

ANEXOS CAPÍTULO IV. DISPOSICIONES APLICABLES

ARTÍCULO 7- B LISR. FRACCIÓN IV.- Para los efectos de la fracción III se considerarán créditos los siguientes:

a) Las inversiones en títulos de crédito, distintos de las acciones, de los certificados de participación no amortizables, de los certificados de depósito de bienes y en general de títulos de crédito que representen la propiedad de bienes. También se consideran incluidos dentro de los créditos, los que adquieran las empresas de factoraje financiero.

Las inversiones en acciones de sociedades de inversión de renta fija y en operaciones financieras derivadas de deuda formarán parte de los créditos a que se refiere el párrafo anterior de esta fracción.

b) Las cuentas y documentos por cobrar, a excepción de las siguientes:

1.- Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales, cuando sean a la vista, a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes del mes. Se considerará que son a plazo mayor de un mes, si el cobro se efectúa después de 30 días naturales contados a partir de aquél en que se concertó el crédito.

2.-A cargo de socios o accionistas, asociantes o asociados en la asociación en participación, que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.

Tampoco se consideran créditos, las cuentas y documentos por cobrar que la fiduciaria tenga a su favor con sus fideicomitentes o fideicomisarios en el fideicomiso por el que se realicen actividades empresariales, que sean personas físicas o sociedades residentes en el

extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios

3.- A cargo de funcionarios y empleados, así como de los préstamos efectuados a terceros a que se refiere la fracción VIII del artículo 24 de esta Ley.

4.- Pagos provisionales de impuestos y saldos a favor por contribuciones, así como estímulos fiscales.

5.- Enajenaciones a plazo por las que se ejerza la opción prevista en el artículo 16 de esta Ley, de acumular como ingreso el cobrado en el ejercicio, a excepción de las derivadas de los contratos de arrendamiento financiero.

6.- Cualquier cuenta o documento por cobrar cuya acumulación esté condicionada a la percepción efectiva del ingreso.

7.- Los derechos derivados de contratos, que den lugar a exigir contraprestaciones distintas del pago en efectivo, tales como los anticipos para la compra de bienes o servicios.

No se incluirá como crédito el efectivo en caja.

Los títulos valor que se puedan ajustar en los términos del artículo 18 de esta Ley, no se considerarán como créditos para el cálculo del componente inflacionario a que se refiere la fracción III de este artículo.

Las cuentas y documentos por cobrar que deriven de los ingresos acumulables disminuidos por el importe de descuentos y bonificaciones sobre los mismos, se considerarán como créditos para efectos de este artículo, a partir de la fecha en que los ingresos correspondientes se acumulen y hasta la fecha en que se cobren en efectivo, en bienes, en servicios o, hasta la fecha de su cancelación por incobrables. En el caso de la cancelación de la operación que dio lugar al crédito, se cancelará su componente inflacionario, conforme a lo dispuesto en el Reglamento de esta Ley.

ARTÍCULO 7-B LISR. FRACCIÓN V.- Para los efectos de la fracción III de este artículo, se considerarán deudas, entre otras, las derivadas de contratos de arrendamiento financiero, de operaciones financieras derivadas de deuda, las aportaciones para futuros aumentos de capital y los pasivos y reservas del activo, pasivo o capital que sean o hayan sido deducibles. Para los efectos de este artículo, se considera que las reservas se crean o incrementan mensualmente y en la proporción que representan los ingresos del mes del total de ingresos en el ejercicio.

En ningún caso se considerarán deudas las originadas por partidas no deducibles, en los términos de las fracciones I, III, IX y X del artículo 25 de esta Ley, así como los adeudos fiscales.

Se considerará que se contraen deudas por la adquisición de bienes y servicios, por la obtención del uso o goce temporal de bienes o por capitales tomados en préstamo, cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes:

a) Tratándose de la adquisición de bienes o servicios, así como de la obtención del uso o goce temporal de bienes, cuando se dé alguno de los supuestos previstos en el artículo 16 de esta Ley y el precio o la contraprestación, se pague con posterioridad a la fecha en que ocurra el supuesto de que se trate.

b) Tratándose de capitales tomados en préstamo, cuando se reciba parcial o totalmente el capital.

En el caso de cancelación de una operación de la cual deriva una deuda, se cancelará su componente inflacionario, en los términos que señale el Reglamento de esta Ley.

ANEXO CAPÍTULO IV- A. TESIS TRIBUNAL COLEGIADO

INCONSTITUCIONALIDAD DE LA GANANCIA INFLACIONARIA

Al resolver el juicio de amparo D.A. 632/90, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió lo siguiente:

... C) Inconforme con tal determinación, la promovente acudió al juicio de nulidad en el que adujo, entre otras cosas, que no existe a su favor ninguna 'ganancia inflacionaria'. Este argumento, aparentemente contradictorio con lo manifestado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se explica porque la sociedad de que se trata no desconoce que contablemente, la aplicación del artículo 7-B, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sí arroja ganancia inflacionaria; lo que expresó concretamente, en el juicio fiscal, es que dicha ganancia no es real, sino 'ficticia e ilusoria' y que, por esta razón, no debe considerarse como un ingreso acumulable para efectos del Impuesto sobre la Renta.

QUINTO. Son substancialmente fundados los conceptos tercero y cuarto, sobre los que se expresa, en síntesis, que el artículo 7-B, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es violatorio del artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, al gravar la ganancia inflacionaria sobre una base meramente estimativa, del todo irreal, en contra de lo que estatuye el Art. 15 de la propia ley.

