

Guadalupe Lorena  
Isidoro Cuevas\*

*Aspectos jurídicos en  
torno a la empresa.  
Reflexiones sobre su  
concepto y elementos para  
efectos fiscales*

## Resumen

**A** lo largo de las siguientes páginas, encontraremos un estudio de “la empresa” en donde reflexionamos en torno a su concepto, elementos y algunos aspectos jurídicos importantes enfocados a la materia fiscal, como es, el principio de sujeción impositiva.

En ese tenor, se resalta la falta de un concepto jurídico específico de empresa lo que da pie a darle un tratamiento que se enfoca en las actividades que realizan y el régimen aplicable a éstas.

## Abstract

*Throughout the following pages, we find a study of “company” where we reflect about its concept , elements and some important legal aspects focused on the fiscal matter, as is the principle of impositive subjection.*

*In that vein, the lack of a specific legal concept of company which gives rise to give a treatment that focuses on their activities and the regime applicable to these.*

**SUMARIO:** Introducción / I. Nociones jurídicas de “empresa” y de “actividad empresarial” / II. Elementos jurídicos de la empresa y sus implicaciones en materia fiscal / III. Principio de sujeción impositiva aplicable a las empresas / IV. Consideraciones finales / V. Conclusiones / Fuentes de consulta

---

\* Lic. En Derecho, por la UAM-A y Ayudante del Departamento de Derecho.

## **I**ntroducción

En el presente ensayo se analiza a la empresa y se reflexiona en torno a la falta de un concepto propiamente jurídico para ésta. En ese sentido, para analizarla abordaremos sus elementos y características que se han transformado a efecto de constituir un orden jurídico homogéneo enfocado, en mayor medida, a las sociedades de carácter mercantil, las cuales surgieron con muy diversos objetivos: producción, intermediación y consumo, tanto a nivel nacional como regional e internacional.

Sin embargo, existe una inquietud en cuanto a distinguir la diferencia entre empresa de carácter económico, considerada como una unidad productora de bienes y servicios, de la empresa de carácter jurídico que, a primera vista, se equipara al concepto de sociedad mercantil, lo anterior porque, como mencionamos, no hay un criterio propiamente jurídico que defina a la “empresa”, entendiéndolo por éste, una definición precisa y unánime que sea aceptada, tanto por la doctrina como por la legislación mexicana.

Es así que partiendo de la hipótesis anterior se analizará el concepto de empresa desde dos perspectivas: económica y legal; para que posteriormente, podamos comprender que la empresa de carácter mercantil reviste suma importancia en razón de diversos factores, entre los que destaca, la actividad comercial o industrial que desarrolla. Ello ocupa un lugar importante dentro del derecho, pues la empresa se convierte en una institución que se rige no sólo por el Código de Comercio y por la Ley General de Sociedades Mercantiles, sino que, debido a que están inmersas en una amplia gama de actividades, las normas aplicables también son diversas, ello en virtud de que por su propio objeto y características estará regulada por leyes especiales.

## **I. Nociones jurídicas de “empresa” y de “actividad empresarial”**

La empresa nace en el momento en que una persona individual o colectiva coordina los factores de la producción. Puede entenderse pues, como una organización técnico-económica que se propone producir, mediante la combinación de diversos elementos, bienes o servicios destinados al intercambio o a la producción para obtener una ganancia.

Es así que la vida de la empresa no se concibe (dentro de este sistema), desde el punto de vista económico, sin capital, ni tampoco es factible sin trabajo.<sup>1</sup> Pero, ¿qué papel tiene el derecho ante estas aseveraciones? Pues bien, es preciso reconocer que la empresa depende del derecho en tanto que es éste el que regula su funcionamiento.

---

<sup>1</sup> Roberto Sanromán Aranda y Angélica Cruz Gregg, *Derecho corporativo y la empresa*, México, Cengage Learning Editores, 2008, p. 3. Disponible en línea: [https://made2012.files.wordpress.com/2012/06/derecho\\_corporativo\\_y\\_la\\_empresa.pdf](https://made2012.files.wordpress.com/2012/06/derecho_corporativo_y_la_empresa.pdf).

Respecto del concepto de empresa, hay opiniones que nos indican que “[...] no es exclusivo de los tiempos modernos, ni consecuencia de la Revolución Industrial o de la economía de mercado, sino que lo encontramos tanto en la antigüedad, cuando la construcción de las pirámides de Egipto o de los acueductos romanos, y en los sistemas económicos precapitalistas o en el sistema de economía planificada”.<sup>2</sup>

Actualmente, podemos decir que la empresa nace y se desenvuelve en un sistema económico de “libre competencia”, también conocido como sistema de economía de mercado, cuyo origen y desarrollo aparece cuando el hombre produce para posteriormente llevar su producto propio al mercado con el propósito de satisfacer sus necesidades y esto lo hace en un régimen de “competencia” del que derivará una sociedad de productores, vendedores y consumidores, regulada no sólo por la oferta y la demanda de determinado sector, sino por normas establecidas para su adecuado funcionamiento.

De las líneas anteriores podemos advertir el origen de la actividad económica, entendida como la acción con la cual el hombre busca producir bienes y servicios para satisfacer sus necesidades.

Tratando de ser un poco más específicos, proporcionaremos algunos conceptos de “empresa” y de “actividad empresarial” que localizamos, tanto en la doctrina como en la legislación y la jurisprudencia.

## I.1. Empresa

### I.1.1. Algunos conceptos doctrinales

- Para Rafael de Pina, la empresa desde el punto de vista económico es “[...] la organización de una actividad económica que se dirige a la producción o al intercambio de bienes o servicios para el mercado”.<sup>3</sup>
- Para Marín Lázaro, “[...] empresa es la organización de varios elementos dispersos, que son reunidos para destinarlos a una actividad determinada; si se dedica al comercio, ha de llevar el calificativo de mercantil”.<sup>4</sup>
- Para León Soyla y Hugo González, “[...] empresa es el conjunto organizado e integral de elementos objetivos y subjetivos bajo cohesión jurídica, orientados hacia una actividad económica para la producción, circulación o consumo de satisfactores en un mercado determinado”.<sup>5</sup>

De las nociones vertidas anteriormente podemos apreciar que el factor común es que los tres autores consideran a la empresa como sinónimo de actividad económica

<sup>2</sup> José R. García López y Alejandro Rosillo Martínez, *Curso de derecho mercantil*. México, Porrúa, 2003, p. 129.

