de comerciante. Y dado que la legislación en materia de comercio tiene como fuente el ejercicio de una facultad del Congreso de la Unión, la Ley de Concursos Mercantiles es una ley de carácter federal.⁷

La actual Ley de Concursos Mercantiles fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2000, abrogando la Ley de Quiebras y de Suspensión de Pagos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de abril de 1943.

Es importante señalar que el concurso mercantil es un juicio y un estado. Como juicio, el concurso se enfoca a determinar si el comerciante es o no insolvente y, como estado, el concurso consiste en la declaración contenida en la sentencia de concurso mercantil en virtud de la cual se establece una situación jurídica.⁸

Como fue señalado en la Introducción del presente trabajo, el hecho de que cierto contribuyente se encuentre en estado de insolvencia le implicará, entre otras situaciones, una imposibilidad para poder hacer frente a sus obligaciones a cargo, incluyendo aquéllas de carácter fiscal, lo que le podría implicar que el Fisco Federal, en un ánimo meramente recaudatorio ejecute en su contra una serie de actos que podrían terminar por empeorar dicha situación de insolvencia.

Sin embargo, el hecho de que el contribuyente pueda ser reconocido como insolvente a través de la sentencia que se dicte dentro del procedimiento concursal, le podría representar una herramienta de utilidad para evitar la ejecución de actos por parte de las autoridades fiscales que agraven aún más situación económica y financiera.

En este sentido, a continuación se analizará de manera breve y concisa en qué consiste el procedimiento de concurso mercantil, para posteriormente analizar los efectos fiscales que dicho estado le puede representar a los contribuyentes, concluyendo así en

⁶ OCHOA OLVERA, Salvador, Quiebras y suspensión de pagos, México, Editorial Monte Alto, Primera Edición, 1999, Cfr.

⁷ BARRERA GRAF, Jorge, Instituciones de Derecho Mercantil, México, Editorial Porrúa, Primera Edición, 1989, pag. 51.

⁸ Idem 1.

una ponderación de los pros y contras que en una situación de insolvencia les puede representar a los contribuyentes el acogerse a dicho estado jurídico.

Supuestos de procedencia de la demanda de concurso mercantil.

En el actual marco jurídico concursal que rige en la República Mexicana, los comerciantes personas físicas o morales que se encuentren ante un incumplimiento generalizado en el pago de sus obligaciones, deben ser declarados en estado legal de concurso mercantil, para procurar el lograr mediante la conciliación, una reestructura o celebración de un convenio de pagos adecuado con la totalidad de sus acreedores o en caso de ser necesario, el incurrir en la quiebra del propio comerciante para liquidar sus deudas en las mejores condiciones mediante la ejecución o venta de los bienes que integren su patrimonio.⁹

En el artículo 9 de la Ley de Concursos Mercantiles (en adelante LCM), se establece como incumplimiento generalizado en el pago de las obligaciones de un comerciante, el simple incumplimiento en sus obligaciones de pago a dos o más acreedores distintos, siempre que las obligaciones vencidas representen el 35% o más de todos los compromisos existentes a cargo del comerciante y que tengan por lo menos treinta días de encontrarse vencidas; o en el caso de que el comerciante no cuente con activos realizables a corto plazo para solventar por lo menos el 80% de sus obligaciones vencidas totales a la fecha en que se presente por cualquier persona la demanda de concurso mercantil.

El artículo 10 de la LCM establece como activos realizables a corto plazo solamente el efectivo en caja y depósitos a la vista, los depósitos e inversiones realizables en menos de 90 días, los clientes y cuentas por cobrar que no tengan vencimiento posterior a 90 días y los títulos valores que puedan ser vendidos en un plazo máximo de 30 días hábiles bancarios.

⁹ Idem 1.

Ahora bien, la solicitud de concurso mercantil puede ser presentada en cualquier momento por el comerciante¹⁰, por cualquiera de sus acreedores o por el Agente del Ministerio Público¹¹, presentando la solicitud ante el Juez de Distrito de la localidad en donde se encuentre ubicado el domicilio del comerciante¹².

Cabe señalar que si bien el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no prevé de manera expresa como facultad de las autoridades fiscales el poder demandar el concurso mercantil respecto de ciertos contribuyentes, lo cierto es que en el amplio marco de facultades que les son atribuidas es posible concluir que en su carácter de acreedor y por conducto de la unidad administrativa competente e incluso a través del Ministerio Público, bien podría ser el Fisco Federal quien solicite el concurso mercantil.

No se deja de advertir que lo antes señalado no resulta ordinario ni cotidiano, y a todas luces es evidente que la razón de ello no es otra sino que el Fisco Federal en su carácter de acreedor, antes de buscar llegar a algún acuerdo con el contribuyente como consecuencia de una sentencia de concurso mercantil, preferirá recaudar lo que le sea posible como consecuencia de sus facultades de comprobación y de ejecución que la Ley le otorga.

Ahora bien, si la solicitud se presenta por el propio comerciante debe contener el nombre completo, la denominación o razón social del concursado, el domicilio procesal que señale para efecto de recibir notificaciones, así como en su caso el domicilio social de la compañía, el de sus diversas oficinas y establecimientos de cualquier naturaleza, incluyendo en caso necesario el señalamiento expreso del lugar en donde mantiene la administración principal de los negocios o en caso de ser persona física, el domicilio donde vive y además, se deben acompañar como anexos a la solicitud, los estados financieros del comerciante de los últimos tres años, una explicación o razonamiento del cual se desprendan los motivos que lo llevaron al estado de incumplimiento de sus obligaciones, una relación de acreedores y deudores con el señalamiento de nombres, domicilios, fecha de vencimiento de las obligaciones, calidad o garantías de los

¹⁰ Artículo 20 LCM

¹¹ Artículo 21 LCM

¹² Artículo 17 LCM

acreedores, naturaleza de los adeudos, y por último, un inventario de todos sus bienes inmuebles, muebles, títulos valores y cualquier otro bien o derecho que pudieran tener un valor económico para el comerciante¹³.

Por otro lado, en caso de que la solicitud de concurso mercantil no sea promovida por el comerciante, la demanda que se promueva en su caso, deberá contener el nombre del tribunal ante el cual se promueve, el nombre completo y domicilio del demandante, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del comerciante demandado, incluyendo, cuando se conozca, el de sus diversas oficinas, plantas fabriles, almacenes o bodegas, la narración breve, clara y precisa de los hechos que motiven la petición, los fundamentos de derecho y la solicitud de que se declare al comerciante en concurso mercantil.

Asimismo, la demanda que presente un acreedor del comerciante deberá de acompañarse del documento que demuestre su calidad de acreedor, del documento en el que conste de manera fehaciente que se ha otorgado la garantía a que se refiere el artículo 24 de la LCM, y los documentos que sirvan como pruebas de su parte.¹⁴

Simultáneamente con la presentación de la solicitud ante el Juzgado Federal, el comerciante o el acreedor que haya promovido la demanda, deberían presentar mediante fianza o billete de depósito una garantía equivalente a 1,500 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, misma que responderá de ser necesario de los honorarios del visitador que sea designado a solicitud del Juez por el Instituto Federal de Especialistas en Concursos Mercantiles. En caso de que la demanda la presente el Ministerio Público no será necesaria la garantía.¹⁵

El visitador debe ser designado por el Instituto Federal dentro de los cinco días siguientes a que el Juez del conocimiento lo requiera, y deberá realizar en conjunto con sus auxiliares¹⁶ una visita al lugar de la administración para verificar en los libros, registros de cualquier índole y demás documentación de la compañía, si el comerciante se encuentra efectivamente en estado de incumplimiento generalizado de obligaciones y

¹³ Artículo 20 LCM

¹⁴ Artículo 23 LCM

¹⁵ Artículo 24 LCM

¹⁶ Artículo 29 LCM

si es necesario el tomar algún tipo de providencia precautoria¹⁷ para la protección de la masa de los bienes que constituyen el patrimonio del propio comerciante. Todo lo anterior deberá contenerse en el dictamen que formule con la información recabada durante su visita.

Aunado a lo anterior, es preciso señalar que en caso de que el actor o el comerciante no presente la garantía indicada en el párrafo anterior, a más tardar dentro de los tres días siguientes a la fecha en que se le notifique el auto admisorio, el mismo dejará de surtir efectos.

Admisión de la demanda y trámite del juicio de concurso mercantil.

Una vez admitida la demanda de concurso mercantil, el juez mandará citar al comerciante, concediéndole un plazo de nueve días para que produzca su contestación¹⁸. El comerciante deberá de ofrecer en su escrito de contestación, las pruebas autorizadas por la Ley¹⁹.

Al día siguiente de que el Juez reciba la contestación de demanda, dará vista de ella al demandante para que dentro de un término de tres días manifieste lo que a su derecho convenga y, en su caso, adicione su ofrecimiento de pruebas.

Por lo que hace al visitador, el mismo deberá presentarse en el domicilio del comerciante dentro de los cinco días siguientes a aquél en que se dicte la orden de visita antes mencionada.²⁰

Este visitador cuenta incluso con facultades para realizar verificaciones directas de bienes y mercancías, de las operaciones, así como entrevistas con el personal directivo,

¹⁷ Artículo 37 LCM. Las providencias precautorias pueden consistir en prohibición de hacer pagos de obligaciones vencidas con anterioridad a la fecha de admisión de la solicitud o demanda de concurso mercantil; la suspensión de todo procedimiento de ejecución en contra de los bienes y derechos del comerciante; la prohibición al comerciante de realizar operaciones de enajenación o gravamen de los bienes principales de la empresa; aseguramiento de bienes; intervención de la caja; prohibición de realizar transferencias de recursos o valores a favor de terceros; la orden de arraigar al comerciante; cualquiera de naturaleza análoga.

¹⁸ Artículo 26 LCM

¹⁹ Artículo 27 LCM

²⁰ Artículo 32 LCM

gerencial y administrativo de la empresa, incluyendo a sus asesores externos financieros, contables o legales.²¹

El dictamen del visitador debe ser presentado al Juez en un formato preestablecido, dentro de los quince días siguientes a la fecha de inicio de la misma y transcurridos otros diez días para que se formulen alegatos, el mismo sin necesidad de citación, dictará la sentencia que declare o niegue la declaración de concurso mercantil del comerciante, dentro de los cinco días siguientes al vencimiento del plazo para la formulación de alegatos.²²

Sentencia de concurso mercantil.

La sentencia tendrá como consecuencia el que se ordene al Instituto Federal de Especialistas en Concursos Mercantiles, designe a la persona que fungirá como conciliador del concurso, así como la orden de que se inicie la etapa de conciliación a menos de que el comerciante solicite directamente la declaración de quiebra.

Asimismo, la sentencia declarativa de concurso mercantil, contendrá la orden al comerciante de poner de inmediato a disposición del conciliador, los libros, registros y demás documentos de su empresa, así como los recursos económicos necesarios para sufragar las publicaciones relativas a la misma sentencia; el mandamiento al comerciante para que permita al conciliador y a los interventores, la realización de las actividades propias de sus cargos; la orden al comerciante de suspender el pago de los adeudos contraídos con anterioridad a la fecha en que comience a surtir sus efectos la sentencia de concurso mercantil; salvo los que sean indispensables para la operación ordinaria de la empresa, la orden de suspender durante la etapa de conciliación, todo mandamiento de embargo o ejecución en contra de los bienes y derechos del comerciante, con las excepciones previstas en el artículo 65²³; la fecha de retroacción; la orden al conciliador de inscribir la sentencia en el registro público de comercio que

²¹ Artículo 40 LCM

²² Los artículos 49 y siguientes de la LCM señalan que en contra de la sentencia que niegue el concurso mercantil procede el recurso de apelación en ambos efectos.

²³ Créditos relativos a los trabajadores de la empresa, tomando en cuenta los dos años anteriores a la fecha de la declaración de concurso mercantil, y remite al Artículo 69 que establece la obligación de continuar cubriendo la totalidad de créditos fiscales aunque no se puedan realizar ejecuciones durante la etapa de conciliación.

corresponda al domicilio del comerciante y en todos aquellos lugares en donde tenga una agencia, sucursal o bienes sujetos a inscripción en algún registro público, la orden al conciliador de iniciar el procedimiento de reconocimiento de créditos, el aviso a los acreedores para que aquéllos que así lo deseen soliciten el reconocimiento de sus créditos, y la orden de que se expida a costa de quien lo solicite, copia certificada de la sentencia.²⁴

Cabe señalar que el hecho de que en la sentencia se establezca la imposibilidad de llevar a cabo algún embargo o ejecución en contra de los bienes y derechos de los contribuyentes, incluye a las autoridades fiscales quiénes se deberán de abstener de llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución de créditos fiscales que prevé el Código Fiscal de la Federación²⁵(en adelante CFF), sin que ello implique que el contribuyente que se encuentra en estado de concurso mercantil deje de cubrir las contribuciones a su cargo.

No obstante lo anterior, como se ha venido señalando hasta este momento, el hecho de que en una situación de insolvencia un contribuyente pueda evitar que la autoridad fiscal ejecute los referidos actos, en la mayoría de las ocasiones le puede representar una verdadera oportunidad de reestructuración de sus adeudos y eventualmente un punto de partida para su regularización frente a sus acreedores, incluyendo por supuesto al Fisco Federal.

Al día siguiente de que se dicte sentencia que declare el concurso mercantil, el Juez deberá notificarla personalmente al comerciante, al Instituto, al visitador, a los acreedores cuyos domicilios se conozcan y a las autoridades fiscales competentes, así como al representante sindical y, en su defecto, al Procurador de la Defensa del Trabajo.²⁶

En relación con la notificación que se debe de hacer a las autoridades fiscales de la sentencia de concurso mercantil, es importante que en concordancia a lo señalado por la LCM, el CFF señala que se suspenderá la ejecución del acto que determine un crédito

²⁴ Artículo 43 LCM

²⁵ Capítulo III, Título V Código Fiscal de la Federación.

