

27.01.09
10
23



UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

TESIS PROFESIONAL

PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"El Impuesto sobre la Renta y la
Inconstitucionalidad de su Aplicación
en las
Sociedades en Transformación".

PRESENTA:

ADALBERTO CASTILLEJOS GOMEZ.

GUADALAJARA, JAL., NOVIEMBRE 1989.



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

Introducción.

C A P I T U L O I

Pag.

Antecedentes Históricos.

1. Preliminar	1
2. Inglaterra.....	1
3. Nacimiento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	2
4. Francia	3
5. Aparición del Impuesto Sobre la Renta.....	3
6. Estados Unidos.....	4
7. Surgimiento de la Ley del Impues- to Sobre la Renta.....	4

Evolución y Generalidades del Impuesto Sobre la Renta en México.

A. Ley del Centenario del 20 de julio de 1921.....	4
B. Ley del 21 de febrero de 1924.....	6
C. Ley del 30 de diciembre de 1953 y su reglamento.....	6
D. Ley del 30 de diciembre de 1966 y su reglamento.....	7

C A P I T U L O I I

Reformas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

I. Reformas de la LISR de 1980 y 1981.....	11
El título II.....	
A. El objeto.....	11
B. El sujeto.....	12
C. Ley Actual.....	13
El título III.....	14
El título IV y V.....	15
La Reforma Fiscal para 1987.....	
A. Coexistencia de dos bases.....	15
B. Manera en que coexistieron las dos bases.....	16
Reformas Fiscales para 1989.....	
A. Sociedades Mercantiles.....	17
B. Personas Físicas.....	18
C. Extranjeros.....	18

C A P I T U L O III

La Obligación Tributaria.

A. Definición.....	19
B. Diferencia entre obligación de derecho público y obligación de derecho privado.....	20
C. La obligación de dar en el derecho tributario; las de dar, hacer y no hacer en la obligación privada.....	22
D. Sujetos de la Relación privada y tributaria.....	24
E. Nacimiento de la Obligación tributaria o fiscal.....	28
F. Subsunición.....	30

C A P I T U L O IV

Fuentes del Derecho Tributario; Principios Generales de los Impuestos y Planteamiento del Problema.

1. Fuentes del Derecho Tributario	
1. -Legislación.....	32
2. -Jurisprudencia.....	33
3. -El reglamento, las circulares y los precedentes de las autoridades fiscales.....	35
resolución miscelánea.....	39

**2. Principios Constitucionales
de los Impuestos**

A. Principio de proporcionalidad y equidad.....	40
B. Principio de legalidad.....	42
Excepciones al principio de legalidad.....	42
3. Planteamiento del problema.....	43

C A P I T U L O V

Transformación de Sociedades.

1. Transformación.....	46
2. La S.H.C.P. y la transformación de sociedades.....	48
3. Fundamentos de Cambio de Sociedad Mercantil a Sociedad Civil.	
A. El concepto de la palabra transformación.....	49
B. El concepto de la palabra transformación en la LGSM.....	50
C. El concepto de la palabra transformación en el C.Civil.....	50
D. El concepto de la palabra transformación en la Jurisprudencia.....	51
E. El concepto de la palabra transformación en la LISR.....	52
F. El concepto de la palabra transformación en la doctrina.....	53

4. Ventajas de la Transformación.....	54
• Ejemplo de escritora de sociedad que se transforma.....	54
5. Problemas que se presentan en la transformación.....	
A. Costo del ISR.....	55
B. Costo del IVA.....	56
C. Costo de Adquisición de bienes inmuebles.....	56
D. Otros costos.....	58
6. Organos Sociales.....	57
7. Conclusiones.....	59
8. Bibliografía.....	62

ABREVIATURAS USADAS

L.I.B.R.....	LEY DEL IMPUESTO SOMRE LA RENTA.
D.C.D.F.....	CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL.
C.F.F.....	CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
D.O.F.....	DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
S.H.C.F.....	SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.
L.O.A.P.F.....	LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.
L.O.S.M.....	LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.
S.M.....	SOCIEDAD MERCANTIL.
S.C.....	SOCIEDAD CIVIL
I.B.R.....	IMPUESTO SOMRE LA RENTA
I.V.A.....	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

I N T R O D U C C I O N

Esto es claro de comprender al establecer que entre dichos principios se encuentra aquel que reza, "no existirá tributo alguno sino mediante ley expresa", tal y como dispone el mencionado artículo 24 Fr. IV Constitucional, ya sabemos, en su hecho que la autoridad recaudadora no se queda a este principio, ya que si bien es cierto que tanto la legislación Civil como la Mercantil permiten la transformación previa cumplimiento de los requisitos legales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sostiene el sistema de la liquidación y por tanto la disolución previa a la transformación, lo que se traduce en una inconstitucionalidad en la aplicación de la Ley Tributaria, ya que deja sin efecto la esencia misma de la transformación, porque disolver tiene como consecuencia liquidar y liquidar es extinguir y no transformar.

De esto, se inquieta el hecho de que la autoridad no se basa en precepto legal alguno para disponer la disolución y liquidación, sino por el contrario, lo hace a través de disposiciones internas que rigen la vida administrativa y que por consecuencia carecen de obligatoriedad para los gobernados.

Capítulo Primero

ANTECEDENTES HISTÓRICOS

SUMARIO: 1. Preliminar. 2.-Inglaterra. 3.-Nacimiento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. 4.-Francia. 5.-Aparición del Impuesto sobre la Renta. 6.-Estados Unidos. 7.-Surgimiento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. 8.-Evolución y generalidades del Impuesto Sobre la Renta en México; a) Ley del Centenario del 20 de julio de 1921. b) Ley del 21 de febrero de 1924. c) Ley del 30 de diciembre de 1953 y su reglamento. d) Ley del 30 de diciembre de 1964 y su reglamento.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS (1)

1. PRELIMINAR.- Si al pueblo griego se otorgó la gloria de establecer el arte y la filosofía en el mundo antiguo, el romano le corresponde el mérito de haber elaborado el derecho. En principio la idea del grupo consanguíneo prevaleció como una forma de organización jurídica, pero con el correr de los años las costumbres de los pueblos vecinos, entre ellos los etruscos, sabinos y griegos de la Italia meridional, enriquecieron el caudal del cual brotó el derecho que denominado que pueblo alguno haya tenido.

Las costumbres transmitidas de generación en generación fueron el derecho imperante y conocido, al que se le designó como *MORES MAJORUM*, aplicable únicamente a los ciudadanos romanos, pero ante las reclamaciones de la plebe se acordó la promulgación de una ley aplicable a todos llamada "Ley de las doce tabas", obra de los desenviros del año 453 D. C. y que muestra realmente la fundación de la ciudad romana. Dicha ley junto con los Institutos de Justiniano, los Digesta, las Novelas y otros códigos, formaron la portentosa armazón jurídica que se vuelca sobre la faz de la tierra para establecer conceptos que aun perduran en nuestros días como los del hombre, domicilio, propiedad, obligaciones, contratos, sucesiones, de derecho público de derecho privado etc.

No hemos referido en esta nota histórica al pueblo que hizo el derecho, para hacer notar que su obra no fue original, pues tuvo que aceptar las ideas de otros asimilándolas a las suyas propias lo que se explica si se toma en cuenta que las sociedades no permanecen estáticas sino que van cambiando con el tiempo y circunstancias ajenas a las mismas.

Por tal motivo y con el objeto de tener un concepto más o menos completo de lo que ha sido la Ley del Impuesto sobre la Renta en otros países como Inglaterra, Francia y los Estados Unidos, que con sus instituciones han influido en nuestra legislación, se señalarán los sistemas iniciales a dichos Estados.

2. INGLATERRA. Conforme a las ideas expuestas por Max Weber, (2) la organización primitiva en las ciudades de Inglaterra, fue favorable a las libertades individuales por lo que en los puntos señalados como ejemplo de una nación que en forma paulatina consiguió una serie de derechos sin tener que recurrir a la violencia, contrariamente a lo que sucedió en otros países europeos.

(1) Escorza L. Juan, "Tratado práctico de la Ley del Impuesto sobre la Renta", Ed. Cardenas Editor y Distribuidor, México 1971

(2) Marquín B. Hugo, "Los derechos Individuales y el Juicio de Amparo en materia administrativa" SHCP, México 1956

Los municipios (*townships*), tenían un consejo formado por representantes del pueblo en el que el presidente tenía entre otras facultades, la de resolver los conflictos que formó a las reglas señaladas por la costumbre, representaba al township en la asamblea llamada *Hundred* (la centuria romana), en el *Folkmote* que era la reunión de hombres libres en donde se discutían los asuntos más importantes junto con el *Witan*, en el que se encontraban representadas las clases privilegiadas; los dos organismos citados constituyeron los puestos más elevados en aquella primitiva época.

Bajo la organización social y política de Inglaterra, no existió el feudalismo y por lo tanto, el pueblo no se alio con su monarca para combatir al señor feudal, pero sí con los barones para que juntos se opusieran al creciente despotismo del rey, dando con ello al nacimiento del derecho constitucional inglés.

Así encontramos, por ejemplo, que la discusión de los impuestos permitió la adquisición de ciertas libertades; el pago adelantado del gravamen daba origen a la restitución a las libertades concedidas y al otorgamiento de otras nuevas. Cuando las ciudades adquirían la categoría de *burghs*, por el pago oportuno del tributo, se les concedía la oportunidad de nombrar sus tribunales y a su propio jefe denominado *sheriff*, costumbre en la cual nace el derecho del pueblo para ser consultado en materia tributaria. Fructivamente en esta época, hubo también en principio de que *liberum tenentis* es válido *sine la aprobación del Parlamento*.

3. NACIMIENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En el año de 1298, el Primer Ministro William Fitz, Conde de Chatam, introdujo la Ley del Impuesto sobre la Renta, con objeto de proporcionar fondos que se destinaron a los gastos de guerra que sostenía el país contra su enemigo de aquel tiempo, Francia.

El pueblo protestó vigorosamente contra el establecimiento del gravamen, pues era demasiado oneroso al pueblo y su propia vida para que tuvieran que soportar una carga más que ningún beneficio les acarrearía, pero con el objeto de vencer la resistencia, se dijo que dicho gravamen era de carácter transitorio mientras durara la guerra, surgió con una tasa del 10% sobre los ingresos obtenidos por el contribuyente, sin importar el origen de donde provinieran ni el carácter realizado para su obtención lo que lo hizo más odioso, por lo que puede afirmarse que no obstante tratarse de un impuesto directo, surgió con una tasa proporcional que le dio la característica de ser completamente injusto.

La Corte Suprema de Londres declaró la inconstitucionalidad del gravamen pero debido a las necesidades del Estado de allegar fondos para la satisfacción de múltiples necesidades, se restablece en 1807; vuelve a ser suprimido pero resurge en 1810, una vez más se elimina para implantarse en forma definitiva en el año de 1842, significándose en tales propositos los Primeros Ministros Robert Peel, William Edward Gladstone, Henry Herbert Asquith y David Lloyd George, este último introdujo las tarifas progresivas, lo que le dio a la ley la bondad de ser un gravamen justo y equitativo.

4. FRANCIA. En este país, mientras tanto, en pleno siglo XVIII, prevalecía la situación caótica en el absolutismo de la monarquía, el desprecio de los derechos más elementales de los individuos, los lujos y gastos excesivos del rey y clases privilegiadas, las costosas campañas militares y la injusta desigualdad de las clases sociales.

Para remediar tan difícil situación, se establecieron nuevos y pesados tributos que como siempre había sucedido, recayeron sobre las clases bajas, pues los "nobles no debían tributos al rey", como entonces se decía, lo que provocó ante el cúmulo de tantas injusticias, que el pueblo se rebelara y se lanzara a una revolución alimentada por pensadores como Montesquieu, Voltaire, Rousseau, movimiento en el que participaron por igual filósofos, pensadores y economistas.

5. APARICION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Bajo el reinado de Luis XIV, el rey sol, se intento establecer por primera vez el impuesto sobre la renta, ya que no se desconocía en esta época los principios teoricos de los impuestos pero no se llevo a cabo debido a la situación política existente en Francia, en la que la nobleza y las clases privilegiadas consideraban que no se debían rebajar a la condición de esclavos, lo que sucedería si pagaban impuestos.

En dicho reinado, Sebastián Vauban quiso implantar el gravamen con la finalidad de hacer desaparecer la injusticia existente en materia de distribución de las cargas fiscales, para que todos las cubrieran sin rango ni distinción, lo que provocó su caída política por la presión que ejerció la clase privilegiada ante el monarca.

Tras un largo periodo que abarca los siglos XVII y XVIII, se llega al año de 1917, para lograr su implantación definitiva tomando en cuenta dos antecedentes, el Proyecto de Ley del impuesto sobre la Renta de 1907, que no llegó a cristalizar y otra legislación expedida en 1914, en los días en que se iniciaba la Primera Guerra Mundial y que gravaba a los bienes inmuebles.

6. ESTADOS UNIDOS. El pensamiento constitucional inglés, influyó vigorosamente en las colonias de América, las que en principio se formaron por virtud de cartas reales extendidas por la corona británica, primero a sociedades anónimas como las compañías de Londres y Plymouth, y después a los particulares.

En los años de 1620 a 1630 se fundó la zona septentrional de Plymouth y Massachusetts; en 1614 los holandeses formaron Nueva Amsterdam (N.Y.), se fundan al noroeste algunas villas menores, a merced de las cartas reales concedidas por el monarca inglés.

Al iniciarse la guerra de independencia, existen tres formas de gobierno: Colonias Republicanas en las que el gobernador era electo por el pueblo, Colonias Privadas en las que los gobernadores eran electos por el lord propietario, y Colonias Reales en las que el gobernador era nombrado directamente por el rey.

7. SURGIMIENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Al remontarse en el origen histórico de la Ley del Impuesto sobre la Renta, algunos autores afirman que apareció por primera vez en la Unión Americana en los años de 1634 y 1640, cuando las legislaturas de los estados de Massachusetts y Plymouth votaron por una Ley Renta.

Pero, el primer intento de su establecimiento se remonta al año 1862 con motivo de la Guerra Civil Norteamericana, la que surgió con un carácter transitorio, para desaparecer poco tiempo después ya que la Suprema Corte de Justicia lo declaró inconstitucional, y no es sino hasta el año de 1914, en el período de la Primera Guerra Mundial cuando se establece en forma definitiva, pose a las difíciles situaciones económicas y políticas que en dicho país se sortaban por aquella época.

B. EVOLUCION Y GENERALIDADES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MEXICO. (1)

A) LEY DEL CENTENARIO DEL 20 DE JULIO DE 1921.

El 20 de julio de 1921 fue publicado un decreto en el que se establecía una impuesto federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares. Esta ley fue de carácter permanente ya que solo tuvo un mes de vigencia.

(1) (Calvo Nicolau Enrique, Estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ed. THEMIS, Mexico, 1996)

Dicho decreto estaba dividido en cuatro capítulos que se denominaron "Cedulas" y que eran las siguientes:

- 1.- Del ejercicio del Comercio o de la Industria.
- 2.- Del ejercicio de una profesión liberal, literaria
- 3.- Del trabajo a sueldo o salario.
- 4.- De la colocación de dinero o valores a rédito, participación o dividendos.

No hubieron cédulas ni para la agricultura ni para la ganadería. La base del impuesto la constituyeron los ingresos o ganancias brutas correspondientes al mes de agosto de 1921.

Señalaba el decreto que los sujetos del impuesto serían los mexicanos y los extranjeros, cualesquiera que fuese su domicilio, siempre que la fuente de sus ingresos se localizara dentro del territorio nacional. Entre las exenciones destacaba la relativa a las personas cuyos ingresos o ganancias no excedieran de \$100 mensuales.

El impuesto debería ser pagado dentro de la primera quincena del mes de septiembre del mismo año, mediante la cancelación de estampillas que llevaba impresa la denominación "centenario".

Cada cédula tenía su propia tarifa, la cual estaba dividida en tres o cuatro categorías, lo cual denotaba el comienzo de las tasas progresivas en México.

Las tasas de impuestos establecidas variaban entre 1% y 4% para profesionistas, comerciantes e industriales, y de 1% a 3% para personas que percibían sueldos. Se crearon los consulados y las Juntas Calificadoras Regionales, que, entre otras, tenían la facultad de estimar los ingresos o ganancias probables del causante moroso, y sobre dicha estimación se liquidaría y pagaría el impuesto. Los causantes que no estuvieran de acuerdo con las calificaciones deberían manifestar su inconformidad ante la Secretaría de Hacienda y Crédito público para que esta examinara las pruebas que se presentaran. Este fue el comienzo del recurso de reconsideración administrativa.

El producto obtenido con motivo de este impuesto transitorio sería destinado a la adquisición de barcos para la marina mercante nacional, y a la realización de obras para el mejoramiento de los puertos.

B) LEY DEL 21 DE FEBRERO DE 1924

El 21 de febrero fue promulgada la Ley para la Recaudación de los impuestos Establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas. Ya no se trataba de una ley de carácter transitorio como lo fue la Ley del Centenario, y marca el inicio del sistema cédular que rigió en nuestro país por aproximadamente 40 años.

En esta ley no se estableció ninguna cédula que gravara los productos o rendimientos de capital, siendo que en un sistema cédular se puede graduar fácilmente la intensidad con que se deseaba aplicar el impuesto a las diferentes clases de ingreso, y la tendencia debió ser la de gravar con menor intensidad a los ingresos provenientes del trabajo.

En contraste con la Ley del Centenario, esta ley no gravaba los ingresos brutos de las sociedades y empresas, sino que les permitió a esta una serie de deducciones para determinar su ganancia gravable. Por este motivo se considera que esta ley constituye en realidad el antecedente más remoto del impuesto sobre la renta, ya que además de ser una ley permanente, permitió a los contribuyentes efectuar deducciones, y así gravar solamente la utilidad obtenida.

Se fijó en término de 5 años para la prescripción por parte del Estado para el cobro de los impuestos, multas mismas que subsisten hasta la fecha. Del impuesto recaudado por la Federación debería entregarse un 10% a la Entidad Federativa y otro 10% al Municipio donde se hubiere originado el ingreso gravable.

C) LEY DEL 30 DE DICIEMBRE DE 1933 Y SU

REGLAMENTO.

En esta ley se volvió al sistema original que existiera en una ley de 1925, que había sido reducido en 1941 al incorporarse a la primera cédula las dos siguientes. Agrupaba esta ley a los causantes en 7 cédulas.

- Cédula I - Comercio
- Cédula II - Industria
- Cédula III - Agricultura, Ganadería y Pesca.
- Cédula IV - Remuneración del Trabajo Personal
- Cédula V - Honorarios de profesionistas, técnicos.
- Cédula VI - Imposición de capitales.
- Cédula VII - Regalías y enajenación de concesiones.

Por primera vez que se consignaron en la ley las deducciones que podían hacer los contribuyentes para determinar la utilidad gravable lo cual constituyó un importante avance en técnica legislativa.