<sup>3</sup> Rafael De Pina Vara, *Derecho mercantil mexicano*, 31ª ed. México, Porrúa, 2008, p. 27.

<sup>4</sup> Lázaro Martín, Cit. por: Mario Bauche García Diego, *op. cit.*, p. 16.

<sup>5</sup> Soyla H. León Tovar y Hugo González García, *Derecho mercantil*. México, Oxford, 2012, p. 307.

o bien, que tiene a ésta como fin, y son León Soyla y Hugo González quienes ponen por encima del aspecto económico, al ámbito jurídico.

### I.1.2. Algunos conceptos legales

Es preciso mencionar que, aun cuando podemos encontrar disposiciones en diversas leyes que hacen referencia a la empresa, a la que comúnmente se le identifica como una sociedad mercantil, no es reconocida como tal jurídicamente porque es un concepto meramente económico.

***Es preciso mencionar que, aun cuando podemos encontrar disposiciones en diversas leyes que hacen referencia a la empresa, a la que comúnmente se le identifica como una sociedad mercantil, no es reconocida como tal jurídicamente porque es un concepto meramente económico.***

De esta forma nos lo expresa Rafael De Pina Vara, quien además de la noción citada, define a la empresa como un concepto problemático, pues *no existe, de hecho, una definición legal que la englobe en su complejidad, y refiriéndose en específico al caso de la legislación mexicana en materia mercantil, nos dice que no hay una regulación propia de la empresa en forma orgánica o sistemática, que la defina como la unidad económica que es, limitándose a regular algunos de sus elementos tales como: sus obligaciones, marcas, patentes, etcétera.*<sup>6</sup>

No obstante lo anterior, podemos advertir que la legislación mexicana, lejos de limitarse regulando los elementos de la empresa, lo que hace es ampliar en gran medida su concepto sin que exista una definición propia e integral para éste. En ese sentido, mencionaremos algunas leyes que hacen referencia a este término.

La Ley de Navegación y Comercio Marítimos establece en su artículo 2o, fracción IX que:

Artículo 2.- Para efectos de esta Ley se entenderá por:

IX. Naviero o *empresa naviera*: Armador o empresa armadora, de modo sinónimo: *la persona física o moral que teniendo bajo su propiedad o posesión una o varias embarcaciones, y/o artefactos navales, y sin que necesariamente constituya su actividad principal, realice las siguientes funciones: equipar, avituallar, aprovisionar, dotar de tripulación, mantener en estado de navegabilidad, operar por sí mismo y explotar embarcaciones.*<sup>7</sup> (Las cursivas son mías).

<sup>6</sup> Rafael De Pina Vara, *op. cit.*, p. 27.

<sup>7</sup> Ley de Navegación y Comercio Marítimos.

La Ley Federal del Trabajo (LFT) define a la empresa en su artículo 16 de la siguiente manera:

Para los efectos de las normas de trabajo, *se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios* y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal, agencia u otra forma semejante, sea parte integrante y contribuya a la realización de los fines de la empresa.<sup>8</sup> (Las cursivas son mías).

Ahora bien, la Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social (LIMSS),<sup>9</sup> dada su propia naturaleza, aborda el término “empresa” desde el punto de vista de las obligaciones de ésta para con los trabajadores, específicamente en términos de responsabilidad. No obstante lo anterior, el artículo 9o, párrafo segundo, del ordenamiento en cita dispone que, de manera supletoria a esta ley, se aplicará lo dispuesto por la LFT y el Código Civil Federal, lo que nos indica que, para la LIMSS una empresa también es una “unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios”.

Como se observa, la LFT distingue a la empresa del establecimiento y, además, podemos comprobar las aseveraciones hechas en párrafos anteriores, en el sentido de que las legislaciones citadas, utilizan el término “empresa” y regulan sus elementos, las actividades que realizan y la responsabilidad que tienen frente a terceros (en el caso específico de la LIMSS para con los trabajadores), pero en ningún momento apreciamos una conceptualización propiamente jurídica, sino meramente económica, para este término.

Ahora bien, ya vimos que la LFT y, como consecuencia, la LIMSS, definen a la empresa y al establecimiento como conceptos distintos. Sin embargo, en los censos económicos que realiza el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), los términos establecimiento y empresa, son equivalentes o genéricos, tal como veremos a continuación:

2.6 ACLARACIÓN SOBRE EL TÉRMINO UNIDAD ECONÓMICA TIPO ESTABLECIMIENTO. En los Censos Económicos se denomina de manera genérica unidad económica, a todo tipo de unidad de observación. Para los Censos Económicos, *el establecimiento es la unidad económica* que en una sola ubicación física, asentada en un lugar de manera permanente y delimitada por construcciones o instalaciones fijas, combina acciones y recursos bajo la dirección de una sola entidad propietaria o controladora, para realizar actividades de producción de bienes, o compra-venta de mercancías o prestación de servicios, sea con fines de lucro o no. *En esta publicación se utilizarán de manera equivalente los términos unidad económica, establecimiento o negocio.*<sup>10</sup> (Las cursivas son mías).

<sup>8</sup> Ley Federal del Trabajo.

<sup>9</sup> Ley del Instituto Mexicano de Seguridad Social.

<sup>10</sup> Micro, pequeña, mediana y gran empresa. Estratificación de los establecimientos. Censos económicos

En estas consideraciones hechas en un estudio por el INEGI podemos observar diversos elementos importantes para la vida de la empresa, por ejemplo, la ubicación física, que en materia fiscal deriva en el domicilio y/o la residencia; acciones y recursos, lo que constituye su capital; y las actividades que realiza, las cuales pueden ser lucrativas o sin fines de lucro, es decir, lo mismo se refieren a una empresa productora y vendedora de bienes o servicios, que a una asociación de beneficencia o asistencia social. Estos y otros elementos serán abordados con mayor detalle en páginas posteriores.

