EY TAX Flash / Tesis relevantes en materia fiscal del mes de mayo

viernes, 03 de julio de 2015

Tesis relevantes en materia fiscal del mes de mayo

Tesis relevantes en materia fiscal del mes de mayo

RUBRO

TIPO

LOCALIZACIÓN 1 DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS CONTABLES DEL CONTRIBUYENTE, ES NECESARIO QUE ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA DE CADA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD REALIZADO QUE PUDIERA SER SUSCEPTIBLE DE PAGO DE IMPUESTOS.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos, conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, por lo tanto las pruebas que ofrezca para tal efecto, deben encontrarse debidamente relacionadas, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello, al estar obligado el contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento.- En ese contexto si en el juicio contencioso, la actora solo exhibió; contratos, libro diario, libro mayor, estados de cuenta bancarios y registros auxiliares, sin identificar cada operación con la documentación comprobatoria correspondiente que demuestre que dichos depósitos y sus registros contables provienen por concepto distinto al determinado por la autoridad, entre otros, de remesas, comisiones, ingresos, préstamos recibidos, préstamos efectuados o de alguna otra operación, así como las fichas de depósito bancarias, contratos celebrados con terceros, pagarés que amparen dichas cantidades y estados de cuenta bancarios de los terceros que efectuaron las transferencias, queda de manifiesto que no cumple con la obligación de identificar y relacionar con la documentación comprobatoria las operaciones realizadas. Por lo que el juzgador se encuentra impedido a realizar un estudio y valoración de dichas pruebas, al tratarse de una cuestión técnica que requiere de la intervención de un especialista en materia contable. Tesis aislada Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año V, No. 46, Mayo 2015, p. 132, Tesis: VII-P-1aS-1125 2 DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES, TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, SEGÚN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA ES NECESARIO QUE ADEMÁS DEL REGISTRO CONTABLE DE TALES DEPÓSITOS, ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, A FIN DE QUE PUEDA IDENTIFICARSE LA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD DE LAS DISTINTAS CONTRIBUCIONES.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción I del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, para tal efecto, no basta con aportar toda la documentación que integra su contabilidad, sino que esta debe encontrarse debidamente relacionada, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello al estar obligado el contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento. Por lo tanto, si en el juicio contencioso administrativo federal la actora exhibe la totalidad de su contabilidad, resulta necesaria la intervención de un especialista versado en la materia contable que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, en específico, que dilucide si los depósitos realizados a sus cuentas bancarias corresponden o no a operaciones realizadas por el contribuyente y si se encuentran respaldados por la documentación comprobatoria en términos de los numerales antes citados, por lo que si la demandante únicamente aporta el total de la documentación que integra su contabilidad, no cumple con la carga probatoria que le asiste en términos del artículo 81, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria. Tesis aislada

Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año V, No. 46, Mayo 2015, p. 133, Tesis: VII-P-1aS-1125 3 COMPROBANTE DE PAGO DE CUOTAS, APORTACIONES Y AMORTIZACIONES DE CRÉDITOS IMSS-INFONAVIT.- SU VALOR PROBATORIO.- Cuando el actor exhibe en juicio, comprobante de pago de cuotas, aportaciones y amortizaciones de créditos IMSS-INFONAVIT, para demostrar que cubrió en forma espontánea el importe que le corresponde y que por ende, resulta ilegal la cédula de liquidación que se le finca por diferencias en la determinación y pago de cuotas, en tanto que al producir su contestación, la autoridad se limita a señalar que se trata de una copia simple que carece de valor probatorio, dicho argumento resulta insuficiente, pues el valor probatorio queda al prudente arbitrio del juzgador de acuerdo al artículo 217, del Código Federal de Procedimientos Civiles y si la autoridad no demuestra que tal documento carece de autenticidad, desde luego que debe ser tomado en cuenta el pago realizado, para efectos de determinar entonces, si existe o no adeudo. Tesis aislada

Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año V, No. 46, Mayo 2015, p. 233, Tesis: VII-CASR-8ME-34 4 GASTOS DEDUCIBLES PARA FINES DE ISR. LO SON LOS CURSOS DE

CAPACITACIÓN Y/O ADIESTRAMIENTO POR SER GASTOS ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES PARA LLEVAR A CABO LAS ACTIVIDADES DEL CONTRIBUYENTE.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado, de conformidad con lo establecido en el artículo 5°, primer párrafo, fracción I, de la ley de dicha materia, deberá reunir, entre otros requisitos, que dicho impuesto corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en la mencionada ley o a las que se les aplique la tasa del 0%, precisando además que se considerarán estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este impuesto. Ahora bien, el artículo 31, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone que las deducciones que se autoricen deberán de ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos. Por tal razón, a fin de determinar si las erogaciones efectuadas por el contribuyente son estrictamente indispensables, esto se cumple si se concluye que el gasto es necesario para que se cumplimenten cabalmente las actividades del contribuyente, de manera que de no realizarse, estas tenderían a disminuirse o suspenderse, es decir, que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa, y sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o desarrollo; o bien, que de no producirse, se podrían afectar sus actividades, mermar o entorpecer su normal funcionamiento. De ahí que los contribuyentes tengan la posibilidad de deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad de este, siendo estos, aquellos que resultan necesarios para su funcionamiento, como podrían ser los cursos de capacitación o adiestramiento dirigidos a los empleados y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se disminuiría la realización de su objeto social, viéndose, en consecuencia, disminuidos los ingresos en su perjuicio. En tal sentido, debe considerarse que los gastos que se efectuaron relativos a los cursos para los trabajadores, forman parte de la capacitación y/o adiestramiento para sus empleados, la cual tiene por objetivo intrínseco el de incidir directamente en la ejecución y productividad de las labores que desempeñan con motivo del desarrollo de la actividad del contribuyente, puesto que tales trabajadores son la mano de obra que se encarga de llevar a cabo el objeto de la actividad del contribuyente; además de que constituye una obligación del patrón de proporcionárselo a estos, según el artículo 153-A de la Ley Federal del Trabajo, es otorgado con el motivo principal de conseguir se cumplimente en forma cabal las actividades y productividad del negocio, de manera que de no realizar tales capacitaciones, tanto la actividad y productividad citadas podrían verse disminuidas, mermadas y en su caso, suspendidas, impactando ello de forma negativa en el ingreso del contribuyente. Por lo que, si las erogaciones con motivo de la capacitación y/o adiestramiento en las cuales se trasladó el impuesto al valor agregado que pretende sea acreditable, se encuentran íntimamente ligadas a la realización de la actividad, es que se concluya que sí le representan gastos deducibles al contribuyente para los fines del impuesto sobre la renta, puesto que el no otorgarlos, podría incidir evidentemente en sentido negativo, en las actividades que desarrollan los empleados para realizar adecuadamente el objeto de la empresa. Tesis aislada Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año V, No. 46, Mayo 2015, p. 282, Tesis: VII-CASA-III-57. 5 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EL PAGADO POR EL COMISIONISTA POR LAS COMPRAS QUE REALIZA POR CUENTA DEL COMITENTE NO ES ACREDITABLE.- El impuesto al valor agregado que paga el comisionista por la adquisición de bienes al amparo de un contrato de comisión mercantil, aun bajo la modalidad no representativa, no es acreditable, al no cumplirse con lo previsto en la fracción I del artículo 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para que pudiera calificarse como tal; pues del análisis concatenado del referido numeral y del artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para que sea acreditable el impuesto al valor agregado debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar tal impuesto y que además correspondan a los fines de la actividad del contribuyente, requisitos que no se cumplen. Lo anterior es así, pues los bienes que se adquieren por el comisionista, a los que corresponde el impuesto al valor agregado, no son bienes para la realización de sus actividades, las cuales consisten en prestar el servicio de comprarlos y entregarlos a su comitente, es decir, este último es el que