²⁶ Artículo 44 LCM

fiscal cuando los tribunales competentes notifiquen a las autoridades fiscales sentencia de concurso mercantil dictada de conformidad con la Ley de la Materia y siempre que se hubiese notificado previamente a dichas autoridades la presentación de la demanda correspondiente.²⁷

Por lo que hace a la publicación de la sentencia, dentro de los cinco días siguientes a su designación, el conciliador procederá a solicitar la inscripción de la sentencia en los registros públicos que correspondan y hará publicar un extracto de la misma, por dos veces consecutivas, en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los diarios de mayor circulación en la localidad donde se siga el juicio.²⁸

Asimismo, la sentencia producirá los efectos del arraigo del comerciante y, tratándose de personas morales quien o quienes sean responsables de la administración, para el solo efecto de que no puedan separarse del lugar de su domicilio sin dejar, mediante mandato, apoderado suficientemente instruido y expensado. En el caso de que el comerciante arraigado demuestre haber cumplido lo anterior, el Juez levantara el arraigo.²⁹

La suspensión de cualquier procedimiento de ejecución que se hubiere iniciado en contra del comerciante y sus bienes, a excepción de los procedimientos de ejecución derivados de reclamaciones laborales por retribuciones de los trabajadores contratados³⁰, subsistirá desde que se dicta la sentencia y hasta que termine la etapa de conciliación.

La LCM expresamente señala que a partir de la sentencia, los créditos fiscales continuarán causando las actualizaciones, multas y accesorios que correspondan conforme a las disposiciones aplicables y, solamente en caso de alcanzarse un acuerdo en términos del Título Quinto de la Ley, se cancelarán las multas y accesorios que se hayan causado en la etapa de conciliación.

²⁷ Noveno párrafo del Artículo 144 CFF

²⁸ Artículo 45 LCM

²⁹ Artículo 47 LCM

³⁰ Artículo 65 LCM

Esto es, para efectos del análisis del presente trabajo no se deja de advertir que la sentencia de concurso mercantil no será causa para interrumpir el pago de contribuciones, sin embargo, como se ha venido señalando, si representaría un freno para que las autoridades fiscales lleven a cabo el procedimiento administrativo de ejecución tendente a hacer efectivo el cobro de los créditos fiscales determinados a su cargo.

No se deja de advertir que a partir de la sentencia de concurso mercantil y hasta la terminación del plazo para la etapa de conciliación, si bien se suspenderán los procedimientos administrativos de ejecución de los créditos fiscales, las autoridades fiscales sí podrán llevar a cabo los actos necesarios para la determinación y aseguramiento de los créditos fiscales a cargo del comerciante.³¹

Lo anterior implica que las autoridades fiscales podrán ejercer sus facultades de comprobación e incluso, de obstaculizar dichas facultades, se encuentran en posibilidad de llevar a cabo actos o tomar medidas de aseguramiento de bienes o de la negociación como lo son las previstas en el artículo 40 del CFF.

Sin embargo, es importante precisar que aún y cuando las autoridades fiscales puedan tomar dichas medidas de aseguramiento de bienes o de la negociación, lo cierto es que dichas medidas deben de guardar relación con la finalidad que persiguen, esto es, deben ser medidas que precisamente permitan el ejercicio de dichas facultades de comprobación, no pudiendo llegar al extremo de privar al contribuyente de bienes indispensables para la realización de sus actividades, pues ello es totalmente contrario a la finalidad de las medidas de aseguramiento, tal y como ha sido reconocido por nuestros Tribunales Federales en la tesis que a la letra establece lo siguiente:

“ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. PARA QUE EL ACTO DE APLICACIÓN DE DICHA MEDIDA DE APREMIO PREVISTA EN EL ARTÍCULO 40, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE AJUSTE A LA GARANTÍA CONSTITUCIONAL DE SEGURIDAD JURÍDICA, ES NECESARIO QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL OBJETO Y LA MEDIDA ADOPTADA CONFORME A LAS PARTICULARIDADES DE CADA CASO CONCRETO (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 2010).---Atento a la garantía de seguridad jurídica establecida en el

³¹ Artículo 69 LCM

artículo 16 constitucional, el aseguramiento precautorio de bienes del contribuyente que se opone u obstaculiza el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, considerando dicha medida como un medio de apremio ante la mencionada conducta infractora del gobernado en los términos del artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil diez, exige que exista una congruencia entre el objeto y la medida adoptada, partiendo de que la finalidad de esta última es conminar al gobernado que permita a las autoridades fiscales el inicio o continuación de sus facultades de comprobación, pero no así impedir a una negociación el desarrollo de sus actividades económicas. Al respecto, el aseguramiento de bienes es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como lo es la efectividad de la actuación de la autoridad y cuya validez depende de un adecuado ejercicio al daño que pretende evitarse, en la inteligencia de que la individualización y efectividad de la medida precautoria en cada caso concreto, es un aspecto de legalidad que trasciende el acto de aplicación del artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pero no así a la inconstitucionalidad de este último, de tal modo que si la medida de apremio tiene como finalidad que el contribuyente permita a las autoridades fiscales el inicio o continuación de sus facultades de comprobación, la debida aplicación de esa medida en cada asunto debe ser ponderada por el órgano jurisdiccional, atento a las circunstancias particulares de la conducta infractora del contribuyente, pues mediante el aseguramiento puede descubrirse el estado fiscal del sujeto obligado, permitirse el funcionamiento de la negociación, y para cumplir con dicho propósito, no siempre resulta necesario inmovilizar el resto de los bienes de una empresa, como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, lo cual debe ser objeto de un análisis de legalidad de una situación concreta. En consecuencia, la medida de apremio como acto de aplicación traducido en la inmovilización de todas las cuentas bancarias e inversiones del contribuyente, ante la mera omisión de éste de proporcionar la documentación solicitada en una visita domiciliar, no es acorde al objeto buscado con ella, pues si bien dicha conducta puede conducir a la imposibilidad de las sanciones legales respectivas e inclusive a una medida de apremio para asegurar esa contabilidad u obligar al contribuyente a que la proporcione a la autoridad a través de alguna de las medidas previstas en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación (auxilio de la fuerza pública, multa, aseguramiento precautorio o solicitud a la autoridad competente de que no se procede por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente), el acto de aplicación de dicho precepto legal que impide el funcionamiento de la negociación en su conjunto no es acorde a la conducta del contribuyente, dado que no es congruente con la finalidad que persigue, sino que más bien consiste en un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, que resulta contrario a derecho.”

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.
VI.1o.A.8 A (10a.)

Amparo en revisión 449/2011.---Administradora Local Jurídica de Puebla Norte, en representación de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte.---1o. de diciembre de 2011.---Unanimidad de voto.---Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez.---Secretario: Alejandro Andraca Carrera.

En cuanto a la separación de los bienes que se encuentran en posesión del comerciante, que sean identificables, cuya propiedad no se le hubiere transferido por título legal definitivo e irrevocable, podrán ser separados por sus legítimos titulares.³²

Por lo que hace a la administración de la empresa del comerciante, la misma le corresponderá a éste durante la etapa de conciliación del concurso mercantil, salvo lo dispuesto por el artículo 81, que señala que únicamente en el caso de que el conciliador estime conveniente para la protección de la masa, podrá solicitar al Juez la remoción del comerciante de la administración de su empresa. Al admitir la solicitud el Juez podrá tomar las medidas que estime convenientes para conservar la integridad de la masa. Dicha remoción del comerciante se tramitará vía incidental.

Cuando el comerciante continúe con la administración de su empresa, el conciliador vigilará la contabilidad y todas las operaciones que realice el comerciante.

El conciliador decidirá sobre la resolución de contratos pendientes y aprobará, previa opinión de los interventores, en caso de que existan, la contratación de nuevos créditos, la constitución o sustitución de garantías y la enajenación de activos cuando no estén vinculados con la operación ordinaria de la empresa del comerciante. El conciliador deberá dar cuenta de dichas resoluciones al Juez. En caso de sustitución de garantías, el conciliador deberá contar con el consentimiento previo y por escrito del acreedor de que se trate.³³

En lo que se refiere a los juicios o acciones que se encuentren promovidas o en trámite al dictarse la sentencia de concurso mercantil y que tengan por objeto un derecho o reclamación de contenido patrimonial, los mismos no se acumulan al procedimiento concursal y continuarán hasta su total resolución, pero como ha sido señalado con anterioridad, no podrían ser ejecutados, sino una vez obtenida sentencia definitiva firme a favor del reclamante, y se deberán de tomar en consideración para los efectos de la

³² Capítulo II, Título Tercero LCM

³³ El artículo 77 LCM establece que el conciliador bajo su más estricta responsabilidad podrá abstenerse de solicitar opinión de los interventores, para la enajenación de un bien perecedero o que pueda estar expuesto a una grave disminución de su precio, o su conservación sea muy costosa, debiendo informar de ello al Juez dentro de los 3 días siguientes a la operación.

graduación y prelación de créditos para obtener el pago en los términos establecidos para los demás acreedores.³⁴

Sobre éste último punto en particular, es de entenderse que aquéllos créditos fiscales determinados a cargo del contribuyente que ha obtenido una sentencia de concurso mercantil, y que su vez se encuentren en impugnación a través de una demanda de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, o a través de un recurso de revocación ante las propias autoridades fiscales, los mismos no podrán ser ejecutados sino hasta que se obtuviera una sentencia firme y definitiva a favor de las autoridades fiscales con motivo de la resolución de dichos medios de defensa.

Sin embargo, dichos créditos fiscales igualmente se tomarán en consideración al momento de determinar la graduación y prelación de créditos de los acreedores, lo que de suyo no sucedería si el contribuyente no se encontrara en declaratoria de estado de concurso mercantil, pues las autoridades fiscales harían efectivos los créditos fiscales a través del procedimiento administrativo de ejecución una vez obtenida la sentencia definitiva favorable a sus intereses.

Etapa de conciliación y reconocimiento de créditos.

La publicación de la sentencia tiene por objeto el inicio de la etapa de reconocimiento de créditos mediante la cual los acreedores reconocidos y desconocidos por la relación presentada por el comerciante conjuntamente con la solicitud de declaración de concurso mercantil, pueden solicitar que se les declare como acreedores reconocidos con derecho, señalando el monto de los adeudos en su favor, las garantías, condiciones, términos y demás características del crédito del que gocen, cualquier derecho preferencial que tuvieren de cobro ya sea en contra del comerciante o bienes propiedad del mismo, y la mención y especificación de cualquier procedimiento judicial o extrajudicial que tuvieren iniciado en contra del deudor común, siendo el caso que si dichos procedimientos han sido resueltos de manera irrevocable con anterioridad a la

³⁴ Artículo 84 LCM

declaración de concurso mercantil, los créditos que se reclamen se tendrán por reconocidos en esos términos para los efectos de graduación y pago de los créditos.³⁵

Como se ha señalado en el apartado que precede, los créditos fiscales a cargo del contribuyente declarado en estado de concurso mercantil deberán de ser considerados en el orden de prelación de los créditos referidos, una vez que los mismos han quedado firmes, esto es, que los créditos fiscales no hubiesen sido impugnados por el contribuyente o, impugnándolos hubiere obtenido sentencia definitiva favorable a los intereses de las autoridades fiscales.

Salvo las excepciones expresamente previstas por la Ley de la materia, cualquier estipulación contractual que se hubiere pactado el comerciante y alguno de sus acreedores de la que resultaren modificaciones a las obligaciones originales, y que significaran un agravamiento para aquél, se tendrá por no puesta, lo que significa, que no podrá producir ninguna consecuencia legal.³⁶

Asimismo, es importante señalar que para el efecto de poder determinar la cuantía de los créditos existentes a cargo del comerciante, a partir de la fecha en que se declaró en concurso mercantil, se tendrán por vencidas todas las obligaciones que tuviere pendientes, en los créditos sujetos a condición suspensiva, se considerara como si la condición no se hubiere realizado, los créditos sujetos a condición resolutoria se considerará como si la condición se hubiere realizado son que las partes deban devolverse las prestaciones recibidas mientras la obligación subsistió, etc. , y realizará la conversión del monto de los adeudos existentes unidades de Inversión, conforme a las siguientes reglas³⁷:

- a) Los saldos existentes de los créditos contratados en moneda nacional y que no cuenten con una garantía real (vgr. Hipoteca, prenda), dejan de causar intereses a esa fecha y se convertirán a Unidades de Inversión a la equivalencia que para tales efectos da a conocer el Banco de México;

³⁵ Idem 1 Cfr.

³⁶ Artículo 87 LCM

³⁷ Artículos 88 y 89 LCM

- b) Los saldos existentes de los créditos originalmente contratados en Unidades de Inversión dejarán de causar intereses;
- c) Los saldos existentes de los créditos contratados en moneda extranjera y que no cuenten con una garantía real, sin importar el lugar en donde se hubieren contratado o el lugar en el que se hubiere señalado que se debería realizar el pago de los mismos, dejarán de pagar intereses y se convertirán a moneda nacional al tipo de cambio establecido por el Banco de México a la fecha de declaración del concurso mercantil, y el importe que se obtenga se convertirá a su vez en Unidades de Inversión, en los mismos términos antes precisados y,
- d) Los saldos existentes de los créditos que cuenten con una garantía real sin importar el lugar que se hubiere establecido para su pago, se mantendrán en la moneda o unidad en la que se encontraron estipulados, causando únicamente los intereses ordinarios pactados en los contratos, mismos que se computarán hasta el momento en que se encuentre cubierto el valor de los bienes que garantizan dichos créditos. Sólo para el efecto de determinar la participación de los acreedores en la toma de decisiones, se convertirán dichos montos a Unidades de Inversión, en los mismos términos previstos para los créditos sin garantía real.

Ahora bien, con el objeto de que el comerciante que acuda al concurso mercantil pueda continuar con la marcha de sus negocios y con el cumplimiento de las operaciones comerciales que tuviere previamente celebradas, se prevé que los contratos preparatorios o definitivos que se encuentren pendientes de ejecución, deben ser cumplidos por el comerciante, salvo que existiera oposición en tal sentido por parte del conciliador³⁸.

Como más adelante se señalará, el hecho de que el contribuyente pueda continuar con las operaciones previamente celebradas, implicará el reconocimiento de las mismas para efectos de diversas contribuciones, y debemos tener claro que aún con una sentencia declaratoria de concurso mercantil, dichas contribuciones no debieran dejar de ser cubiertas.

³⁸ Artículo 92 LCM

Durante la etapa de conciliación, la administración de la empresa corresponde al propio comerciante, esto es, a los accionistas y a los órganos de administración con que cuente la sociedad, siendo función del conciliador, vigilar la contabilidad y las operaciones que realice la compañía. En el caso de que la compañía lo considere oportuno y previa autorización del conciliador, se puede realizar la contratación de nuevos créditos, la constitución o sustitución de garantías y la enajenación de activos que no se encuentren destinados a la operación ordinaria de la empresa.³⁹

Si bien es cierto que por disposición expresa del artículo 79 de la LCM, el comerciante y el conciliador deben procurar la conservación de la empresa, y en cualquier momento con el objeto de evitar el crecimiento del pasivo o el deterioro de la masa, el conciliador consultando a los interventores, podrá solicitar el que se ordene el cierre total, parcial temporal o definitivo de la empresa.