El Art. 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece, en lo conducente:

Art. 1º. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: I. Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza donde procedan.

El artículo 15 de la propia ley, que se ubica en el título II, capítulo I, denominado ‘de los ingresos’ expresa, en lo que aquí interesa: “Art. 15. Las sociedades mercantiles residentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. La ganancia inflacionaria es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas...”

En este precepto se establece el principio relativo a que es la disminución real del pasivo, no ficticia ni meramente estimativa, la que constituye el hecho generador del impuesto sobre la Renta, en cuanto grava las llamadas ‘ganancias inflacionarias’; incluso, en las dos fracciones que contiene se enumeran diversas hipótesis, entre las cuales no se consideran ingresos, los que obtenga el contribuyente por aumento de capital o con motivo de la revaluación de bienes de su activo fijo y de su capital o de otros conceptos que reflejen el efecto de la inflación en los estados financieros de la sociedad. Lo anterior denota que el concepto de ingreso, para efectos fiscales, no es cualquier beneficio recibido por el causante, sino la percepción de una utilidad en forma real y objetiva.

El artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dice así, en lo aplicable:”art 7-B. Las Sociedades Mercantiles y las Personas Físicas que realicen Actividades Empresariales determinarán mensualmente los intereses y la ganancia o pérdida inflacionaria, acumulable o deducible, como sigue: I. De los intereses a favor... II. De los intereses a cargo, en los términos del Art. 7-A de esta ley, devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el componente inflacionario de la totalidad de las deudas, inclusive las que no generen intereses. El resultado será el interés deducible. Cuando el componente inflacionario de las deudas sea superior a los intereses devengados a cargo, el resultado será la ganancia inflacionaria acumulable. No se acumulará la ganancia

inflacionaria derivada de las deudas contratadas con fondos o fideicomisos de fomento del gobierno federal. III. El componente inflacionario de los créditos o deudas se calculará multiplicando el factor de ajuste mensual por el saldo promedio mensual de los créditos o deudas contratadas con el sistema financiero, adicionado con el saldo promedio de los demás créditos o deudas. Para los efectos del párrafo anterior, el saldo promedio mensual de los demás créditos o deudas será la suma del saldo al inicio del mes y el saldo al final del mismo, dividida entre dos. Adicionalmente se incluirán en el cálculo del saldo promedio los intereses devengados no pagados o no percibidos en el propio mes. Para calcular el componente inflacionario, los créditos o deudas en moneda extranjera se valuarán a la paridad existente en el primer día del mes...”

Conforme a este artículo, el procedimiento para determinar la ganancia inflacionaria no toma en cuenta que se haya obtenido un ingreso real, o lo que es lo mismo, que exista la disminución real de las deudas, al a que alude el Art. 15 de la ley en comento; esto es así por que la forma de calcular la ganancia inflacionaria es con base en la aplicación del componente inflacionario, que se calcula multiplicando el factor de ajuste mensual, pro el saldo promedio de los créditos o deudas contratadas con el sistema financiero; componente que por estar referido a promedios arroja un resultado ‘estimado’ y no real; lo cual resulta violatorio del artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, porque en tales condiciones, es posible que el causante, al efectuar el cálculo que se detalla en el indicado artículo 7-B, fracción II, obtenga una ganancia inflacionaria, sin que exista la disminución real de sus deudas, y pese a ello, estará obligado a pagar el impuesto sobre dicha ganancia inflacionaria, con lo cual se quebrantan los requisitos de equidad y proporcionalidad que todo impuesto debe de cumplir.

Es aplicable al caso, por analogía la jurisprudencia publicada en el Informe de Labores de 1986, primera parte, pleno pp. 643 y 644, denominada “Impuesto sobre la Renta, los artículos del 47 A al 47 G de la ley del, que establecen la tasa sobre utilidades brutas extraordinarias, infringen la garantía de legalidad decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1976” en la parte en que se declara la inconstitucionalidad de ese tributo por le hecho de que, en algunos casos, existe “... la obligación de pagar un impuesto sobre una utilidad bruta extraordinaria meramente estimada, conforme al procedimiento establecido en los preceptos citados pero que fuera inexistente, lo que resulta contrario a la garantía de legalidad prevista en la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución.

Como en el oficio impugnado ante la sala responsable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público exige a la quejosa que acumule en su totalidad la ganancia inflacionaria derivada del crédito concedido por BANOBRAS, en términos del artículo 7-B, fracción III y V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y ya se ha visto que este precepto es inconstitucional, esto basta para otorgar el amparo solicitado y hace estéril el análisis de los restantes conceptos violación.

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 76 a 80, 184, 190 y relativos a la Ley de Amparo, se resuelve:

ÚNICO. La justicia de la Unión ampara y protege a COMPAÑÍA OPERADORA DE TEATROS, S.A., en contra de la Tercera Sala regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, por el acto que se precisa en el resultando primero de esta ejecutoria.

Notifíquese con testimonio de esta resolución, devuélvanse los autos a la sala de su origen y, en su oportunidad, archívese este asunto.

Así, por unanimidad de votos de los señores magistrados, presidente Carlos Amado Yáñez, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia (ponente) y Ma. Antonieta Azuela de Ramírez, lo resolvió el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Firman los CC: Magistrados con la intervención del Secretario de Acuerdos que autoriza y da fe.