utilizará o aprovechará tales bienes para su actividad; así mismo, tales erogaciones no son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, pues no constituyen un gasto estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente, siendo estos, aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y que sean erogaciones que representen el costo de la generación del ingreso. Sin que se pueda considerar que la adquisición de esos bienes es estrictamente indispensable para su actividad, pues de no llevarse a cabo tal compra no podría cumplir con la comisión; ya que no se puede negar que realizar las compras es parte de su actividad, pero no por eso, se debe considerar que dichos bienes que compra por encargo de un tercero le son indispensables, pues su actividad es tan solo la prestación del servicio, para lo cual no necesita los bienes que adquiere, por lo que el impuesto al valor agregado que le sería acreditable, en todo caso sería el que corresponda a los gastos que efectúa y que son necesarios para realizar su actividad que consiste en el servicio que le presta a su comitente denominado comisión mercantil, como podría ser el que le sea trasladado por el uso de oficina, adquisición de un medio de transporte de carga, servicio de teléfono o luz eléctrica, en fin, aquellos gastos que le resulten necesarios para desempeñar el servicio que presta, pero de ninguna forma los bienes adquiridos por encargo de su comitente. Tesis aislada Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año V, No. 46, Mayo 2015, p. 272, Tesis: VII-CASA-III-51. 6 CARTA INVITACIÓN". LA RESPUESTA A SU SOLICITUD DE ACLARACIÓN CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNABLE VÍA JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, CUANDO DEFINE LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE RESPECTO DEL PAGO DE UN TRIBUTO. De acuerdo con la jurisprudencia 2a./J. 62/2013 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima época, Libro XXI, Tomo 1, junio de 2013, página 724, de rubro: "CARTA INVITACIÓN AL CONTRIBUYENTE PARA QUE REGULARICE EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DERIVADO DE SUS INGRESOS POR

DEPÓSITOS EN EFECTIVO. NO ES IMPUGNABLE EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.", la "carta invitación" que la autoridad fiscal remite a un gobernado para exhortarlo a regularizar su situación fiscal, con el objeto de evitar requerimientos y multas innecesarios, no constituye una instancia ni un acto susceptible de impugnación; sin embargo, si el contribuyente formula una solicitud de aclaración respecto del contenido de aquélla y la autoridad fiscal, al contestar establece situaciones reales, concretas y presentes en las que define que el peticionario está ubicado en la hipótesis normativa que prevé la obligación de presentar alguna declaración y el consecuente pago de una contribución, es innegable que esa situación ya no podrá ser revocada ni modificada, acorde con el principio de presunción de legalidad; motivo por el cual, esa decisión constituye una resolución definitiva que causa un agravio en materia fiscal, impugnable vía juicio contencioso administrativo, en términos del artículo 14, fracción IV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, máxime si para emitir esa respuesta la autoridad se sustenta en la valoración de diversos medios de convicción aportados por el peticionario. Tesis aislada Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 18, Tomo III, Mayo 2015, pág. 2113, Tesis: II.1o. A.18 A (10a.). 7 CONSOLIDACIÓN FISCAL. EL ENTERO DEL IMPUESTO DIFERIDO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DE 2004 Y ANTERIORES, HASTA 1999 (DETERMINADO CONFORME AL PROCEDIMIENTO OPCIONAL), QUE INCLUYE LA REVERSIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES GENERADAS DE 1999 A 2001 CUANDO LAS SOCIEDADES CONTROLADORAS CALIFICABAN COMO "PURAS", NO DESATIENDE SU CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, POR LO QUE NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE DEL 1o. DE ENERO DE 2010 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). Conforme al artículosegundo, fracción XXXII, párrafo primero, de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2002, las sociedades controladoras que hubiesen sido catalogadas como "puras" no tenían la obligación de considerar las pérdidas fiscales generadas con anterioridad a dicho ejercicio para los efectos del artículo 68, párrafo segundo, de ese ordenamiento, es decir, no tenían obligación de revertirlas. A partir del ejercicio fiscal de 2010, el artículo cuarto, fracción VI, de las Disposiciones Transitorias de dicha ley, obliga a las sociedades controladoras a enterar el impuesto diferido correspondiente al