Asimismo, el conciliador podrá solicitar en defensa de la masa de bienes de la sociedad, solicitar al juez la remoción del comerciante en la administración de su empresa, misma que quedaría en ejercicio del conciliador.

La etapa procedimental destinada a la conciliación entre el deudor común y sus acreedores, tiene por objeto que el conciliador procure en todo momento lograr avenir a las partes con la celebración de un convenio entre el comerciante y los acreedores reconocidos⁴⁰ que sumen más del cincuenta por ciento del monto reconocido a la totalidad de los acreedores comunes y de más del cincuenta por ciento de los acreedores reconocidos con garantía real o privilegio especial. No obstante lo anterior, el conciliador puede agotar dicha etapa, cuando considere que existe falta de disposición del comerciante o de sus acreedores para suscribir un convenio en los términos establecidos por la propia ley, con lo que se precipitaría la declaración de quiebra del comerciante.

Sobre esta etapa procedimental de conciliación, una vez declarado el estado de concurso mercantil, las autoridades fiscales pueden incluso llegar a condonar parcialmente los

³⁹ Artículo 79 LCM

⁴⁰ Título Cuarto de la LCM

créditos fiscales relativos a contribuciones que debieron pagarse con anterioridad a la fecha en la que se inicie el procedimiento de concurso mercantil, para lo cual es un requisito indispensable que el contribuyente haya celebrado un convenio con sus acreedores en los términos antes expuestos, situación que será analizada a detalle más adelante en el presente trabajo.⁴¹

Declaración de quiebra

Esto es, en el caso de que las partes no logren llegar a un acuerdo satisfactorio durante la etapa relativa a la conciliación o que el conciliador solicite tener por terminada dicha etapa en forma anticipada, e incluso en el caso de que por cualquier situación la compañía solicite ser declarada en quiebra dando inicio a esta etapa del procedimiento, el Juez del conocimiento dictará la sentencia correspondiente, misma que ordenará la suspensión de la capacidad de ejercicio del comerciante sobre la totalidad de los bienes y derechos que e integran la masa; la orden de entregar al síndico la posesión y administración de los bienes y derechos de la masa; la orden a cualquier persona que tenga en su poder bienes propiedad de la quebrada de entregarlos al síndico; la prohibición de los deudores del comerciante de pagarle o entregarle bienes sin autorización del síndico y; la orden al Instituto Federal de Especialistas en Concursos Mercantiles de designar al especialista que deberá fungir como síndico⁴².

La sentencia que declare la quiebra implicara la remoción de plano, sin necesidad de mandamiento judicial adicional, del comerciante en la administración de su empresa, en la que será sustituido por el síndico. Para el desempeño de sus funciones y sujeto a lo previsto en la ley, el síndico contará con las más amplias facultades de dominio que en derecho procedan.⁴³

El síndico, a partir de su designación deberá iniciar las diligencias de ocupación, debiendo tomar posesión de los bienes y locales que se encuentren en posesión del comerciante e iniciar su administración. Para ello, el juez deberá tomar las medidas pertinentes al caso y dictar cuantas resoluciones sean necesarias para la inmediata

⁴¹ Artículo 146- B CFF

⁴² Artículo 169 LCM. OCHOA OLVERA, Salvador, Quiebras y suspensión de pagos, México, Editorial Monte Alto, Primera Edición, 1999 Cfr.

⁴³ Artículo 178 LCM

ocupación de los libros, papeles, documentos, medios electrónicos de almacenamiento y proceso de información y todos los bienes que se encuentren en posición del comerciante.⁴⁴

Una vez declarada la quiebra, aun y cuando no se hubiera concluido el reconocimiento de los créditos, el síndico procederá a la enajenación de los bienes y derechos que integran la masa, procurando obtener el mayor producto posible por su enajenación.⁴⁵

Es importante señalar que para efectos fiscales se reconoce que los síndicos serán obligados solidarios por las contribuciones que se debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquéllas que se causaron durante su gestión.⁴⁶

Lo anterior, implicará que en la relación jurídica se da entre un solo sujeto activo (Fisco Federal) y dos sujetos pasivos o deudores (contribuyente y síndico), que civilmente también se conoce como mancomunidad.⁴⁷

La legislación concursal vigente tiene prevista la graduación para el pago de los acreedores generales dependiendo de la naturaleza de sus créditos, para el caso de que al no lograrse la conciliación y la celebración de un convenio entre el deudor común y sus acreedores se declare la quiebra del comerciante, dividiéndolos en, singularmente privilegiados; con garantía real; con privilegio especial; y en comunes.

- a) Acreedores singularmente privilegiados: Gastos de entierro del comerciante, en caso de que la sentencia de concurso mercantil sea posterior a la muerte, y gastos de enfermedad que cause la muerte del comerciante.
- b) Acreedores con garantía real: Los que se encuentran garantizados con hipoteca o prenda. Estos acreedores perciben el pago de sus créditos del producto directo de los bienes que garantizan.
- c) Acreedores con privilegio especial: Los que por disposición del texto de la Ley tienen un privilegio especial o un derecho de retención. Estos cobran en los

⁴⁴ Artículo 180 LCM

⁴⁵ Capítulo I del Título Séptimo de la LCM

⁴⁶ Artículo 26, fracción III del Código Fiscal de la Federación

⁴⁷ AZUA REYES, Sergio, Teoría General de las Obligaciones, Editorial Porrúa, México, Segunda Edición, 1993, p. 365.

mismos términos que los acreedores con garantía real y en caso de que su derecho no se encontrara inscrito en alguna oficina de registro, cobran de acuerdo a la fecha de contratación de sus créditos.

- d) Acreedores comunes: En esta clasificación se encuentra la generalidad de los acreedores y cobran el monto de sus créditos a prorrata sin importar la fecha de contratación o vencimiento de los mismos.

Con independencia de dicha clasificación, la legislación prevé a ciertos acreedores de la masa de bienes del comerciante, que son preferenciales para el pago a todos los anteriores, siendo estos, los trabajadores que continúen laborando en la empresa integrándoseles los salarios relativos a los dos años anteriores a la declaración de concurso mercantil se les adeudaran; los que se contraten por el comerciante para la administración de los bienes de la masa con autorización de los auxiliares del Juez; los que se contraten para atender los gastos normales para la seguridad, refacción, conservación y administración de los bienes de la masa; los que se ocasionan en virtud de la realización de diligencias judiciales o extrajudiciales en beneficio del patrimonio y; los honorarios del visitador, conciliador y síndico designados en el procedimiento.

Tratándose de contribuyentes que se encuentren en estado de concurso mercantil, será solamente hasta esta etapa de declaratoria de quiebra que las autoridades fiscales podrán hacer efectivos los créditos fiscales firmes a cargo del contribuyente.

Los bienes que integran la masa son realizados generalmente mediante venta en pública subasta, ya sea mediante la venta de la totalidad como unidad productiva o en forma individual, de manera que se maximice el producto de la enajenación.⁴⁸ Del mismo modo, en el caso de transcurrir más de seis meses de la declaración de quiebra, el síndico puede recibir ofertas directas de cualquier persona interesada en adquirir alguno o algunos de los bienes que integran la masa.

Desde la perspectiva de las autoridades fiscales, en caso de llegar a la etapa de quiebra, los créditos fiscales a su favor deberán de ser cubiertos en la medida en que el patrimonio del contribuyente y obligados solidarios lo permita, atendiendo a la

⁴⁸ CERVANTES AHUMADA, Raú, Derecho de Quiebras, México, Editorial FHerrero, Tercera Edición, 1981. Cfr.

prelación de dichos créditos, siendo que las cantidades que no puedan ser recuperadas pueden ser canceladas contablemente por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.⁴⁹

En conclusión, una vez obtenida una resolución de estado de concurso mercantil, el contribuyente obtendrá como principal beneficio en materia fiscal el que los créditos fiscales determinados a su cargo no podrán ser ejecutados por las autoridades fiscales y, si bien es cierto las contribuciones correspondientes se continuarán causando junto con sus respectivos accesorios, el hecho de poder acceder a una condonación de parte de los créditos fiscales con motivo de la declaratoria de concurso mercantil representa en muchas ocasiones una verdadera opción para los contribuyentes insolventes de hacer frente a las obligaciones que tienen con uno de sus principales acreedores, a saber el Fisco Federal.

Una vez analizado de manera general el marco legal que rige al procedimiento de concurso mercantil y diversos aspectos en materia de obligaciones fiscales, en los siguientes apartados nos avocaremos a analizar algunos efectos que se pueden presentar en materia de las principales contribuciones a cargo de los contribuyentes, dependiendo de la etapa procesal en que se encuentre el procedimiento de concurso mercantil, así como atendiendo a las medidas que se pueden ir tomando en el mismo.

II. Solicitud o Demanda de Concurso Mercantil.

En el apartado que precede fue analizado el procedimiento de solicitud de demanda de concurso mercantil, la instancia jurisdiccional competente para conocer de dicha demanda, requisitos para la presentación de la demanda y quienes pueden promoverla.

Asimismo, se señaló que la Ley de Concursos Mercantiles establece que se tendrá por no puesta, salvo ciertas excepciones, cualquier estipulación contractual que con motivo de la presentación de la solicitud o demanda de concurso mercantil establezca modificaciones que agraven la situación contractual del Comerciante.

⁴⁹ Artículo 146-A CFF

Esta situación nos puede ayudar a concluir en primer término, que por el simple hecho de presentar una demanda de concurso mercantil, no se vuelven exigibles las obligaciones pactadas en los contratos, por lo que tampoco se detonarían consecuencias fiscales con motivo de la simple presentación e, incluso, por la no admisión de la solicitud de concurso mercantil.

Si bien en la admisión de demanda el Juez puede dictar medidas precautorias que incluyen la suspensión de todo procedimiento de ejecución, como ya ha sido señalado, las obligaciones propiamente fiscales, como lo son los créditos fiscales determinados con anterioridad al concurso mercantil, seguirán siendo exigibles hasta en tanto no se dicte sentencia declarando el concurso mercantil.

En efecto, el artículo 144 del CFF establece que solamente se suspenderá la ejecución del acto que determine un crédito fiscal cuando los tribunales competentes notifiquen a las autoridades fiscales la sentencia de concurso mercantil dictada en términos de la LCM y siempre que se hubiere notificado previamente a dichas autoridades la presentación de la demanda correspondiente.

Se insiste en el hecho de que una vez obtenida la declaratoria de concurso mercantil las contribuciones a cargo del contribuyente se seguirán causando, siendo lo único que se suspende es la ejecución de dichos créditos fiscales.

De negarse la declaratoria de concurso mercantil, las contribuciones a cargo del contribuyente serán inmediatamente exigibles, a no ser que las mismas hayan sido impugnadas a través de una demanda de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, o través del recurso de revocación ante las propias autoridades fiscales.⁵⁰

Con independencia de lo anterior, en caso de no admitirse el concurso mercantil, se podría generar el pago de gastos y costas⁵¹, generando los siguientes efectos fiscales:

⁵⁰ Aún en estos supuestos los créditos fiscales determinados a cargo de los contribuyentes deberán de ser garantizados ante la Tesorería de la Federación a través de alguno de los medios previstos para tal efecto por el artículo 141 CFF.

⁵¹ Artículo 48 LCM . En términos generales, por el término “costa” se debe entender cualquier erogación relacionada con un proceso.

Impuesto sobre la Renta

Los gastos y costas que se llegasen a pagar, se consideran ingreso acumulable para las personas morales que los perciban, el cual resultaría acumulable para efectos del impuesto de conformidad con el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.⁵²

Para la persona que hace el pago, corresponde a un gasto no deducible, por tratarse de un gasto originado por culpa imputable al contribuyente, ello en términos de los artículos 173, fracción V (si el comerciante es persona física) y 32, fracción VI (si el comerciante es persona moral) de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Impuesto Empresarial a Tasa Única

No se realiza una actividad gravada para este impuesto, sin embargo, para la persona que hace el pago, corresponde a un gasto no deducible por tratarse de gastos originados por culpa imputable al contribuyente de conformidad con el Artículo 5, fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, además de que no corresponde a una erogación por la que el perceptor del ingreso deba pagar impuesto en términos de dicho ordenamiento legal.

Impuesto al Valor Agregado

No se realiza una actividad gravada para este impuesto.

III. Efectos de la sentencia de concurso mercantil

Como ya fue señalado, una vez concluido el procedimiento de la visita de verificación, el Juez deberá dictar una sentencia declarando la procedencia o improcedencia del concurso mercantil.

⁵² Las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio.

Sentencia Improcedencia de Concurso Mercantil

En caso de que no se admita el concurso mercantil, como ya se ha señalado, las cosas deberán volver al estado que guardaban antes de la admisión de la demanda, con el correspondiente levantamiento de las providencias precautorias⁵³.

En caso de haber estado estipulado de esta manera, se volverían exigibles las obligaciones con todas las consecuencias que ello implica para efectos del impuesto sobre la renta, como son la acumulación de ingresos en los momentos de causación correspondientes, así como la retención para los residentes en el extranjero que obtengan ingresos considerados provenientes de fuente de riqueza en territorio nacional.

Sin embargo, no debe perderse de vista que la LCM establece que se tendrá por no puesta cualquier estipulación contractual que con motivo de la presentación de la solicitud o demanda de concurso mercantil establezca modificaciones que agraven para el Comerciante los términos de los contratos, por lo que desde un punto de vista netamente legal, debe analizarse si esta disposición pudiera impedir que se hicieran exigibles las obligaciones que detonan consecuencias fiscales.

En el caso de pago de gastos y costas judiciales, se presentarían los mismos efectos que ya fueron analizados previamente.

Tratándose de honorarios y gastos del visitador, se generarían los siguientes efectos:

Impuesto sobre la Renta

Ingreso acumulable para las personas físicas (el visitador) por la prestación de un servicio⁵⁴.

En el caso de que el servicio sea prestado a través de una persona moral, se considera que se obtiene el ingreso en el momento en que se cobre el precio o contraprestación

⁵³ Artículo 48 LCM

⁵⁴ Artículo 106 LISR

pactada⁵⁵; en caso de hacerse a través de otro tipo de entidades, se considera que se obtiene el ingreso cuando se envíe el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada, se preste el servicio o se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación⁵⁶.