En los últimos títulos de la Ley regulaba el recurso administrativo de reconsideración, en el que se mencionaba que los causantes, mediante la presentación de escritos, podían interponer ante el Director del Impuesto sobre la Renta dicho recurso contra las resoluciones dictadas por los Organismos Calificadores o Liquidadores.

El 30 de enero de 1954 (treinta días después de que entró en vigor la Ley), fue promulgado el Reglamento, cuya estructura fue modificada siguiendo los nuevos lineamientos enmarcados en la Ley).

El recurso de reconsideración administrativa fue suprimido por la ley, por lo que una vez que las autoridades fiscales dictaban alguna resolución desfavorable para el causante, este solo podía acudir ante los tribunales competentes, situación que solamente originó un mayor trabajo y espera para obtener resolución final, por lo que actualmente un recurso similar fue implantado nuevamente con ciertas variantes en el C.F.F.

D) LEY DEL 30 DE DICIEMBRE DE 1964 Y SU REGLAMENTO.

En esta ley se abandonó por primera vez el sistema cédular, haciéndose una división de dos títulos solamente correspondiendo uno de ellos al Impuesto Global de las Empresas y el otro Impuesto al Ingreso de las personas Físicas. También por primera vez se hizo un intento de llegar al impuesto global, aún cuando no se logró del todo, a pesar de que esta ley estuvo en vigor durante 16 años, desde 1965 hasta 1980.

Al igual que en la ley de 1953, se incluyeron en el cuerpo legal las deducciones que podían efectuarse por el contribuyente de los ingresos que percibieran, para determinar la utilidad fiscal sujeta al pago del impuesto.

Se incluyeron como sujetos del impuesto no solo a las personas físicas y a las morales que obtuvieron ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, sino también a las sociedades y asociaciones de carácter civil, las cuales tenían que determinar el impuesto en la misma forma en que lo hacían los demás contribuyentes. También se consideró como sujeto del impuesto sobre la renta, a las unidades económicas sin personalidad jurídica.

Por lo que respecta a la deducción de la depreciación de la amortización para absorber a través de los resultados de ciertos ejercicios, el importe de las averciones que se hicieron en activos, fijos, se continuó con el criterio de establecer tasas de depreciación anual para los activos fijos, pero ampliándose la clasificación de dichos activos, en comparación con las que se tuvo en la ley anterior.

Por primera vez se introdujo en la ley el sistema de "transparencia fiscal" para los accionistas personas físicas de las sociedades mercantiles, sistema que permitió a las personas físicas deducir del impuesto sobre la renta a su cargo, una parte del que hubiera pagado la sociedad. Este sistema fue a tal grado complicado, que tuvo poca aplicación; tal vez por ese motivo se abandonó en la ley actual.

Se estableció cantidad que podían deducir las personas físicas por concepto de cargas familiares, en cantidades que fluctúan de \$1,500 a \$6,000 anuales, por ascendiente, dependiente y cónyuge. Con el paso del tiempo perdió tanta importancia el valor de estas deducciones, que se optó por sustituirlas por una cantidad equivalente al salario mínimo general de la zona económica del contribuyente, elevado al año. Este cambio de sistema tuvo la virtud de que, en forma anual, la deducción se va ajustando automáticamente, en la misma medida que se incrementa el salario mínimo. Esta deducción se conserva en la ley actual.

No fue sino hasta el 4 de octubre de 1977 (tres años después de que la ley entró en vigor), cuando se publicó el reglamento de la misma. Este ordenamiento, tuvo muchos aspectos inconstitucionales, debido a que contenía disposiciones que iban más allá de lo que la ley señalaba. Sin embargo, eran cuestiones que beneficiaban a los contribuyentes y por ese motivo nunca llegaron a trascender al ámbito judicial esos aspectos de inconstitucionalidad. Muchas de las disposiciones que contenía ese reglamento se incorporaron a la actual ley, adquiriendo así esas normas la jerarquía jurídica que verdaderamente les correspondía, toda vez que hacían más equitativa a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Capítulo Segundo

REFORMAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

SUMARIO: 1.-Reformas de la L.I.S.R. de 1980 y 1981. 2.-El título II; a) El objeto. b) El sujeto. c) Ley actual. 3.-El título III. 4.-Los títulos IV y V. 5.-La reforma fiscal para 1987; a) Coexistencia de dos bases. b) Manera en que coexistirán las dos bases. 6.-Reformas fiscales para 1989; a) Sociedades mercantiles. b) Personas físicas. c) Extranjeros.

1. REFORMAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1980 Y 1981.

Hasta 1980, la LISR conservó la misma estructura legislativa que venía ostentando desde 1964, la que modificó a partir del año de 1981.

La composición de ambas leyes cambió desde el punto de vista estructural, ya que mientras que la de 1980 se componía de tres títulos con sus diferentes capítulos, desde 1981 se contienen cinco títulos con sus respectivos capítulos, siendo esto la base para el que denominó "nuevo proceso evolutivo de la ley hasta nuestros días".

-Enunciaremos las reformas más importantes a que fue sujeta la LISR-

2. EL TÍTULO II

En cuanto al título II, la LISR de 1980 comprendía el impuesto global de las empresas y dentro de su capítulo I el objeto y el sujeto del impuesto los que analizaremos por separado.

A) EL OBJETO.

El artículo 16 de la LISR disponía:

Artículo 16.- "Son objeto del impuesto a que este título se refiere, los ingresos en efectivo, en especie o en crédito, que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, las cuales se definen como sigue, para los efectos de este ley:

I.- *Comerciales:* las que conforme a las leyes federales tengan ese carácter y no estén comprendidas en las fracciones siguientes.

II.- *Industriales:* la extracción, conservación o transformación de materia prima, el acabado de productos, la elaboración de satisfactores y los servicios públicos.

III.- *Agrícolas:* el conjunto de las encaminadas a la siembra, cultivo y cosecha y la venta de primera mano de los productos obtenidos, que no hayan sufrido transformación industrial.

IV.- *Ganaderas:* el conjunto de las desarrolladas en la cría y engorda de ganado, la cría de animales y aves de corral y la venta de primera mano de sus productos que no hayan sufrido transformación industrial.

V.- De pescar: la captura y la extracción de toda clase de peces y mariscos, ya sea en agua dulce o salada, y la venta de primera mano de esos productos, que no hayan sufrido transformación industrial.

La de 1981 en su título II "de las sociedades mercantiles" en su artículo 10 párrafo 10, dice:

Artículo 10.- "Las sociedades mercantiles - los organismos descentralizado que realicen actividades empresariales, calcularán el impuesto sobre la renta aplicando la tarifa contenida en el artículo 11 de esta ley al resultado fiscal obtenido en el ejercicio, el cual se determinará disminuyendo, en su caso, de la utilidad fiscal en el ejercicio las pérdidas fiscales de otros ejercicios, la deducción adicional a que se refiere el artículo 51 de esta ley, así como los siguientes incrementos..."

Como se puede observar, en este artículo lo que establece como objeto del impuesto, a los ingresos, el dividendo, especie o créditos que provengan de la explotación de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, la que posteriormente define por el contrario el objeto e la Ley de 1981 se refiere únicamente a las actividades empresariales calculando su impuesto conforme a la tarifa contenida en el artículo 11(1) al resultado fiscal del ejercicio disminuyéndose las pérdidas de ejercicios anteriores así como las que establece el artículo 51 que se refiere a las deducciones adicionales, ajustes de depreciación y la amortización de bienes adquiridos hasta 1976, bienes adquiridos hasta 1975, ajustes a los activos financieros etc. etc.

La Ley de 1981 simplificó las actividades que la de 1980 contenía, que bien, o las integro o lo que denota actividades empresariales o en su omisión las traspaó al capítulo A del título IV que se refiere a los demás ingresos que obtengan las personas físicas.

B) EL SUJETO

El sujeto del impuesto global que señala la Ley de 1980 los establece el artículo 17 párrafo 10, que a la letra dice:

Artículo 17.- "Son sujetos del impuesto al ingreso global de las empresas las personas físicas y las morales que realicen actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca. Lo son igualmente las unidades económicas sin personalidad jurídica, cuando realicen dichas actividades".

11.- *Respon la base tradicional de la ley ahora modificada por el Decreto que establece, reforma, adicional y deroga, diversas disposiciones de carácter fiscal para 1981, publicada en el DOJ del 31 de diciembre de 1980.*

Esta ley vuelve a mencionar las actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca que realizan tanto las personas físicas como las morales incluyendo también las unidades económicas; al contrario la LISR de 1961 establece solamente en este título como sujetos del impuesto las sociedades mercantiles y organismos descentralizados que realizan actividades empresariales dejando a las personas físicas en un título y capítulo diferente de la misma ley.

¿Porque nos hemos referido al impuesto global de las empresas así como al objeto y sujeto del impuesto que conserva el título II capítulo I de la LISR de 1960?

Es precisamente este título II de la LISR de 1960 una de las modificaciones que ha sufrido esta ley siendo por tanto análogos al título II de la LISR de 1961 ya que mientras que esta ley menciona en este título las disposiciones sobre sociedades mercantiles, deja en otros títulos lo referente a personas físicas y lo más importante hace referencia en su título III a las PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS (Sociedades y Asociaciones de carácter civil) señalando que su forma de tributar será diferente e independientemente de las sociedades mercantiles, lo que la LISR de 1960 omite, ni en este título ni en posteriores se habla sobre sociedades y asociaciones civiles y como son gravadas por este impuesto.

C) LEY ACTUAL

De 1961 a la actualidad se ha seguido la misma estructura legislativa, se establecen título y capítulo tanto para personas morales como para personas físicas y morales con fines no lucrativos variando únicamente su redacción, revisión de artículos, tasas, tarifas etc.

Estos cambios a la ley son como consecuencia de las diferentes situaciones que han surgido a través de los años y que el legislador tiene que ir adaptando a las actuales, es por esto simple hecho que el estudioso del derecho tributario debe estar en una constante actualización de las reformas que se publican en el DOF tanto de esta ley como de las demás disposiciones fiscales.

3. EL TITULO III

En las reformas sufridas por la Ley, como ante mencionamos- hubo la creación de un nuevo título en la Ley de 1981 que se denominó "De las personas morales con fines No Lucrativos", siendo esta la innovación más importante que se haya presentado desde la ley de 1964 hasta la fecha.

El comentado título III, le corresponde el ámbito de establecer la nueva figura jurídica que para efecto de la Ley no se había incluido, es decir, desde ahora es el reconocimiento expreso de la ley fiscal a que son sujetos las personas morales con fines no lucrativos (asociaciones y sociedades de carácter Civil), así como a las sociedades cooperativas y a las personas morales distintas de las comprendidas en el título II.

El artículo es de la citada Ley de 1981 nos dice al respecto:

Artículo 28.- "Las Sociedades y Asociaciones Civiles, las Sociedades Cooperativas y en general las personas morales distintas de las comprendidas en el título II de esta ley, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, sus ingresos deban considerarse como ingresos sujetos a dicho impuesto los que obtengan las citadas personas morales, inclusive aquellos que no han sido distribuidos".

Por otro lado la Ley de 1964 no contemplaba dentro de su cuerpo legal a dichas entes jurídicos, sino solo lo hacía a las sociedades mercantiles y el impuesto general de las personas físicas; este último en su título III.

No puedo acabar de entender, el motivo por el cual la ley mencionada fue omisa en referir a dichas sociedades si esta, han existido años antes dentro de la ley Civil; pero quiero justificarlo en el sentido de que el legislador las incluyó dentro del capitulado referente a persona físicas, sin dejar de manifestar su opinión de que se incurrió en graves errores ya que las sociedades a las que amañamos con material, jurídica y conceptualmente diferentes de las mercantiles.

El artículo es de la Ley de 1981 que comentamos líneas arriba, nos señala quienes son los sujetos de este título III, sin dejar de observar, que estos no son contribuyentes del impuesto sino lo serán las personas físicas que le integran ya que estos deberán considerarse como ingresos para el impuesto, los que obtengan las citadas personas morales, inclusive los que no han sido distribuidos.

Estos es, en otras palabras, que los ingresos sujetos del impuesto se calcularán por cada persona que incurra a la sociedad y no por esta de manera global, como lo hacen las sociedades mercantiles integrantes del título III razón por la que -opinto- considero que el legislador erróneamente incluyó en el capítulo de personas físicas a dichos entes jurídicos.

4. LOS TITULOS IV y V

No es menester que se hagan los comentarios a las reformas de estos capítulos ya que no corresponden al objeto a tratar de este estudio, por lo que el lector podrá remitirse directamente a la ley para su conocimiento.

5. LA REFORMA FISCAL PARA 1987.

“A partir del 1o. de enero de 1987 se da un giro dramático a nuestro sistema fiscal, porque dramática es también la presión inflacionaria y la crisis financiera que está sufriendo nuestro país, y este cambio implica que en el sistema fiscal mexicano, en materia de impuesto sobre la renta, se le da un franco reconocimiento, aunque parcial, a los efectos que produce la inflación.

Al darse reconocimiento en el sistema fiscal a los efectos que produce la inflación, los principales cambios que sufren modificaciones son los de intereses pagados y ganados, los de utilidades y pérdidas camufladas, y los de ganancias y pérdidas inflacionarias que se generan por la tendencia de pasivos incurridos y de créditos concebidos a terceros.

Pero no todo es desfavorable en la reforma fiscal que inicio su vigencia el 1o. de enero de 1987, entre las modificaciones introducidas a la ley se observa que se permite la revaluación de los activos fijos del contribuyente, contemplándose también la posibilidad de que, con algunas modalidades, deduzca en el propio ejercicio las compras de activos fijos, estableciéndose a su mismo una medida que tiende a facilitar sus registros para efectos fiscales, que consiste en deducir íntegramente en el propio ejercicio, todas las compras que en el se efectúan independientemente de que durante el mismo se hayan vendido o no las mercancías adquiridas.

A) COEXISTENCIA DE DOS BASES GRAVABLES

La entrada súbita de este sistema pudo haber provocado serios quebrantos financieros en las empresas, pues de alguna manera ha sido el sistema fiscal conforme al esquema que ha planteado la ley, el que ha propiciado el endeudamiento en el que han incurrido las empresas para financiar sus

operaciones. Por ese motivo no parecía recomendable que de un día para otro se modificara el sistema de la deducibilidad de los intereses pagados por el contribuyente sobre los pasivos contraídos a su cargo.

Por ello se previó en la ley que el nuevo sistema que ha quedado implantado, fuera cobrando paulatinamente plena vigencia; y para lograr ese propósito el contribuyente tendrá que determinar anualmente dos bases gravables diferentes: una que se denomina *base tradicional*, y otra que se ha venido denominando *base nueva o base ampliada*.

La utilidad en la base tradicional deberá determinarse con las reglas que se venían aplicando hasta 1985, aunque con algunas ligeras modificaciones, en tanto que la de base nueva se determinará con las nuevas reglas que entraron en vigor a partir de 1987.

De esta manera, sería hasta 1991 cuando definitivamente cobrarán plena vigencia las reglas para determinar la utilidad en la base nueva, porque abandonarían totalmente las reglas relacionadas con la base tradicional.

B) MANERA EN QUE COEXISTIERON LAS DOS BASES

La entrada en vigor paulatina de las nuevas reglas se obtuvo a través de que en 1987 tuvo incidencia fiscal solo el 20% de la base nueva, en tanto que la incidencia de la base tradicional fue del 80%. En 1988 la incidencia de la base nueva aumentó al 40% mientras que la de base tradicional disminuyó al 60%. En 1989 la proporción sería de 60% para la base nueva y de 40% para la base tradicional, y finalmente, en 1990 la base nueva iba a representar el 80% de la incidencia fiscal, en tanto que la de la base tradicional iba a ser de tan solo 20%. De esta manera, sería a partir de 1991 cuando el 100% de la incidencia fiscal correrá a cargo de la base nueva, desapareciendo del esquema fiscal la base tradicional". (1)

6. REFORMAS FISCALES PARA 1989.

En el DOF de 31 de diciembre de 1988 se publicaron, entre otras, la Ley que Establece, Reforma, Edición y Deroga diversas disposiciones fiscales, que contiene diversos ajustes a la política tributaria de nuestro país.

(1) Calvo Nicolau Enrique, *Op. Cit.* pp. 4 y 57

Estas modificaciones tienen dos objetivos fundamentales:

- Promover el que nuestro sistema fiscal sea más competitivo con el exterior, al reducirse las tasas de gravamen de las sociedades mercantiles, personas físicas y de los extranjeros con operación en México.

- Simplificar la aplicación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al anticipar la terminación del periodo de la base tradicional a la base nueva.

Las reformas más importantes que para 1989 se crearon son a grosso modo las que a continuación comentaremos.

A) SOCIEDADES MERCANTILES.

I) Base Tradicional.

Se deroga la base tradicional entrando en vigor al 100% la base ampliada a una tasa del 37% en 1989, 26% en 1990 y 25% a partir de 1991.

II) Dividendos.

Desaparece el régimen de transparencia fiscal de los dividendos por lo que ya no serán deducible ni acumulable y en su lugar se implanta el método de retención definitiva mediante el cual la persona física o las persona morales con fines no lucrativos pagaran el 10% sobre los dividendos que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta (utilidades sobre las que la empresa ya pago impuestos) o el 40% si no provienen de esta cuenta. Solo se retendrá impuesto a las empresas accionistas a una tasa del 37% cuando el dividendo no provenga del saldo de la cuenta de referencia.

III) Pagos provisionales.

Se amplio el plazo para los pagos provisionales hasta el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

B) PERSONAS FISICAS**1) Tarifa.**

Se reestructura la tarifa aplicable a las personas físicas, disminuyendo la tasa máxima de causación del 50% al 40%, con un nivel marginal intermedio que pagará el 45%.

Adicionalmente se elimina la deducción automática de un importe equivalente al salario mínimo anual, sustituyéndola por un acreditamiento contra el impuesto causado equivalente al 10% de dicho salario.

C) EXTRANJEROS

En general se modifican las tarifas aplicables a los ingresos que obtengan los extranjeros con fuente de riqueza ubicada en México para adecuarla a las aplicables a personas físicas y sociedades mercantiles residentes en México. Destacan entre ellas las siguientes:

- Dividendos, con un tratamiento similar al ya comentado en sociedades mercantiles.

- Intereses, a una tasa única del 37% en 1987, 36% en 1990 y 35% a partir de 1991 en los casos que debía cubrirse el 42%. Los pagados a bancos extranjeros registrados continúan al 15%.

- Asistencia técnica a una tasa del 15%.

Capítulo Tercero

LA OBLIGACION TRIBUTARIA

SUMARIO: 1.-La obligación tributaria. a) Definición. b) Diferencia entre obligación de derecho público y obligación de derecho privado. c) La obligación de dar en el derecho tributario, las de dar, hacer y no hacer en la obligación privada. d) Sujetos de la relación privada y tributaria. e) Nacimiento de la obligación tributaria o fiscal. f) Subsunción.