ejercicio fiscal 2004 y anteriores, hasta 1999, el cual puede ser determinado conforme al procedimiento opcional respectivo que, a su vez, exige considerar (en la participación consolidable respectiva y actualizadas), las pérdidas fiscales que hubieran sido disminuidas en la determinación del resultado o pérdida fiscal consolidada de tales ejercicios y que no se hubieran podido disminuir a nivel individual al 31 de diciembre de 2009 [artículo cuarto, fracción VIII, inciso a), de las Disposiciones Transitorias de la ley aludida]. Lo anterior significa que, a partir de 2010, las sociedades controladoras que en su momento calificaron como "puras", deben revertir las pérdidas fiscales aplicadas en la consolidación de 1999 a 2001, aunque en términos de la normativa vigente de 2002 a 2009, no tenían obligación de hacerlo. Ahora, tomando en cuenta que dicha excepción no tuvo efectos definitivos ni puede nulificar otros supuestos que conminen a enterar el impuesto diferido originado en las pérdidas aludidas, se observa que para tales efectos no se desatiende la capacidad contributiva de las sociedades controladoras en su momento consideradas como "puras", si se parte de la premisa de que el impuesto se causó, en tanto las pérdidas mencionadas hubiesen abatido temporalmente y de manera efectiva utilidades generadas por otras sociedades del grupo que, por esa razón, dejaran de pagar el tributo respectivo, y existen elementos para cuantificar la deuda tributaria. En consecuencia, el artículo cuarto, fracciones VI y VIII, inciso a), de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2010, no viola el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues el hecho de que obligue a determinar y enterar el impuesto diferido originado en pérdidas fiscales, incluidas aquellas que en términos de la normativa vigente de 2002 a 2009 no se tuvieron que reversar momentáneamente, esto es, las aplicadas a nivel consolidado de 1999 a 2001 cuando las sociedades controladoras calificaban como "puras", no desatiende la capacidad contributiva de ese tipo de sociedades, en tanto las pérdidas de referencia hubiesen producido un efecto de diferimiento respecto de un impuesto efectivamente causado. Tesis aislada Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 18, Tomo II, Mayo 2015, pág. 1700 Tesis: 2a.XXIX/2015 (10a). 8 CONSOLIDACIÓN FISCAL. EL ENTERO DEL IMPUESTO DIFERIDO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DE 2004 Y ANTERIORES, HASTA 1999, ORIGINADO EN LA REVERSIÓN DE LOS CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACIÓN (DETERMINADO CONFORME AL PROCEDIMIENTO OPCIONAL) RECAE SOBRE UN INCREMENTO PATRIMONIAL NETO, POR LO QUE NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE DEL 1o. DE ENERO DE 2010 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). El artículo cuarto, fracción VI, de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2010, dispone que las sociedades controladoras deberán enterar en ese ejercicio el impuesto diferido correspondiente al ejercicio fiscal de 2004 y anteriores que no se hubiese pagado al 31 de diciembre de 2009. Conforme al procedimiento opcional previsto para tales efectos, concretamente en la fracción IX de dicho precepto, se establece la obligación de revertir los conceptos especiales de consolidación, en caso de que dichas sociedades hubiesen continuado determinándolos conforme a la opción prevista en el artículo segundo, fracción XXXIII, párrafo segundo, de las Disposiciones Transitorias de la ley citada vigente a partir de 2002, considerando que se efectuaron con terceros desde la fecha en que se realizó la operación que los hizo calificar como tales, con la actualización respectiva, sin incluir aquellos que se hubiesen determinado con motivo de operaciones realizadas antes del 1o. de enero de 1999. Ahora bien, la reversión de referencia opera de manera independiente a las otras partidas que pueden originar el entero del impuesto diferido, mediante la suma y resta de tales conceptos especiales, a fin de obtener, en su caso, un diferencial positivo al que sea posible aplicarle la tasa para obtener el monto de impuesto correspondiente, el cual debe incrementar el impuesto diferido a pagar en el sexto ejercicio fiscal, es decir, en 2010. Así, en tanto ese diseño operativo, en sí mismo, permite determinar una utilidad neta (base), es innecesario que contemple minoraciones tributarias adicionales o tenga efectos sobre otras partidas que pueden dar lugar al pago del impuesto diferido conforme al citado procedimiento opcional, esto es, en la reversión de las pérdidas