Para quien paga, se trata de un gasto deducible por considerarse propio de la actividad de la empresa, de conformidad con lo señalado en la Iniciativa de Reforma a la Ley de Concursos Mercantiles publicada en el Diario Oficial de la Federación el 8 de marzo de 2005, en la cual se señala que es conveniente que al pago de los honorarios y gastos que se generen respecto a los especialistas se les dé el mismo tratamiento que a los pagos indispensables para la operación ordinaria de la empresa⁵⁷.

En caso de que el servicio lo facture una persona física, existe la obligación de la persona moral de retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto del pago que efectúe, sin deducción alguna, debiendo proporcionar la constancia de retención correspondiente, ello de conformidad con el artículo 127, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Impuesto Empresarial a Tasa Unica

El servicio prestado por el visitador correspondería a una prestación de servicios independientes que corresponde a una actividad gravada⁵⁸.

Por su parte, para quien paga, es un gasto deducible por tratarse de una erogación que corresponde a una actividad gravada y por considerarse un gasto propio de la actividad de la empresa⁵⁹.

⁵⁵ Artículo 18, segundo párrafo LISR

⁵⁶ Artículo 18, fracción I LISR

⁵⁷ Artículo 29, fracción III y 31, fracción I LISR

⁵⁸ Artículo 1, fracción II LIETU

⁵⁹ Artículo 5, fracción I LIETU

Impuesto al Valor Agregado

Al igual que el impuesto empresarial a tasa única, estaríamos en presencia de una prestación de servicios independientes que corresponde a una actividad gravada ⁶⁰. Quien presta el servicio debe trasladar y enterar el impuesto correspondiente.

Por su parte, quien paga deberá efectuar la retención del 10% del impuesto que le sea trasladado⁶¹, en caso de que le facture una persona física. Podrá acreditar el impuesto que le sea trasladado y que hubiese retenido⁶².

Sentencia Declaración de Concurso Mercantil

Como ya ha sido analizado, en la sentencia de declaración de concurso mercantil, en su etapa de conciliación, el Juez ordena al Comerciante suspender el pago de los adeudos contraídos con anterioridad a la fecha en que comience a surtir efectos la sentencia, salvo los que sean indispensables para la operación ordinaria de la empresa.

Lo anterior, además de que para efectos fiscales implicará que las autoridades no podrán llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución de los créditos fiscales determinados a cargo de los contribuyentes, puede presentar las siguientes consecuencias en particulares:

Impuesto Sobre la Renta

En este escenario, los acreedores podrán efectuar la deducción de los créditos incobrables, cuando se compruebe que el Deudor ha sido declarado en concurso mercantil⁶³.

⁶⁰ Artículo 14, fracción I LIVA

⁶¹ Artículo 1-A, fracción II, inciso a) LIVA

⁶² Artículo 5, fracción IV LIVA

⁶³ Artículo 29, fracción IV y 31, fracción XVI, inciso c) LISR

En este caso, y para efectos del ajuste anual por inflación, se deberán cancelar los créditos incobrables deducidos, en el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se deduzcan⁶⁴.

En caso de que se llegase a recuperar un crédito deducido por incobrable, la cantidad recuperada se considerará ingreso acumulable⁶⁵.

Tratándose de instituciones de crédito que tengan el carácter de acreedoras, éstas sólo podrán efectuar la deducción de créditos incobrables cuando así lo ordene o lo autorice la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, siempre que no hayan optado por efectuar la deducción del monto de las reservas preventivas globales de la cartera crediticia que constituyan o incrementen en el ejercicio. Dicha opción no se podrá variar en ejercicios subsecuentes.⁶⁶

En el caso del Deudor, no se deberá acumular el ingreso relacionado con los créditos incobrables, ya que para efectos del concurso mercantil existe regla especial sobre el tema.

Los contribuyentes sujetos a concurso mercantil, podrán disminuir el monto de las deudas perdonadas conforme al convenio suscrito con sus Acreedores reconocidos, de las pérdidas pendientes de disminuir que tengan en el ejercicio en el que dichos Acreedores les perdonen las deudas citadas. Cuando el monto de las deudas perdonadas sea mayor a las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, la diferencia no se considerará ingreso acumulable⁶⁷.

Impuesto Empresarial a Tasa Unica

Solamente si el acreedor es integrante del sistema financiero y tomó la opción de deducir las pérdidas por créditos incobrables, sin optar por la deducción de la creación o

⁶⁴ Artículo 31, fracción XVI LISR

⁶⁵ Artículo 20, fracción VI LISR

⁶⁶ Artículo 29, fracción VI, 31, fracción XVI y 53 LISR en relación con artículo 76 LIC.

⁶⁷ Artículo 16-Bis LISR

incrementos en las reservas preventivas globales, podrá tomar la deducción correspondiente⁶⁸.

Impuesto al Valor Agregado

No hay efecto mientras no se paguen o cobren las contraprestaciones.

Suspensión Procedimientos de Ejecución

Como ya ha sido señalado, no hay ejecución de mandamientos de embargo o ejecución contra los bienes o derechos del Comerciante desde que se dicte la sentencia y hasta que termine la etapa de conciliación. A partir de la sentencia y hasta la terminación del plazo para la etapa de conciliación, se suspenderán los procedimientos administrativos de ejecución de los créditos fiscales.

Como ya ha sido apuntado, en materia fiscal se suspenderá la ejecución del acto que determine un crédito fiscal cuando los tribunales notifiquen a las autoridades fiscales la sentencia de concurso mercantil⁶⁹.

El hecho de que las autoridades fiscales puedan continuar con los actos necesarios para la determinación y aseguramiento de los créditos fiscales a cargo del Comerciante, significa que dichas autoridades podrán continuar con el ejercicio de sus facultades de comprobación⁷⁰, así como solicitar garantías o practicar embargos precautorios⁷¹.

Como ya se ha señalado, aún bajo dichas condiciones, en la realidad el simple hecho de que las autoridades fiscales no puedan llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, tratándose de contribuyentes que se encuentren en una verdadera situación de insolvencia, les representa una ventaja, en la medida en que al no verse privados de sus bienes y derechos por parte de las autoridades fiscales, podrán seguir operando.

⁶⁸ Artículo 5, fracción IX LIETU

⁶⁹ Artículo 144 CFF

⁷⁰ Artículo 42 CFF

⁷¹ Artículos 145 y 145-A CFF

No dejamos de observar que si una vez celebrado el convenio estableciendo el pago de los créditos fiscales y los mismos no son cubiertos dentro de los 30 días siguientes a la celebración de dicho convenio o cuando no se de cumplimiento al pago con la prelación establecida en el CFF las autoridades fiscales pueden continuar con el procedimiento administrativo de ejecución.

Al respecto, es importante señalar que aún en dicho supuesto, la actuación de las autoridades fiscales en tal sentido deberá ser atendiendo a la garantía de legalidad consagrada en el artículo 14 y 16 Constitucionales, y reconocida en el artículo 38, fracción IV del CFF, lo que implica que su actuación se deberá encontrar debidamente fundada y motivada.

Créditos Fiscales

Tratándose de contribuyentes sujetos a un concurso mercantil, la autoridad fiscal federal podrá condonar parcialmente los créditos que debieron pagarse con anterioridad a la fecha en que se inicie el procedimiento de concurso, siempre que el Comerciante haya celebrado un convenio y cumpla con los requisitos del artículo 146-B del CFF.

Como se ha señalado, dicha situación de cara a las obligaciones fiscales de los contribuyentes representa una ventaja considerable atendiendo a su situación de insolvencia, no dejando de advertir que la condonación que nos ocupa es facultad de las autoridades, esto es, dichas autoridades fiscales no se encuentran obligadas a concederla.

No obstante lo anterior, se estima que se cumplir con los requisitos que sobre el particular establece el referido artículo 146-B del CFF, no existiría impedimento para acceder a la condonación de los créditos fiscales.

Sobre el particular, dicha disposición señala que cuando el monto de los créditos fiscales represente menos del 60% del total de los créditos reconocidos en el procedimiento concursal, la condonación no podrá exceder del beneficio mínimo de

entre los otorgados por los acreedores que, no siendo partes relacionadas, representen en conjunto cuando menos el 50% del monto reconocido de los acreedores no fiscales.

Si el monto de los créditos fiscales representa más del 60% del total de los créditos reconocidos en el procedimiento concursal, la condonación, determinada en los términos del párrafo anterior, no excederá del monto que corresponda a los accesorios de las contribuciones adeudadas.

Cabe señalar que el monto de las contribuciones y sus accesorios condonados no tendrá que ser considerado como un ingreso por el contribuyente, pero sí disminuirá las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar⁷².

Pago de Contribuciones Fiscales

Entendiendo al pago como la situación en la que el contribuyente paga al Fisco correctamente las cantidades que le adeuda en los términos de las leyes aplicables⁷³, sin embargo, no es extraño que tratándose de un contribuyente en estado de concurso mercantil se vea obstaculizado a actuar de dicha manera.

Como se ha venido señalando, durante todo el procedimiento no se interrumpe la causación ni obligación de pago de contribuciones fiscales o de seguridad social.

En principio, se seguirán causando y deberán ser pagadas en tiempo y forma todas las contribuciones federales y locales; sin embargo, el cobro del Impuesto Empresarial a Tasa Única causado con posterioridad a la declaratoria de concurso, se suspenderá desde la notificación de dicha declaratoria, hasta que se firme el convenio con el Fisco⁷⁴.

Sobre el particular, se estima que dicha medida más que una verdadera condonación en materia de Impuesto Empresarial a Tasa Única, es un beneficio para obtener la

⁷² Artículo 16-Bis LISR.

⁷³ ARRIJOJA VIZCQAINO Adolfo. Derecho Fiscal, Editorial Themis, Vigésimo Segunda Edición, 1997 pg. 556.

⁷⁴ Artículo 144 CFF y Vigésimo Primero Transitorio LIETU

suspensión en la ejecución de dicho impuesto, sin que ello implique que dicha contribución se deje de causar.

Se afirma lo anterior, en la medida en que el Artículo Vigésimo Primero Transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única señala que dicho beneficio se otorga en términos del artículo 144 del CFF, disposición que como ya se ha señalado, únicamente establece la posibilidad de suspender la ejecución de créditos fiscales. En pocas palabras lo que se suspenderá será la obligación de pago del impuesto desde la notificación de la declaratoria de concurso mercantil, y hasta que quede firme el convenio respectivo entre el contribuyente con los acreedores y el Fisco Federal o en su caso, sea decretada la quiebra del mismo.⁷⁵

No obstante lo anterior, el Impuesto Empresarial a Tasa Única igualmente podrá ser condonado en términos del artículo 146-B del CFF.

Determinación Cuantía de Obligaciones

En principio, no hay efectos fiscales derivado de estas reglas, ya que únicamente sirven para determinar la cuantía de los créditos para efectos del concurso mercantil, sin que por ello se vuelvan exigibles o tengan otras consecuencias.

No es claro si el valor determinado debe considerarse para efectos del ajuste anual por inflación, ganancias cambiarias, capitalización delgada y otras reglas que requieren tomar en cuenta el valor de las deudas, o simplemente es una valuación para efectos del concurso mercantil.

Compensación

A partir de la fecha en que se dicte la sentencia en concurso mercantil, sólo podrá efectuarse la compensación de ciertos derechos a favor y obligaciones a cargo del Comerciante. Cuando haya operaciones que involucren al mismo Acreedor y Deudor,

⁷⁵ Décimo párrafo Artículo 144 CFF

los saldos correspondientes se deberán compensar en los supuestos que la propia LCM prevé.

Asimismo, a partir de la fecha en que se dicte la sentencia en concurso mercantil, se podrán compensar los créditos fiscales a favor y en contra del Comerciante, en cuyo caso las autoridades fiscales podrán efectuar la compensación de oficio de las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de dichas autoridades por cualquier concepto, respecto de los créditos fiscales a su cargo que a la fecha estén firmes⁷⁶.

Tratándose de compensaciones llevadas a cabo de oficio por las autoridades fiscales, resulta criticable que aquéllas puedan proceder de dicha forma, en la medida en que en realidad se estaría ejecutando un crédito fiscal, lo que implica desconocer que uno de los principales efectos de la sentencia de concurso mercantil, como ya se ha señalado, lo es evitar la ejecución de las deudas del contribuyente sujeto a concurso mercantil.

IV. Sentencia de Reconocimiento

Una vez iniciada la etapa de conciliación, el Conciliador estará encargado de presentarle al Juez un listado de los créditos y Acreedores que considere deben ser admitidos al procedimiento de concurso mercantil. El Juez de Distrito deberá emitir una sentencia de reconocimiento, graduación y prelación de créditos.

Prescripción de créditos

En términos generales los créditos fiscales se extinguen por prescripción en el término de 5 años, y dicho plazo comienza desde la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.

⁷⁶ Artículo 23 CFF

En términos generales, dicho plazo se interrumpe con cada gestión de cobro del acreedor o por gestiones en las que el acreedor haga saber al deudor de la existencia de la deuda.

No obstante lo anterior, el plazo de prescripción de los créditos fiscales federales se suspende desde el momento en que queda suspendido el procedimiento administrativo de ejecución con motivo de la sentencia declarando el concurso mercantil⁷⁷.

Dicha situación guarda lógica en la medida en que la autoridad fiscal no podría llevar a cabo ninguna gestión de cobro respecto de los créditos fiscales, como lo es el procedimiento administrativo de ejecución.

Prelación de Créditos

El fisco federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de los adeudos garantizados con prenda e hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

Los créditos fiscales se pagarán después de que se hayan cubierto los créditos singularmente privilegiados y los créditos con garantía real, pero con antelación a los créditos con privilegio especial⁷⁸.

V. Quiebra

El Comerciante en concurso podrá ser declarado en estado de quiebra cuando: i) el propio Comerciante así lo solicite; ii) transcurra el término para la conciliación y sus prórrogas sin que se someta para aprobación del Juez un convenio de conciliación; o iii) el Conciliador solicite la declaración de quiebra.

⁷⁷ Artículo 144 y 146 CFF

⁷⁸ Artículo 221 LCM

Sentencia de Quiebra

En materia fiscal la mayoría de las disposiciones que regulan los efectos fiscales del concurso mercantil, únicamente se refieren al concurso mercantil en su etapa de conciliación y se olvidan de la quiebra, la cual prácticamente no tiene regulación específica.

En materia de impuesto sobre la renta, si el Comerciante es declarado en quiebra directamente por el Juez de Distrito competente, por disposición de ley los Acreedores únicamente podrán efectuar la deducción de los créditos incobrables, hasta que se declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos⁷⁹.