En esa misma tónica que han seguido las leyes enunciadas al referirse a la empresa, localizamos una jurisprudencia emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito, que se refiere al concepto de empresa en materia de competencia económica. La jurisprudencia aludida precisa que responde a un criterio funcional y pone énfasis en la realización de una actividad económica.

La elucidación del concepto empresa en materia de competencia económica responde a un *criterio funcional*, y abarca a cualquier entidad que ejerza una actividad económica, con independencia de su naturaleza jurídica, por lo que si no cumple dicha condición, no es posible considerarla como empresa.

Como podemos observar, en México existen diversas leyes que pretenden definir a la “empresa” desde diversos puntos de vista, hay leyes que sin definirla se refieren a ella utilizando términos como “empresario”, “sociedad”, “establecimiento” e incluso como “actos de comercio” lo cual está en función de diversos factores que, entre otros, depende de:

- La materia de que se trate, tal es el caso del Código de Comercio vigente en México, en su artículo 75<sup>11</sup> (Sociedades).
- Las responsabilidades que tienen frente a terceros como es el caso de la LIM-SS que nos remite a la LFT (Unidad económica y establecimiento).<sup>12</sup>
- El origen de su capital constitutivo, en las que se incluye a las empresas de participación estatal y las empresas productivas del Estado.
- Las actividades que realizan, como las asociaciones público-privadas o los fideicomisos.

---

2009. INEGI, 2011. Documento disponible en: [http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/pdf/Mono\\_Micro\\_peque\\_mediana.pdf](http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/pdf/Mono_Micro_peque_mediana.pdf) [27-Abril-2016].

<sup>11</sup> Artículo 75. La ley reputa actos de comercio: [I. a IV...] V.- Las empresas de abastecimientos y suministros; VI.- Las empresas de construcciones, y trabajos públicos y privados; VII.- Las empresas de fábricas y manufacturas; VIII.- Las empresas de trasportes de personas o cosas, por tierra o por agua; y las empresas de turismo; IX.- Las librerías, y las empresas editoriales y tipográficas; X. Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales, casas de empeño y establecimientos de ventas en pública almoneda; XI.- Las empresas de espectáculos públicos; [XII. a XXV...] Código de Comercio, última reforma *DOF*: 13-06-2014 Disponible en línea: [http://www.diputados.gob.mx/Leyes-Biblio/pdf/3\\_261214.pdf](http://www.diputados.gob.mx/Leyes-Biblio/pdf/3_261214.pdf) [02-Mayo-2015].

<sup>12</sup> En este caso, también entran las sociedades irregulares que abordaremos posteriormente.

## I.2. Actividad empresarial

### I.2.1. Algunos conceptos doctrinales

- Etimológicamente el término “actividad empresarial” proviene de dos voces en latín, por un lado *activitas*, *activitatis*, que significa “facultad de obrar, conjunto de tareas propias de una persona o entidad” y por otro: *in-prehensa*, que significa “cosa emprendida, acción difícil o ardua que se comienza con valor y resolución”, de donde se deriva el adjetivo “empresarial”, que significa perteneciente o relativo a la empresa. Por lo que, gramaticalmente podemos entender por “*Actividad Empresarial*” el conjunto de tareas propias de una empresa.<sup>13</sup> (Énfasis añadido).
- Actividad empresarial es el *conjunto de acciones que realizan los empresarios* organizando el trabajo personal y/o el capital, por cuenta propia, con la finalidad de *crear o distribuir bienes o servicios destinados a sus consumidores y usuarios*, ya sean éstos finales o no.<sup>14</sup> (Énfasis añadido).

En ese sentido, coincidimos con la segunda definición, en tanto que *consideramos como actividad empresarial aquella acción que es llevada a cabo por un empresario y agregaríamos el fin de dicha actividad, que es el de obtener un beneficio o ganancia* y es aquí donde el derecho fiscal tiene un papel importante en tanto que regula dichas actividades estableciendo obligaciones, principalmente de hacer y de dar; en otras palabras, el derecho fiscal es el que se encarga de regular a las empresas y a las actividades empresariales, entre otros aspectos, en cuanto a la obtención de ganancias o rentas que se generen en torno a estas.

Es importante aclarar que, dentro de la noción que adoptamos nos referimos a que estas actividades son llevadas a cabo por un empresario, aunque también podría decirse que las realiza una empresa, lo que sería tanto como atribuirle características de una persona a este término, lo cual hasta cierto punto es correcto aun cuando ni siquiera en el derecho, tanto en la doctrina como en las leyes, se ha logrado definir el término “empresa”. En ese sentido, mencionamos que es —hasta cierto punto correcto— porque es menester destacar que los elementos analizados en el presente trabajo son aplicables, tanto a personas físicas, como a personas morales, entre las que se encuentran las sociedades de carácter mercantil reguladas en la Ley General de Sociedades Mercantiles, mismas que son sujetas de derechos y obligaciones con el fin de cumplir los objetivos para los que fueron creadas.

### I.2.2. Algunos conceptos legales

El artículo 16 del Código Fiscal de la Federación dispone que.

<sup>13</sup> La actividad empresarial: [http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020130159/1020130159\\_06.pdf](http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020130159/1020130159_06.pdf) [10-04-2015].

<sup>14</sup> Actividad empresarial. Consumoteca: <http://www.consumoteca.com/economia-familiar/economia-y-finanzas/actividad-empresarial/> [10-04-2015].

Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.

II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.<sup>15</sup>

Lo anterior es un ejemplo de que, si bien se menciona en diversos ordenamientos el término “actividad empresarial”, la ley en materia fiscal es omisa en cuanto al concepto de ésta y se enfoca en proporcionar ejemplos, tipos, o sectores de la misma.

### **I.3. En materia fiscal**

#### **I.3.1. Concepto de “empresa”**

En el Código Fiscal de la Federación, encontramos el concepto de Empresa en el párrafo último del artículo 16 antes citado, que dispone que: “*Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros*; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.<sup>16</sup> (Las cursivas son mías).

Con lo anterior, podemos dar cuenta de que este ordenamiento dispone a la *empresa* como el *sujeto que realiza la actividad empresarial, llámese persona física*

<sup>15</sup> Código Fiscal de la Federación.

<sup>16</sup> *Ibidem*.