I. OBLIGACION TRIBUTARIA

Es muy probable que mas de un lector se interese en el tema que aqui se expone como tambien es probable de que no lo haya. En el primer caso -quiero suponer- que el interesado carece de conocimiento juridico alguno o que sus bases respecto de la ciencia del derecho no son aun muy claras siendo esto, motivo suficiente para ocuparme de su mayor comprension al tratar en este capitulo; en que consiste la obligacion fiscal a la que estamos sujetos los contribuyentes residentes en el pais, asi como del momento de su nacimiento.

Posterior a los antecedentes historico y a las reformas sufridas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta a traves del tiempo, el iniciar con este tema es en mi concepto base suficiente para su completo entendimiento.

A) DEFINICION.

"Es el vinculo juridico en virtud del cual el estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestacion pecuniaria, excepcionalmente en especie". (1)

De esta definicion, tenemos que hacer notar cuatro aspectos de gran importancia: el primero consiste en hacer la diferencia que el Licenciado Emilio Margain Manatou hace en su obra "Introduccion Al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", entre obligacion tributaria publica y obligacion de derecho privado; el segundo aspecto es referente tambien entre ambos tipos de obligaciones pero se establece que, mientras en una la obligacion es unicamente de dar, en la otra se cumplen los caracteristicos esenciales de toda obligacion, es decir, son de "Dar, hacer y no hacer". El tercer punto, es el saber que se entiende por sujetos de la relacion tributaria tanto desde el punto de vista activo como del pasivo o deudor y el cuarto el momento del nacimiento de la obligacion tributaria o fiscal.

(1) Margain E. Emilio, "Introduccion al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", p. 251. Ed. UNIA, S.A., de S.L.P., 1985)

B) DIFERENCIA ENTRE OBLIGACIÓN DE DERECHO PÚBLICO Y OBLIGACIÓN DE DERECHO PRIVADO.

En el primer caso, en la diferencia pura y llana, la obligación tributaria de derecho público se satisface y regula conforme a las normas de esta rama del derecho y en el que el acreedor (sujeto activo) es siempre el Estado no existiendo convenio entre particulares y este; a contrario sensu, la obligación de derecho privado puede derivar de un contrato, de la ley, de un delito, gestión de negocios, actos jurídicos unilaterales, riesgo profesional etc., regidos por el derecho privado y en la que la relación que surge es entre particulares, sin entrar desde luego, la posibilidad de que el derecho privado quede en ciertos casos para su cumplimiento supeditado al derecho público, v.g.: "sigue diciendo el Licenciado Margáin- "cuando el Estado es demandado por el pago de una deuda contraída en los términos del derecho civil, el cumplimiento de la sentencia condenatoria está supeditada a que exista partida disponible en el presupuesto en caso contrario el acreedor tendrá que esperar hasta el siguiente ejercicio fiscal".

Ahora bien, el Licenciado Luis Martínez López,(1) hace la misma diferencia y nos dice que "las obligaciones fiscales no tienen su origen en un convenio entre los particulares y el Estado como lo son las de derecho privado, sino que nacen de las leyes tributarias fundadas en el interés público de que el Estado cuente oportunamente con los recursos económicos necesarios para cubrir sus gastos, y continúa:

"Cuando una persona emprende una actividad que puede ser fuente de ingresos o utilidades gravados, no celebra un contrato con el fisco, del que pueden resultar obligaciones recíprocas; el particular es el obligado a cumplir con las leyes tributarias y el Estado a nada se obliga en concreto con el causante, a no ser en el caso de servicios administrativos, como contraprestación del pago de derechos".

El mismo autor cita en su obra el siguiente fallo del I.F.F. y en que se señalan las claras diferencia entre obligaciones de índole tributaria y las de naturaleza privada.

(1) Martínez L. "Derecho Fiscal Mexicano", p. 127, Ed. ECASA, México 1985).

"En el derecho tributario se han establecido las siguientes diferencias entre las obligaciones de derecho privado y las de derecho público en la órbita del derecho privado, la mayor parte de las obligaciones extr-contratarias que el procedimiento tutela para garantizar la consecución de fines que no sean ilícitos, surge la voluntad de las partes y solo una mínima parte de las obligaciones nace de la ley, como las alimenticias y las de daños y perjuicios. En el gobierno tributario, todas las obligaciones nacen de la ley, si bien en algunos casos son incluidas en parte por la voluntad de los causantes; en otras en cambio, es la voluntad unilateral del legislador la que determina una serie de obligaciones públicas, siempre diversas de las de derecho privado, a pesar de su posible identidad de causa y en atención a la distinta naturaleza del interés que protegen, particular en las primeras y público en las segundas (verdad, números 37 a 48, pag. 89).

Por otro lado, las obligaciones en general pueden tener tres fuentes (1):

1.- La ley por sí misma sin conexión con ningún hecho jurídico a las que se les da el nombre de obligaciones meramente legales. Este tipo de obligaciones no existen dentro del ámbito del derecho tributario en virtud del principio de legalidad que es básico en todo estado de derecho, del que resulta la indisponibilidad del poder y de la potestad tributaria por parte de la administración financiera. Podemos citar como ejemplos de esta clase de obligaciones, las ya mencionadas en la jurisprudencia anterior, o sea, las que se refieren a las pensiones alimenticias y al pago de los daños y perjuicios que en determinado momento se pudieran producir, estas son obligaciones que nacen de la ley (legales) pero que son de carácter puramente privado.

2.- La ley, unida a la realización de un hecho previsto por ella, y distinto de la voluntad de obligar a otras su les denomina obligaciones ex-lege. El Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido: "La obligación tributaria nace desde el momento en que se realiza la situación jurídica o de hecho que de acuerdo con las leyes fiscales dan origen a una obligación tributaria para con el fisco federal".

(1) De la Garza, S. Francisco, "Derecho Financiero Mexicano", Ed. PORRUA, Mexico 1985)

2.- La voluntad de un sujeto, dirigida a producir a su cargo el nacimiento de una obligación, esta es, convertirse en obligado y reconocida por la ley como tal fuente de obligaciones a estas se les llama obligaciones voluntarias. En este caso nos encontramos en obligaciones de carácter privado regidas por norma de este, las que para poder entenderlas habra que hacer una breve referencia a los hechos y actos jurídicos como generadores de la obligación.

Podemos definir los hechos jurídicos como los acontecimientos y circunstancias que la ley le atribuye consecuencias jurídicas siendo estos voluntarios al intervenir la voluntad del hombre e involuntarios cuando no lo hace. A los primeros se les denomina actos jurídicos, siendo hechos jurídicos propiamente los segundos.

Mediante algunos ejemplos podríamos entender claramente a lo que hago referencia.

Supongamos que dos individuos celebran un contrato de compra-venta, siendo voluntad de ambos sujetos obligarse; el vendedor de entregar la cosa y el comprador a pagar el precio cierto y en dinero, la obligación a la que se sujetaron es por tanto proveniente de un acto jurídico ya que intervino la voluntad de ambos para producir consecuencias de derecho las que desde luego se producen.

Fero, que sucede cuando un sujeto produce un daño a otro que no tenía intención de causar, ni la voluntad de producir consecuencias de derecho las que sin embargo se producen (el pago de indemnización por el daño causado), pues que, claramente nos encontramos frente a un hecho jurídico que importa por tanto al derecho.

En los ejemplos dados anteriormente podemos ver que la relación de obligaciones se realiza entre particulares y regidas estas por normas de derecho privado, a diferencia de la obligación tributaria de derecho publico en la que la obligación, como ya he mencionado es EX-LIQUÉ, siendo siempre el sujeto activo el Estado y el pasivo el particular.

C) LA OBLIGACION DE DAR EN EL DERECHO TRIBUTARIO; LAS DE DAR, HACER Y NO HACER EN LA OBLIGACION PRIVADA.

La segunda diferencia entre ambas clasificaciones del derecho en cuanto a obligaciones se refiere, consiste en la forma de su cumplimiento, es decir, en el dar, hacer y no hacer del derecho privado y en el dar del derecho publico.

Como mencioné que esta diferencia entre ambos tipos de obligaciones la encontré en los años ochenta, pero que en la práctica podemos puntualizar que con las obligaciones tributarias son de hacer y no hacer y no solamente de dar como hemos venido manifestando siguiendo el criterio doctrinal. Me remitiré a normas de derecho sustantivo para permitirle transcribir algunas de sus disposiciones para el efecto de corroborar lo que trato de explicar.

I) Obligaciones de dar. - "Es aquella en la que la prestación de cosa puede consistir en la traslación de dominio de cosa cierta en la enajenación temporal del uso o goce de cosa de esta misma naturaleza o en la restitución de cosa ajena o pago de cosa debida". (1)

El capítulo V del título II del C.F.F. establece clara y específicamente cuales son las obligaciones de dar coincidiendo perfectamente con la definición en su artículo 2011.

Por lo que respecta a las obligaciones de dar en el derecho tributario podemos mencionar el artículo 20 párrafo 10. del C.F.F. y que a la letra dice:

"Las contribuciones y accesorios se computan y pagarán en moneda nacional, los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate"; es decir, el dar consiste en el pago a efectuar por el contribuyente.

II) Obligaciones de hacer. - "Es aquella en virtud de la cual el deudor queda obligado a prestar un hecho". (2)

El artículo 2027 del capítulo VI del título II del referido C.F.F. refiere igualmente a las obligaciones de hacer.

En cuanto al derecho tributario se señalan citas en el artículo 27 párrafo 10. del C.F.F. que manifiesta:

"Las personas morales así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este último".

(1) De Fina y Sara Rafael. "Diccionario de Derecho. LG. FORKUA, México 1981.
(2) (I)em

La hacer será entonces el solicitar su inscripción en el R.F.C. y proporcionar la información relacionada con su identidad, domicilio etc. etc.

III) Obligaciones de No Hacer.— Es aquella en la que la prestación consiste en no hacer algo o en tolerar que otro haga algo" (1)

Este tipo de obligaciones se establecen en el artículo 2000 del C.C.D.F.; es importante hacer recalcar que en esta obligación aparte de que la prestación puede consistir en no hacer algo y. or.; no introducir mercancías de procedencia extranjera sin el pago previo de los impuestos; la prestación puede asimismo consistir en un tolerar que otro haga algo como lo dice la definición como ejemplo claro tenemos la tracción III del artículo 42 del C.F.F. que reza:

Artículo 42:

"La S.H.C.F. a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

- I.
- II.

III.— Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías". Esto es, la facultad de la autoridad de practicar visitas domiciliarias y la obligación del contribuyente de tolerar dichas visitas.

D) SUJETOS DE LA RELACION PRIVADA Y TRIBUTARIA.

I) Sujeto Activo y Pasivo de la Obligación Privada.—

Se ha establecido que las obligaciones de carácter privado pueden nacer de los contratos, gestión de negocios, responsabilidad profesional etc. y en los que interviene solamente la voluntad de los particulares para obligarse mutuamente siendo ellos mismos tanto sujeto activo como pasivo de la relación jurídica. Considero, entonces, que no existe mayor problema en su comprensión.

(1) De Pina V. Rafael, Op. Cit.)

11) Sujeto activo y pasivo de la obligación tributaria de derecho público.

a).- Sujeto Activo.

A diferencia del punto anterior, en este caso, es importante establecer que o quien es el sujeto activo desde el punto de vista de la relación tributaria de derecho público ya que habrá que analizarlo detenidamente.

Nuestra Constitución Política del los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV establece, que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estado y Municipios en que residen de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. El Licenciado Emilio Margain Manaton (1) dice que, la calidad de sujeto activo recae sobre la Federación, Estado y Municipios estableciendo que solo los dos primeros tienen potestad tributaria ya que los municipios solo pueden administrar su hacienda la que se forma de las contribuciones que les señalan las legislaturas de los Estados. (2)

Raul Rodriguez Lobato (3) nos dice al respecto: "En Mexico constitucionalmente el unico sujeto activo de la obligación fiscal es el Estado ya que el artículo 31 fracción IV de la Constitución al establecer la obligación de contribuir para los gastos públicos, únicamente menciona a la Federación, Estado y Municipios y no se prevé en la ley fundamental a ninguna otra persona individual o colectiva como sujeto activo, ni se prevé tampoco la facultad del Estado para legar el ejercicio de su potestad tributaria".

Sin embargo, Mario Pugliese (4) dice que: "Estrictamente en el derecho financiero existe un solo sujeto activo, investido de soberanía financiera directa: el Estado. Lo que significa que solamente el Estado ejerce su soberanía que no le es investida por delegación, pues ella no es sino un aspecto de lo más importante del poder originario que tiene el Estado de la manifestación de sus funciones dirigidas hacia el logro de sus finalidades políticas nacionales y de la protección de los intereses colectivos o individuales".

(1) Margain H. Emilio, op. Cit.

(2) Ver artículo 115 Constitución Política)

(3) Rodriguez L. Raul, "Derecho Fiscal", Ed. HAKLA, Mexico 1946)

(4) (Pugliese Mario, "Instituciones de Derecho Financiero" Ed. PUKRUA, Mexico 1986)

Contrariamente a lo que establece el Licenciado Raúl Rodríguez L., declara: "Además del Estado hay otros sujetos activos de la relación obligatoria tributaria, que tiene una soberanía financiera subordinada en un doble sentido: bien porque cuando el Estado no la ejerce directamente, la soberanía en materia tributaria dimana de una general que el Estado ha hecho por vía legislativa, bien porque efectivamente los sujetos activos de que se trata pueden establecer y cobrar tributos solo en la medida y los límites específicamente fijados por el Estado.

Es así cuando a los particulares mediante una concesión se les concede la facultad de aplicar algunos impuestos y determinar su monto; facultad no autónoma que deriva de un acto unilateral del estado y que puede ser ejercida solo dentro de los límites de la concesión misma, que para esos fines no es un pacto bilateral".

Por último, el Licenciado Rodríguez L. refuta diciendo: "Los organismos independientes del Estado denominados organismos descentralizados aunque colaboran con el poder ejecutivo en la Administración Pública y en los términos de la LUAF, forman parte de esta administración dentro del sector paraestatal; constitucionalmente no pueden ser sujetos activos de la obligación fiscal y en todo caso para hacerlo será necesario reformar la Constitución para facultar al Estado a delegar en estos organismos su potestad tributaria".

El Sujeto Pasivo.

En México solo las personas físicas y morales pueden ser sujetos pasivos de la obligación fiscal, pues solamente ellas están previstas como contribuyentes por el C.F.R. que en su artículo 10, dispone: "las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas como por las específicas que establecen cada uno de los tributos".

Existen doctrinalmente diversas clasificaciones que los tratadistas como Mario Fugliuse, Dino Jarech, Joaquín B. Urtega, entre otros, hacen del sujeto pasivo. Lo importante a mi punto de vista es solamente establecer la clasificación que adopta nuestra legislación y esto es:

1) Definición.— El sujeto pasivo de la obligación tributaria, es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada en favor del fisco, ya sea propia o de un tercero". (1)

2) Clasificación.— El legislador mexicano distingue solo dos clases de responsabilidad:

* Como sujeto pasivo directo o contribuyente que dio origen al nacimiento de la obligación tributaria.

Este es el caso del deudor directo del tributo o causahabiente "mortis causa" o "inter vivos", es decir, herederos, legatarios o donatarios a título universal si se trata de personas físicas y si se trata de personas morales, la que subsiste o crea por fusión.

* Como sujeto con responsabilidad solidaria, a todos los terceros que en forma indirecta adquirieran la obligación en el pago de un crédito fiscal.

Es el caso de determinados funcionarios públicos quienes la ley impone obligaciones de carácter formal, que no fueron cumplidas, lo que trae como consecuencia un perjuicio al fisco, v.g.: el notario que no verifica que por el acto que ante el se otorga se satisfaga el tributo causado.

Podemos hacer mención además de las clasificaciones señaladas, de otras de no menor importancia dentro de la legislación mexicana.

* Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva. Es el caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago del tributo que en su oportunidad no los satisficieron, v.g.: la adquisición de un inmueble con adeudos pendientes por concepto de impuesto predial.

* Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad sustituta. Son los casos de los sustitutos legales del deudor directo, ya sea voluntario o por ministerio de la ley, a quienes se respeta su derecho de repetir contra el deudor directo.

(1) (Rodríguez L. Kaul, op. Cit.)

La responsabilidad pasiva por culpa de carácter directo y aliena con responsabilidad directa es el caso de las personas que conforme a la ley pueden disponer libremente no solo de sus bienes sino también de los terceros, por tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esa facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero, pues por la disponibilidad de los bienes podrá cubrir el adeudo total.

La capacidad del sujeto pasivo. Podemos referirnos igualmente a la capacidad del sujeto pasivo dentro del derecho tributario ya que esta nos identifica con la de derecho privado en aquella solo basta la capacidad de goce para estar en aptitud de ser sujeto pasivo de la obligación mientras que en esta además de la capacidad de goce que todas las personas deben tener deben poseer la de ejercicio es decir, la facultad de ejercer por sí mismos sus derechos y cumplir por sí mismos con sus obligaciones, ya que si carece de esta se lo considera incapaz y sus actos no se consideran jurídicamente eficaces, a no ser que se realicen a través de sus representantes legítimos.

E) NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA O FISCAL.

Desde el principio de este capítulo hemos venido conociendo que es la obligación fiscal, cuales son las diferencias entre esta y las de derecho privado, además de establecer cuáles son los sujetos tanto activo como pasivo de la relación tributaria.

Ahora bien, hay que analizar cual es el momento del nacimiento de la obligación tributaria, ya que el bien es cierto que sabemos en que consiste, ignoramos el momento en que se causa u origina.

El artículo 6 del C.F.F. en su primer párrafo establece:

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso que ocurran".

Esto es, "la obligación nace o se genera en el momento en que se realizan los actos materiales o jurídicos que hacen concreta la situación abstracta prevista por la ley". (1)

El Lic. Emilio Margáin Menatou, (2) establece que el momento de la causación no es el mismo en todos los impuestos, pues varía según la naturaleza de ellos, y nos proporciona los siguientes ejemplos:

(1) Margáin H. Emilio, Op. Cit.

(2) Margáin H. Emilio, Op. Cit.

a) *En los impuestos de producción:* El crédito u obligación fiscal nace en el momento en que se fabrican los artículos a que la ley alude.

b) *En los impuestos de consumo:* En el momento en que se adquieren o se consumen.

c) *En los impuestos de enajenación:* La obligación se genera en el momento en que se enajenan en el territorio nacional los bienes gravados en los impuestos aduaneros.