De igual forma, el artículo 16-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que elimina la obligación de acumular aquellas deudas perdonadas con motivo de un procedimiento de concurso mercantil, únicamente se refiere a las deudas perdonadas conforme al convenio suscrito con los Acreedores reconocidos, circunstancia que muy probablemente no sucederá en la etapa de quiebra.

Derivado de esta circunstancia, es necesario analizar en cada caso en particular, los efectos que pudiera tener una sentencia de quiebra, en relación con efectos en materia de impuesto sobre la renta para el Acreedor y el Deudor.

Tratándose del impuesto empresarial a tasa única, subsiste el mismo problema en relación con los créditos incobrables, aunque en este caso solamente pueden ser consideradas si el Acreedor es integrante del sistema financiero y tomó la opción de deducir las pérdidas por créditos incobrables, sin optar por la deducción de la creación o incrementos en las reservas preventivas globales, en cuyo caso, podrá tomar la deducción correspondiente⁸⁰.

En materia de impuesto al valor agregado, no hay efecto mientras no se paguen o cobren las contraprestaciones.

⁷⁹ Artículo 29, fracción VI y 31, fracción XVI LISR

⁸⁰ Artículo 5, fracción IX LIETU

Es importante señalar que en caso de ser declarado en quiebra, el aviso de suspensión de actividades deberá de ser presentado al Registro Federal de Contribuyentes.⁸¹

Suspensión Capacidad de Ejercicio

Como ya se ha señalado, se puede suspender la capacidad de ejercicio del Comerciante y el Comerciante entrega al síndico la posesión y administración de los bienes y derechos de la Masa⁸².

Para efectos fiscales, tomando en consideración que el Comerciante ya no puede tomar decisiones respecto de su empresa, se prevé que el síndico será responsable solidario por las contribuciones que deban pagarse a cargo de la sociedad en quiebra, así como aquellas que se causen durante su gestión⁸³.

Venta de Mercancías o Servicios

Como se ha venido señalando, el incurrir en un estado de concurso mercantil, implica que las ventas de mercancías o servicios relativos a la actividad propia de la empresa se harán conforme a la marcha regular del negocio.

De esta forma, en la medida que la empresa en quiebra siga en operación, el síndico estará obligado a determinar y enterar los impuestos correspondientes por la operación de la misma, incluyendo el impuesto sobre la renta⁸⁴, el impuesto al valor agregado y el impuesto empresarial a tasa única, siendo que como se ha señalado, el mismo es responsable solidario respecto de dichas obligaciones.

⁸¹ Artículo 25, fracción X del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

⁸² Artículo 169 LCM

⁸³ Artículo 26, fracción III CFF

⁸⁴ CALVO NICOLAU, Enrique, Tratado del Impuesto sobre la Renta Tomo II, México, Editorial Themis, Quinta Edición , 1978, pág. 139.

Enajenación del Activo

Declarada la quiebra, aun cuando no se hubiere concluido el reconocimiento de créditos, el síndico procederá a la enajenación de los bienes y derechos que integran la Masa, procurando obtener el mayor producto posible por su enajenación.

En materia fiscal, al igual que sucede con los impuestos relacionados con la operación de la empresa declarada en quiebra, el síndico estará obligado a determinar y enterar los impuestos correspondientes por la enajenación de los bienes y derechos de la Masa, aplicando para ello las disposiciones fiscales aplicables.

En el caso de que se llegara a enajenar la totalidad de los bienes y derechos de la Masa, y que en conjunto califiquen como una negociación para efectos fiscales, el adquirente será responsable solidario de todos los impuestos causados por la sociedad en quiebra, hasta por el valor de la negociación⁸⁵.

CONCLUSIÓN

Atendiendo al actual entorno económico, el trámite de demandas de concurso mercantil aunque no deseable, no puede dejar de ser un procedimiento que puede llegarse a presentar de manera ordinaria en el desarrollo de las actividades de las personas físicas y morales avocadas a actividades mercantiles.

Lo que es más, tratándose de contribuyentes que se encuentren en un evidente estado de insolvencia que les impida al cumplimiento de sus diversas obligaciones en materia tributaria, el concurso mercantil se puede presentar como una opción viable para evitar actos de la autoridad fiscal tendentes a la ejecución de dichos adeudos, evitando así la obstaculización total de las actividades del contribuyente con motivo de algún procedimiento administrativo de ejecución.

Lo anterior, en un ambiente en el que las autoridades fiscales en un afán meramente recaudatorio pueden ejercer de manera indiscriminada sus facultades llegando así a la

⁸⁵ Artículo 26, fracción IV CFF

obstaculización total de las actividades del contribuyente, a través no solamente de actos tendentes a la ejecución de créditos fiscales, sino también a través de actos de aseguramiento de bienes e incluso de la propia negociación.

En este sentido, el concurso mercantil puede presentarse como una opción racional, aunque no deseable, para aquéllos contribuyentes que se encuentren ubicados en un estado de insolvencia o poca liquidez, para lo cual con independencia de que se atienda al marco regulatorio del procedimiento concursal que existe en nuestro país, es importante que adicionalmente se tenga en consideración que las diversas etapas del procedimiento de concurso mercantil y las modificaciones que surgen en el universo de obligaciones tanto de deudores como acreedores, implican consideraciones particularidades de naturaleza fiscal que de igual forma deben de ser atendidas.

Esto es, el hecho de que se declare a un contribuyente en un estado de concurso mercantil no implica, como ya fue expuesto, que se dejen de causar contribuciones y sus correspondientes accesorios, sin embargo, sí existe la posibilidad de evitar la actualización de ciertos actos de la autoridad que a la larga pudieran llegar a obstaculizar aún más la frágil situación económica del contribuyente.

En este sentido, al analizar un trámite de concurso mercantil desde un punto de vista meramente jurídico, además de los aspectos procesales que rodean al juicio y las diversas afectaciones de índole corporativo y administrativo que puedan surgir, existen implicaciones de otra índole, como la fiscal, que igualmente merecen atención y diligencia.

BIBLIOGRAFÍA

ARCE Y CERVANTES, José, De los bienes, México, Editorial Porrúa, 1994.

ARRIOJA, Adolfo, Derecho Fiscal, México, Editorial Themis, Vigésimo Segunda Edición, 1997.

AZUA REYES, Sergio, Teoría General de las Obligaciones, Editorial Porrúa, México, Segunda Edición, 1993, p. 365.

BARRERA GRAF, Jorge, Instituciones de Derecho Mercantil, México, Editorial Porrúa, Primera Edición, 1989.

CALVO NICOLAU, Enrique, Tratado del Impuesto sobre la Renta Tomo I, México, Editorial Themis, Quinta Edición , 2002.

CALVO NICOLAU, Enrique, Tratado del Impuesto sobre la Renta Tomo II, México, Editorial Themis, Quinta Edición , 2002.

CERVANTES AHUMADA, Raúl, Derecho de Quiebras, México, Editorial Herrero, Tercera Edición, 1981.

DE PINA VARA, Rafael, Diccionario de derecho, México, Editorial Porrúa, Vigésima Segunda Edición, 1996.

Diccionario Jurídico Mexicano, Editorial Porrúa, Octava Edición, 1995.

GARCIA RENDON, Manuel, Sociedades Mercantiles, México, Editorial Oxford, Segunda Edición, 2007.

GARCIA SAIS, Fernando, Derecho Concursal Mexicano, México, Editorial Porrúa, Primera Edición, 2005.

LOPEZ PADILLA, Agustín, Exposición práctica y comentarios a las Leyes del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única. Tomo I, México, Dofiscal Editores, Cuarta Edición, 2011.

MANTILLA MOLINA, Roberto L, Derecho mercantil, México, Editorial Porrúa, Vigésima Séptima Edición, 1990.

OCHOA OLVERA, Salvador, **Quiebras y suspensión de pagos**, México, Editorial Monte Alto, Primera Edición, 1999.

OVALLE FABELA José, **Derecho Procesal Civil**, Editorial Oxford, México, 199, Octava Edición, p 393.

SANCHEZ MEDAL, Ramón, **De los contratos civiles**, México, Editorial Porrúa, Décimo Cuarta Edición, 1995.

Legislación:

Código de Comercio

Código Fiscal de la Federación

Ley de Concursos Mercantiles

Ley de Instituciones de Crédito

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

Ley del Impuesto sobre la Renta

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Caso Práctico.

PRIMERA PARTE

¿Hay derecho a una devolución?

Con motivo de la emisión de la resolución a través de la cual la autoridad fiscal deberá confirmar el criterio que sostiene la empresa, en el sentido de que puede disminuir las deudas contratadas con el sistema financiero, a efecto de determinar el impuesto al activo a su cargo de conformidad con el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo; es posible sostener que la empresa contará con el derecho a obtener en devolución las cantidades que indebidamente hubiere pagado al encontrarse impedida a efectuar dicha disminución.

Lo anterior, encuentra sustento en la siguiente tesis emitida por nuestros Tribunales Federales, misma que es del tenor literal siguiente:

Registro No. 161643

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIV, Julio de 2011

Página: 2002

Tesis: I.4o.A.756 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

“DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO. EL PLAZO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN RELATIVA DEBE COMPUTARSE A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE AL EN QUE LA AUTORIDAD FISCAL CONFIRMÓ EL CRITERIO CONSULTADO POR EL CONTRIBUYENTE RESPECTO DE LA DEDUCCIÓN DE UN IMPUESTO, CON BASE EN LA SENTENCIA QUE DECLARÓ INCONSTITUCIONAL EL PRECEPTO QUE LA PROHIBÍA. De la interpretación sistemática y armónica de los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación se colige que la obligación de devolver las cantidades pagadas

indebidamente prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal y que la figura de la prescripción es un medio extintivo del crédito fiscal, por el transcurso del tiempo, el cual debe computarse a partir de que éste se vuelve exigible, lo cual ocurre, conforme al artículo 145 del referido ordenamiento, al momento en que dicho crédito no haya sido cubierto o garantizado dentro de los plazos señalados por la ley, de donde resulta que para determinar su exigibilidad debe atenderse al caso concreto. Por ello, **cuando la controversia radica en determinar cuándo puede exigirse el pago de lo indebido en el supuesto de que la autoridad tributaria haya confirmado el criterio consultado por el contribuyente respecto de la deducción de un impuesto, con base en la sentencia que declaró inconstitucional el precepto que la prohibía; esto es, si desde que se presentó la declaración del ejercicio que corresponda o cuando el fisco emitió la indicada resolución, se concluye que es en este segundo momento, pues en el primero el crédito constituía una obligación conforme a la ley, que devino indebido como consecuencia de las instancias jurisdiccionales promovidas que culminaron con la confirmación del criterio sostenido por la contribuyente. Por tanto, el plazo para que opere la prescripción de la obligación de devolver lo pagado indebidamente en la hipótesis mencionada, debe computarse a partir del día siguiente al en que la autoridad fiscal confirmó el referido criterio”.**

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 64/2011. Scotia Inverlat Casa de Bolsa, S.A. de C.V., Grupo Financiero Scotiabank, Inverlat. 25 de mayo de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretaria: Indira Martínez Fernández.

Del criterio antes transcrito es posible advertir que los contribuyentes adquieren un derecho a obtener en devolución el impuesto indebidamente pagado con motivo de la emisión de una resolución de confirmación de criterio por parte de las autoridades fiscales.

Asimismo, sirve de sustento a lo expuesto la siguiente tesis emitida por nuestros Tribunales Federales:

Registro No. 164562

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXI, Mayo de 2010

Página: 1987

Tesis: IV.3o.A.122 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

“PAGO DE LO INDEBIDO. LA DETERMINACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL QUE DA CUMPLIMIENTO A LA SENTENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO QUE LA VINCULA A RESPONDER LA CONSULTA DE UN CONTRIBUYENTE EN EL SENTIDO DE CONFIRMAR UN CRITERIO BASADO EN UNA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARÓ LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA NORMA TRIBUTARIA, IMPLICA EL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE AQUÉL. Cuando una sentencia dictada por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declara la nulidad de una resolución negativa ficta para el efecto de que la autoridad fiscal dé respuesta a la consulta de un contribuyente en el sentido de confirmar un criterio basado en una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que declaró la inconstitucionalidad de una norma tributaria y aquella da cumplimiento, esta última determinación implica el derecho a la devolución del pago de lo indebido, lo cual trae como consecuencia la autorización de la solicitud que al respecto formule el particular, previa satisfacción de los requisitos correspondientes, porque **el fallo del juicio contencioso administrativo que se materializó con la confirmación del criterio solicitado no puede desvincularse de la autorización de la devolución de las cantidades solicitadas.**”

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 273/2009. Cydsa, S.A.B. de C.V. (antes Cydsa, S.A. de C.V.). 3 de diciembre de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretaria: Marcela Lugo Serrato.

De las tesis antes transcritas es posible concluir que con motivo de la confirmación de criterio que las autoridades fiscales emitan, consecuencia de una sentencia emitida en las instancias jurisdiccionales correspondientes, existirá a su vez un derecho a tomar los beneficios de dicha confirmación pudiendo dar lugar así a un pago de lo indebido que es susceptible de devolución.

En este sentido, una vez que en cumplimiento a la sentencia de fecha 22 de octubre de 2000, las autoridades fiscales emitan una nueva resolución confirmando el criterio sostenido por la empresa, ésta se encontrará en condiciones de deducir las deudas contratadas con el sistema financiero que se hubiera visto impedida a disminuir al amparo de la prohibición contenida en el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo, siendo que las diferencias que surjan como consecuencia de ello tendrán el carácter de un pago de lo indebido, el cual es susceptible de ser obtenido en devolución.

Cabe señalar que a efecto de concluir los términos y condiciones en que se podría acceder a la devolución correspondiente dependerá del momento en que se confirme el criterio a la empresa, tomando en consideración para ello la existencia de diversos criterios emitidos por nuestros Tribunales, a través de los cuales se ha abordado la forma en que se puede acceder a dicha devolución, tal y como será expuesto más adelante.

En caso afirmativo,

¿A partir de cuándo surge ese derecho?

Atendiendo al contenido de la tesis Tesis: IV.3o.A.122 de rubro **“PAGO DE LO INDEBIDO. LA DETERMINACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL QUE DA CUMPLIMIENTO A LA SENTENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO QUE LA VINCULA A RESPONDER LA CONSULTA DE UN CONTRIBUYENTE EN EL SENTIDO DE CONFIRMAR UN CRITERIO BASADO EN UNA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARÓ LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA NORMA TRIBUTARIA, IMPLICA EL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE AQUÉL”** expuesta en la respuesta que antecede, es posible concluir que el derecho a la devolución nace una vez que las autoridades fiscales han

emitido la resolución a través de la cual se confirma al contribuyente el criterio que sostiene.