*o moral*, y nos permite distinguir que *empresa no es equivalente al lugar donde se desarrollan las actividades empresariales, pues a éste el mismo Código lo define como establecimiento*, el cual estudiaremos en el apartado tres de este trabajo.

### **I.3.2. Concepto de “actividad empresarial”**

En las seis fracciones del multicitado artículo 16 del Código Fiscal de la Federación encontramos aquellas actividades que son consideradas como empresariales; cinco de estas fracciones son un tanto específicas en cuanto a que se enfocan a un sector de la economía y dan ciertos ejemplos de las actividades consideradas propiamente como empresariales; sin embargo, la fracción I nos remite a otras leyes federales para determinar lo que debemos entender por “actividades comerciales”, lo que indudablemente nos lleva al ámbito del derecho mercantil. Así, el Código de Comercio, en su artículo 75, señala los actos de comercio a través de sus 25 fracciones, las cuales se citan a continuación:

- I.- Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados;
- II.- Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;
- III.- Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles;
- IV.- Los contratos relativos y obligaciones del Estado ú otros títulos de crédito corrientes en el comercio;
- V.- Las empresas de abastecimientos y suministros;
- VI.- Las empresas de construcciones, y trabajos públicos y privados;
- VII.- Las empresas de fábricas y manufacturas;
- VIII.- Las empresas de trasportes de personas o cosas, por tierra o por agua; y las empresas de turismo;
- IX.- Las librerías, y las empresas editoriales y tipográficas;
- X. Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales, casas de empeño y establecimientos de ventas en pública almoheda;
- XI.- Las empresas de espectáculos públicos;
- XII.- Las operaciones de comisión mercantil;
- XIII.- Las operaciones de mediación de negocios mercantiles;
- XIV.- Las operaciones de bancos;
- XV.- Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior;

- XVI.- Los contratos de seguros de toda especie;
- XVII.- Los depósitos por causa de comercio;
- XVIII.- Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos;
- XIX.- Los cheques, letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra, entre toda clase de personas;
- XX.- Los vales u otros títulos a la orden o al portador, y las obligaciones de los comerciantes, a no ser que se pruebe que se derivan de una causa extraña al comercio;
- XXI.- Las obligaciones entre comerciantes y banqueros, si no son de naturaleza esencialmente civil;
- XXII.- Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en lo que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio;
- XXIII.- La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo;
- XXIV. Las operaciones contenidas en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito;
- XXV.- Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código.<sup>17</sup>

A este respecto localizamos una jurisprudencia<sup>18</sup> que en esencia dispone que los *actos o actividades empresariales de naturaleza comercial, para efectos tributarios, son aquellos que tienen el propósito de especulación comercial*; es decir, aquellos que si bien su naturaleza no se especifica en la ley como de actividad empresarial o acto de comercio, lo será siempre que se lleve a cabo con el *claro afán de obtener algún beneficio*, pues la esperanza de recibir beneficios económicos es, desde luego, uno de sus rasgos distintivos.

Así pues, más que dar una definición de empresa, la legislación tributaria recoge y pondera el concepto de actividad empresarial; es decir, *el énfasis que impone la legislación para ser sujeto de obligaciones fiscales no depende del tipo de organización empresarial adoptada, sino de la actividad que se desarrolla*.

No obstante lo anterior, es importante tener presente que el artículo 7o. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que cuando se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos

---

<sup>17</sup> Código de Comercio.

<sup>18</sup> Registro: 177387. VII.1o.A.T.69 A. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, septiembre de 2005, pág. 1406. Rubro: ACTOS O ACTIVIDADES EMPRESARIALES DE NATURALEZA COMERCIAL. SU CONCEPTO PARA EFECTOS TRIBUTARIOS. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/177/177387.pdf> [04-Mayo-2015].

descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades, las asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

En términos generales, podemos aseverar que esta ley equipara la noción de empresa a la de persona moral, aunque debemos aclarar que en estricto sentido la asociación en participación está regulada en la LGSM pero no es una persona moral y no está contemplada como tal en el catálogo que nos enuncia el Código Civil Federal en su artículo 25.<sup>19</sup> De manera similar ocurre con las sociedades irregulares, que no están inscritas en el Registro Público del Comercio pero que realizan actividades comerciales o empresariales y que la ley les otorga personalidad jurídica. Ahora bien, para efectos didácticos enfocados a nuestro trabajo, tomaremos a aquellas personas morales cuyo fin es la obtención de una ganancia, esto a su vez nos lleva, una vez más a la figura de la sociedad mercantil; en ese sentido, analizaremos la figura de “empresa” de acuerdo con sus elementos y atributos como sociedad de carácter mercantil para efectos de la materia fiscal.

## II. Elementos jurídicos de la empresa y sus implicaciones en materia fiscal

A falta de una definición jurídica de “empresa”, la mayoría de la doctrina ha tomado como elementos jurídicos de ésta los que revisten a las sociedades mercantiles y, por tanto, es la Ley General de Sociedades Mercantiles la que les otorga personalidad jurídica a éstas en su artículo 2o, párrafos primero y tercero que citamos a continuación:

Artículo 2o.- *Las sociedades mercantiles* inscritas en el Registro Público de Comercio, *tienen personalidad jurídica* distinta de la de los socios.

[..]

Las sociedades no inscritas en el Registro Público de Comercio que se hayan exteriorizado como tales, frente a terceros consten o no en escritura pública, tendrán personalidad jurídica. (Las cursivas son mías).<sup>20</sup>

<sup>19</sup> En este contexto, consideramos pertinente dar el listado de personas morales que contempla el Código Civil Federal en su artículo 25, en donde dispone que son personas morales las siguientes: Artículo 25.- Son personas morales: I. La Nación, los Estados y los Municipios; II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley; III. Las sociedades civiles o mercantiles; IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal; V. Las sociedades cooperativas y mutualistas; VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley. VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.

<sup>20</sup> A este tipo de sociedades se les conoce como irregulares, sin embargo, este calificativo no impide que también puedan ser consideradas como empresas, aunque su situación legal-formal no esté bien confi-

En ese contexto, el Código Civil Federal, como mencionamos dispone en su artículo 25, fracción III, que las sociedades mercantiles son personas morales.