Por otro lado, el Lic. Sergio Francisco de la Garza, (1) dice que en México se conoce con el nombre de *causación* al momento exacto en que se considera completada, perfeccionada o consumada el hecho generador del tributo. Por consecuencia, al momento exacto en que, por haberse consumado, el hecho generador en todos sus aspectos se produce el nacimiento de la obligación tributaria y este momento de causación varía cuando los hechos imposables consisten en situaciones jurídicas o de hecho, simples o condicionales. En el primer caso (situaciones jurídicas) el hecho generador se considera ocurrido desde el momento en que están constituidas definitivamente de conformidad con el derecho aplicable; estas pueden ser, condicionadas, que a su vez son de dos formas:

I. *Condición resolutoria:* Cuando el acto se celebra o cuando este constituye de conformidad con el derecho aplicable.

II. *Condición suspensiva:* Cuando la condición es suspensiva se considera que opera la causación hasta que ella se cumple.

En lo que respecta a las situaciones de hecho la actividad generadora de la obligación se considera ocurrida en el momento en que se hayan sucedido las circunstancias materiales necesarias para que se produzcan los efectos que normalmente le corresponden.

Una tercera situación son los hechos periódicos y permanentes, o sea, aquellos para cuya configuración se requiere el transcurso de un periodo de tiempo, el hecho que constituyere ocurrido a la finalización del mismo. Si se trata de un hecho periódico y cuando sea de carácter permanente el legislador deberá definir la fecha en que se causa.

(1) De la Garza S. Francisco, Op. Cit.)

F) SUBSUNCION

Para concluir, puedo decir que tanto la ley como la doctrina toman como momento de causacion cuando la actividad del sujeto encaja en lo establecido por la ley dando con ello nacimiento a la figura que doctrinalmente se lo denomina **SUBSUNCION**; esta se define:

"El encaje del hecho o hechos que el juez o tribunal deben considerar - en el ejercicio de la funcion jurisdiccional - en la norma juridica aplicable"(1)

Dare una formula sencilla para comprender la subsuncion asi como el nacimiento de la obligacion fiscal:

HECHO GENERADOR (actividad) + HIPOTESIS LEGAL (lo establecido en la ley) = SUBSUNCION

SUBSUNCION = NACIMIENTO DE LA OBLIGACION FISCAL O TRIBUTARIA.

(1) De Pina V. Rafael, Op., Cit.]

Capítulo Cuarto

FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO; PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS; PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

SUMARIO: 1.-Fuentes del derecho tributario. a) legislación. b) Jurisprudencia. c) El reglamento, las circulares y los precedentes de las autoridades (locales; resolución miscelánea. 2.-Principios constitucionales de los impuestos. a) Principio de proporcionalidad y equidad. b) Principio de legalidad; excepción al principio de legalidad.

FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO; PRINCIPIOS
CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTO; PLANTEAMIENTO DEL
PROBLEMA.

1. FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO

¿Que significa fuente?

Fuente significa, como lo expone el Maestro Eduardo Garcia Maynes (1) "Manantial que brota de la tierra" palabra que proviene de las raíces fon, fonis.

Ahora bien, como fuente del derecho o fuentes jurídicas entendemos: "Todo aquello que da nacimiento al derecho objetivo o sea a las norma jurídicas". (2)

En el derecho tributario encontramos como en todos los demás sus fuentes, es decir, lo que da nacimiento a la norma jurídica y por tanto a la obligación de cumplirla; a saber, estas fuentes son:

- 1.- La Legislación (ley), entendida esta en su más estricta acepción.
- 2.- La Jurisprudencia
- 3.- Decreto-Ley
- 4.- Decreto Delegado
- 5.- Reglamento
- 6.- Circulares
- 7.- Tratados Internacionales etc.

En algunos otros derechos como en legislaciones extranjeras, la costumbre es considerada como fuente formal del derecho, siendo inútil su utilización en materia tributaria en México.

(1) (García M. Eduardo, "Introducción al Estudio del Derecho", Ed. FORRUA, México, 1983)

(2) (Pallares Eduardo, "Diccionario de Derecho", Ed. FORRUA, México, 1986)

Podríamos ocupar horas y horas exponiendo hasta qué punto las fuentes del derecho tributario dan origen a la obligatoriedad de cumplirlas, porque en mi opinión, no todas estas fuentes dan origen a una obligación (en el más estricto sentido de la palabra) ya que cada una de ellas proviene de diferentes orígenes que dan motivo a la discusión.

Dejare a un lado la exposición de aquellas fuentes como son el decreto-ley, decreto delegado y tratados internacionales, que no me serán útiles para el desarrollo del tratado, sin restarles la importancia debida y la discusión respecto de su obligatoriedad.

Veamos las que si nos importan por constituir estas la base fundamental del tema que nos ocupa.

1.- Legislación (Ley).

Como ley podemos entender la misma definición que se le da al derecho diciendo: "Es el conjunto de norma imperativa atributivas que gobiernan al hombre dentro de la sociedad y lo obligan"; "Creadas por el órgano constitucionalmente facultado para tal efecto, denominado Poder Legislativo, (El Congreso de la Unión)".

Como de la definición se desprende, la ley es el conjunto de normas jurídicas creadas por el poder legislativo, a través de un proceso denominado, proceso legislativo con el que se da nacimiento -valga la redundancia- a la norma que regirán la vida del hombre en determinada sociedad.

Este proceso legislativo es el siguiente: (1)

A. Iniciación. - "Es el acto uniprosonal de poner un asunto a la consideración del Congreso".

Nuestra constitución Política señala en su artículo 1 quienes pueden presentar iniciativa de ley ante el congreso:

I.- El Presidente de la República;

II.- A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión, y

III.- A las Legislaturas de los Estados.

B. **Discusión.**- "Acto por el cual las cámaras discuten el proyecto de ley"

C. **Aprobación.**- "Acto por el cual la iniciativa o proyecto de ley es aprobado por el congreso y pasa al ejecutivo para su sanción"

D. **Sanción.**- "Acto por el cual el Ejecutivo aprueba el proyecto de ley"

Al darse la aprobación del ejecutivo al proyecto de ley y sancionarlo, se dice que la ley ha sido promulgada.

Al rechazo o la no aprobación del ejecutivo al proyecto de ley se le da el nombre de "veto";

C. **Publicación.**- "Acto por el cual se da a conocer la ley a quienes deberán cumplirla"

D. **Iniciación de la vigencia.**- "Acto por el que se la nueva ley es obligatoria para quienes deben cumplirla"

Existen dos sistemas:

+El sucesivo. En el que se publica hoy y la ley obliga hasta el tercer día;

+El Sincrónico. En el que la ley obliga en el lugar de la publicación, aumentando su vigencia un día por cada cincuenta kilómetros hasta cubrir la totalidad del territorio nacional.

2.- Jurisprudencia.

La jurisprudencia como fuente del derecho, procesalmente significa, tanto la serie de juicios o sentencias uniformes pronunciadas por los tribunales sobre un punto determinado de Derecho, como el contenido de dichos fallos, la enseñanza o doctrina que dimana de ellas.

La jurisprudencia puede ser confirmativa, de la ley, supletoria de la ley, interpretativa o derogativa de la norma jurídica. Esta es obligatoria para la Suprema Corte de Justicia de la Nación como para las Salas que la componen, los tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, Tribunales Militares y Judiciales del Orden común de los Estados, Distrito y Territorios Federales y Tribunales Administrativos y del Trabajo, locales y federales.

En México, la Jurisprudencia, según los artículos 193 y 197-ter de la Ley de Amparo, es creada por la Suprema Corte de Justicia actuando en Salas o en Pleno, la que es obligatoria para los Tribunales Colegiados de Circuito, Tribunales Unitarios de Circuito, Juzgados de Distrito y Tribunales del fuero común, así como los administrativos locales y federales.

También es creada por los Tribunales Colegiados en lo que respecta a su materia y esta es obligatoria para ellos mismos así como para los tribunales de menor rango.

La Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es de gran importancia y en muchas ocasiones las decisiones rendidas han motivado que las leyes se reformen a fin de corregir los defectos de constitucionalidad que han sido expuestos en dichas resoluciones.

Respecto de que si es o no fuente del derecho, existe discusión, e inclusive puede señalarse discrepancia entre ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia; así pues conviene a su comprensión y precisión porque la Jurisprudencia es fuente del derecho, de ahí dimana su obligatoriedad en los términos del artículo 193 de la Ley de Amparo.

Igualmente, en materia tributaria, la Jurisprudencia puede emanar del Tribunal Fiscal de la Federación que es establecida por la Sala Superior y que es obligatoria para ella y para las Salas Regionales. Solo la Sala Superior puede modificarla.

La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación se forma en los siguientes casos:

I.- Al resolver las contradicciones entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales, y que hayan sido aprobadas por lo menos por 6 magistrados que integran la Sala Superior.

II.- Si al resolver el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional, la Sala superior decide modificarla.

III.- Cuando la Sala Regional haya dictado en el recurso de revisión 3 sentencias consecutivas no interrumpidas por otra en contrario, sustentando el mismo criterio y que haya sido aprobado por lo menos por 6 magistrados.

3.- El Reglamento, las Circulares y los Precedentes de las Autoridades Fiscales.

El Reglamento es un acto jurídico formalmente administrativo, teniendo su origen en el Presidente de la República, y materialmente legislativo porque crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales, por medio del cual se desarrollan y complementan en detalle las normas de una ley a efecto de hacer más eficaz y expedita su aplicación en los casos concretos determinando de modo general y abstracto los medios para ello.

El Reglamento, tiene su fundamento en el artículo 84 Fr. 1 de la Constitución Política que da facultad al Presidente para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley, además como mencione líneas arriba es un acto formalmente administrativo y materialmente legislativo y por tanto, no puede haber reglamentos autónomos, es decir, no apoyados en una ley emitida por el Congreso.

En cuanto a las circulares, "son comunicaciones o avisos expedidos por los superiores jerárquicos en la esfera administrativa, dando instrucciones a los inferiores sobre el régimen interior de las oficinas o sobre su funcionamiento en relación con el público, o para aclarar a los inferiores la inteligencia de disposiciones, legales ya existentes; pero no para establecer derechos o imponer restricciones a ellos".

De todo esto podemos decir:

a).- Que las circulares son actos formalmente administrativos.

b).- En materia financiera son expedidos por Secretarios de Estado, Subsecretarios y Directores de las Secretarías relacionadas con dicha materia.

c).- Su finalidad se expresa de la siguiente manera:

Tiene a cumplimentar la ley, pues contiene exclusivamente explicaciones enmendadas a orientar a los funcionarios de la administración tratándose de instructivos u opiniones de superiores jerárquicos administrativos.

d).- No tiene carácter de disposición legislativa autónoma y los actos de las autoridades que se fundan en ellos importan una violación a los artículos 14 y 16 constitucionales.

e).- Están regidos igualmente que el reglamento por preferencia de la ley; es decir, no pueden contradecir válidamente las disposiciones legales.

1). - El T.C.F. sostuvo respecto de las circulares, que, "Cuando no se trata de crear obligaciones o cargas, sino de fijar normas para los particulares, a los que están sometidos voluntariamente, sin objetar su uniformidad respecto de la ley, las autoridades que haya dictado las circulares no pueden desconocerlas, cuando sean invocadas por los particulares".

Al tratar los precedentes y criterio de las autoridades, el Licenciado Enrique Calvo Nicolau (1) nos dice los siguientes:

"La ley del 30 de diciembre de 1960 entró en vigor el 1 de enero de 1961, sustituyendo totalmente a la ley del 31 de diciembre de 1964, la cual quedó aprobada. En la parte inicial de la Exposición de Motivos de esta Ley se señala lo siguiente:

"Es de todos conocida la importancia del impuesto Sobre la Renta, no solo como fuente vital de la recaudación tributaria, sino como instrumento promotor de la eficiencia económica y de la equidad".

"En la Iniciativa que el Ejecutivo a mi cargo somete a Vuestra Soberanía, se propone, dentro del mismo sistema del impuesto sobre la Renta que regula la Ley en vigor, introducir variantes que pretenden lograr, en algunas ocasiones, un incentivo para la realización de determinadas actividades, entre otras, facilitar la interpretación y aplicación de disposiciones que habían resultado confusas en algunos aspectos, con lo que contulidos la seguridad jurídica de los particulares y, en fin, dotar a las autoridades hacendarias de mecanismos y facultades que les permitan detectar y combatir con mayor eficacia la simulación y la evasión fiscal, que privan a la administración pública de recursos indispensables para la realización de sus funciones y colocan a los evasores en una injusta situación de ventaja económica frente a los causantes cumplidos".

En esta transcripción se destaca que en esta nueva ley, se tuvo la intención de aclarar disposiciones con interpretación y aplicación habían resultado confusas en algunos aspectos, así como que las autoridades hacendarias tuviesen mecanismos y facultades que les permitieran con mayor facilidad combatir la evasión fiscal.

A raíz de que entro en vigor la ley de 1964 las autoridades fiscales comenzaron a emitir opiniones que dieron en llamar CRITERIOS, cuya publicidad estaba muy restringida,

(1) Calvo N. Enrique, Op. Cit. págs. 29 a 30)

ya que únicamente se publicaban en una revista de la SHCF denominada *Investigación Fiscal*. Se llegaron a emitir 26 criterios, cambiándoseles posteriormente su nombre por el de **PRECEDENTES**. Estos Criterios y Precedentes, no constituyen más que opiniones que emiten las autoridades, de las que "no surgen consecuencias fiscales", y cuya validez legal se encuentra perfectamente determinada por el C.F.F.

El artículo 82 del código antes mencionado establece prácticamente lo mismo que actualmente se dispone en el artículo 25 del C.F.F. que entró en vigor el 1 de enero de 1983; este último dispositivo señala lo siguiente:

"Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la obligación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente disfrutarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el DOF".

Una muestra clara de que no puede existir seguridad en estas opiniones, la constituye el hecho de que se haya cancelado el hecho número 15. En este criterio, de abril de 1966, se estableció el régimen fiscal a que quedarían sujetas las operaciones de arrendamiento con opción de compra, conocidas como arrendamiento financiero. En este criterio se estableció el régimen fiscal tanto por lo que se refería al arrendatario como al arrendador.

El 23 de septiembre de 1969, mediante oficio dirigido al Director del Impuesto sobre la Renta por el Administrador del Impuesto al Ingreso, se dejó sin efecto el criterio 15. Posteriormente el 3 de junio de 1970, mediante oficio dirigido a la Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, se indicó que las empresas arrendadoras cuyas operaciones se hubieran ajustado al criterio 15, deberían de corregir sus declaraciones presentadas desde 1966, para ajustarlas al nuevo criterio de la autoridad expresada en 1969".

-Con esto se puede confirmar de que los criterios u opiniones que emite en esta forma la autoridad fiscal no otorga ninguna seguridad jurídica a los contribuyentes.-

FALLO EN EL JUICIO DE AMPARO 657/71 DICTADO POR EL PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, EN RELACION CON LA VALIDEZ DE LAS CIRCULARES QUE EMITEN LAS AUTORIDADES FISCALES. (1)

"Si la actora del juicio de nulidad estima que la ley de que se trata nada establece al respecto, y que es la circular impugnada la que establece que los causantes del

(1) Ejecutorias de los Tribunales Colegiados de Circuito, Vol. 55. Séptima Época. pag. 27)

Impuesto deben presentar una "constancia de baja", sin que tal obligación pueda crear e imponer a los causantes nuevas obligaciones; y si la Procuraduría Fiscal en su contestación admite el hecho relatado por la actora, puesto que no lo controvierte debe decirse que debe partirse de una admisión en cuanto al contenido de la Circular si no se aporó al Jefe Fiscal por las partes, en los términos del artículo 702 del Código Fiscal, puesto que se trata de una comunicación interna entre los funcionarios fiscales para dar a conocer a las diversas dependencias el criterio de la autoridad superior que deberán seguir, en cuanto a la aplicación de las normas tributarias, conforme al artículo 82 de ese ordenamiento, pero sin que eso signifique que pueda modificarse o alterarse la ley mediante la expedición de circulares, razón por la que el precepto señalado agrega en su parte final que "de dichas circulares no nacen obligaciones ni derechos para los particulares".

Resolución Miscelánea

A partir del año de 1981 entro en vigor la Ley del Impuesto sobre la Renta, se empezaron a emitir disposiciones anuales denominadas "Resolución que establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de carácter Fiscal para el año de ...", cuyo vigencia fue formalmente de un año. Para los años de 1982 a la fecha se han continuado emitiendo estas resoluciones, a las que nos referiremos como "RESOLUCION MISCELANEA".

En la opinión del licenciado Enrique Calvo Nicolau, y en la mía propia, las Resoluciones Misceláneas que anualmente emite el Secretario de Hacienda y Crédito Público, y que durante el año modifican el Subsecretario de Ingresos y el Director General Técnico de Ingresos, resultan ser inconstitucionales, en virtud de que violan lo dispuesto por el artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Estas reglas generales y disposiciones de carácter fiscal, que se contienen en la Resolución Miscelánea constituyen propiamente disposiciones reglamentarias que deben estar inluidas exclusivamente en un Reglamento emitido por el Presidente de la República, tal y como lo ordena nuestra Constitución Política, que en su artículo 89 fracción I señala como facultad del Ejecutivo, la de promulgar y ejecutar las leyes que emita el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Asimismo debe tomarse en cuenta que de estas Resoluciones Misceláneas si derivan derechos para los particulares ya que han sido publicadas en el DOF como también consti-

dejar inconstitucional la emisión de la Resolución Miscelánea por parte del Secretario de Hacienda y Crédito Público, la participación del Subsecretario de Ingresos y de los Directores Generales Adscritos a la Subsecretaría de Ingresos, en las modificaciones que durante el curso del año se efectúan a la Resolución Misceláneas.

Pero, ¿porque las Resoluciones Misceláneas son consideradas Inconstitucionales si estas son emitidas por la SHCF; autoridad legalmente establecida y reconocida por la LOAFF como parte del Poder Ejecutivo y cuya función es la recaudación de los impuestos para destinarlos al gasto público, si dichas resoluciones son de carácter tributario?

El problema estriba precisamente en lo que la LOAFF establece respecto a las Secretarías de Estado (en este caso la SHCF) como parte del Poder Ejecutivo de la Nación ya que la función de este no es precisamente el de emitir resoluciones o normas en cualquier ámbito administrativo a las que queden sujetos los particulares gobernados sino por el contrario, su función será la de ejecutar promulgar y en su caso publicar la Leyes que emanan de otro poder muy diverso tanto en composición como en funciones el que a través de un proceso denominado LEGISLATIVO crea el conjunto de normas imperativo atributivas denominadas "leyes" que en determinado momento y lugar regirán la conducta del hombre como miembro de una sociedad.

En otras palabras, la creación de una Ley o de ese conjunto de normas reguladoras de la conducta del hombre como ente social, es facultad exclusiva del PODER LEGISLATIVO compuesto no por Secretarías de Estado que dictan resoluciones (como la Miscelánea) sino por un Congreso Bicameral en el que se discuten y aprueban los proyectos de Ley enviados -eso sí- por el Ejecutivo para llegar a formar a través de un proceso "legislativo" un cuerpo de Leyes rectora de la vida social.