Lo anterior, con independencia de que la resolución emitida en cumplimiento por parte de las autoridades fiscales, únicamente confirmaría el criterio sostenido por la empresa en el sentido de que puede tomar una deducción para efectos del impuesto al activo, ya que en términos del criterio antes referido, la materialización de dicha confirmación de criterio no puede desvincularse de la devolución de las cantidades que surjan como consecuencia de la aplicación del criterio confirmado.

Así las cosas, una vez que la autoridad fiscal, en cumplimiento a lo resuelto por la Sala Regional de Occidente, emita la resolución por la que se confirme el criterio de la empresa para poder deducir las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación para la determinación del impuesto al activo a su cargo, nacerá el derecho a la devolución del impuesto indebidamente pagado como consecuencia de ello.

¿Por cuántos ejercicios se puede solicitar la devolución?

En primer término, es importante señalar que el caso a estudio propone una precaria situación económica del cliente, lo que implicaría que en el análisis para poder dar respuesta a la interrogante que se plantea, se deberá de buscar el mayor beneficio para aquél.

De los hechos de la Primer Parte del caso se puede advertir que la deuda que se contrajo con el sistema financiero tuvo lugar en el ejercicio fiscal de 1997, por lo que en primer término podría considerarse que a partir de dicho ejercicio, y hasta en tanto fue confirmado su criterio, la empresa se encontró imposibilitada a poder efectuar la deducción de las deudas contratadas con el sistema financiero, para efectos de determinar el impuesto al activo a su cargo.

Así las cosas, una vez que se emitiera la confirmación de criterio por parte de las autoridades fiscales, se podría sostener que la empresa contaría con el derecho a recalcular el impuesto al activo a su cargo por los ejercicios posteriores en los que se hubiere visto impedida a efectuar la deducción en cuestión (en principio de 1997 en

adelante) y, en consecuencia, solicitar la devolución del impuesto indebidamente pagado por dichos ejercicios.⁸⁶

Cabe señalar que la anterior conclusión encuentra sustento en el sentido de que para poder plantear la confirmación de criterio, la empresa debió acreditar la situación real y concreta que en términos del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación motivó la promoción de dicha confirmación de criterio y, así mismo, evidenció ante las autoridades fiscales que contaba con deudas contratadas con el sistema financiero previamente a la presentación de su promoción.

Asimismo, se parte del hecho de que, según se advierte de la Segunda Parte del caso, el 19 de enero de 2001 las autoridades fiscales confirmaron el criterio de interpretación legal en el sentido de que la empresa puede deducir para efectos del impuesto al activo, las deudas contratadas con el sistema financiero, sin limitar dicho criterio a algún ejercicio fiscal determinado.

No se deja de advertir lo resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia 2ª./J. 6/2005, que señala que una devolución de impuestos derivada de una respuesta a una consulta fiscal emitida en cumplimiento a una sentencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que determinó que una norma no es aplicable por existir jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declarando su inconstitucionalidad, solamente será procedente respecto de aquellos pagos que hubieren sido efectuados con posterioridad a la presentación de la consulta.

La tesis de jurisprudencia referida señala lo siguiente:

Registro No. 179320

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

⁸⁶ No se deja de advertir que en la Segunda Parte del caso se señala que la devolución se formuló a partir del ejercicio fiscal de 1993, sin embargo, la respuesta dada a la pregunta que se contesta no se contrapone al hecho referido, en la medida en que se propone la existencia de un derecho de devolución por los ejercicios posteriores a la confirmación de criterio en que la empresa no hubiere podido efectuar la deducción de las deudas con el sistema financiero.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXI, Febrero de 2005

Página: 314

Tesis: 2a./J. 6/2005

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS. PROCEDE CUANDO LA SOLICITUD RESPECTIVA SE REALIZA CON MOTIVO DE LA RESPUESTA A UNA CONSULTA FISCAL EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA QUE DETERMINÓ QUE UNA NORMA NO ES APLICABLE POR EXISTIR JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARA SU INCONSTITUCIONALIDAD, PERO SÓLO RESPECTO DE LOS PAGOS EFECTUADOS CON POSTERIORIDAD A LA PRESENTACIÓN DE TAL CONSULTA.

Quando el particular solicita la devolución de impuestos fundada en la respuesta emitida por la autoridad fiscal a una consulta en la que se determinó la no aplicación de la norma que prevé el impuesto relativo, por haber sido declarada inconstitucional por jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respuesta que se emitió en cumplimiento de una sentencia dictada en el juicio de nulidad por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en ese sentido, la mencionada devolución sólo procederá respecto de los pagos efectuados con posterioridad a la presentación de la consulta, en virtud de que es cuando se obtiene el beneficio de la aplicación de la jurisprudencia a favor del contribuyente y, por ende, que los enteros relativos deben considerarse como pago de lo indebido, lo que no sucede con los pagos efectuados con anterioridad, pues éstos fueron realizados en cumplimiento a una disposición de observancia obligatoria, al estar vigente y gozar de plena eficacia jurídica en el momento de realizarse el pago, en tanto no fue controvertida mediante amparo indirecto, y porque en términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación no se actualiza el error de hecho o de derecho que condicione su devolución.

Contradicción de tesis 52/2004-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto y Séptimo en Materia Administrativa, ambos del Primer Circuito. 1o. de diciembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Constanza Tort San Román.

Tesis de jurisprudencia 6/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de enero de dos mil cinco.

En este sentido, de atender al contenido del criterio jurisprudencial referido, la empresa se encontraría en condiciones de poder recuperar en principio el impuesto al activo indebidamente pagado por el ejercicio fiscal de 1999 (pagado en el ejercicio de 2000), ya que la confirmación de criterio fue presentada el 1º de diciembre de 1999.

Lo anterior, pues por lo que se refiere al ejercicio de 2000, y atendiendo a que de conformidad con lo señalado en la Segunda Parte del caso, la resolución de confirmación de criterio contenida en el oficio 325-SAT-R4-L28-10-0363, fue emitido el 19 de enero de 2001, para la determinación y entero del impuesto correspondiente a dicho ejercicio, la empresa ya se encontraba en condiciones de poder deducir las deudas contratadas con sistema financiero o con su intermediación.

No obstante lo anterior, no se deja de advertir que el criterio jurisprudencial referido fue emitido en el año de 2005, siendo que en 2001, que fue cuando la autoridad emitió el oficio de confirmación de criterio en cumplimiento a lo resuelto en el juicio fiscal, dicho criterio no existía, por lo que atendiendo a dicha circunstancia particular, se insiste en la conclusión de que la empresa podría intentar recuperar el impuesto al activo indebidamente pagado incluso respecto de ejercicios anteriores a 1999.

A efecto de sostener dicha conclusión, y sin dejar pasar por alto el hecho de que en el caso particular el criterio antes transcrito reviste el carácter de jurisprudencia, es posible atender al contenido de la tesis que a continuación se cita:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIV, Julio de 2011

Página: 2001

Tesis: III.2o.T.Aux.47 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

“DEVOLUCIÓN DE CANTIDADES PAGADAS INDEBIDAMENTE POR CONCEPTO DE CONTRIBUCIONES. PROCEDE CUANDO LA SOLICITUD RESPECTIVA SE APOYA EN LA RESPUESTA A UNA CONSULTA FISCAL EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA QUE DETERMINÓ LA FORMA COMO DEBÍAN CALCULARSE CONFORME A UNA NORMA INTERPRETADA POR LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AUNQUE SE HAYAN ENTERADO CON ANTERIORIDAD A LA PRESENTACIÓN DE TAL CONSULTA.

El indicado tribunal no contraviene la jurisprudencia 2a./J. 6/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, febrero de 2005, página 314, de rubro: "DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS. PROCEDE CUANDO LA SOLICITUD RESPECTIVA SE REALIZA CON MOTIVO DE LA RESPUESTA A UNA CONSULTA FISCAL EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A UNA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA QUE DETERMINÓ QUE UNA NORMA NO ES APLICABLE POR EXISTIR JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARA SU INCONSTITUCIONALIDAD, PERO SÓLO RESPECTO DE LOS PAGOS EFECTUADOS CON POSTERIORIDAD A LA PRESENTACIÓN DE TAL CONSULTA.", cuando en el juicio contencioso administrativo federal ordena devolver cantidades pagadas en exceso por concepto de contribuciones a partir de lo resuelto en una consulta fiscal que definió la forma para calcularse conforme a una norma interpretada jurisprudencialmente por el Máximo Tribunal del País. Lo anterior, considerando que **al realizar la interpretación de un artículo no se incorpora una prerrogativa nueva al cúmulo de derechos del contribuyente, sino sólo se descubre el beneficio que éste tuvo desde que el numeral interpretado entró en vigor. En esas condiciones, mientras no opere la prescripción de la obligación de devolver, procede decretar la nulidad para el efecto de que sean reintegrados los montos relativos aunque éstos se hayan enterado con anticipación a aquella consulta favorable.**”

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO AUXILIAR, CON RESIDENCIA EN GUADALAJARA, JALISCO.

Revisión fiscal 196/2011. Administrador Local Jurídico de Zapopan, Jalisco. 7 de abril de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Manuel Rochín Guevara. Secretario: Juan Carlos Sánchez Cabral.

La tesis referida claramente señala que procede la devolución de cantidades pagadas indebidamente incluso antes de la presentación de la solicitud de confirmación de criterio, toda vez que con la emisión de la resolución administrativa respectiva, no se incorpora una prerrogativa nueva al cúmulo de derechos del contribuyente, sino sólo se descubre el beneficio que éste tuvo desde que el numeral interpretado entró en vigor.

En este sentido, dicho Tribunal Colegiado señala que mientras no opere la prescripción de la obligación de devolver, procede decretar la nulidad para el efecto de que sean reintegrados los montos relativos aunque éstos se hayan enterado con anticipación a aquella consulta favorable.

¿Por cuántos ejercicios se puede exigir el pago de intereses?

Por lo que se refiere a la devolución correspondiente al ejercicio fiscal de 1998 y 1999, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación vigente en dichos ejercicios fiscales, la empresa tendría derecho a obtener en devolución hasta 5 años de intereses.

Por lo que se refiere a los ejercicios anteriores a 1998, y de conformidad con el quinto párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación vigente de 1992 a 1996 y sexto párrafo de dicha disposición vigente en 1997, la empresa podría obtener en intereses hasta por 10 ejercicios.

Lo anterior, adicionalmente encuentra sustento en la tesis emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que a continuación se cita.

Registro No. 179286

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXI, Febrero de 2005

Página: 345

Tesis: 2a. XII/2005

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

“INTERESES POR OMISIÓN DE DEVOLVER LO PAGADO INDEBIDAMENTE POR IMPUESTOS. LA FRACCIÓN XI DEL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO DEL DECRETO QUE REFORMA EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 1998, QUE ESTABLECE EL PERIODO MÁXIMO DE CINCO AÑOS POR EL QUE SE CAUSARÁN AQUÉLLOS, VIOLA EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY. La fracción XI del artículo segundo transitorio del decreto por el que se reformó el Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1997, establece que a partir del 1o. de enero de 1998 las devoluciones no efectuadas causarán intereses hasta por un periodo máximo de cinco años, salvo que con anterioridad a dicha fecha se hubieren generado intereses por un periodo mayor, en cuyo caso se pagarán únicamente hasta el 31 de diciembre de 1997 por un periodo mayor. Por su parte, el quinto párrafo del artículo 22 del citado código (vigente de 1992 a 1996) y su sexto párrafo (vigente en 1997), señala que en ningún caso los intereses a cargo del fisco federal excederán de los causados en diez años. Ahora bien, del análisis de ambos preceptos se concluye que la mencionada fracción XI transgrede el principio de irretroactividad de la ley tutelado por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que establece un periodo menor para el pago de intereses con respecto al previsto en el referido artículo 22, vigente durante esos ejercicios fiscales y, consecuentemente, afecta un derecho adquirido por el contribuyente, consistente en el pago de intereses hasta por un periodo de diez años.”

Amparo directo en revisión 1731/2004. Adán Herrera Rodríguez. 14 de enero de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Bertín Vázquez González.

Es importante señalar que atendiendo al criterio transcrito, la disposición que deberá regular el cálculo de los intereses respectivos, lo será aquella vigente en los ejercicios fiscales respecto de los cuales se solicite la devolución correspondiente.

Dicha conclusión se ve soportada por el hecho de que nuestro Máximo Tribunal ha reconocido en la tesis transcrita, que al amparo de la norma vigente en el ejercicio por el que se solicita la devolución, se adquiere un derecho al cálculo de los intereses respectivos.

Lo anterior, no puede ser de otra manera, pues la naturaleza de la norma que regula la obligación de las autoridades fiscales de efectuar devoluciones a favor de los contribuyentes es una norma de carácter sustantivo y, por ende, de conformidad con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación las normas aplicables para el cálculo de los intereses serán aquéllas vigentes en el ejercicio en que se actualizó la situación jurídica que motiva la devolución, esto es, la norma vigente en el momento en que se efectuó el pago de lo indebido.

SEGUNDA PARTE

¿Cuándo surge el derecho a la devolución para la empresa?

Como ha sido expuesto en el análisis de la Primer Parte del presente caso, el derecho a la devolución de la empresa nació con motivo de la emisión de la resolución contenida en el oficio 325-SAT-R4-L28-10-0363, emitido el 19 de enero de 2001.