Así, estas sociedades al tener personalidad jurídica, son sujetas de derechos y obligaciones de acuerdo al funcionamiento y fin para el que fueron constituidas, por lo que tienen: nacionalidad, domicilio, nombre o denominación y patrimonio, que no es equivalente al de los socios que las conforman, sino que, por el contrario, estos elementos le son propios al constituirse como sociedad,<sup>21</sup> independientemente de la nacionalidad, domicilio, nombre y patrimonio de sus socios. En ese tenor, procedemos a abordar dichos elementos.

## **II.1. Nacionalidad**

La nacionalidad puede entenderse como el atributo jurídico que señala a un individuo como miembro del Estado, en otras palabras, es la calidad de los miembros de un Estado respecto de los extranjeros.

Es importante mencionar que existe una discusión respecto de si las personas morales tienen o no nacionalidad, pero sin entrar en esta polémica, debemos tener presente que la realidad nos demuestra que las legislaciones establecen la distinción entre sociedades nacionales o extranjeras, y para establecerla lo hacen de una manera distinta a la que tienen para determinar la nacionalidad de los individuos y se basan en el criterio que explicaremos a continuación.

- Criterio de la Nacionalidad de las personas morales con base en las leyes de su constitución.

Algunos juristas como Raúl Cervantes Ahumada,<sup>22</sup> toman este criterio y lo estudian como una teoría, la “Teoría de la Ley Orgánica”, pero estudiada como teoría o como criterio, tiene los mismos aspectos que consisten en que una persona moral tendrá la nacionalidad del país de las leyes con base en las cuales se constituyó.

---

gurada, fundamentalmente por alguna omisión. Tal es el caso que la propia ley les otorga personalidad jurídica, sobre todo cuando se trata de responsabilidad frente a terceros.

<sup>21</sup> Artículo 6o. La escritura o póliza constitutiva de una sociedad deberá contener: I.- Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad; II.- El objeto de la sociedad; III.- Su razón social o denominación; IV.- Su duración, misma que podrá ser indefinida; V.- El importe del capital social; VI.- La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización. Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije; VII.- El domicilio de la sociedad; VIII.- La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores; IX.- El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social; X.- La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad; XI.- El importe del fondo de reserva; XII.- Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente, y XIII.- Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente. Todos los requisitos a que se refiere este artículo y las demás reglas que se establezcan en la escritura sobre organización y funcionamiento de la sociedad constituirán los estatutos de la misma. Ley General de Sociedades Mercantiles.

<sup>22</sup> Raúl Cervantes Ahumada, *Derecho mercantil*, México, Porrúa, 2007, p. 53.

Nuestro país toma ese criterio aunado al criterio de domicilio legal toda vez que la Ley de Nacionalidad en su artículo 8 señala que: “Son personas morales de nacionalidad mexicana las que se constituyan conforme a las leyes mexicanas y tengan en el territorio nacional su domicilio legal”.<sup>23</sup>

Respecto de las sociedades extranjeras, si éstas llevan a cabo sus actividades en el país, mediante la constitución de una sociedad mexicana en la que ellas aportan capital social, de acuerdo a la autorización expresa de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras y si su porcentaje no es mayor a 49%, serán consideradas como sociedades mercantiles en las que existe una participación accionaria extranjera. Estas sociedades son reguladas por la Ley General de Sociedades Mercantiles en su Capítulo XII “De las Sociedades Extranjeras”, artículos 250 y 251.<sup>24</sup>

En ese sentido, las sociedades extranjeras podrán ejercer el comercio en nuestro país, sólo si cuentan con registro ante el Registro Público de Comercio, aunque a diferencia de estas aseveraciones con base en el artículo 251 de la ley antes citada, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que las sociedades extranjeras no necesitan registrarse pues es suficiente con que comprueben que se constituyeron de acuerdo a la legislación de su país.<sup>25</sup>

Ahora bien, es importante aclarar que si bien ningún criterio es del todo válido para determinar la nacionalidad de una persona moral, el que mencionamos respecto de las leyes de su constitución y su domicilio, es el más adecuado. Esta inconsistencia, según algunos tratadistas del derecho, se debe a que las personas morales no pueden tener nacionalidad, por tanto, cualquier criterio que aplique, será hasta cierto punto inadecuado.

Por lo anterior, la nacionalidad de las personas morales no es propiamente un problema, simplemente se debe buscar un criterio para encontrar el estatuto jurídico aplicable, por tanto, lo correcto sería señalar que éste deberá depender del domicilio efectivo de las personas morales, por ser un criterio estable y funcional.

## II.2. Nombre

El nombre de una empresa cumple la función, igual que con las personas, de identificación para efecto de distinguirla de otras. Además, es un componente indispensable en su formación, según se desprende del artículo 6, fracción III de la Ley General de

<sup>23</sup> Ley de Nacionalidad.

<sup>24</sup> Artículo 250.- Las sociedades extranjeras legalmente constituidas tienen personalidad jurídica en la República. Artículo 251.- Las sociedades extranjeras sólo podrán ejercer el comercio desde su inscripción en el Registro.

La inscripción sólo se efectuará previa autorización de la Secretaría de Economía, en los términos de los artículos 17 y 17 A de la Ley de Inversión Extranjera.

Las sociedades extranjeras deberán publicar anualmente, en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía, un balance general de la negociación visado por un contador público titulado. Ley General de Sociedades Mercantiles

<sup>25</sup> Raúl Cervantes Ahumada, *op. cit.*, p. 54.

Sociedades Mercantiles.<sup>26</sup> Para tal efecto, el nombre de una empresa puede distinguirse de dos maneras: la razón social y la denominación.

### II.2.1. Razón social

El jurista argentino Gervasio Colombres, en su libro *Curso de derecho societario*, la define como “el nombre social que incorporando el nombre de uno o más socios está mentando una responsabilidad (deuda) subsidiaria, ilimitada y solidaria”. De esta definición, resulta un identificador subjetivo respecto a la inaplicabilidad de la razón social a las sociedades en que la responsabilidad de todos los socios se encuentra limitada al monto de sus aportaciones.<sup>27</sup>

Un ejemplo de lo anterior lo encontramos en el artículo 25 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el cual define a las sociedades en nombre colectivo como aquellas que existen bajo una razón social en la que todos los socios responden, de un modo subsidiario, ilimitado y solidario, de las obligaciones sociales.