Este proceso legislativo es el mismo que ha quedado atontado al tratar la primera fuente del derecho (legislación), a saber, Iniciación, Discusión, Aprobación, etc., por tanto, considerar legal una aplicación de acto de autoridad fuera de lo consagrado en la ley, es violatorio ya que desde su origen dicho acto es inconstitucional.

2. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS.

"Si el derecho tributario se caracteriza por ser la rama del derecho que, con apoyo en la Constitución, atenta directamente contra la economía del particular en bien del interés público deben sus disposiciones u ordenamientos

límite como límite o marco de referencia el que la Constitución misma señala. Robar ese límite o marco, es convertir lo que es adquisición del pueblo en odiosa obligación" (1)

"El poder tributario que ejerce en México la Federación y las Entidades Federativas a través del Congreso Federal y las Legislaturas de los Estados, se encuentran sujetas a limitaciones establecidas en la Constitución General de la República. Algunas de estas limitaciones son derechos subjetivos, públicos (garantías individuales) y que constituyen una parte de las limitaciones al poder del Estado en sus aspectos Legislativo y Ejecutivo que hacen del estado Mexicano un Estado de derecho". (2)

En materia tributaria el apego total a las leyes que rigen la materia, es esencial para preservar las relaciones jurídicas Estado-particular dentro de una esfera de derecho; la violación a dichas disposiciones por la autoridad constituye una flagrante anomalía en esta relación, ya que sobrepasar las disposiciones constitucionales es transgredir los derechos subjetivos del hombre y que ahí se consagran.

Veamos algunos principios de los impuestos y limitaciones al poder tributario que nuestra Carta Magna regula:

a).- PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

El artículo 31 fracción IV de la Constitución establece:

"Son obligaciones de los mexicanos:

- I .-.....
- II .-.....
- III.-.....

(1) (Margain M. Emilio, Op. Cit. p. 193)

(2) (De la Garza S. Francisco, Op. Cit.)

IV.- Contribuir para los gastos publicos así de la Federación como de los Estados y Municipios en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes.

"El principio de proporcionalidad radica en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos publicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben de fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

Asimismo la equidad se encuentra en la igualdad ante la misma Ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones debe recibir una tratamiento idéntico en lo concerniente a la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad.

De acuerdo con el artículo 31 Fr. IV de la Constitución, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos:

Primero: que sea proporcional; segundo: que sea equitativo y tercero: que se destine al pago de gastos publicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo establecido por la Constitución, ya que esta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exacciones que a juicio del Estado, fueron convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos.

El Licenciado Sergio Francisco de la Garza (1) considera que, "la exigencia de proporcionalidad y de equidad que establece la fracción IV del artículo 31 Constitucional, es una de justicia tributaria, y que en esta materia impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que haya que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre ellos los tributos".

(1) (De la Garza S. Francisco. Op. Cit.)

Por otra parte se ha puesto suficiente énfasis en las últimas palabras de la fracción IV del artículo 31 que establece que "en la forma en que establezcan las leyes" donde debe encontrarse la proporcionalidad y la equidad, o sea, que la Constitución exige que sea en las leyes en donde se establezcan los impuestos de manera proporcional y equitativa.

b).- PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

Este es el principio más importante para nosotros, ya que, igualmente, la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política emana el principio de legalidad, al establecer que "la contribución a los gastos públicos deben de hacerse de a manera proporcional y equitativa que DISPONGAN LAS LEYES.

Un reforzamiento de este fundamento se encuentra en el párrafo segundo del artículo 14 Constitucional que garantiza que "nadie puede ser privado de sus propiedades sino conforme con las leyes expedidas por el congreso".

El principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo "NULUM TRIBUTU SINE LEGE", lo que significa que la ley que establece el tributo debe definir cuales son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, o sea, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación tributaria que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación, por lo que todos estos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa.

Conforme a este principio de legalidad:

Ningun organo del Estado puede realisar actos individuales entendiendo por estos, aquellos que son arbitrarios realizados SIN JUSTIFICACION LEGAL como sería la imposición de impuestos y disposiciones que no estén establecidas en la ley que violen los derechos y por tanto las garantías del particular.

Excepción al principio de legalidad.

Hay una sola excepción al principio de legalidad que establece la Constitución, en cuanto se refiere al aspecto formal del principio y es la que proporciona el artículo 131, según el cual:

"El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, suprimir o disminuir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el Congreso de la Unión y para crear otras, así como para restringir y prohibir la importación, las exportaciones y el

tránsito de productos, artículos y efectos cuando los estime urgente a fin de regular el comercio exterior, la economía del país. El propio Ejecutivo, al emitir al Congreso el presupuesto de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida".

Esta facultad del Ejecutivo constituye, pues, una excepción al sistema de división de poderes consagrado en la misma Constitución y en ningún otro caso estará facultado para realizar actos que no esté consagrados en ley y emanados del H. Congreso de la Unión.

En resumen, el principio de proporcionalidad y equidad solo debe ser obedecido por el Poder Legislativo, que es el órgano encargado de formular la Leyes (que son las que establecen los impuestos), el principio de legalidad debe de ser acatado tanto por el Poder Legislativo como por el poder Ejecutivo.

El Poder Legislativo acata este principio cuando en la Ley establece impuestos a cargo de los particulares, que sean proporcionales y equitativos. Por su parte, el Poder ejecutivo acata el principio de constitucional de legalidad, haciendo únicamente los que la Ley le permite. Así pues, se viola el principio de legalidad cuando la autoridad lleva a cabo algún acto que desborda los límites que han quedado establecidos en el ordenamiento general, abstracto e impersonal, que es la Ley emanada del poder Legislativo.

3. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Creo que ha llegado el momento más crítico del tema que es motivo de este trabajo; digo crítico porque me es difícil al poder tratar de explicar cual es la problemática que me ha dado la inquietud para exponerlo, ya que como supuse en el capítulo tercero, puede existir algún lector que carezca de los conocimientos básicos en la ciencia del derecho y por tanto difícil su comprensión.

Para veamoslo de una manera sencilla.

Hemos visto con anterioridad, los efectos fiscales (ISR) que nos acarrea el proceder a transformar una sociedad mercantil a una sociedad civil.

Hemos visto también que las cargas de una y de otra son completamente diferentes respecto del impuesto sobre la Renta, ya que en una, será sujeta del impuesto la persona moral misma, mientras que en otra no se contempla a la sociedad como sujeta del impuesto sino lo serán los socios que la componen.

Esto desde luego, se traduce en un beneficio que pueda tener una sociedad respecto de la materia impositiva, ya que su objeto social puede ser en determinado momento compatible con ambos tipos de sociedades y por tanto tendría que escoger la manera menos gravosa de tributar. Como ejemplo claro tomamos aquellas sociedades cuyo objeto social consiste en otorgar el uso, goce o disfrute de un bien inmueble, es decir, sociedades arrendadoras, las que pueden constituirse como sociedades mercantiles o como sociedades civiles o las que en su defecto pueden transformarse de una de estas a una de aquellas según su conveniencia.

Se han analizado por los miembros de dichas sociedades los efectos fiscales que producen una y otra sociedad, lo que ha dado lugar a que desde que se reformó la Ley del Impuesto sobre la Renta en 1981 y se empezaron a contemplar de manera más concreta a las personas morales con fines no lucrativos, en donde se encuentran las sociedades y asociaciones civiles, se haya proliferado por la transformación de sociedades mercantiles a sociedades civiles en razón de que éstas últimas implican cargas menores de impuestos al permitir mayor deducibilidad para determinar el pago del impuesto.

Esto desde luego, has sido materia a través del tiempo de diferentes puntos de vista y discusiones por parte de los tratadistas, ya que mientras se alega que la sociedad que se transforma no cambia de personalidad sino que únicamente metamorfosea su estado jurídico, la autoridad (SHCF) sugiere un criterio contradictorio en el sentido de considerar que la sociedad transformada, se extingue y por tanto debe procederse a su liquidación y disolución para dar nacimiento a una nueva sociedad.

Este criterio de la autoridad haciendo un análisis lógico-jurídico, deja sin esencia alguna el fenómeno de transformación, porque si se procediera a liquidar y disolver ya no existiría éste sino que daría pie a la constitución de una nueva sociedad pero no a una transformación, situación que es contraria tanto en nuestras leyes mercantiles y civiles que contempla la transformación sin mayores requisitos que las formalidades que deben de realizarse, como de nuestra Carta Magna.

Lo inquietante de la situación es que en la misma Constitución Política se establecen principios rectores de la actividad financiera del estado y es precisamente uno de esos principios aquel que dice que no existirá tributo alguno sino mediante ley expresa (principio de legalidad), el que como hemos expuesto tiene una sola excepción en lo que respecta a

su aspecto formal. Este principio de legalidad debe interpretarse que toda contribución debe de estar establecido en un conjunto de normas imperativo-atributivas creadas por el Congreso de la Unión denominadas leyes siendo esta la única forma en que se pueden imponer.

Lo curioso del caso es que la autoridad hacendaria no expone su fundamento para proceder a negar la transformación, o sea que, no se basa en ninguna ley para sustentar su criterio ya que no existe disposición legal alguna ni de derecho privado ni de derecho público que prohíba la transformación sino que lo hace a través de disposiciones (Circulares, Miscelaneas etc.) que como hemos analizado con anterioridad en capítulos precedentes, son disposiciones consideradas inclusive por la Suprema Corte de Justicia como inconstitucionales por carecer de toda formalidad para ser consideradas como obligatorias para los particulares gobernados.

La Hacienda Pública al pretender imponer su absurdo criterio, sobrepasa en perjuicio de los contribuyente las normas sustantivas del derecho lo que significa, que viola las garantías constitucionales, los principios rectores de los impuestos establecidos en la Constitución y por tanto inconstitucional es su actuación porque si procedemos a extirpar la transformación esta se encuentra sin duda alguna dentro de lo que disponen las diversas leyes que la contemplan.

Veamos pues, como se lleva a cabo la transformación y los efectos que produciría si procedemos a liquidar conforme al inconstitucional criterio de Hacienda:

Capítulo Quinto

TRANSFORMACION DE SOCIEDADES

SUMARIO: 1.-Transformación. 2.-La S.H.C.P. y la transformación de las sociedades. 3.-Fundamento de cambio de Sociedad Mercantil a Sociedad Civil; a) El concepto de la palabra transformación. b) El concepto de la palabra transformación en la LGSM. c) El concepto de la palabra transformación en el C. Civil. d) El concepto de la palabra transformación en la Jurisprudencia. e) El concepto de la palabra transformación en la LISR. f) El concepto de la palabra transformación en la doctrina. 4.-Ventajas de la transformación. *) Ejemplo de escritura que se transforma. 5.-Problemas que se presentan en la transformación. a) Costo del ISR. b) Costo del IVA. c) Costo de adquisición de bienes inmuebles. d) Otros costos. 6.-Órganos Sociales.

TRANSFORMACION

Acertadamente poco se ha hablado en la doctrina y escasamente la reglamentación que se encuentra respecto de la transformación de sociedades.

Desde el punto de vista mercantil, las normas que regulan este derecho registran dentro de su contenido este fenómeno de transformación sin prohibir su aplicación pero sin reglamentar de manera clara y concisa la situación que comentamos. Así tenemos que de la sola lectura de los preceptos legales contenidos en la LUSH, nos damos cuenta que es muy vago el contenido a este respecto porque su enunciación es de manera restringida, como general la aplicación de las normas mercantiles al sucederse este fenómeno, así tenemos como ejemplos los artículos 227 y 228 de la ley antes mencionada que dicen:

artículo 227.-"Las sociedades constituidas en algunas de las formas que establecen las fracciones I a V del artículo 1 podrán adoptar cualquier otro tipo legal. Asimismo, podrán transformarse en sociedad de capital variable" (1)

artículo 228.-" En la transformación de las sociedades se aplicarán los preceptos contenidos en los artículos anteriores de este capítulo".

Igualmente el C.C.D.F. en el capítulo I del título decimo primero, regula el contrato de sociedad (Sociedades y Asociaciones) y dice respecto de la transformación en su artículo 2,675:

"Las sociedades de naturaleza civil, que tomen la forma de las sociedades mercantiles, queda sujeta al orden de Comercio".

Podemos observar que ninguna de las dos legislaciones, en decir, que ni la ley mercantil ni la ley civil prohíben que se lleve a cabo la transformación, aunque si es claro que en la ley civil queda mejor comprendido el efecto de que del artículo arriba transcrito se desprende que las que se transformen a sociedades mercantiles quedaran regidas por normas del derecho mercantil.

No con esto pretendo decir que es mas factible una transformación de sociedad civil a sociedad mercantil sino por el contrario, para efecto fiscales (especialmente para el IIR) puede suceder que en el devenir de la vida social de un

(Esta son la comandita por acciones, la comandita simple, la de hombre colectivo, la anónima la de responsabilidad limitada, excluyéndose a la cooperativa por tener una reglamentación especial)

vienta que el tipo de sociedad mercantil es inconveniente o inadecuado, es necesario, entonces transformar a la sociedad en un tipo distinto del vigente originariamente, esto es, mudar el tipo de organización social primitiva adoptado.

Tenemos entonces, como se transcribió líneas arriba, que el artículo 21. de la LGSM señala que las sociedades mercantiles (las comprendidas en las transformaciones I a V de la citada Ley) *podrán*, - *señala el poder de facultades* para hacer notar que es potestativo el querer pasar a no - adoptar cualquier otro tipo legal, establecido *podrán* (implícitamente transformarse en sociedad de capital variable).

Es muy cierto que la ley mercantil no menciona que las sociedades mercantiles que se transforman en civiles se sujetarán al Código Civil como lo menciona el mismo, pero señala que *podrán pasar a otro tipo legal*, y no de presunción que las sociedades civiles no son legales.

Este problema de interpretación ha dado lugar a serios problemas que se han presentado al realizar dichas transformaciones ya que la opinión de unos y de otros difiere al respecto.

Soy de la opinión de los que sostienen que el transformar a una sociedad no da motivo para considerarla como persona distinta de la que existió ante de la transformación, aunque es cierto que hubo haberse cambiado el objeto social, o en su caso extinguido los estatutos originales, no por esto debe de considerarse a la nueva entidad como ente de aquélla, porque si se considera que la transformación se opera por el capitulo referente a la fusión que se contiene en la LGSM, porque entonces deberá como normalmente lo pretenden hacer valer los que difieren de esta opinión, entre ellos la SNCF- liquidarse la antigua sociedad y constituir una nueva.

Si nos regimos por lo establecido en la LGSM respecto de la fusión y transformación de sociedades debemos ver que para llevar a cabo esto último habría que desde luego sujetarse al procedimiento que está misma señala, o sea que:

1.- La transformación, deberá ser decidida por la sociedad en la forma y términos que allí se establecen según su naturaleza, (art. 222).

2.- Los acuerdos de transformación se inscribirán en el registro Público de Comercio y se publicarán en el periódico oficial del domicilio de la sociedad que haya de transformarse, (art. 223).

3.- Durante el periodo de tres meses, cualquier acreedor de la sociedad que se transforme podrá oponerse judicialmente, en la vía sumaria a la transformación, lo que se suspenderá hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada. (art. 224)

Considero que debemos ser omisos en este precepto, porque los acreedores seguirán teniendo en caso de transformación el mismo derecho personal o real en contra de la sociedad deudora ya que este sigue siendo la misma persona moral.

LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y LA TRANSFORMACIÓN DE SOCIEDADES.

Respecto de esta situación y desde que se retomó la legislación en materia del impuesto sobre la renta en 1961, -de ahí la importancia de haber precedido al estudio de dichas reformas- se ha proliferado la transformación de sociedades mercantiles en sociedades civiles, lo que en la práctica a traído un grave problema a saber:

"que la autoridad considere la transformación como liquidación de la sociedad mercantil" (1)

Es este el problema más importante y difícil de solucionar que surge en la actualidad en los casos de transformación de S.M. a S.C.

En la mayoría de los casos que la autoridad ha detectado una transformación, concluye con el criterio de que la S.M. que se transformó en S.C. se disolvió, que por lo tanto se debe liquidar conforme a las reglas del L.F.R. y de la L.S.R.

Lo más curioso de esto -venala el Dr. Eduardo Jhonson en su obra "Temas Fiscales"- (2) que la autoridad en sus fundamentos nunca expone el razonamiento jurídico del porque llega a tal conclusión de la liquidación, solo presume que la sociedad mercantil por el simple hecho de transformarse en civil se debe resolver y por ende liquidar.

El actuar de la autoridad en este caso, sobrepasa lo precepto; constitucionales consagrados en parte dogmática de la Constitución Política llamados Garantías individuales en perjuicio de los contribuyentes dejando en la razón de esto el asegurar si nos encontramos en un Estado de pleno derecho o si la demagogia ha hecho de los suyos nuevamente.

(1) Jhonson U. Eduardo. "Temas Fiscales". La. P.N.C. Mexico 1965

(2) Jhonson

FUNDAMENTOS DE CAMBIO DE SOCIEDAD MERCANTIL A SOCIEDAD CIVIL.

Quiero analizar lo que el Dr. Eduardo Johnson O. (1) nos dice respecto a la importancia del estudio de la transformación de una sociedad mercantil a una civil.

El connotado fiscalista nos propone como fundamento lo siguiente:

- a) El concepto de la palabra transformación.
- b) El concepto de transformación en la L.G.S.M.
- c) El concepto de transformación en el Código Civil.
- d) El concepto de Transformación en la Jurisprudencia.
- e) El concepto de transformación en la L.I.S.R.
- f) El concepto de transformación en la doctrina.

A). EL CONCEPTO DE LA PALABRA TRANSFORMACION.

Si se estudia el significado de la palabra, podemos encontrar:

I.- TRANSFORMAR. (Del Lat. Transformare) Hacer cambiar de forma una persona o cosa. Transmutar una cosa por otra. Hacer mudar de parte o de costumbre a una persona.

-Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Mexicana. Ed. LUCENA SALAS, S.A. MADRID, P. 1296. 1970.-

II.- TRANSFORMACION DE SOCIEDADES. Se regula en las mercantiles; es una modificación de los estatutos que consiste en adoptar un tipo social diverso del que se tenía, o establecer la modalidad de capital variable; v.g.: una sociedad que se transforma en S.A., o una de estas que se transforma en S.A. de Capital Variable. Es importante recalcar que cuando una sociedad se transforma, permanece, sin embargo, la misma persona.

-Diccionario Jurídico Mexicano de la UNAM. P. 310. México, 1974. Tomo VIII.-

(1) (Johnson O. Eduardo, Op. Cit.)

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

De estos significados de la palabra transformación, debemos concluir que al transformar una persona o cosa, se está manteniendo a la misma persona o cosa, ya que únicamente se está "metamorfosando", es decir, no hay sustitución de persona o cosa, hay variación permaneciendo en esencia la misma persona con diferente forma.

