

**CAPÍTULO III**  
**CONTRIBUCIONES.**

3.1 IMPUESTOS; 3.1.1 CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS; 3.1.2 ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS IMPUESTOS; 3.1.3 SUJETOS DEL IMPUESTO; 3.1.3.1 SUJETO ACTIVO; 3.1.3.2 SUJETO PASIVO; 3.2. PCGA PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS PT; 3.2.1. ENTIDAD; 3.2.2. REALIZACIÓN; 3.2.3. PERIODO CONTABLE; 3.2.4. VALOR HISTÓRICO ORIGINAL; 3.2.5. NEGOCIO EN MARCHA; 3.2.6. DUALIDAD ECONÓMICA; 3.2.7. REVELACIÓN SUFICIENTE; 3.2.8. IMPORTANCIA RELATIVA; 3.2.9. COMPARABILIDAD; 3.3. LEGISLACIÓN MEXICANA; 3.3.1. OBLIGACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES.

### **3.1. IMPUESTOS.**

Los impuestos son los ingresos tributarios más importantes que percibe el Estado. Y conforme al Artículo 2 fracción I del CFF son “*las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales misma*”.

Humberto Delgadillo<sup>8</sup>, el impuesto es “la obligación coactiva y sin contraprestación, de efectuar una transmisión de valores económicos, por lo común en dinero, a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de las prestación de manera autoritaria y unilateral”

#### **3.1.1 CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS.**

Por lo tanto los impuestos deben de tener las siguientes características:

- I. Conforme al principio de legalidad, los impuestos deben estar plasmados en ley, con respecto al artículo 72 inciso h de la CPEUM el cual establece que será facultad de la Cámara de Diputados la aprobación anual de las contribuciones para el gasto público, por otra parte, el artículo 73 fracción VII de la Constitución, menciona que el Congreso de la Unión deberá aprobar las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. Toda contribución en este caso los impuestos deberán de estar contenidos en la

---

<sup>8</sup> DELGADILLO, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Editorial Limusa. México, 2003. Página 65.

Ley de Ingresos como mencionamos en el Capítulo II, acerca de la Actividad Financiera del Estado.

- II. Los impuestos son contribuciones que corren a cargo de los gobernados ya sean personas físicas o morales, nacionales o extranjeras que caigan en el supuesto que la ley establece y por ende, son de manera obligatoria.
- III. Los ingresos que obtenga el Estado a través de impuestos deberán de ser destinados para el gasto público (Fracción IV artículo 31 Constitucional), para que el Gobierno satisfaga las necesidades del colectivas a través, de servicios públicos.
- IV. Los impuestos son de carácter coactivo, en caso de que no se cumplan el Estado tiene el poder para el cumplimiento.
- V. También es importante que todo impuesto no carezca de los principios constitucionales como son el de legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria, los cuales encontramos en el artículo 31 fracción IV de la CPEUM.

### **3.1.2. ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS IMPUESTOS.**

Los elementos son parte importante para que exista un impuesto, como mencionamos con antelación son: los sujetos, base, tasa y época de pago, que a continuación se hará un breve reseña para conocer el significado de cada uno.

### **3.1.3. SUJETOS DEL IMPUESTO.**

Como se mencionó en el apartado de los elementos de las contribuciones, existen dos tipos de sujetos los cuales son importantes para que nazca una obligación tributaria, y son: sujeto pasivo, persona física o moral, nacional o extranjera que tienen la obligación del pago de impuestos cuando cae en la hipótesis normativa y el sujeto activo que es el Estado, estos dos elementos son parte fundamental para que nazca la obligación tributaria. Quedaría de más volver a definir los sujetos debido a que anteriormente se realizó.

#### **3.1.3.1. SUJETO ACTIVO.**

El Sujeto Activo respecto a la relación jurídica tributaria en México, esta conformado por uno solo; el Estado, toda vez que el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna señala que están obligados los mexicanos a contribuir al Gasto Público ya sea de la Federación, Entidades Federativas, y de los municipios en donde residan. Como podemos ver el Estado es el único que tiene la facultad de funcionar como sujeto Activo, ya que no puede ser parte activa ninguna empresa, ni particular para ejercer esa potestad tributaria.