Otra característica es que se conforma con el nombre de uno o más socios, y cuando en ella no figuren los de todos, se le añadirá la palabra “compañía” u otras equivalentes. Por ejemplo, una sociedad en nombre colectivo formada por Juan Hernández, Héctor Aguilar, Rebeca Estrada e Imelda Santos, en donde la razón social podría quedar como: Hernández, Aguilar, Estrada y Cía.

### II.2.2. Denominación

La denominación social es una indicación objetiva, pues cumple una función de identificación frente a terceros, aun cuando su función también es la transmisión de un tipo de responsabilidad.

La denominación se deja a la voluntad de los socios pues ésta se formará libremente, pero será distinta de la que tenga cualquier otra sociedad.

En ese contexto, a diferencia de la razón social, una diferencia con la denominación es que es aplicada a ciertas compañías en donde su responsabilidad se ve limitada al pago de sus acciones; por ejemplo, las Sociedades Anónimas. Sin embargo, en el caso de la Sociedad de Responsabilidad Limitada, en términos del artículo 59 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, indistintamente puede tener una razón social o una denominación.

Para dar un mejor panorama respecto de la razón y la denominación social, localizamos la siguiente tesis aislada del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, que nos permite profundizar el análisis de la razón y la denominación social.

---

<sup>26</sup> Artículo 60. La escritura o póliza constitutiva de una sociedad deberá contener: [I. y II...] III.- Su razón social o denominación; [...] Ley General de Sociedades Mercantiles.

<sup>27</sup> “El nombre de la sociedad”, documento disponible en línea: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/3/1418/4.pdf> [10-Abril-2015].

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL DE LAS SOCIEDADES. ES UN ELEMENTO DE LA PERSONALIDAD, MIENTRAS QUE LAS SIGLAS QUE LAS ACOMPAÑAN DETERMINAN EL RÉGIMEN JURÍDICO QUE LAS RIGE. Del examen de los artículos 87 y 88 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, 2693, fracción II y 2699 del Código Civil para el Distrito Federal, se concluye que *tanto en las sociedades anónimas, como en las sociedades civiles, la denominación o razón social es distinta a las siglas que las acompañan*. Dicha determinación es acorde a lo resuelto por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria relativa a la contradicción de tesis 130/2006-PS, de la cual derivó la jurisprudencia 1a./J. 97/2007, en la cual estableció que: “[...] *el nombre o denominación de una persona moral, tratándose de una sociedad civil o mercantil e incluso de una asociación civil, se encuentra integrado por la palabra o palabras que sirvan para distinguirla de manera específica y no propiamente por aquellas en las cuales se precise el tipo de sociedad o asociación al que correspondan, pues no obstante que estas últimas son necesarias para establecer las leyes por las cuales habrán de regirse tales entes jurídicos, no forman parte de su nombre o denominación*”. Por su parte, este Tribunal Colegiado advierte que dicha determinación se justifica, a su vez, porque en la constitución de una persona moral aparece una nota distintiva esencial, entendida como la disposición de sus integrantes de crear una persona jurídica distinta de ellos; esto es, una sociedad con atributos propios. Luego, *resulta indispensable identificarla y distinguirla de las demás, para lo cual, le es asignada una denominación o razón social*. En tal virtud, la denominación surge como un elemento de la personalidad. Es decir, un atributo a partir del cual se puede identificar a la sociedad como sujeto de derechos y obligaciones. Ahora, es importante destacar que *la denominación es un atributo de la personalidad, mas no es la personalidad*. En otras palabras, el nombre de la empresa no es titular de derechos y obligaciones, sino la persona propietaria de la denominación es quien puede exigir las prerrogativas establecidas a su favor. En ese sentido, *la denominación o razón social debe desvincularse de las siglas que le siguen, porque aquélla se refiere a un elemento de su personalidad y éstas al régimen jurídico bajo el cual se rige*.<sup>28</sup> (Las cursivas son mías).

Es importante mencionar que respecto del nombre o la denominación social de las empresas, debemos apegarnos también a lo dispuesto por la Ley de Propiedad Industrial, en su Título cuarto: “De las marcas y de los avisos y nombres comerciales”, pues las denominaciones, razones sociales y nombres comerciales pueden constituir una marca, lo que implica derechos y obligaciones para la persona de que se trate.

<sup>28</sup> Registro 160695. I.3o.C.997 C. (9a.). Tribunales Colegiados de Circuito. Décima Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro II, Noviembre de 2011, pág. 621. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/160/160695.pdf> [25-Abril-2015].

### II.3. Capital

El capital es una de las menciones esenciales que debe contener el contrato de sociedad o acta constitutiva de una empresa. Desde el punto de vista jurídico, el capital representa aquella cifra monetaria equivalente al valor de los bienes y derechos que los socios han aportado y que la sociedad asume la obligación de conservar en interés de los acreedores sociales.

En ese sentido, “el capital social es la cifra en que se estima la suma de las obligaciones de dar de los socios, y señala el nivel mínimo que debe alcanzar el patrimonio social para que los socios puedan disfrutar de las ganancias de la sociedad”.<sup>29</sup>

El capital social se divide en partes sociales de igual valor nominal, cuya suma en todos los casos equivale al monto del capital. En las sociedades anónimas, las partes sociales reciben el nombre de acciones, mientras que en la sociedad de responsabilidad limitada y en la sociedad civil, reciben el nombre de participaciones sociales.