B) EL CONCEPTO DE TRANSFORMACION EN LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

El concepto de transformación en la L.G.S.M., ha quedado asentado al inicio del presente capítulo, (ver artículo 227 y 228), lo que considero innecesario el ser repetitivo.

Sin embargo podemos añadir lo que para la Ley se entiende por liquidación, siendo que en el caso que nos ocupa, la transformación de una sociedad mercantil por el de una sociedad civil, no concurren ninguno de los supuestos de liquidación que señala el art. 229 de la L.G.S.M., por lo que debemos considerar que la transformación no es causal de liquidación por consecuencia tampoco de disolución.

Las causas de liquidación según el citado artículo son:

- I.-Por expiración del término fijado en el contrato social.
- II. Por imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por quedar este consumado;
- III. Por acuerdo de los socios tomando de conformidad con el contrato social y con la ley;
- IV. Porque el número de accionistas llegue a ser inferior al mínimo que esta ley establece, o porque las partes de interés se reúnan en una sola persona.
- V. Por la pérdida de las dos terceras partes del capital social.

C) CONCEPTO DE TRANSFORMACION EN EL CODIGO CIVIL.

En el artículo 2 del Código de Comercio se dice "A falta de disposiciones de este código, será aplicables a los actos de comercio las de derecho común"

No el Código de Comercio ni en la L.G.S.M. se establece el caso claro y preciso de que una S.A. puede transformarse en S.C., solo se establece el hecho de que se puede "adoptar otro tipo legal".

El artículo 2695 del C. Civil nos dice: "Las sociedades de naturaleza civil, que tomen la forma de las sociedades mercantiles, quedan sujetas al Código de Comercio".

De este artículo desprendemos diversos conceptos importantes:

1.- Que puede transformarse una sociedad en una sociedad mercantil.

2.- Que en forma supletoria puede transformarse una S.A. en una S.C.

3.- Que el régimen jurídico variará según sea Código de Comercio o Código Civil.

Tampoco en las causas de disolución de las sociedades civiles existe la transformación de las sociedades, esto puede corroborarse en el artículo 2720 del Código civil.

Igualmente, a como lo hizo anteriormente, el Dr. Eduardo Jiménez señala que en toda legislación, tanto civil como mercantil, no se encuentra prohibición alguna para transformar una sociedad civil a mercantil o viceversa, y que en el primer caso se especifica claramente su licitud de hacerse y en el segundo, si bien es cierto que no se dice expresamente en la L.G.S.M. que se puede transformar en una sociedad civil, deja abierto el camino legal al decir que puede transformarse en cualquier otro tipo legal y las sociedades civiles son consideradas legales.

D) EL CONCEPTO DE TRANSFORMACION EN LA JURISPRUDENCIA.

Los tribunales judiciales han sostenido que la transformación de sociedades no es objeto de una liquidación y nacimiento de una nueva persona jurídica, y lo vimos en la siguientes jurisprudencias:

SOCIEDADES MERCANTILES, NATURALEZA DE LA TRANSFORMACION DE

A pesar de que los autores del proyecto de la L.G.S.M. hayan opinado, como exposición de motivos, que la transformación de una sociedad de nacimiento siempre a un sujeto de derecho distinto del que hasta antes se venía acionando, pues esa opinión, sobre efectos o naturaleza de la transformación de sociedades mercantiles, es contraria al

texto y al espíritu de los preceptos legales que reglamentan la transformación de las sociedades mercantiles, que son los únicos que tienen fuerza obligatoria, de lo que resulte. Además que para transformación de sociedades mercantiles no es aplicable el artículo 226 de la Ley mencionada que rige esta materia. Sa. Sala. Tomo LXXVII pag. 125.

SOCIEDAD, TRANSFORMACION DE INAPLICABILIDAD DEL ARTICULO 226 DE LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

Por tratarse de un simple caso de transformación o cambio de forma legal de sociedad mercantil, con el consiguiente cambio de denominación o razón social, no es el caso de disolución y liquidación de una sociedad mercantil para extinguiarla y de creación de otra nueva, sino que concluírse que se trata del mismo sujeto activo de las obligaciones contratadas por el demandado, el cual sujeto o persona jurídica, en su calidad de persona moral pudo transformarse, esto es, cambiar de forma legal, conservando su patrimonio de manera que el mismo activo y pasivo que tuvo la sociedad acreedora en su organización inicial de sociedad de responsabilidad limitada es el que corresponde al adquirir la forma de sociedad anónima. Sa. Sala Tomo LXXXI, pag. 115.

E) CONCEPTO DE TRANSFORMACION EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

En ocasiones, o mas bien, siempre, la autoridad fundamenta el hecho de que la Sociedad Mercantil debe liquidarse en el momento en que sufre la transformación a Sociedad Civil en diversos argumentos que nada tienen que ver con la transformación, solo con la liquidación, siendo que para esta se deben acontecer algunos de los hechos del artículo 229 de la L.G.S.M. y que con anterioridad hemos citado.

Analizando la L.I.S.R. y su Reglamento podremos observar que no se hace alusión alguna a los casos de transformación de sociedades, únicamente se establece el caso de liquidación, el cual lo debemos relacionar directamente con el artículo 22 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el que nos dice en su fracción I: "liquidación de sociedades, cuando esta proceda como consecuencia de haberse cumplido cualquiera de las causas legales de la disolución..." y como antes mencionamos, la transformación de sociedades está claramente fuera de las causas de disolución que señala la L.G.S.M. como el C.Civil.

Debemos entender con todo esto que la transformación de sociedades, para efectos de la L.I.S.R. no es objeto del tratamiento de la liquidación, debiendo respetarse el principio de que la persona jurídica original subsiste pero con otra forma jurídica.

El aceptar lo anterior es respecto al artículo 24 de la Constitución, el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación y las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

F) EL CONCEPTO DE TRANSFORMACION EN LA DOCTRINA.

I) Joaquín Rodríguez y Rodríguez, nos señala:

"La transformación de sociedades es el fenómeno jurídico del cambio de forma de una sociedad mercantil, es decir, la sociedad deja la forma que tiene para recibir cualquier otra de las reguladas por la ley.

En el Derecho Mexicano, la transformación no tiene límite alguno en cuanto al cambio de una forma por otras, todas ellas son intercambiables, siempre que reúnan las condiciones que cada una de ellas requiere.

La transformación de una sociedad no afecta para nada a su personalidad jurídica".

—Rodríguez y Rodríguez Joaquín, Derecho Mercantil, Ed. Porrúa, México 1966—

II). Rafael de Pina manifiesta:

"Mediante la modificación de su escritura constitutiva, una sociedad puede adoptar un tipo diverso del que originalmente tenía o establecer la variabilidad de su capital.

La transformación no implica la extinción de la sociedad y la creación de una nueva, sino que simplemente un cambio de forma social"

—De Pina, Vera Rafael, Derecho Mercantil, Ed. Porrúa, México 1965—

III). Luis Muñoz nos dice:

"La transformación no implica la extinción de la persona jurídica mercantil, puesto que no crea una nueva sociedad. En consecuencia no se transmiten los bienes y derechos susceptibles de transmisión ni se extinguen los derechos intransmisibles"

—Muñoz Luis, Derecho Mercantil, Primera Edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1974—

Se considerarían incontestables los tratadistas que opinan que la transformación de la sociedad no provoca una disolución sino tan solo una metamorfosis a otra forma jurídica, conservando desde luego su patrimonio original.

VENTAJAS DE LA TRANSFORMACION.

Por otro lado, ¿porqué quisiera yo transformar mi sociedad?, o en otras palabras, ¿que ventaja tiene la persona jurídica de cambiar el régimen de Sociedad Anónima a Sociedad Civil?

Se puede considerar, que la principal ventaja que tiene la persona moral que se transforma de mercantil a civil consiste en que para efecto de la L.I.S.R. será gravada en función al título III y no al II de esta ley.

Esta distinción de título -dice el Dr. E. Jhonson(1)- nos va a dar diversas consecuencias, en las que podemos encontrar:

-En el título III se dice que la persona jurídica "no es contribuyente" en tanto que el título II se habla de que el sujeto de la ley es la sociedad mercantil.

Con esto tenemos que los sujetos de la L.I.S.R. son los socios en el caso de sociedades civiles, y en el caso de mercantiles el sujeto será la propia sociedad.

-En el título III los conceptos de ingresos acumulables y deducciones se rigen por los mismos principios que el de las personas físicas del título IV de la L.I.S.R., en tanto que en el título II se rigen estos por los principios generales de las sociedades mercantiles.

-Cuando la sociedad civil celebre algún acto mercantil, se registra bajo el capítulo VI del título IV, en tanto que no importa el tipo de acto que celebre la mercantil, siempre se registra bajo el título II de la L.I.S.R.

Ejemplo de escritura de sociedad que se transforma

Quiero corroborar lo que hasta aquí se ha venido señalando y por tanto dar fe de la posibilidad y de la forma de proceder a transformar una sociedad sin previa liquidación y desde luego sin modificar su personalidad, por lo que incluyo como anexo No. 1 escritura en la que se procedió con tal fenómeno.

(1) (Jhonson O. Eduardo, Op. Cit.)

PROBLEMAS QUE SE PRESENTAN EN LA TRANSFORMACION

El hecho de transformar una sociedad no solo puede traernos beneficios, sino por el contrario, puede acarrear-nos diversos problemas al celebrarla; uno de los problemas mas importantes que surge enja actualidad -como se vio en apartados anteriores- en los casos de transformacion de S.M. a S.C., es el que la autoridad considere la transformacion como liquidacion de la sociedad mercantil.

Generalmente en la mayoria de los casos en que la au-toridad ha detectado una transformacion, reacciona con el criterio de que la S.M. que se transformo se disolvio y que por tanto se debe liquidar conforme a las reglas del C.F.F. y la L.I.S.R!, aunque la autoridad nunca espone su fundamento juridico sino por el contrato se basa en criterios internos de la misma (ver fuentes del derecho, "circulares") y como tales sin ninguna obligacion para los particulares.

Ahora, ¿que factores debemos de tomar en cuenta, en el supuesto caso de no proceder a la liquidacion que re-quiere la S.H.C.F. previa la transformacion?, desde luego y en razon de que la S.H.C.F. ha tomado el absurdo criterio de exigir la liquidacion de sociedad previa su transformacion, existe la negativa el Registro Publico de la Propiedad de registrar la transformacion ya que este no la reconoce.

Estrictamente esta autoridad considera al igual que la S.H.C.F. una previa liquidacion al transformar y prueba de ellos es el anexo No. 2 que incluye y en la que se hace del conocimiento del publico la resolucion que se ha tomado para negar la inscripcion.

¿Que efectos negativos nos traeria el liquidar previa transformacion?

Podriamos considerar los siguientes:

A) Costo del Impuesto sobre la Renta.

Al liquidarse una sociedad mercantil, se debe pagar el I.S.R. por las diferencias en los conceptos de utilidad que se generen por la disolucion de la sociedad; veamos lo que nos dice la Ley.

...Art. 17 Para los efectos de est titulo se consi-deran ingresos acumulables, ademas de los señalados en otros articulos de esta ley, los siguientes:

V. Las ganancias derivadas de la enajenacion de acti-vos fijos, terrenos, titulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportacion patrimonial emitidos por socie-

dades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de fusión, liquidación o reducción de capital de sociedades en las que el contribuyente sea socio o accionista".

... "Art. 25.- No serán deducibles:

XVII. Las pérdidas que deriven de fusión, reducción de capital o liquidación de sociedades en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito"

... "Art. 56.- No se disminuirá la pérdida fiscal o parte de ella, que provenga de fusión o liquidación de sociedades en las que el contribuyente sea socio o accionista"

B) Costo del Impuesto al Valor Agregado.

Cuando se disuelve la sociedad, los bienes pasará a propiedad de otra persona, debiéndose pagar el impuesto al valor agregado.

C) Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles.

Por el hecho de liquidar una sociedad, los bienes inmuebles pasan a propiedad de los socios, debiendo pagar el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, teniendo un costo aproximado entre un 8 y 10% sobre el valor total de los inmuebles.

D) Otros Costos.

Existen además otros costos que tendríamos que soportar tales como, derechos de registro, notarios, despidos laborales, pagos a terceros etc.

Para concluir, quiero ampliar el concepto de los efectos que se tendrían en el supuesto de tomar en cuenta el criterio e la S.H.C.P., es decir, liquidar previa transformación.

Veamos lo que nos dice el Licenciado Oscar Vazquez del Mercado(1)

"No se puede decir que la sociedad continúa como es el periodo de su vida normal; porque aunque está sujeta a la misma disciplina establecida para la fase activa de su desarrollo, debe hacerse una salvedad en su actuación por lo que respecta a las disposiciones especiales y a las normas incompatibles con la liquidación".

(1) (Vazquez del Mercado Oscar, "Asamblea Fusión y Liquidación de Sociedades, Ed. PORRUA, México, 1986)

CONCLUSIONS

C O N C L U S I O N E S.

- + La Secretaría de Hacienda y Crédito Público pretende aplicar criterios que resultan ser inconstitucionales ya que no se ajustan a los principios de la constitución que deben regir en la materia impositiva.
- + A través de la creación de una ley que regule la situación de transformación podría considerarse subsanado el vicio de la inconstitucionalidad que versa hasta la fecha sobre el criterio sostenido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público respecto del Impuesto Sobre la Renta en las sociedades en transformación.
- + La creación de esta norma debe ser emanada del congreso en el que se realicen todas las formalidades de un proceso legislativo.
- + Se deben realizar reformas tan substanciales que hagan desaparecer la dualidad de la carga impositiva en ambos tipos de sociedades, lo que se traduciría en que se grave a las sociedades civiles como hasta ahora se grave a las mercantiles, lo cual se puede deducir de una manera más o menos sencilla, ya que si hacemos una comparación de ambos tipos de sociedades desde el punto de vista del derecho privado, existen marcadas diferencias entre estas, sin embargo, existe al mismo tiempo una gran similitud en su estructura corporativa.
- + Combatir la inconstitucionalidad a través de procesos legales que deben substanciarse en forma de juicio para el efecto de que sean restituidas las garantías o derechos violados.
- + Es necesario mencionar la instancia administrativa que tendrías que realizarse ante la misma autoridad si se trata de recursos administrativos, o ante el Tribunal Fiscal de la Federación si se trata de juicio de nulidad, ya que los criterios que se pretenden imponer por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tienen el carácter de administrativos, por lo tanto el procedimiento de defensa debe seguirse ante tribunales de tal característica.

- + Respecto del mismo criterio sostenido por diversas autoridades, como lo sería entre otras el Registro Público de la Propiedad, que de manera alguna son influenciados por el criterio de la autoridad hacendaria, debemos tener en cuenta los medios de impugnación idóneos así como la legislación aplicable para combatir la resolución administrativa (en este caso la negativa de inscripción), ya que se trata de un autoridad local.
- + Al traspasar el criterio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como autoridad federal a otras autoridades locales, la legislación aplicable y los tribunales competentes para conocer de la controversia, lo serán los administrativos de las Entidades Federativas; es decir, los Tribunales Contenciosos Administrativos y sus leyes respectivas.
- + Podemos, en tal razón, encuadrar en el sentido de la problemática que se plantea, una dualidad de procedimientos: Primero.- Procedimiento ante las autoridades federales (Tribunal Fiscal de la Federación) por el criterio de aplicación de la L.I.S.R. (en razón de que esta es una ley federal) en el fenómeno de transformación de las sociedades. Segundo.- Procedimiento ante autoridades administrativas locales cuando se afecte el área de su competencia por el criterio sustentado por la autoridad federal, teniendo como ejemplo el del Registro Público que se ha tratado con anterioridad.
- + Si se deduce que el criterio de la S.H.C.P. en la aplicación del Impuesto Sobre la Renta en las sociedades en transformación es inconstitucional, habríamos en consecuencia acudir por demás inmediata y directa al juicio de garantías (juicio de amparo), para el efecto de que no sea aplicado en perjuicio del gobernado el criterio de la autoridad, o por el contrario, si dicho criterio ya se ha aplicado, entonces se recurriría al juicio constitucional para el efecto de ser restituidas las garantías violadas ya que este es el medio idóneo para impugnarlo, por tanto aquellas personas (moralis) que se transforman de sociedades mercantiles a sociedades civiles, deben tener en cuenta este medio de impugnación ya que este es el celoso guardián de las garantías individuales de las que somos titulares todos y cada uno de los gobernados.

- + Cabe hacer una importante aclaración respecto de la situación de inconstitucionalidad que rige en el presente caso; la ley de amparo consagra excepciones al principio de definitividad (principio que consiste en que antes de acudir al juicio de amparo debe agotarse algún recurso administrativo o juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación), respecto de los actos, leyes o resoluciones administrativas, por lo que habríamos en consecuencia que observar la excepción a tal principio y acudir en forma inmediata al juicio de garantías (juicio de amparo).

- + En razón del juicio de garantías, había entonces que proceder al cumplimiento de la sentencia por parte de la autoridad que se considera para efecto del amparo como autoridad responsable en la aplicación del acto considerado inconstitucional (partiendo del supuesto que la sentencia en el amparo es favorable al gobernado, o sea, a la persona moral que se transforma) con lo que quedaría protegido el derecho del gobernado en contra de la aplicación del criterio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o lo que sería en otras palabras, se resguardarían los derechos frente a la inconstitucional aplicación del Impuesto Sobre la Renta en las Sociedades en Transformación.

Guadalajara, Jalisco, a 5 de octubre de 1989.

A N E X O N U M E R O 1

EJEMPLO DE ESCRITURA DE SOCIEDAD
QUE SE TRANSFORMA.

F. Javier Gutiérrez Silva

Notario

PRIMER *Talento* DE LA ESCRITURA QUE CONTIENE LA PROTOCOLIZACION DEL ACTA DE LA ASAMBLEA GENERAL EXTRAORDINARIA DE ACCIONISTAS DE --- "ASOCIACION FERNANDEZ PERA", SOCIEDAD ANONIMA, CELEBRADA EL DIA TREINTAY UNO DE ENERO DEL AÑO EN CURSO, EN LA QUE SE ACORDO LA TRANSFORMACION DE LA SOCIEDAD, EN UNA SOCIEDAD CIVIL, EL CAMBIO DEL OBJETO SOCIAL, EL AUMENTO DE CAPITAL, REFORMA A LOS ESTATUTOS SOCIALES, NOMBRAMIENTO DE CONSEJO DIRECTIVO Y DESIGNACION DE APODERADOS; QUE OTORGA EL SEÑOR LICENCIADO JESUS MORENO MENDOZA.

Núm. 641 Vol. 781
Ave. Blanca 510
Teléfono 560-72-00
Ave. 11000, D. F.