fiscales y de las pérdidas por enajenación de acciones, en el pago del impuesto por dividendos contables distribuidos intragrupo, así como en aquel que se determine a partir de la comparación de CUFINES y CUFINRES; particularmente este último mecanismo no requiere incrementar el registro de la CUFINCO con cantidad alguna derivada de la reversión de los conceptos especiales de consolidación, porque opera con los incrementos pertinentes y adecuados, sin necesidad de reconocer el impuesto pagado a través de la reversión de los citados conceptos especiales. Con base en lo anterior, se concluye que el artículo cuarto, fracción IX, en relación con las diversas fracciones VI y VIII, inciso b), de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2010, no viola el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque al prever el procedimiento opcional aplicable para determinar y enterar el impuesto diferido con motivo de la consolidación, correspondiente al ejercicio 2004 y anteriores, hasta 1999, originado en la reversión de los conceptos especiales de consolidación, obliga a las sociedades controladoras a pagar el tributo conforme a su verdadera capacidad contributiva, en la medida en que sólo les conmina a realizar el entero respectivo en función de aquellos conceptos especiales que hubiesen significado un incremento patrimonial neto, sin requerir, por tanto, minoraciones tributarias adicionales, ni afectar otras partidas o mecanismos que, en sí mismos, contienen los elementos necesarios para efectuar el pago del tributo conforme a dicha capacidad, sin que tal circunstancia conlleve alguna duplicidad. Tesis aislada Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 18, Tomo II, Mayo 2015, pág. 1702 Tesis: 2a.XXX/2015 (10a). 9 CONSOLIDACIÓN FISCAL. EL ENTERO DEL IMPUESTO DIFERIDO ORIGINADO EN DIVIDENDOS CONTABLES (DETERMINADO CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS OPCIONALES), NO PROVOCA QUE SE PAGUE UN IMPUESTO INEXISTENTE O NO CAUSADO, POR LO QUE NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE DEL 1o. DE ENERO DE 2010 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). A partir del ejercicio fiscal de 2010, los artículos 70-A y cuarto, fracción VI, de las Disposiciones Transitorias, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, obligan a las sociedades controladoras a enterar el impuesto diferido correspondiente al sexto ejercicio fiscal anterior (impuesto diferido generado ejercicio por ejercicio en 2005 y posteriores que debe pagarse a partir de 2011) y el relativo al ejercicio fiscal 2004 y anteriores, hasta 1999 (pagadero en 2010). Conforme a los procedimientos opcionales previstos para tales efectos, concretamente en los artículos 78, en relación con el 71-A, último párrafo, y cuarto, fracción VII, de las Disposiciones Transitorias, todos de la ley aludida, se establece la obligación de pagar el impuesto señalado por los dividendos contables, esto es, aquellos que no provienen de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) y de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida (CUFINRE), según el caso, distribuidos entre sociedades del grupo en esos lapsos y que no se hubiera pagado al 31 de diciembre del ejercicio inmediato anterior a aquel en que deba efectuarse el pago del impuesto diferido. Al respecto, debe tomarse en consideración que los artículos 57-O, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente de 1999 hasta 2001, y 78, párrafo primero, de esa ley vigente a partir de 2002 (incluso hasta 2010), en realidad, no establecen supuestos de causación del impuesto por dividendos contables distribuidos o pagados entre las sociedades del grupo, sino momentos específicos para proceder a su entero (para cuando se enajene la totalidad o parte de las acciones de la sociedad controlada que los distribuyó o pagó, disminuya la participación accionaria en la misma, se desincorpore dicha sociedad o se desconsolide el grupo), a los cuales, se agrega el supuesto adicional de entero previsto en la normatividad vigente a partir de 2010, bajo la premisa de que el tributo se causó desde el momento en que se distribuyeron o pagaron los dividendos contables respectivos, de conformidad con el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación. De lo anterior, se sigue que los artículos 70-A, 78, en relación con el 71-A, último párrafo, y cuarto, fracciones VI y VII, de las Disposiciones Transitorias, todos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2010, no violan el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque al obligar a las sociedades controladoras a determinar y enterar el impuesto diferido por dividendos contables, lo hacen una vez que previamente se actualizaron los supuestos del hecho imponible revelador de capacidad contributiva, esto es, en tanto las sociedades del grupo se distribuyeron o pagaron los dividendos de referencia, de manera que no exigen el pago de un impuesto inexistente o no causado, tomando en cuenta que los artículos 57-O, párrafo primero, y 78, párrafo primero, citados, solamente prevén momentos específicos del entero del tributo y no supuestos de causación. Jurisprudencia Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 18, Tomo II, Mayo 2015, pág. 1221 Tesis: 2a./J.51/2015 (10a). 