En estos términos, a partir del día siguiente a la emisión de dicha resolución es que la empresa tenía el derecho a hacer exigibles las cantidades indebidamente pagadas (previa presentación de declaraciones complementarias y de solicitudes de devolución), por lo que resultaba ilegal que la autoridad fiscal pretendiera negar la devolución de las cantidades correspondientes a los ejercicios fiscales de 1993 a 1995 alegando para ello que había prescrito el derecho de la empresa a obtener su devolución ya que, se insiste, en todo caso, el derecho a obtener la devolución correspondiente a dichos ejercicios nació con la emisión de la resolución contenida en el oficio 325-SAT-R4-L28-10-0363, y a partir del día siguiente es que comenzaba a correr el plazo de prescripción para efecto de obtener cualquier cantidad indebidamente pagada por parte de la empresa.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis aislada cuyo rubro y texto es del tenor literal siguiente:

Registro No. 161643

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXXIV, Julio de 2011

Página: 2002

Tesis: I.4o.A.756 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

“DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO INDEBIDO. EL PLAZO PARA QUE OPERE LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN RELATIVA DEBE COMPUTARSE A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE AL EN QUE LA AUTORIDAD FISCAL CONFIRMÓ EL CRITERIO CONSULTADO POR EL CONTRIBUYENTE RESPECTO DE LA DEDUCCIÓN DE UN IMPUESTO, CON BASE EN LA SENTENCIA QUE DECLARÓ INCONSTITUCIONAL EL PRECEPTO QUE LA PROHIBÍA. De la interpretación sistemática y armónica de los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación se colige que la obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal y que la figura de la prescripción es un medio extintivo del crédito fiscal, por el transcurso del tiempo, el cual debe computarse a partir de que éste se vuelve exigible, lo cual ocurre, conforme al artículo 145 del referido ordenamiento, al momento en que dicho crédito no haya sido cubierto o garantizado dentro de los plazos señalados por la ley, de donde resulta que para determinar su exigibilidad debe atenderse al caso concreto. Por ello, **cuando la controversia radica en determinar cuándo puede exigirse el pago de lo indebido en el supuesto de que la autoridad tributaria haya confirmado el criterio consultado por el contribuyente respecto de la deducción de un impuesto, con base en la sentencia que declaró inconstitucional el precepto que la prohibía; esto es, si desde que se presentó la declaración del ejercicio que corresponda o cuando el fisco emitió la indicada resolución, se concluye que es en este segundo momento, pues en el primero el crédito constituía una obligación conforme a la ley, que devino indebido como consecuencia de las instancias jurisdiccionales**

promovidas que culminaron con la confirmación del criterio sostenido por la contribuyente. Por tanto, el plazo para que opere la prescripción de la obligación de devolver lo pagado indebidamente en la hipótesis mencionada, debe computarse a partir del día siguiente al en que la autoridad fiscal confirmó el referido criterio”.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 64/2011. Scotia Inverlat Casa de Bolsa, S.A. de C.V., Grupo Financiero Scotiabank, Inverlat. 25 de mayo de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretaria: Indira Martínez Fernández.

Adicionalmente, en términos del artículo 22-A y 146 del Código Fiscal de la Federación, el plazo de la prescripción comienza a computarse a partir de que “el pago pudo ser legalmente exigible”, siendo que con anterioridad a la emisión de la resolución contenida en el oficio 325-SAT-R4-L28-10-0363, la empresa no podía exigir la devolución de los pagos de lo indebido, toda vez que se encontraba vigente una diversa resolución que expresamente negaba el criterio sostenido por la empresa, misma que gozó de presunción de legalidad hasta en tanto no fue declarada nula por el Tribunal Fiscal de la Federación.

¿El efecto de la resolución favorable es constitutivo de derechos respecto de la situación jurídica dubitada o es meramente declarativo?

En primer término, se debe de considerar que para efectos del caso a estudio, por resolución favorable se entenderá aquella contenida en el oficio 325-SAT-R4-L28-10-0363 emitido el 19 de enero de 2001, a través de la cual la autoridad fiscal confirmó el criterio de la empresa en el sentido de que puede deducir para efectos del impuesto al activo, las deudas contratadas con el sistema financiero.

Sobre el particular, el tratadista José Ovalle Favela, en su obra “Derecho Procesal Civil”, señala a foja 201 que una de las formas de clasificar las sentencias es atendiendo a su finalidad, siendo que las mismas pueden ser clasificadas en declarativas o en constitutivas.

Si bien una resolución administrativa resulta distinta de una sentencia, en el caso a estudio podemos partir de la distinción doctrinal de referencia a efecto de poder determinar la naturaleza de la resolución que nos ocupa.

Sobre el particular, la doctrina reconoce que existe una sentencia declarativa cuando la misma se limita a reconocer una relación o situación jurídica existente, mientras que una sentencia que constituya o modifique una situación o relación jurídica será una sentencia constitutiva.

En el caso particular, antes de la emisión de la resolución contenida en el oficio 325-SAT-R4-L28-10-0363, a través de la cual se confirmó el criterio de la empresa, en el sentido de que para efectos de la determinación del impuesto al activo a su cargo, podía deducir las deudas que tuviera contratadas con el sistema financiero o su intermediación, se encontraba vigente la resolución contenida en el oficio 325-SAT-R4-L2810-6666, emitida el 10 de diciembre de 1999, que negaba dicho criterio.

En este sentido, hasta en tanto dicha resolución no fue declarada nula o modificada, la misma gozaba de presunción de validez como todo acto de autoridad.

En este sentido, es evidente que hasta el 19 de enero de 2001 entró a la esfera jurídica de la empresa el derecho de poder deducir las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación para efectos de la determinación del impuesto al activo a su cargo, de donde es dable considerar que la resolución favorable a la empresa tuvo efectos constitutivos de derechos y no así declarativos.

Lo anterior, en la medida que con la resolución favorable no se reconoció ninguna relación o situación jurídica existente, antes bien se modificó dicha situación jurídica existente (prohibición por ley y a través de una resolución administrativa previa), para eliminar una prohibición a tomar una deducción permitiendo acceder a la misma.

TERCERA PARTE

Ante tal situación, Federico Damián Bustos, se pregunta ¿ahora qué ocurrirá primero, si la muerte por inanición financiera de la empresa o la recuperación fiscal que destrabaría el precario estado actual de Distribuidora Automotriz, S.A. de C.V.?

En el caso a estudio, a efecto de poder obtener una resolución en la que se ordenara a las autoridades fiscales la devolución de la totalidad de las cantidades a que tiene derecho la empresa por concepto de intereses correspondientes a los pagos de lo indebido del impuesto al activo correspondiente a los ejercicios fiscales de 1993 a 1995, sería necesario que en primer término indispensable que fuera resuelto dicho recurso de revisión ante un Tribunal Colegiado, el que de proceder, sería para el efecto de reponer el juicio de garantías de origen.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente tesis de jurisprudencia emitida por nuestro Máximo Tribunal:

Registro No. 167342

Localización:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXIX, Abril de 2009

Página: 560

Tesis: 1a./J. 16/2009

Jurisprudencia

Materia(s): Común

“TERCERO PERJUDICADO EN EL AMPARO. SI EL TRIBUNAL QUE CONOCE DE LA REVISIÓN ADVIERTE LA EXISTENCIA DE ALGUNO AL QUE NO SE LE HA OÍDO EN EL JUICIO POR NO HABÉRSELE RECONOCIDO ESE CARÁCTER, DEBE REVOCAR LA SENTENCIA RECURRIDA Y ORDENAR LA REPOSICIÓN DEL PROCEDIMIENTO. Conforme al artículo 5o. de la Ley de Amparo, el tercero perjudicado es parte en el juicio de garantías y, por tanto, está legitimado para acudir a él y ser oído. Por otro lado, el artículo 91, fracción IV, de la Ley citada establece que el órgano revisor

debe revocar la sentencia recurrida y mandar reponer el procedimiento cuando aparezca que indebidamente no tuvo la oportunidad de ser oída alguna de las partes que conforme a la ley tenga derecho a intervenir en el juicio. En ese sentido, se concluye que si el tribunal que conoce de la revisión advierte la existencia de un tercero perjudicado a quien no se le ha oído en juicio por no habersele reconocido ese carácter, debe revocar la sentencia combatida y ordenar la reposición del procedimiento para que sea emplazado a juicio, pues de lo contrario se estarían violando las reglas fundamentales que norman el procedimiento del juicio de amparo. Ello, independientemente de que no se hubiera señalado tercero perjudicado o que ante dicha omisión la autoridad que conoce del amparo requiera al quejoso para que manifieste si es su deseo señalarlo y éste exprese su negativa, en tanto que la autoridad mencionada debe realizar los actos necesarios para que el tercero perjudicado sea oído en juicio.”

Contradicción de tesis 138/2008-PS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito y el entonces Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, actualmente en Materia Civil del Sexto Circuito. 14 de enero de 2009. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Jesús Antonio Sepúlveda Castro.

Tesis de jurisprudencia 16/2009. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veintiuno de enero de dos mil nueve.

Una vez resuelto el recurso de revisión promovido por la autoridad fiscal, se tendría que esperar a obtener una nueva sentencia por parte del Juez de Distrito, la cual, de igual forma podría ser objeto de impugnación por las partes a través de un recurso de revisión ante los Tribunales Colegiados.

Solamente en caso de obtener una sentencia de amparo ejecutoriada favorable a los intereses de la empresa, la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa debería de entrar al estudio de la queja y, en su caso, volver a condenar a las autoridades demandadas en el juicio fiscal de origen, a efecto de que dentro de un plazo de 20 días den cumplimiento devolviendo las cantidades a que tiene derecho la empresa.

Lo antes expuesto evidentemente implica una serie de instancias y procedimientos jurisdiccionales que representan un período de tiempo considerable, el cual, atendiendo

a la precaria situación financiera de la empresa podría implicar la inanición de aquélla, incluso antes que la obtención de la devolución.

Sin embargo, tomando en consideración la precaria situación financiera de la empresa, lo más recomendable sería seguir con las etapas procesales correspondientes intentando obtener las resoluciones correspondientes a las distintas instancias lo antes posible, para lo cual se pueden tomar como antecedentes que permitirían acelerar el asunto, las sentencias ya dictadas por el Juez de Distrito al resolver el juicio de amparo indirecto, así como la sentencia a la queja emitida por la Salas Fiscal.

Lo anterior, con independencia de que la supervivencia de la empresa podría descansar en otras opciones de financiamiento temporal usando como garantía los inmuebles con que cuenta o, en su defecto, a través de la capitalización de la empresa, con motivo de la participación de nuevos socios o accionistas, opciones que aún y cuando se aprecian complejas atendiendo a la precaria situación de la empresa no pueden dejarse de explorar en la situación de crisis por la que atraviésala empresa.

CUARTA PARTE.

¿Fue legal el embargo practicado a bienes de Distribuidora Automotriz, S.A. de C.V.?

El embargo practicado a los bienes de la empresa resulta ilegal.

En primer lugar, debemos tomar en consideración que de conformidad con la fracción XXV del artículo 251 de la Ley del Seguro Social, el Instituto Mexicano del Seguro Social tiene facultades para aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las liquidaciones que no hubiesen sido cubiertas oportunamente con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación (de aplicación supletoria a dicha Ley atendiendo a lo dispuesto por el artículo 9 de dicha Ley) y demás disposiciones aplicables.

Sobre el particular, el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales podrán exigir el pago de créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

En este sentido, es claro que el procedimiento administrativo de ejecución, que en el caso consiste en el embargo trabado a la empresa, debió ser consecuencia de la existencia de un crédito previamente determinado a su cargo por concepto de cuotas obrero patronales, mediando antes requerimiento del pago que se hubiere efectuado de dichos créditos una vez transcurridos los plazos de Ley para garantizarlos o cubrirlos, situación que en el caso a estudio no aconteció, tal y como se desprende de los hechos del caso a estudio.

En este sentido, es más que evidente que el embargo practicado a la empresa adolece de serios vicios de ilegalidad.

Máxime que tal y como se desprende de los hechos del caso a estudio, la empresa ni siquiera cuenta con trabajadores a su cargo, respecto de los cuales se encontrare obligada a cubrir cuota obrero patronal alguna al Instituto Mexicano del Seguro Social.

¿Los abogados estaban en tiempo para la promoción de algún posible Amparo Indirecto?

El artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que quedan prohibidas, entre otras, las penas de confiscación de bienes.

Sobre el particular, el artículo 21 de la Ley de Amparo señala en términos generales que el término para la interposición de la demanda de amparo será de 15 días, siendo que la fracción II del artículo 22 de dicho ordenamiento legal señala que se podrá exceptuar de dicho plazo, entre otros actos, los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución, en cuyo caso la demanda de amparo podrá interponerse en cualquier tiempo.

En el caso particular, y ateniendo a las irregularidades de que adolecen los embargos practicados a la empresa, tal y como fue expuesto en la respuesta a la pregunta que

precede, podría llegarse a sostener que dichos actos constituyen una serie de confiscaciones en su perjuicio.

A efecto de entender el concepto de confiscación, podemos atender a la siguiente tesis del Pleno de nuestro Máximo Tribunal, misma que es del tenor literal siguiente:

Registro No. 200122

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

III, Mayo de 1996

Página: 55

Tesis: P. LXXIV/96

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional, Penal, Administrativa

CONFISCACION Y DECOMISO. SUS DIFERENCIAS BASICAS.

Confiscación y decomiso son dos figuras jurídicas afines, pero con características propias que las distinguen. **Por la primera, debe entenderse la apropiación violenta por parte de autoridad, de la totalidad de los bienes de una persona o de una parte significativa de los mismos, sin título legítimo y sin contraprestación, pena que se encuentra prohibida por el artículo 22 constitucional;** en tanto que la última es aquella que se impone a título de sanción, por la realización de actos contra el tenor de leyes prohibitivas o por incumplimiento de obligaciones de hacer a cargo de los gobernados con la nota particular de que se reduce a los bienes que guardan relación con la conducta que se castiga, o sea, los que han sido utilizados como instrumento para la comisión de un delito o infracción administrativa, los que han resultado como fruto de tales ilícitos o bien los que por sus características, representan un peligro para la sociedad.

Amparo en revisión 1394/94. Egon Meyer, S.A. 19 de marzo de 1996. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Juventino V. Castro y Castro y Humberto Román Palacios por estar desempeñando un encargo extraordinario. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.

En el caso a estudio, es posible sostener que los actos de la autoridad del Instituto Mexicano del Seguro Social corresponden a actos confiscatorios, en la medida en que se priva a la empresa de una parte de su patrimonio sin que exista un título legítimo para ello, pues como se ha señalado, los embargos se practicaron sin que para ello se hubieren determinado diferencias en materia de cuotas obrero patronales a cargo de la empresa, máxime que dicha empresa ni siquiera tiene trabajadores a su cargo.

En este sentido, podría sostener la procedencia de la demanda de amparo indirecto, siendo que la misma podría ser interpuesta en cualquier momento al tratarse el acto reclamado de una confiscación en perjuicio de la empresa.

¿En caso afirmativo, procedía la suspensión provisional del acto reclamado?

De conformidad con la fracción I del artículo 123 de la Ley de Amparo, la suspensión del acto reclamado procede de oficio tratándose de cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución Federal, como en el caso lo puede ser un acto de confiscación.