El Autor Rodríguez Raúl<sup>9</sup>, nos dice que “en el Derecho Tributario, existe sólo un sujeto activo en la obligación fiscal, que es el Estado, pues solamente él, como ente soberano, esta investido de la potestad tributaria, que es uno de los atributos de esta soberanía”

Con lo mencionado anteriormente, concluimos que el sujeto activo de la relación jurídico tributaria es el Estado, recibiendo en diferentes proporciones los ingresos obtenidos, la mayor recaudación es para la Federación, en segundo lugar las Entidades Federativas y siendo el municipio aquel que recibe los menores ingresos, y que a su vez esta a cargo de la prestación de servicios públicos, por otra parte, cabe mencionar que los municipios tienen la libre administración de su hacienda, pero no pueden establecer tributos por lo cual se encuentran supeditados a las legislaturas estatales.

### **3.1.3.2. SUJETO PASIVO.**

El sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria esta formada por los particulares, como son personas físicas o morales que tienen la obligación de pagar las contribuciones conforme la ley lo señala. El fundamento lo encontramos en segundo término en el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación el cual establece lo siguiente:

Artículo 1º CFF. Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su

---

<sup>9</sup> RODRIGUEZ Lobato, Raul. Derecho Fiscal. México 1999. Página 131.

defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente. Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados. Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no están obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

La ley nos señala que los sujetos pasivos son aquellas personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, las cuales están obligadas al pago de tributos por caer en los supuestos establecidos por la legislación tributaria.

Arrijoja Adolfo<sup>10</sup>, expresa con respecto a los dos tipos de sujetos pasivos, “las personas físicas son todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones, pues aún los menores de edad y los incapaces, representados por quienes ejerzan patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo o contribución, en tanto a la persona morales están constituidos por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en donde tengan establecidos su domicilio”.

Existe el caso de los obligados solidarios en la legislación mexicana, los cuales se convierten en sujetos pasivos, no por dar origen al crédito fiscal, si no por ser retenedores, o por la sencilla razón de que el sujeto pasivo principal no cumpla con el pago de su obligación.

---

<sup>10</sup> ARRIOJA Vizcaíno, Adolfo. Ob. Cit. Página 129.

Dicha responsabilidad esta regulada por el artículo 26 del CFF.

Artículo 26. Son responsables solidarios los contribuyentes:

- I. Los retenedores...
- II. Las personas que están obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente...
- III. Los liquidadores y síndicos...
- IV. Los representantes, sea cual fuera el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país.
- V. Quienes ejerzan la patria potestad o tutela, por las contribuciones a cargo de su representado...

Y todas las personas que menciones este artículo.

Así mismo, cabe señalar que el Estado en algunas ocasiones funciona como sujeto pasivo en la relación jurídico tributaria, solo cuando se ve en la necesidad de realizar la devolución de un pago efectuado por algún contribuyente, cuando para éste no existía una obligación, por tal razón, el sujeto Activo en este caso será el contribuyente.

### **3.2. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

Toda entidad se debe de apegar los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los cuales no pueden violar las normas establecidas, marcándonos una línea para realizar correctamente nuestros registros y valuaciones.

Para los efectos del art. 215 LISR en base a los PCGA se deben de tomar en cuenta los ingresos, costos, ventas netas, gastos, utilidad bruta, utilidad de operación, activos y pasivos.

Se debe de tomar en cuenta que la información que se proporcione sobre los estados financieros debe ser clara y precisa para que se puedan juzgar correctamente los resultados de las operaciones y la situación financiera que tenga la entidad, lo cual el contador público debe establecer los criterios sobre las cifras que aparecen en los estados financieros.

En México los Principios de Contabilidad eran emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, pero a partir del 2004 son emitidos por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Información Financiera (CINIF), los cuales clasifican de la siguiente manera a los principios:

### **3.2.1. ENTIDAD.**

Con respecto a los precios de transferencia se necesita una interrelación entre dos o más entidades. A la contabilidad le interesa identificar las entidades de la economía particular y que es independiente de otras entidades, su finalidad es reconocer las operaciones realizadas entre entidades.

### **3.2.2. REALIZACIÓN.**

Para que los PT reconozcan el valor real y justo de las transacciones, la contabilidad debe cuantificar e identificar las operaciones con otras entidades en transacciones económicas que le llegaran a afectar.



### **3.2.3. PERÍODO CONTABLE.**

Cuando las entidades realizan transacciones en períodos determinados. En México la mayoría de la veces se toma de Enero a Diciembre, pero en otros países su ejercicio es diferente el cual nos puede llevar a un error.

### **3.2.4. VALOR HISTÓRICO ORIGINAL.**

Al hacer transacciones en diferentes países deben ser realizadas con el precio total más todos aquellos gastos adicionales que forman parte de esa transacción.

### **3.2.5. NEGOCIO EN MARCHA.**

Si la compañía esta en existencia y realiza operaciones con partes relacionadas ésta tiene un funcionamiento.