10 CONSOLIDACIÓN FISCAL. EL ENTERO DEL IMPUESTO DIFERIDO ORIGINADO EN LOS MECANISMOS DE COMPARACIÓN DE CUFINES Y CUFINRES (DETERMINADO CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS OPCIONALES), NO PROVOCA QUE EL PAGO DEL TRIBUTO SE EFECTÚE SOBRE UNA BASE MULTIPLICADA SI AQUÉL SE ORIGINA TAMBIÉN POR PÉRDIDAS FISCALES, PÉRDIDAS POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES Y DIVIDENDOS CONTABLES, POR LO QUE NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE DEL 1o. DE ENERO DE 2010 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). Para determinar y enterar el impuesto diferido con motivo de la consolidación correspondiente al sexto ejercicio fiscal anterior (impuesto diferido generado ejercicio por ejercicio en 2005 y posteriores que debe enterarse a partir de 2011) y el relativo al ejercicio fiscal 2004 y anteriores, hasta 1999 (pagadero en 2010), conforme a los procedimientos opcionales previstos en los artículos 71-A (en relación con el 78) y cuarto, fracción VIII (en relación con las diversas VI, VII y IX), de las Disposiciones Transitorias, todos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las sociedades controladoras deben revertir las pérdidas fiscales y las pérdidas por enajenación de acciones, y pagar el tributo respectivo por la distribución de dividendos contables. Asimismo, deben aplicar un mecanismo de comparación del saldo del registro de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) de las sociedades controladas y de la controladora, frente al registro de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada (CUFINCO) que lleva esta última; para determinar el impuesto diferido de 2004 y anteriores, hasta 1999, además deben comparar el saldo de las cuentas de utilidad fiscal neta reinvertida individuales (CUFINRE), frente al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida (CUFINCORE) y, de ser el caso, deben realizar una comparación cruzada a efecto de

obtener un solo resultado, sea por CUFINES, o bien, por CUFINRES. En términos generales, si de dichas comparaciones se obtiene que el registro y/o cuenta consolidados es menor que sus equivalentes individuales, la diferencia se considera utilidad gravable respecto de la cual debe pagarse el impuesto, en tanto se traduce en la identificación de dividendos distribuidos por la sociedad controladora que no han tributado, de manera similar a lo que ocurre con las otras partidas que detectan diversas utilidades pendientes de gravamen. Los mecanismos de comparación aludidos, permiten incrementar el saldo del registro de la CUFINCO con determinadas cantidades [artículos 71-A, fracción II, inciso a), párrafo segundo, 78, penúltimo párrafo, y cuarto, fracciones VII, antepenúltimo párrafo, y VIII, inciso b), numeral 1, párrafo segundo, y penúltimo párrafo de esta última fracción, todos de la ley en cita], con el propósito de reconocer que ha sido pagado el impuesto a través de las otras partidas; asimismo, para efectos del impuesto diferido del sexto ejercicio fiscal anterior (de 2005 y posteriores), se permite acreditar el impuesto que se hubiese pagado, originado en el mecanismo de comparación de CUFINES, contra el que se determine en las comparaciones de ejercicios subsecuentes (artículo 71-A, penúltimo párrafo), con la finalidad de evitar un efecto acumulativo del tributo. A partir de lo anterior, se concluye que los artículos 71-A, fracción II, en relación con el 70-A, y cuarto, fracción VIII, inciso b), en relación con su fracción VI, de las Disposiciones Transitorias, todos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2010, no violan el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque al prever los procedimientos opcionales aplicables para determinar y enterar el impuesto diferido con motivo de la consolidación originado en los mecanismos de comparación de CUFINES y CUFINRES, no provocan que las sociedades controladoras determinen una base multiplicada y efectúen diversos pagos respecto de un mismo concepto si el tributo mencionado se origina también por pérdidas fiscales, pérdidas por enajenación de acciones y dividendos contables, en tanto se les obliga a realizar un entero acorde a su capacidad contributiva por cada una de las partidas de referencia, mediante la identificación de utilidades gravables