F. Javier Gutierrez Lillo
Notario

6121



--- NUMERO VEINTIUN MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y UNO, ---
 --- VOLUMEN SEISCIENTOS OCHENTA Y UNO. ---
 --- EN LA CIUDAD DE MEXICO, a veintiocho de octubre ---
 de mil novecientos ochenta y cinco, F. JAVIER GUTIERREZ ---
 SILVA, Notario titular de la Notaria Ciento Cuarenta y Seis ---
 del Distrito Federal, hago constar LA PROTOCOLIZACION DEL ---
 ACTA DE LA ASAMBLEA GENERAL EXTRAORDINARIA DE ACCIONISTAS DE ---
 LA "ASOCIACION FERNANDEZ PERA", SOCIEDAD ANONIMA, celebrada ---
 el dia treinta y uno de enero del año en curso, en la que se ---
 acordó la transformación de la sociedad, en una Sociedad ---
 Civil, el cambio del objeto social, el aumento de su capital ---
 social y la reforma de los Estatutos Sociales el nombramiento ---
 de Consejo Directivo y la designación de Apoderados que ---
 otorga el señor Licenciado JESUS MORENO MENDOZA, como Delegado ---
 Especial de la Asamblea, al tenor de los antecedentes y ---
 cláusulas siguientes:

A N T E C E D E N T E S

I. - ESCRITURA CONSTITUTIVA. - Por escritura ---
 número tres mil novecientos sesenta y tres de fecha tres de ---
 febrero de mil novecientos ochenta y cuatro, otorgada ante ---
 la fe de la Licenciada REBECA E. GONZALEZ Y BRAVO, Notaria ---
 Pública número Treinta y Dos de Tlaximilpan, Estado de ---
 México, inscrita en la Sección de Comercio del Registro ---
 Público de la Propiedad de esta Ciudad, en el folio ---
 mercantil número setenta y un mil quinientos dieciocho, por ---
 comparecencia de sus fundadores y previo el permiso concedido ---
 por la Secretaría de Relaciones Exteriores, se constituyó ---
 la sociedad mercantil denominada "ASOCIACION FERNANDEZ PERA", ---
 SOCIEDAD ANONIMA, con domicilio en esta Ciudad de México, ---
 Distrito Federal, duración de noventa y nueve años y Capital ---
 OP: CB 302 JC - sv.



societ) de Nueva Miliones Novecientos Noventa y Nueve Mil - - -
Pesos, Moneda Nacional) de dicho instrumento copia en la - - -
conducente como sigue: - - - - -
1.CUARTA. - La sociedad tiene por objeto el siguiente: - - -
Organismo privado de carácter técnico, consultivo, - - - - -
operativo y promocional, dedicado a investigaciones, - - - - -
consultorias, asesorías de ingeniería, arquitectura, - - - - -
industria, comercio, y habitación. Establecimiento de - - - - -
normas procedimientos y programas encaminados a la - - - - -
coordinación con y entre otras instituciones y personas. - - - - -
Administración de bienes raíces, bienes de capital e - - - - -
inversiones. Administración y manejo de proyectos de todo - - -
tipo. Elaboración de diseños, cálculos, dibujos, - - - - -
presupuestos, especificaciones, manuales para ingeniería, - - -
arquitectura, ingeniería industrial, mercadotecnia, diseño - - -
gráfico y diseño urbano. Implementación de estudios de - - -
planificación urbana, arquitectónica, industrial, así como - - -
estudios de psicología del medio ambiente. Planeación y - - -
ejecución de investigaciones financieras, sociológicas, - - -
económicas y de mercado de todo tipo. Representación, - - -
promoción comercialización y asesoría relacionada con la - - -
utilización de sistemas y equipo computacional. - - - - -
Representación promoción, comercialización, venta, - - - - -
distribución y asesoría relacionadas con sistemas y - - - - -
equipos necesarios para aplicación en la construcción de - - -
casas, edificios y conjuntos habitacionales. Todo tipo de - - -
actividades relacionadas con los servicios de consultoría a - - -
cualquier nivel. - - -CAPITULO TERCERO - - ASAMBLEAS - - -
GENERALES DE ACCIONISTAS - - NOVENA. - El primer de los - - -

RECIBIDO

2101

F. Juan Valencia Siles
Acta



5.-

----- Estuvo tambien presente el Contador Publico sehor -----
 Jesus Uribe Villar, Comisario de la Sociedad. -----
 ----- Presidio la asamblea el Arquitecto Reynaldo Pena -----
 Fernandez en su caracter de Presidente del Consejo de -----
 Administracion, y actuó como Secretario por designacion de -----
 los accionistas el Lic. Jesus Moreno Mendosa. -----
 ----- El Presidente designó escrutadores a los señores -----
 Rolando Pena Fernandez y sehor Juan Manuel Ulberri A., -----
 quienes despues de aceptar sus cargos certificaron que se -----
 encuentran representadas en la asamblea la totalidad de las -----
 acciones en que se divide el capital social de Asociacion -----
 Fernandez Pena, S. A., distribuidas en la siguiente forma: -----
 ACCIONISTAS ----- ACCIONES ----- VALOR -----
 REYNALDO PENA FERNANDEZ ----- 2800 ----- \$ 2'800,000.00 -----
 ALICIA PENA FERNANDEZ ----- 1800 ----- 1'800,000.00 -----
 RICARDO PENA FERNANDEZ ----- 1800 ----- 1'800,000.00 -----
 ROLANDO PENA FERNANDEZ ----- 1800 ----- 1'800,000.00 -----
 JUANA ALICIA FERNANDEZ CARDENAS -----
 DE PENA ----- 1799 ----- 1'799,000.00 -----
 T O T A L I ----- 9999 ----- \$ 9'999,000.00 -----
 ----- En virtud de encontrarse la totalidad de las -----
 acciones en que se divide el capital social de Asociacion -----
 Fernandez Pena, S. A., y con fundamento en el articulo 188 -----
 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, Cláusula -----
 Novena, Incisas D y G de los estatutos sociales, el -----
 Presidente declaró la asamblea legalmente instalada, a -----
 pesar de no haberse publicado la convocatoria respectiva -----
 ----- A continuacion el Presidente sometio a la -----
 consideracion de los señores accionistas el siguiente: -----
 ----- ORDEN DEL DIA -----



F. Juan Velazquez Siles
Administrador



Asamblea, Organo Supremo de la sociedad, es el siguiente: - -
 a). - Serán Ordinarias y Extraordinarias, de acuerdo con lo - -
 que disponen los articulos ciento setenta y nueve, ciento - -
 ochenta y uno y ciento ochenta y dos de la Ley General de - -
 Sociedades Mercantiles) b). - Se celebraran siempre en el - -
 domicilio social) c). - Seran convocadas por el Consejo de - -
 Administracion, por el Administrador UNICO o por los - -
 Consierios, salvo lo dispuesto en los articulos ciento - -
 sesenta y ocho, ciento ochenta y cuatro y ciento ochenta y - -
 cinco de la Ley General de Sociedades Mercantiles) d). - ...
 La convocatoria sera valida aunque no haya habido convocatoria, si - -
 bien las acciones estuvieren representadas) e). - Actuará - -
 como Presidente el del Consejo o, en su caso, el - -
 Administrador UNICO, y a falta de cualquiera de ellos, la - -
 persona que designen los accionistas asistentes. - - Fungirá - -
 como Secretario el del Consejo, y a falta de este, la - -
 persona que designen los accionistas asistentes) f). - Los - -
 accionistas deberan depositar ante el Secretario del Consejo - -
 o ante el Administrador UNICO, en su caso, cuando menos la - -
 vespersa del dia señalado para la Asamblea, los titulos o - -
 certificados provisionales de sus acciones o las constancias - -
 de depósito que a su favor hubiere existido algun banco - -
 del pais o del extranjero. - - Contra el depósito se lee - -
 entregará su tarjeta de entrada a la Asamblea)h). - -
 Cada acción será derecho a un voto. - Las votaciones serán - -
 personales a menos que la mayoría acuerde otra forma) i). - -
 Los administradores y los consierios no podrán votar en las - -
 deliberaciones relativas a la aprobación de los informes a - -
 que se refieren los articulos ciento sesenta y seis en su - -
 fracción cuarta y ciento setenta y seis en su fracción - -





la denominación "ASOCIACION FERNANDEZ PEÑA, misma que irá siempre seguida de las palabras "SOCIEDAD CIVIL", o de sus iniciales "S.C.", para indicar la naturaleza de la sociedad.

U. - En relación al punto quinto del Orden del Día, el Presidente expuso a los señores accionistas que sería conveniente cambiar el objeto de la sociedad, para hacerle más amplio y concordante con las actividades que la sociedad quiere realizar, y en su caso modificar la Cláusula Cuarta de los estatutos sociales. Para tal efecto, solicitó

al Secretario leyera el proyecto de modificación de dicha cláusula. Después de escuchar detenidamente la lectura que realizó el Secretario, los señores accionistas, después de aclaradas las dudas por el Presidente del Consejo, tomaron por unanimidad el siguiente:

A C U E R D O

1. - Se modifica la Cláusula Cuarta de los estatutos sociales para quedar como sigue:

a) Asesorar científicamente, dar consultas y dedicarse a investigaciones, asesorías de ingeniería, arquitectura, industria y habitación.

b) Desarrollar toda clase de actividades tendientes a dignificar la prestación de servicios de ingeniería, técnicos, consultivos, operativos y promocional, dedicándose a investigaciones, consultorias, asesorías de ingeniería, arquitectura, industria, comercio y habitación.

c) Dar asesorías para el establecimiento de normas, procedimientos y programas encaminados a la coordinación y colaboración con otras instituciones, personas físicas o morales.

F. Juan Antonio Siles
alcalde

20



Se aprueba el informe rendido por el Presidente del Consejo de Administración de la Sociedad, sobre las operaciones realizadas por la empresa durante el ejercicio social comprendido del 3 de febrero al 31 de diciembre de 1984, ratificándose todos y cada uno de los actos, relevándose por lo mismo, de cualquier responsabilidad.

13).- El Presidente accedió a la consideración de las señoras accionistas la información financiera de la sociedad por el ejercicio comprendido del 3 de febrero al 31 de diciembre de 1984.

Acto seguido, el señor Jesús Uribe Villar, Comisario de la sociedad, comentó verbifrente la información financiera, y expuso que después de haberla realizado, no había encontrado observación alguna por hacer.

Los accionistas por unanimidad de votos tomaron las siguientes resoluciones:

R E S O L U C I O N E S

Se aprueba la información financiera y el estado de pérdidas y ganancias de Asociación Fernández Páez, S. A. por el ejercicio contemplado del 3 de febrero al 31 de diciembre de 1984, en la forma en que fueron presentada a la asamblea, en consecuencia, se aprueba la declaración del Impuesto sobre la renta que deberá presentar la sociedad por dicho ejercicio social.

Se tiene por rendido y se aprueba el dictamen presentado por el Comisario de la sociedad, señor Jesús Uribe Villar, en relación con la información financiera por el ejercicio contemplado del 3 de febrero al 31 de diciembre de 1984.

3. - En virtud de que de conformidad con la





13.-

Ingeniería Industrial, mercadotecnia, diseño gráfico y -- --
diseño urbano. -- -- -- --
f) La asesoría y análisis para la debida -- -- -- --
implementación de estudios de planificación urbana, de -- -- -- --
psicología del medio ambiente. -- -- -- --
g) La asesoría para la debida planeación y -- -- -- --
ejecución de investigaciones financieras sociológicas y -- -- -- --
económicas de mercado, de todo tipo, pero relacionadas a las -- -- -- --
asesorías de ingeniería, arquitectura e ingeniería -- -- -- --
Industrial y demás ciencias técnicas. -- -- -- --
h) La asesoría para la debida representación, -- -- -- --
promoción, y asesoría en comercialización relacionada con -- -- -- --
la utilización de sistemas y equipo de computación. -- -- -- --
i) La debida asesoría para la correcta -- -- -- --
representación, promoción, comercialización, arrendamiento -- -- -- --
y distribución, relacionadas con sistemas y equipos, -- -- -- --
accesorios para la debida aplicación en la construcción de -- -- -- --
casas, edificios o conjuntos habitacionales. -- -- -- --
j) Promover, part. par o editar publicaciones y -- -- -- --
revistas de carácter científico, nutridas con las -- -- -- --
colaboraciones de los socios, asociados o de terceras -- -- -- --
personas ajenas a la sociedad. -- -- -- --
k) La adquisición y enajenación de toda clase -- -- -- --
de bienes muebles o inmuebles, observando, desde luego, lo -- -- -- --
dispuesto por el artículo 27 de la Constitución Política -- -- -- --
Mexicana y de las leyes reglamentarias en cada caso, teniendo -- -- -- --
facultades para gravar dichos bienes o para obtener toda -- -- -- --
clase de créditos, y en fin, la celebración de toda clase -- -- -- --
de contratos o convenios, importación y exportación de toda -- -- -- --
clase de productos, muebles o inmuebles, demás actos -- -- -- --



11.-

de bienes muebles o inmuebles, observando desde luego, lo dispuesto por el artículo 27 de la Constitución Política Mexicana y de las leyes reglamentarias en cada caso, - teniendo facultades para gravar dichos bienes o para otorgar toda clase de créditos, y en fin, la celebración de toda clase de contratos o convenios, importación y exportación de toda clase de productos, muebles o inmuebles, demás necesarios para realizar las fines sociales. - - - -

- - - - VI. - En relación al punto sexto del Orden del Día, el Presidente expuso a los señores accionistas que los cambios que han sido aprobados, sería conveniente modificar el contrato social, para adecuarlo realmente a las actividades que a futuro se van a realizar. Para tal efecto solicitó nuevamente al Secretario que leyera el proyecto de modificación y como deberá quedar en lo futuro el contrato social. - - - -

- - - - Después de escuchar de verisimilitud la lectura realizó el Secretario, los señores accionistas, después aclaradas las dudas por el Presidente del Consejo, tomaron por unanimidad el siguiente: - - - -

- - - - A C U E R D O - - - -

- - - - Se autoriza la modificación del contrato social para quedar como sigue: - - - -

- - - - PRIMERA.- DE LA DENOMINACIÓN. - Los comparecientes de acuerdo con el Código Civil vigente en el Distrito Federal, constituyen una SOCIEDAD CIVIL, que existirá con la denominación "ASOCIACION FERNANDEZ PERA, misma que siempre seguida de las palabras "SOCIEDAD CIVIL", o sus iniciales "S.C.", para indicar la naturaleza de la sociedad. - - - -

- - - - SEGUNDA. - DE LA DURACION. - La duración de la



17.-

----- DECIMA SEPTIMA. - DE LA ADMINISTRACION DE LA -----
SOCIEDAD. - Según lo determine la Junta General de Socios, -----
la administración de la sociedad está encomendada a un -----
socio administrador o a un Consejo Directivo. -----
----- La propia Junta determinará las remuneraciones -----
para el Socio Administrador o para los miembros del Consejo -----
Directivo, según sea el caso, con cargo a gastos generales. -----
----- DECIMA OCTAVA. - El nombramiento del Socio -----
Administrador o del Consejo Directivo, no podrá revocarse -----
sin el consentimiento de la mayoría de los socios, o no ser -----
judicialmente por dolo, culpa o inhabilidad. -----
----- DECIMA NOVENA. - Para considerarse legalmente -----
válidas las resoluciones del Consejo Directivo, deberán ser -----
aprobadas por mayoría de votos de sus miembros. -----
----- VIGESIMA. - Las resoluciones del Consejo Directivo -----
deberán ser ejecutadas por el Presidente del mismo o las -----
personas que designen. -----
----- VIGESIMA PRIMERA. - El Consejo Directivo sesionará -----
en forma ordinaria cuando sea convocado para ello por el -----
Presidente del mismo, quien deberá presidir dichas sesiones. -----
En ausencia del Presidente, las sesiones serán convocadas y -----
presididas por el Tesorero. En ausencia de ambos, por el -----
Consejero o asistido los asistentes. -----
----- VIGESIMA SEGUNDA. - Las Sesiones deberán ser -----
convocadas con un mínimo de cinco días de anticipación, y -----
en caso de que tres miembros soliciten la celebración de -----
sesión extraordinaria, el Presidente del Consejo o el -----
Consejero tendrá la obligación de convocarla. -----
----- VIGESIMA TERCERA. - El Consejo de Administración -----
deberá dar cuenta de los resultados siguientes: -----

F. Juan Quiroga Lillo
otom

31 72



16.-

extranjeras, o por empresas mexicanas en las que participe mayoritariamente el capital extranjero, siempre que no tengan por cualquier título, la facultad de determinar el manejo de esta sociedad. Las partes sociales no podrán ser adquiridos por extranjeros sin la aprobación previa de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras.

- - - - SEPTIMA. - CERTIFICADOS DE APORTACION. - La Sociedad expedirá a nombre de cada uno de sus socios, un certificado de aportación por el monto de ésta, que acredite su calidad y derecho de socio. Dichos certificados estarán autorizados por las firmas autógrafas de dos de los miembros del Consejo Directivo y contendrán escritos los principales derechos y obligaciones de los socios, y el texto íntegro de la cláusula quinta de esta escritura.

- - - - OCTAVA. - Los socios sólo podrán transmitir el Certificado de aportación y ceder sus derechos, previo el consentimiento de los socios que posean la mayoría de las partes sociales cada por escrito.

- - - - NOVENA. - En caso de Ausencia el Capital Social, los socios tendrán el derecho de preferencia para suscribir los nuevos certificados de aportación en proporción al monto de los que posean, haciendo hacer uso de este derecho en un plazo de quince días de la fecha de notificación correspondiente, en las condiciones que fija la Junta General de Socios.

- - - - DECIMA. - DE LOS SOCIOS. - Las obligaciones sociales estarán garantizadas subsidiariamente por la responsabilidad limitada de los socios, los que sólo estarán obligados hasta el monto de aportación.

- - - - DECIMA PRIMERA. - No podrá obligarse a ningún



J. Juan Valencia Siles
C. S. S.



22.-

renuncia no sea maliciosa ni estemporánea, en los términos de los artículos dos mil setecientos veintitrés y dos mil seiscientos veinticuatro del Código Civil. -- -- -- --
 Llegado el caso de disolución de la sociedad, esta no surtirá sus efectos hasta que se haga constar en el Registro Público de Sociedades Civiles. -- -- -- --
 inciso VIGESIMA SEXTA. - DE LA LIQUIDACION DE LA SOCIEDAD. Disuelta la sociedad se pondrá inmediatamente en estado de liquidación, la cual se practicará dentro del plazo de SEIS MESES, salvo resolución en contrario de la Junta General de Socios. -- -- -- --
 VIGESIMA SEPTIMA. - Llegado el caso de liquidación, la Junta General de Socios designará por mayoría de votos, uno o varios liquidadores, que serán los representantes de la sociedad y tendrán facultades y obligaciones que correspondan a los de su clase, conforme a los artículos relativos del Código Civil, mencionando en forma específica las que se insertan en la Cláusula Vigesima Tercera de los presentes estatutos. -- -- -- --
 VIGESIMA OCTAVA. - Si hubieren los compromisos sociales y disueltas los aportes de los socios quedaren algunos bienes, se considerarán utilidades y se repartirán entre los socios en la forma que convenga a la Junta General de Socios por unanimidad de votos, si no hubiere convenido se repartirán proporcionalmente a sus aportes. -- -- -- --
 Si al liquidarse la sociedad no quedaren bienes suficientes para cubrir los compromisos sociales y devolver los aportes a los socios, el déficit se considerará pérdida y se repartirá entre los socios en la forma establecida en el párrafo anterior. -- -- -- --





17.