### **3.2.6. DUALIDAD ECONÓMICA.**

Las compañías realizan operaciones entre partes relacionadas de servicio, de bienes o mercancías, en la cual la entidad debe de decir de cómo y dónde obtuvo sus obligaciones.

### **3.2.7. REVELACIÓN SUFICIENTE.**

La información contable sobre los estados financieros debe ser clara y precisa para que se puedan juzgar los resultados y tomar una buena decisión en base a ésta.

### **3.2.8. IMPORTANCIA RELATIVA.**

Cuando se tiene importancia en alguna partida por el monto del importe o la naturaleza debe ser procesada y presentada porque está podría ser de gran importancia para tomar una decisión

### **3.2.9. COMPARABILIDAD.**

Si hubiera un cambio importante que afecta la comparabilidad debe ser reportada y justificada porque produciría diferentes cifras contables, las cuales no estarían diciendo la realidad de ésta, y la información presentada no sería la correcta.

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Información Financiera (CINIF) al emitir los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) debe de tomar en cuenta que en la actualidad México es un país que tiene relación con muchas empresas transnacionales y por ello en el Boletín C-13 “Partes Relacionadas” nos informa con que compañías debe de tener relación.

- Compañías tenedoras, subsidiarias, asociadas y afiliadas;
- Empresas y personas que tengan directa o indirectamente influencia significativa en el derecho de voto de la empresa informante, así como las entidades en las que esas empresas y personas tengan el derecho que les permita influir en el proceso de ediciones;
- Los consejeros directores o ejecutivos de alto nivel, así como las empresas en las cuales ellos tengan poder de decisión o influencia significativa en las decisiones operacionales y financieras.

### 3.3. LEGISLACIÓN MEXICANA.

En México se lleva un orden jurídico el cual se sustenta en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en sus artículos:

Artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Son Obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Art. 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Constitución y todas las leyes federales que emanen del congreso de la unión así como los tratados internacionales que sean celebrados por el presidente de la república con aprobación del senado serán la ley suprema de la unión.

Este artículo nos señala que la autoridad fiscal tiene competencia para resolver consultas sobre los precios o montos de las contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas, siempre y cuando el contribuyente le proporcione la documentación necesaria a la autoridad para que esta pueda emitir una resolución, tomando en consideración los Tratados Internacionales para evitar la doble tributación.

### **3.3.1. OBLIGACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES.**

Los contribuyentes que están sujetos a realizar precios de transferencia son personas morales residentes en el país o en el extranjero, personas físicas, a establecimientos permanentes en el país residentes en el extranjero, a las asociaciones en participación y a fideicomisos, cuando estas traten con partes relacionadas.

En el art. 86 fracción VI de la LISR, nos señala la obligación que tienen las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas de presentar sus declaraciones sobre el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable y este será dentro de los tres meses siguientes al término de dicho ejercicio.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), para proteger su base gravable con respecto a los Precios de Transferencia ha implementado un programa en el cual se permita llevar una correcta fiscalización en materia de PT.

Para el año 2000 se implementa un formato específico (Formato 55 – Declaración informativa de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero) para que las transacciones internacionales que llevan a cabo las empresas tengan una forma más clara y práctica.

La forma oficial publicada por la SHCP es muy analítica y requiere una descripción muy precisa sobre cada operación celebrada con dichas partes, debe especificar por

transacción el nombre de la relacionada, su residencia, el tipo y monto de la operación, el margen de utilidad o pérdida, el método de precios de transferencia utilizado y el porcentaje de utilidad o pérdida obtenido en cada operación.

La Autoridad podrá determinar los ingresos acumulables o las deducciones autorizadas a los contribuyentes si no hubiesen establecido correctamente los precios de transferencia con respecto al impuesto omitido a juicio de la autoridad, la inflación correspondiente a dicho impuesto, los recargos y las multas.

Para el año de 1997 la legislación mexicana realizó una reforma en sus artículo 58 fracción XIV, 64-A, 65 en el en la Ley del ISR, con vigencia hasta el 2001, pasando a ser el artículo 215 Capítulo II del título VI de la misma Ley y artículo 216 que entraron en vigor el 1 de Enero de 2002.

Por otra parte, en el art. 190 de la LISR nos menciona que cuando se trate de enajenar acciones, el valor contable de las acciones enajenadas las cuales representan la propiedad de bienes, debe considerar que la fuente de riqueza estará ubicada en territorio nacional cuando el emisor de las acciones sea residente en México o si el valor contable de dichas acciones o de títulos sea más del 50% del bien inmueble que esté ubicado en el país.