distintas entre sí, respecto de las cuales no se hubiese pagado el impuesto por efectos de la consolidación, permitiéndoles reconocer, al efectuar las comparaciones mencionadas, el pago del tributo realizado a través de otras partidas mediante el incremento del registro de la CUFINCO con las cantidades respectivas, así como el pago del impuesto originado en el propio mecanismo de comparación, a través del acreditamiento correspondiente, lo cual pone de manifiesto que el pago del impuesto diferido se realizará por cada concepto gravable que así lo amerite, sin incurrir en ninguna multiplicidad. Jurisprudencia Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 18, Tomo II, Mayo 2015, pág. 1223 Tesis: 2a./J.55/2015 (10a). 11 CONSOLIDACIÓN FISCAL. EL ENTERO DEL IMPUESTO DIFERIDO ORIGINADO EN LOS MECANISMOS DE COMPARACIÓN DE CUFINES Y CUFINRES (DETERMINADO CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS OPCIONALES), NO PROVOCA UN TRATO DIFERENCIADO ENTRE SOCIEDADES CONTROLADORAS, POR LO QUE NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE DEL 1o. DE ENERO DE 2010 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013). Para determinar y enterar el impuesto diferido con motivo de la consolidación correspondiente al sexto ejercicio fiscal anterior (impuesto diferido generado ejercicio por ejercicio en 2005 y posteriores que debe enterarse a partir de 2011) y el relativo al ejercicio fiscal 2004 y anteriores, hasta 1999 (pagadero en 2010), las sociedades controladoras pueden aplicar los procedimientos opcionales previstos en los artículos 71-A (en relación con el 78) y cuarto, fracción VIII (en relación con las diversas fracciones VI, VII y IX), de las Disposiciones Transitorias, todos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, conforme a los cuales, deben revertir las pérdidas fiscales, las pérdidas por enajenación de acciones y los conceptos especiales de consolidación, pagar el tributo respectivo por los dividendos contables distribuidos por las sociedades integrantes del grupo y aplicar los mecanismos de comparación de CUFINES y CUFINRES. Estos últimos permiten incrementar el saldo del registro de la CUFINCO con determinadas cantidades [artículos 71-A, fracción II, inciso a), párrafo segundo, 78, penúltimo párrafo, y cuarto, fracciones VII, antepenúltimo párrafo, y VIII, inciso b), numeral 1, párrafo segundo, y penúltimo párrafo de esta última fracción, todos de la ley en cita], con el propósito de reconocer que ha sido pagado el impuesto diferido originado en pérdidas fiscales, pérdidas por enajenación de acciones y dividendos contables. Al respecto, debe tomarse en consideración que las reglas aplicables para efectuar los incrementos de referencia como parte de los mecanismos de comparación de CUFINES y CUFINRES, operan en idéntica forma para todas las sociedades controladoras que se ubiquen en los supuestos respectivos, de manera tal que las diferencias que pudieran suscitarse en cuanto a la posibilidad de realizar tales incrementos, no provendrán de las disposiciones señaladas, sino de la diversidad de circunstancias específicas en que se encuentre cada sociedad controladora para efectos de la determinación y entero del impuesto diferido, esto es, si debe revertir pérdidas fiscales, pérdidas por enajenación de acciones o conceptos especiales de consolidación, si debe enterar algún monto de impuesto por dividendos contables distribuidos intragrupo o si debe pagarlo derivado de los mecanismos de comparación de CUFINES y CUFINRES, según el lapso al que corresponda el tributo a pagar. De acuerdo con lo anterior, se concluye que los artículos 71-A, en relación con los diversos 70-A y 78, y cuarto, fracción VIII, ésta en relación con las diversas fracciones VI, VII y IX de las Disposiciones Transitorias, todos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2010, no violan el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque al prever los procedimientos opcionales aplicables para determinar y enterar el impuesto diferido con motivo de la consolidación originado en los mecanismos de comparación de CUFINES y CUFINRES, otorgan un trato jurídico igualitario a todas las sociedades controladoras para encontrarse en posibilidad de efectuar los incrementos a la CUFINCO que resulten procedentes en tanto actualicen los supuestos normativos correspondientes, de modo que la imposibilidad de realizar cualquiera de los incrementos mencionados, no será una cuestión atribuible a las disposiciones señaladas, sino a la situación fiscal concreta de la sociedad controladora de que se trate. Jurisprudencia Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima época, Libro 18, Tomo II, Mayo 2015, pág. 1226 Tesis: 2a./J.61/2015 (10a).