En el caso particular, de conformidad con dicho artículo 123 de la Ley de Amparo, la suspensión deberá de ser decretada de plano por el Juez de Distrito en el auto en que admita la demanda, situación que deberá de ser comunicada sin demora a la autoridad responsable.

Sobre este tipo de suspensión, el tratadista Juventino V. Castro en su obra intitulada “Garantías y Amparo, a foja 564 señala que el artículo 123 de la Ley de Amparo establece la procedencia de la suspensión de oficio también llamada suspensión de plano, visto el hecho de que no tiene forma de substanciación, puesto que el Juez de Distrito (sin requerir petición de parte), al inicio del procedimiento y en muchas ocasiones aún sin saber si se tramitará el juicio, decreta la suspensión en forma definitiva de manera que prevalezca durante todo el juicio en sus instancias.

En este sentido, la suspensión a que se refiere el artículo 123 de la Ley de Amparo (que sería el fundamento para buscar la suspensión del acto reclamado en el juicio de garantías) es respecto de una serie de actos que difieren de aquellos previstos por el

artículo 124 de dicho ordenamiento, siendo que respecto de los actos previstos en este último numeral, y de conformidad con lo señalado por los artículos 130 y 131 de la Ley de Amparo, es que procede la suspensión provisional del acto reclamado.

¿Cómo se podría probar el interés jurídico en caso de la procedencia del Amparo Indirecto?

Por interés jurídico en el juicio de amparo, nuestros Tribunales Federales han señalado que el mismo consiste en la prerrogativa legal que el orden normativo confiere a sus destinatarios y que se traduce en un deber de respeto a cargo de la autoridad, en otras palabras, tendrá interés jurídico para concurrir al juicio de amparo, el titular de algún derecho otorgado por la Ley, que se ha visto violentado por una actuación de alguna autoridad.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente tesis emitida por nuestros Tribunales Federales:

Registro No. 166405

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXX, Septiembre de 2009

Página: 3144

Tesis: I.7o.A.129 K

Tesis Aislada

Materia(s): Común

“INTERÉS JURÍDICO Y LEGITIMACIÓN EN EL AMPARO. SU DISTINCIÓN. En términos del artículo 4o. de la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 Constitucionales, el juicio de garantías sólo puede promoverse por la parte a quien perjudica el acto reclamado, pudiendo hacerlo por sí, por su representante, por su defensor si se trata de un acto que corresponde a una causa criminal o por medio de un pariente o persona extraña en los casos en que la propia ley lo permita expresamente, y sólo puede seguirse por el agraviado, su representante legal o su defensor. Esta previsión normativa, contenida en el capítulo II del título primero del libro primero de la propia ley denominado "De la capacidad y personalidad", atiende a un tema de legitimación en el

proceso, precisando con detalle quién puede válidamente suscribir la demanda de garantías y quién, a su vez, puede proseguir el juicio relativo. Así, esta condición guarda estrecha vinculación con la fracción V del artículo 73 de la mencionada legislación, inserta en el capítulo de improcedencia del juicio (con la cual incluso se le confunde frecuentemente), que exige la existencia de un interés jurídico del quejoso como **objeto directo de protección constitucional, esto es, se trata del derecho subjetivo que asiste a un gobernado que resulta afectado con el acto reclamado; en otras palabras, el interés jurídico constituye la prerrogativa legal que el orden normativo confiere a sus destinatarios y que se traduce en un deber de respeto a cargo de la autoridad, la cual sólo puede afectarlo cumpliendo las condiciones que la Constitución Federal establece para tales efectos, de tal forma que ese poder de exigencia otorgado a los afectados se hace efectivo a través del juicio de amparo, instituido precisamente para salvaguardar las garantías individuales, pero siempre condicionado a que sea el orden normativo el que conceda dicha prerrogativa a su titular, porque de no existir ese respaldo legal, se carece entonces de interés jurídico y, por tanto, de derecho alguno que preservar con el fallo constitucional.** Por tanto, aunque en la Ley de Amparo están estrecha y necesariamente vinculadas entre sí dichas figuras (legitimación e interés jurídico), gozan de individualidad y, por lo mismo, son perfectamente distinguibles una de otra, concretándose en la realidad jurídica en dos únicos supuestos posibles: el primero, que surge cuando la legitimación y el interés jurídico concurren en un mismo individuo, lo cual produce que el agraviado, titular de garantías, acuda al juicio suscribiendo el escrito de demanda por su propio derecho; el segundo se materializa en los restantes casos descritos en el indicado artículo 4o., esto es, uno es el sujeto que suscribe la demanda por ser quien tiene la legitimación para hacerlo (apoderado, representante, defensor) y otro, es el titular del interés jurídico afectado con el acto de autoridad (persona moral, procesado, menor de edad, etcétera).

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 202/2009. Concepción Elizabeth Cárdenas Hernández. 12 de agosto de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Elizabeth Arrañaga Pichardo.

En el caso a estudio la empresa tiene interés jurídico para concurrir al juicio de amparo, en la medida en que fue violentada en diversas garantías consagradas por nuestra Constitución Federal, como lo es la garantía de motivación y fundamentación prevista en el artículo 16 Constitucional, que establece que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Asimismo, se violentó en perjuicio de la empresa la prohibición de confiscación de bienes prevista en el artículo 22 de nuestra Constitución.

En este sentido, a efecto de acreditar el interés jurídico de la empresa, puede aportar como prueba de su parte las actas de embargo levantadas por las autoridades del Instituto Mexicano del Seguro Social, de las que se podría desprender la privación de sus posesiones sin que para ello hubiere mediado algún acto previo de autoridad debidamente fundado y motivado.

Máxime que en el caso a estudio la empresa no tiene trabajadores a su cargo, lo que podría ser acreditado con otras probanzas como lo podría ser el dictamen de los estados financieros de la empresa, del cual se puede desprender dicha situación.

Finalmente probanzas adicionales podrían ser aportadas a efecto de acreditar la legal propiedad de los bienes embargados por parte de las autoridades del Instituto Mexicano del Seguro Social.

¿Se podría aprovechar la situación para promover Amparo contra leyes, respecto de las normas que atribuyen facultades coercitivas al IMSS y la posible inconstitucionalidad de las cuotas obrero patronales?

De conformidad con la fracción XXV del artículo 251 de la Ley del Seguro Social, el Instituto Mexicano del Seguro Social tiene facultades para aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las liquidaciones que no hubiesen sido cubiertas oportunamente con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación (de aplicación supletoria a dicha Ley atendiendo a lo dispuesto por el artículo 9 de dicha Ley) y demás disposiciones aplicables.

Por su parte, el artículo 291 de la Ley del Seguro Social, establece que el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de los créditos a que se refiere el artículo 287 de la Ley, que no hubieren sido cubiertos oportunamente al Instituto, se aplicará por éste con sujeción a las normas del Código y demás disposiciones aplicables, a través de las unidades administrativas facultadas para ello.

Suponiendo que las actas de embargo que fueren levantadas por las autoridades del Instituto encontraran su fundamento en alguna de las disposiciones referidas u otras contenidas en el Código Fiscal de la Federación, la empresa podría hacer valer argumentos de constitucionalidad en su contra en la demanda de garantías.

Ello partiendo del hecho de que la autoridad pretendiera fundar su ilegal actuar en dichas disposiciones, caso en el cual se entenderían aplicadas en perjuicio de la empresa.

Por otra parte, atendiendo a lo señalado en la respuesta que precede, la empresa no tendría interés jurídico para reclamar la constitucionalidad de disposiciones que establezcan la determinación de cuotas obrero patronales, en la medida en que no se encuentra obligada a cubrir dichas cuotas, al no contar con trabajadores a su cargo y, por ende, no actualizar la hipótesis normativa de causación de dichas cuotas.

Sirve de apoyo a la anterior conclusión la tesis aislada cuyo rubro y contenido es del tenor literal siguiente:

Registro No. 203247

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

III, Febrero de 1996

Página: 442

Tesis: II.1o.P.A.3 K

Tesis Aislada

Materia(s): Común

“LEYES, AMPARO CONTRA. INTERES JURIDICO. Si el decreto reclamado entra en vigor en fecha posterior de la presentación del amparo, carece de vigencia legal por cuanto que ésta se encuentra prevista para su iniciación en una fecha cierta y determinada en términos del artículo 4o. del Código Civil aplicado en forma supletoria, el cual prevé que si la ley, reglamento, circular o disposición de observancia general fija el día en que debe comenzar a regir, obliga desde ese día con tal de que su publicación haya sido anterior. De acuerdo con dicho precepto, resulta incuestionable que el acto de autoridad no causa agravio actual y consecuentemente, no se ve satisfecho el requisito de procedibilidad derivado del artículo 4o. de la Ley de Amparo, **pues para que sea evidente el interés jurídico del gobernado, no basta con que éste esté en una posibilidad futura de aplicación, sino que tal interés, en su caso, y para efectos del amparo, surge cuando el quejoso esté colocado en los supuestos de la norma o a partir de la aplicación de la misma;** por tanto, si uno de los transitorios del decreto reclamado, señala en forma expresa que la vigencia de la disposición será en fecha cierta y determinada, será en esa fecha cuando pudiera evidenciarse el afectamiento de la esfera jurídica del impetrante.”

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

Amparo en revisión 180/95. Yolanda Rodríguez García. 29 de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Luis Pérez de la Fuente. Secretario: Jaime Arturo Cuayahuitl Orozco.

En este sentido, al no colocarse la empresa en la hipótesis normativa que prevé la causación de cuotas obrero patronales (al no existir una relación laboral con persona alguna), no tendría interés jurídico para combatir la constitucionalidad de dichas normas.

QUINTA PARTE

¿Hubo violación a la suspensión decretada por el Juez de Distrito?

En el caso, la autoridad responsable sí violó la suspensión decretada por el Juez de Distrito, al momento de notificar a la empresa que procedería al remate de los bienes embargados a la empresa.

¿La autoridad responsable cometió algún delito?

El artículo 206 de la Ley de Amparo señala que la autoridad responsable que no obedezca un auto de suspensión debidamente notificado, será sancionada en los términos que señala el Código Penal aplicable en materia federal para el delito de abuso de autoridad, por cuanto a la desobediencia cometida; independientemente de cualquier otro delito en que incurra.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis de jurisprudencia emitida por el Pleno de nuestro Máximo Tribunal, misma que es del tenor literal siguiente:

“VIOLACIÓN A LA SUSPENSIÓN. NO QUEDA SIN MATERIA LA DENUNCIA RELATIVA O, EN SU CASO, LA QUEJA INTERPUESTA CONTRA LA RESOLUCIÓN PRONUNCIADA EN ESA DENUNCIA, AL RESOLVERSE EL JUICIO DE AMPARO. El objeto primordial de la suspensión consiste en mantener viva la materia del juicio constitucional impidiendo que el acto que lo motiva, al consumarse irreparablemente, haga ilusoria para el agraviado la protección de la Justicia Federal, evitándole los perjuicios que la ejecución del acto reclamado pudiera ocasionarle, aunado a que la autoridad está vinculada a acatar la suspensión ya que de no hacerlo, la parte afectada puede denunciar la violación a la suspensión, o bien, interponer queja contra lo resuelto en la denuncia. Por tanto, la responsabilidad en que pueda incurrir la autoridad que desató el auto de suspensión, no puede dejar de resolverse por el solo motivo de que se falló el juicio mediante sentencia ejecutoriada, en tanto que existe un sistema de responsabilidades dispuesto en la Ley en el cual destaca la responsabilidad de la autoridad infractora contenida en el artículo 206 de la Ley de Amparo, derivada del hecho de que haya desobedecido la suspensión decretada por el Juzgador Federal y de resolverse que existe tal responsabilidad por desacato a la medida cautelar, deberá sancionarse en términos del Código Penal Federal, independientemente de cualquier otro delito en que incurra. Esto es,

corresponde indefectiblemente al Juzgador Federal determinar los alcances de la suspensión decretada y si en su caso existió o no la violación a la medida cautelar, de manera que con base en estos elementos la representación social ante la que se realice la denuncia sobre la probable comisión del delito a que se refiere el indicado artículo 206, pueda contar con los elementos suficientes para, en su caso, integrar la averiguación previa correspondiente, pues no considerarlo así implicaría dejar en manos de dicha representación fijar los alcances y efectos de la suspensión para determinar si existió o no la violación a ésta. Además, si se deja sin materia la denuncia de violación a la suspensión o, en su caso, la queja interpuesta contra la resolución derivada de dicha denuncia, por estimar que ya se falló el juicio de garantías mediante sentencia ejecutoriada, la posibilidad de fincar una responsabilidad penal a la autoridad encargada de cumplir con la medida cautelar no dependerá de la conducta de desacato, sino del momento procesal en que se resuelva el medio de defensa.

Contradicción de tesis 16/2007-PL. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 8 de diciembre de 2009. Mayoría de siete votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: María Antonieta del Carmen Torpey Cervantes.

El Tribunal Pleno, el veintiséis de enero en curso, aprobó, con el número 2/2010, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de enero de dos mil diez.

De la tesis de jurisprudencia antes inserta, es claro que es posible sostener que las autoridades que violentaron la suspensión decretada por el Juez de Distrito incurrieron en la comisión de un delito que deberá de ser sancionado de conformidad con el Código Penal Federal.

¿Procede algún medio de defensa en contra del incumplimiento de la responsable, de no devolver las cantidades en el plazo ordenado?

En primer término es importante considerar que la pregunta que se formula, al amparo de los hechos del caso, debe de ser analizada tomando en cuenta para ello que fue en 2004 cuando la Sala Fiscal requirió a las autoridades demandadas a que devolvieran las

cantidades a que tenía derecho la empresa por concepto de intereses en un plazo de 20 días.

Lo anterior, pues la legislación aplicable será el Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 1° de diciembre de 2005, fecha en la que se publicó en el Diario Oficial de la federación la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, la empresa podría interponer un recurso de queja de conformidad con el inciso b) de la fracción I de dicho artículo, en contra de la omisión por parte de las autoridades fiscales, de haber devuelto dentro del plazo de 20 días que le fue concedido, las cantidades que por concepto de intereses se encontraban obligadas a devolver.

¿En caso de proceder algún medio de defensa, con qué término se cuenta?

De conformidad con el artículo 239-B del Código Fiscal de la Federación, al tratarse de una queja en contra de la omisión de cumplimiento por parte de las autoridades fiscales, dicho medio de defensa en términos de la fracción II de dicho artículo podría ser promovido en cualquier tiempo.