El caso fuere, - - - - -
- - - - - b) Poder General amplísimo para actos de - - - - -
administración, de conformidad con lo señalado en el segundo - - - - -
párrafo del artículo 2554 idem mil quinientos cincuenta y - - - - -
cuatro del Código Civil para el Distrito Federal y sus - - - - -
correlativos de todas y cada uno de los Códigos Civiles de - - - - -
las demás entidades federativas, con facultades para poder - - - - -
realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la - - - - -
sociedad, teniendo entre otras, que se mencionan en foras - - - - -
enunciative pero no limitative, las de celebrar contratos de - - - - -
arrendamiento, de comasato, de mutuo y de crédito, de obra, - - - - -
de prestación de servicios y de cualquier otra índole. - - - - -
- - - - - c) Poder General amplísimo para ejercitar actos - - - - -
de dominio, de conformidad con lo señalado en el Tercer - - - - -
párrafo del artículo 2554 idem mil quinientos cincuenta y - - - - -
cuatro antes mencionado y su correlativo de todas y cada uno - - - - -
de los Códigos Civiles de los Estados Unidos Mexicanos, con - - - - -
todas las facultades de dueño, entre las que se manera - - - - -
enunciative pero no limitative, se mencionan las de celebrar - - - - -
toda clase de contratos y realizar cualquier actos, adn - - - - -
cuando impliquen disposición o gravamen de bienes muebles o - - - - -
inmuebles de la sociedad. - - - - -
- - - - - d) Poder para otorgar, suscribir y endosar - - - - -
títulos de crédito en nombre de la sociedad, de conformidad - - - - -
con el artículo 9 (noveno) de la Ley General de Títulos y - - - - -
Operaciones de Crédito. - - - - -
- - - - - e) Para abrir y cancelar cuentas bancarias - - - - -
nombre de la sociedad, así como para hacer depósitos y - - - - -
giran contra ellas y designar personas que giren en contra - - - - -
de las mismas. - - - - -

J. Juan Gutierrez Siles
Gobernador

121



SECRETARÍA DE ECONOMÍA

LA ATENCIÓN a que el C. JESUS MORENO MENDOZA en - - - - -
representación de ASOCIACION FERNANDEZ PERA, S. A., con - - - - -
carácter social en México, D. F., solicitó permiso de esta - - - - -
Secretaría para transformarse en una SOCIEDAD CIVIL - - - - -
limitada de capital social a la suma de \$10'000,000.00 - - - - -
para modificar su objeto social, reformando al efecto la - - - - -
orden de sus estatutos sociales, los cuales quedarán - - - - -
regidos en los términos del anexo que firmado y sellado - - - - -
con esta autorización. - - - - - AL PROTOCOLIZAR ESTE - - - - -
ACTO EL SEÑOR SEBERA TRANSCRIBIR LA ORDEN DE COBRE QUE - - - - -
EMITA EL JEFE DE DEPARTAMENTO CORRESPONDIENTE. C O N C E S E L a - - - - -
ASOCIACION FERNANDEZ PERA, S. A. Permiso para reformar su - - - - -
estatuto en los términos arriba especificados, la que - - - - -
contiene la cláusula a que alude el artículo 2o. del - - - - -
Reglamento de la Ley Orgánica de la fracción I del Artículo - - - - -
27 Constitucional previo permiso que obtuvo de esta - - - - -
Secretaría. El capital de la sociedad deberá estar - - - - -
representado cuando menos en un 51% por mexicanos y el 49% - - - - -
restante podrá ser adquirido por personas extranjeras, en los - - - - -
términos del artículo 17, de la Ley para Promover la - - - - -
Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera, - - - - -
previa la aprobación previa de la Comisión Nacional de - - - - -
Inversiones Extranjeras con este fin, los títulos se - - - - -
convertirán en nominativos. Este permiso se concede con - - - - -
fundamento en los artículos 17 de la referida Ley de - - - - -
Inversiones y 2o, fracción V de la Ley Orgánica de la - - - - -
Administración Pública Federal, en los términos del - - - - -
artículo 27 Constitucional y sus Leyes Orgánicas y - - - - -
Reglamentarias. Su uso implica su aceptación incondicional - - - - -
por el representante de las disposiciones que rigen el



... PRENO MENDOZA y MARIO ARTURO VARELA R., las facultades - - -
 contenidas en la Cláusula Vigésima Tercera, pero únicamente - - -
 relativas a los incisos A / B. - - - - -
 ... La conferidas con el punto novena del Orden - - -
 ... el art. segundo de la Ley de 1935 y el - - -
 ... p.º de Preno Mendoza, para que actúen, indistintamente, - - -
 ... el Ministerio de Relaciones Exteriores y ante el - - -
 ... de su elección, a efecto de que - - -
 ... esta Acta de Asamblea, para que tramiten por el - - -
 ... a persona que el fiscal designe, la - - -
 ... de esta Asamblea en el - - -
 ... de Comercio del Registro Público de la - - -
 ... de esta ciudad. - - - - -
 ... se abren los asuntos que tratar, los - - -
 ... suspenderán lo asambleas durante el tiempo - - -
 ... de la redacción de la presente acta, la cual - - -
 ... sea aprobada por unanimidad y firmada por - - -
 ... ella intervinieran. - - - - -
 ... las 14:00 (cuatro) horas del día 31 - - -
 ... de enero de 1935 (veintidós) de enero y - - -
 ... de concejo a la presente sesión. DADOS EN - - -
 ... FERNANDEZ. - RODRIGUEZ. - ALICIA PERA - - -
 ... FERNANDEZ. - RODRIGUEZ. - RICARDO PERA FERNANDEZ. - RODRIGUEZ. -
 ... FERNANDEZ. - RODRIGUEZ. - ANA ALICIA FERNANDEZ - - -
 ... FERNANDEZ. - RODRIGUEZ. - LIC. ... MENDOZA. - - -
 ... JUAN MANUEL OLIBARRI. - RODRIGUEZ. - SR. - - -
 ... RODRIGUEZ. - RODRIGUEZ. - - - - -
 ... PUBLICACION. - El presente se publica - - -
 ... de la Dirección - - -
 ... de la ciudad de - - -





29.-

avaticano, originario de esta Ciudad de México, Distrito Federal, en donde nació el día veinticinco de diciembre de mil novecientos cincuenta y cuatro, casado, Abogado y con domicilio en Río Nilo número ochenta y ocho, despacho veintidós tres, Colonia Cuauhtémoc, en esta Ciudad.

YO, EL NOTARIO CERTIFICO:

I. - Que conozco personalmente al compareciente y lo concebido legalmente capacitado para la celebración de este acto.

II. - Que lo relacionado e inserto concuerda fielmente con sus originales, a los que se remití y he tenido a la vista.

III. - Que devuelvo al compareciente el libro de actas exhibido, sellando la primera de las fojas en que se contiene el acta protocolizada.

IV. - Que leída esta escritura al compareciente y no siendo necesario explicarle el valor y las consecuencias legales de su contenido por ser Perito en Derecho, saneé esta su conformidad y firma el día de su otorgamiento.

ACTO CONTINUO AUTORIZO DEFINITIVAMENTE ESTE INSTRUMENTO POR HABERSE CUMPLIDO LOS REQUISITOS LEGALES.

F I R M A : JESUS MORENO MENDOZA. - Rúbrica.

F. JAVIER GUTIERREZ SILVA. - Rúbrica. - El Sello de Autorizar: "Lic. Francisco Javier Gutiérrez Silva. Notario No. 147.- México, D. F.- Estados Unidos Mexicanos."

I N S E R C I O N

ARTICULO DOS MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y CUATRO DEL CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL.

"En todos los poderes generales para pleitos y cobranzas, bastará que se diga que se otorge con todas las





33
28.-

CONSTITUCIONAL - Recepcion y examen de solicitud. - - - - -
\$1,000.00. - IMPORTE A PAGAR \$1,000.00. - 078841. - No. - - - - -
1408372. - El sello de la máquina registradora. - - - - -

- - - - - ANEXO AL PERMISO ANTES INSERTO. - - - - -
- - - - - El anexo citado compuesto de ocho (8) fojas útiles - - - - -
escritas por un solo lado, debidamente firmadas y selladas, no
se transcribe a continuación, en virtud de ser texto literal
de las reformas de que trata el acta de asambleas objeto de la
protocolización que en este instrumento se consigna. - - - - -

- - - - - EXPUESTO LO ANTERIOR, el compareciente otorga las
siguientes: - - - - -

- - - - - C L A U S U L A S - - - - -

- - - - - PRIMERA. - El señor Licenciado JESUS MORENO RENDON
en representación de "ASOCIACION FERNANDEZ PENA", SOCIEDAD
ANONIMA, como Delegado Especial de la Asamblea General
Extraordinaria de Accionistas celebrada el día treinta y uno
de enero del año en curso, deja PROTOCOLIZADA para todos
los efectos legales, el acta de la referida asamblea que ha
quedado inserta en el antecedente II (segundo caso) de esta
escritura. - - - - -

- - - - - SEGUNDA. - De conformidad con lo acordado en la
Asamblea antes mencionada, por la presente escritura se
consigna:

- - - - - a). - La transformación de "ASOCIACION FERNANDEZ
PENA", SOCIEDAD ANONIMA, de sociedad anónima a "SOCIEDAD
CIVIL";
- - - - - b). - El cambio de su denominación social por la
de "ASOCIACION FERNANDEZ PENA", SOCIEDAD CIVIL;
- - - - - c). - El cambio de su objeto social en los
terminos que han quedado insertos en el acta protocolizada.

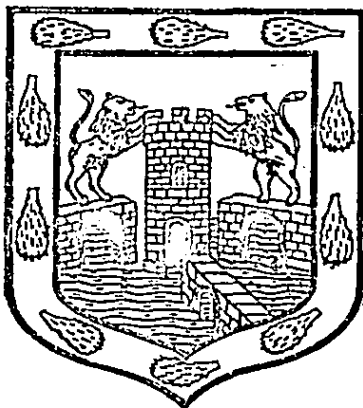


Gaceta Oficial
del Departamento del
Distrito Federal

Organo del Gobierno del Distrito Federal

SEGUNDA EPOCA No 69

VIERNES 28 DE NOVIEMBRE DE 1988



SECCION
BOLETIN REGISTRAL

A N E X O N U M E R O 2

**BOLETIN DEL REGISTRO PUBLICO DE
LA PROPIEDAD DEL D.F.**

ii.- Turnese el documento a la oficina jurídica para que con fundamento en el artículo 100 del Reglamento del Registro Público de la Propiedad se haga del conocimiento de la C. Juez Cuarto de lo Civil del Distrito Federal las causas por las que no procede la inscripción ordenada y en su oportunidad se resita a la Oficina de Oficialías de Partes para que se ponga a disposición del interesado, previo el pago de los derechos de salida sin registro.

iii.- Publíquense en el Boletín del Registro Público de la Propiedad.

LIC. HECTOR NIETO ARAIZ. Rúbrica.



OFICIO DE PUBLICACION DEL REGISTRO PUBLICO DE LA PROPIEDAD

Districto Federal, a 15 de febrero de 1966.

C. DIRECTOR DE PUBLICACION LEGISLATIVA
Presente

REFERENCIA: Documento con número de ingreso 215592 de la Notaría Pública No. 201 del D. F., fecha de inscripción 73/66.

En cumplimiento a lo ordenado en el punto 1.º del Resolutivo del dictamen emitido respecto del documento a que se refiere, pero a partir del presente a fin de que se otea publicly las consideraciones y puntos resolutivos que a continuación transcribo:

*CONSIDERACIONES

.....

SEGUNDA.- En la especie procede denegar la inscripción del documento citado, en virtud de que el artículo 227 de la Ley General de Sociedades Mercantiles no deja lugar a dudas en el sentido de que la transformación de las sociedades mercantiles a que se refieren las fracciones 1.ª y 2.ª del artículo, solo pueden realizarse en cualquier tipo de sociedades a que alude la propia ley; tomando en consideración que, como se expresa en la exposición de motivos de esta, la enunceración que hace el precepto acalado de citar "no tiene el carácter de enunciativa, sino precisamente de limitativa".

TERCERA.- Es un hecho incontrovertible que en materia civil las transformaciones de una sociedad civil no se encuentran contempladas ni reguladas, en tal virtud una sociedad civil no podrá transformarse a una sociedad mercantil porque la figura de la transformación es propia del derecho mercantil y no rige el derecho común.

CUARTA.- El hecho de cambiar la naturaleza de civil a mercantil, no significa que el cambio opere mediante la simple celebración de una Asamblea Extraordinaria de Accionistas, sino que la sociedad que debe cambiar de régimen, debe sacramentalmente dar cumplimiento a los trámites exigidos en las disposiciones civiles y mercantiles.

QUINTA.- Si bien es cierto que el artículo 2675 del Código Civil vigente para el Distrito Federal señala que las sociedades de naturaleza civil que tomen la forma de sociedades mercantiles quedan sujetas al

Estado de Querrela, se advierte que el artículo 2675 del Código Civil no menciona expresamente con las formalidades establecidas en la ley de la materia, en este caso el Código Civil.

SEXTA.- Como consecuencia de lo anterior es necesario advertir que para que pueda darse este cambio de régimen se disuelva y liquide previamente la persona moral bajo las formalidades que se señalan en el Código Civil en los artículos 2710 y 2716 a efecto de constituir una nueva sociedad bajo las normas previstas por la ley de la materia.

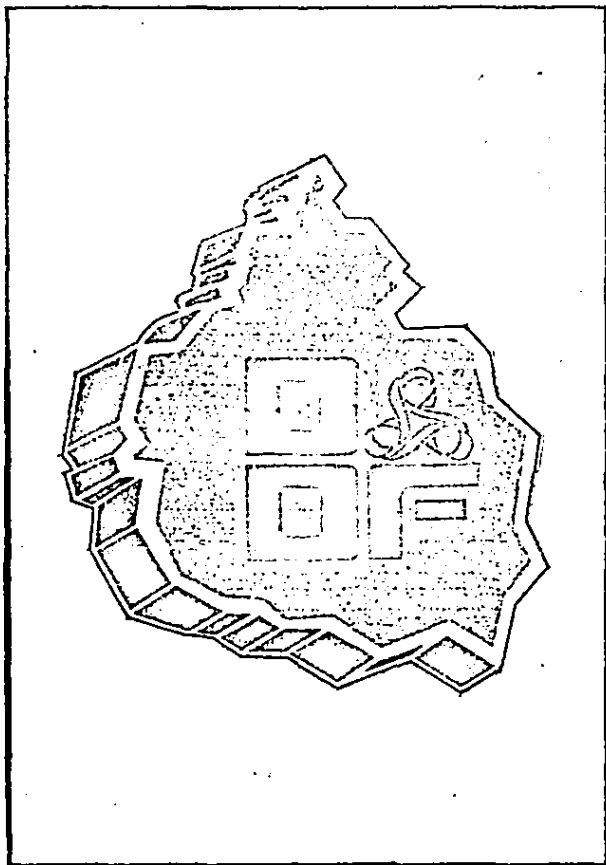
SEPTIMA.- Asimismo se considera que la autorización judicial que se contiene en el testimonio deducido del expediente 413/66, actio 165 del Juzgado Cuarto de lo Civil, se refiere expresamente a la persona moral de orden mercantil que pretende transformarse solamente en cuanto a las reformas contenidas en los puntos tratados en la Orden del Día de la Junta de socios de referencia, conforme a lo dispuesto por el artículo 100 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, atento lo cual procede que con fundamento en el artículo 100 del Reglamento del Registro Público de la Propiedad, supletorio del Registro de Comercio, se haga del conocimiento de la autoridad judicial ordenadora, la imposibilidad de inscribir dicha transformación en los términos que se contiene en el título, haciéndole referencia expresa de las causas de denegación y la imposibilidad legal para efectuarla.

PUNTOS RESOLUTIVOS

.....

1.- Se deniega la inscripción de los actos jurídicos contenidos en el documento.

BIBLIOGRAFIA



L E G I S L A C I O N

"Ley del Impuesto Sobre la Renta 1964"

"Ley del Impuesto Sobre la Renta 1980, 1981, 1987, 1988.

"Ley General de Sociedades Mercantiles"

"Código Fiscal de la Federación 1987, 1988.

"Código Civil para el Distrito Federal"

"Ley Orgánica de la Administración Pública Federal"

"Boletín del Registro Público de la Propiedad del D.F."

"Ejecutorias de los Tribunales Colegiados de Circuito, Vol 55
Séptima época p. 27"

"Diario Oficial de la Federación publicado el 31 de diciembre
de 1988"

"Compilación de reforma fiscales, plática dada por el
despacho "MANCERA HERMANOS Y CIA" en el teatro de los
Insurgentes el día 20 de enero de 1989, México D. F."

BIBLIOGRAFIA

O R D E N

- Jhonson O. Eduardo, "Temas Fiscales", Ed. Pac. Mexico 1965.
- Escorza L. Juan "Tratado Practico de la Ley del Impuesto Sobre la Renta" Ed. Cosdenas Editor y Distribuidor, Mexico 1971
- Calvo N. Enrique "Estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta" Ed. Themis, Mexico, 1986.
- Margain M. Emilio "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" Ed. Univ. Aut. de S.L.P. Mexico 1985
- Martínez L. Luis "Derecho Fiscal Mexicano" Ed. Ecosa, México 1985
- De la Garza S. Fco. "Derecho Financiero Mexicano" Ed. Porrúa, México 1985
- De Pina V. Rafael "Diccionario de derecho" Ed. Porrúa, México 1986
- Rodríguez L. Raúl "Derecho Fiscal", Ed. Harla, México 1986
- Pugliese Mario "Instituciones de Derecho Financiero" Ed. Porrúa, México 1976
- García M. Eduardo "Introducción al Estudio del Derecho" Ed. Porrúa, México 1985
- Pallares Eduardo "Diccionario de Derecho" Ed. Porrúa, México 1987
- Rodríguez y R. Joaquín "Derecho Mercantil" Ed. Porrúa, México 1986
- De Pina V. Rafael "Derecho Mercantil" Ed. Porrúa, México 1985
- Muñoz Luis "Derecho Mercantil" Ed. Cardenas Editor y Distribuidor, Mexico 1974
- Vazquez del M. Oscar "Asamblea, Fusión y Liquidación de Sociedades Mercantiles" Ed. Porrúa, México 1987