***En las sociedades anónimas, las partes sociales reciben el nombre de acciones, mientras que en la sociedad de responsabilidad limitada y en la sociedad civil, reciben el nombre de participaciones sociales.***

Es importante recordar que el capital social es distinto del patrimonio social, pues éste es el conjunto de activos (dinero, bienes y derechos) y pasivos (deudas) pertenecientes a la sociedad, cuantificables en dinero, cuyo importe varía constantemente durante la vida social, en otras palabras es dinámico mientras que el capital social es estático pues no puede ser reducido o aumentado sin los requisitos, formalidades y procedimiento que señala la ley con la respectiva modificación a la cláusula estatutaria.<sup>30</sup>

Ahora bien, la importancia del capital social radica en que es uno de los elementos esenciales de toda sociedad mercantil, pues si éste no existe, una sociedad no puede nacer a la vida jurídica, así lo dispone el artículo 60, fracción V de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Otra característica importante respecto del capital es que las empresas pueden clasificarse de acuerdo a la procedencia de éste en:

- 1 Empresas públicas: son aquellas en las que el capital proviene eminentemente del Estado, ya sea de un municipio, una entidad o de la federación en su conjunto. Ejemplo de este tipo de empresas es Petróleos Mexicanos, la cual es una empresa productiva del Estado, de propiedad exclusiva del gobierno Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios.<sup>31</sup>

<sup>29</sup> Mantilla Molina, Cit. por: Rafael De Pina Vara, *op. cit.*, p. 64.

<sup>30</sup> Rafael De Pina Vara, *op. cit.*, p. 65.

<sup>31</sup> Ley del Petróleos Mexicanos. Artículo 20.



- 2 Empresas privadas: su capital proviene de particulares.
- 3 Empresas mixtas: en este caso, el capital proviene tanto de particulares como del Estado, tal es el caso de las Asociaciones Público Privadas<sup>32</sup> y de las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria.<sup>33</sup>

#### II.4. Domicilio y residencia

En un sentido estricto, el domicilio es la circunscripción territorial donde se asienta una persona, para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones. Para las personas jurídicas, tanto de derecho público como de derecho privado, el domicilio es, primeramente, el sitio donde se localiza su sede o el área territorial donde ejercita sus derechos y obligaciones,<sup>34</sup> y donde puede recibir todo tipo de notificaciones.

Así como el capital social, el domicilio también es un requisito indispensable para formar una sociedad, de esa manera lo dispone el artículo 6o, fracción VII de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Partiendo de una mención general, el Código Civil para el Distrito Federal, respecto del domicilio, señala que:

Artículo 33.- Las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración.

Las que tengan su administración fuera del Distrito Federal pero que ejecuten actos jurídicos dentro de su circunscripción, se considerarán domiciliadas en este lugar, en cuanto a todo lo que a esos actos se refiera.

Las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales.

---

<sup>32</sup> Las Asociaciones Público Privadas son aquellas que realizan proyectos bajo cualquier esquema para establecer una relación contractual de largo plazo, entre instancias del sector público y del sector privado, para la prestación de servicios al sector público, mayoristas, intermediarios o al usuario final y en los que se utilice infraestructura proporcionada total o parcialmente por el sector privado. Artículo 2o. Ley de Asociaciones Público Privadas. (El subrayado es mío).

<sup>33</sup> Las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria son: I. Las sociedades nacionales de crédito constituidas en los términos de su legislación específica; II. Las Sociedades de cualquier otra naturaleza en las que el Gobierno Federal o una o más entidades paraestatales, conjunta o separadamente, aporten o sean propietarios de más del 50% del capital social; Que en la constitución de su capital se hagan figurar títulos representativos de capital social de serie especial que sólo puedan ser suscritas por el Gobierno Federal; O que al Gobierno Federal corresponda la facultad de nombrar a la mayoría de los miembros del órgano de gobierno o su equivalente, o bien designar al presidente o director general, o cuando tenga facultades para vetar los acuerdos del propio órgano de gobierno. Ley Orgánica de la Administración Pública. Artículo 46. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. (El subrayado es mío).

<sup>34</sup> Loraine Cabrera González, "Domicilio y Residencia: consideraciones teóricas y prácticas a efectos tributarios", Documento disponible en línea: <http://www.gonzalez-lazarini.com.mx/boletines/DOMICILIO%20Y%20RESIDENCIA%20A%20EFECTOS%20TRIBUTARIOS.pdf> [10-04-2015].

Artículo 34.- Se tiene derecho de designar un domicilio convencional para el cumplimiento de determinadas obligaciones.<sup>35</sup>

Ahora bien, a diferencia del domicilio;

[...] la residencia constituye el sitio en el que una persona permanece con mayor o menor grado de estabilidad, pero sin que llegue a ser considerada habitual. La práctica jurídica la ha clasificado en temporal y permanente. Su segunda modalidad se ha equiparado al domicilio, y esto ha sucedido porque goza de una permanencia y habitualidad que niega en todo momento el concepto que la define.<sup>36</sup>

De lo anterior puede advertirse que el domicilio es esencialmente formal, mientras que la residencia es eminentemente material.

## **II.5. Elementos jurídicos de la empresa para efectos fiscales**

A lo largo de este segundo apartado hemos abordado algunos de los elementos esenciales de la empresa, ahora abordaremos cómo estos elementos tienen fundamento y, por tanto, efectos respecto de sus obligaciones fiscales.

Una de las obligaciones esenciales para una persona moral es su inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), lo anterior se regula en el artículo 27, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación vigente, que señala:

*Artículo 27. Las personas morales [...] deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y, en general, sobre su situación fiscal, [...].<sup>37</sup> (Las cursivas son mías).*

A este respecto, el Reglamento del Código Fiscal de la Federación en su artículo 22 dispone:

Artículo 22.- Para los efectos del artículo 27 del Código, las solicitudes de inscripción en el registro federal de contribuyentes serán las siguientes:

- I. Inscripción de personas morales residentes en México y de personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México;
- II. Inscripción y cancelación en el registro federal de contribuyentes por fusión de sociedades;

---

<sup>35</sup> Código de Civil para el Distrito Federal.

<sup>36</sup> Loraine Cabrera González, “Domicilio y Residencia: consideraciones teóricas y prácticas a efectos tributarios”. Documento disponible en línea: <http://www.gonzalez-lazarini.com.mx/boletines/DOMICILIO%20Y%20RESIDENCIA%20A%20EFECTOS%20TRIBUTARIOS.pdf> [10-04-2015].

<sup>37</sup> Código Fiscal de la Federación.

- III. Inscripción y cancelación en el registro federal de contribuyentes por escisión total de sociedades;
- IV. Inscripción por escisión parcial de sociedades;
- V. Inscripción de asociación en participación;
- VI. Inscripción de personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México;
- [VII... a X...].<sup>38</sup>

Ahora bien, para hacer este registro, el artículo 23 del citado reglamento dispone que: “[...] las personas morales residentes en México presentarán su solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes en el momento en el que se firme su acta o documento constitutivo, a través del fedatario público que protocolice el instrumento constitutivo de que se trate, incluyendo los casos en que se constituyan sociedades con motivo de la fusión o escisión de personas morales”.<sup>39</sup>

En ese tenor, al ser tanto la nacionalidad, como el nombre, el capital y el domicilio de una empresa, requisitos *sine qua non* dentro del acta constitutiva de una persona moral o sociedad, ésta es igualmente indispensable para darse de alta en el Registro Federal de Contribuyentes.

Otro de los efectos fiscales que en general tienen estos elementos, es la presentación de avisos de cualquiera de sus cambios ante el mismo RFC, así lo dispone el artículo 29 del citado reglamento que señala lo siguiente:

## SECCIÓN II

### De los Avisos al Registro Federal de Contribuyentes

Artículo 29.- Para los efectos del artículo 27 del Código, las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes:

- I. Cambio de denominación o razón social;
- II. Cambio de régimen de capital;

<sup>38</sup> Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

<sup>39</sup> Las personas morales que no se constituyan ante fedatario público, deberán presentar su solicitud de inscripción dentro del mes siguiente a aquél en que se realice la firma del contrato, o la publicación del decreto o del acto jurídico que les dé origen.

Quando las personas morales precisen, ante fedatario público, en el instrumento jurídico suscrito que les dé origen, una fecha posterior cierta y determinada o una condición suspensiva para su surgimiento, presentarán su solicitud de inscripción al registro federal de contribuyentes en la fecha establecida en dicho instrumento o cuando se dé el cumplimiento de dicha condición suspensiva o, en su caso, lo podrá llevar a cabo el fedatario público en los términos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

En los demás supuestos, la solicitud de inscripción se presentará dentro del mes siguiente al día en que:

- I. Se actualice el supuesto jurídico o el hecho que dé lugar a la presentación de declaraciones periódicas, de pago o informativas por sí mismas o por cuenta de terceros, y
- II. Los contribuyentes a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, inicien la prestación de sus servicios.

## *Sección Artículos de Investigación*

- III. Corrección o cambio de nombre;
  - IV. Cambio de domicilio fiscal;
  - V. Suspensión de actividades;
  - VI. Reanudación de actividades;
  - VII. Actualización de actividades económicas y obligaciones;
  - VIII. Apertura de establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y, en general, cualquier local o establecimiento que se utilice para el desempeño de actividades;
  - IX. Cierre de establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y, en general, cualquier local o establecimiento que se utilice para el desempeño de actividades;
  - X. Inicio de liquidación;
  - XI. Apertura de sucesión;
  - XII. Cancelación en el registro federal de contribuyentes por liquidación de la sucesión;
  - XIII. Cancelación en el registro federal de contribuyentes por defunción;
  - XIV. Cancelación en el registro federal de contribuyentes por liquidación total del activo;
  - XV. Cancelación en el registro federal de contribuyentes por cese total de operaciones;
  - XVI. Cancelación en el registro federal de contribuyentes por fusión de sociedades;
  - XVII. Cambio de residencia fiscal, y
  - XVIII. Inicio de procedimiento de concurso mercantil.
- [...].

### II.5.1. Domicilio y residencia para efectos fiscales

Como hemos visto, el domicilio para una persona moral es un requisito indispensable, no sólo para su constitución, sino porque a través de éste se pueden fijar los criterios de vinculación respecto de ciertos impuestos como el Impuesto sobre la Renta. En ese sentido, cuando se trate de personas morales, según sea el caso, se considerará como domicilio fiscal, de acuerdo con el artículo 10, fracción II del Código Fiscal de la Federación, el siguiente:

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

- b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Dado que el domicilio se ha visto en las líneas que anteceden y más específico en el apartado 2.4, estamos en condiciones de demostrar su importancia en la materia fiscal de una manera más precisa, sobre todo, por lo que hace tanto a las obligaciones y facultades de la autoridad como a las obligaciones y derechos del contribuyente, en este caso de la persona moral.

En ese sentido, el domicilio fiscal es fundamental para:

- a) Fundar el derecho que tiene un país de gravar la renta, las actividades, la prestación de servicios, o según el hecho imponible de que se trate y en el que se coloque la persona moral de acuerdo a lo dispuesto por las leyes tributarias, cualquiera que sea el lugar de origen y la nacionalidad de la persona moral, lo anterior conforme a la ley doméstica aplicable y a los Convenios para evitar la Doble Imposición que sean suscritos por México;
- b) Tener la certeza del lugar en el que deben realizarse las notificaciones, requerimientos de pago, visitas domiciliarias, verificaciones, procedimientos administrativos de ejecución, embargos, y demás diligencias que la ley ordena que se practiquen en el domicilio del causante. (Ejemplo de esto lo vemos en los artículos 18, 41-B, 42 fracción V, 44, 49, 136 párrafo segundo, 143 inciso a), 182, entre otros del CFF);
- c) Saber ante qué oficina la persona moral debe cumplir con sus obligaciones tributarias.<sup>40</sup> (De acuerdo a todos los artículos aplicables del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria RISAT y de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa LOTFJFA).
- d) Fijar la competencia de la autoridad ante la que el contribuyente pueda presentar una promoción administrativa o jurisdiccional. (Ejemplo de esto lo encontramos en los artículos 18-A, 114, 136 párrafo primero del CFF, entre otros, incluidos los aplicables del RISAT y de la LOTFJFA);

Es necesario señalar correctamente el domicilio fiscal en los comprobantes fiscales que expidan las empresas y que sea en el que verdaderamente pueda localizarse, y de haber cambios en éste se reporten ante el RFC, ya que si la autoridad tributaria practica una visita domiciliaria a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y detecta que en los comprobantes expedidos no se encuentra este dato, se considerará incompleto o erróneo, y será motivo de sanción.

---

<sup>40</sup> Ernesto Flores Zavala, *Elementos de finanzas públicas mexicanas*, México, Porrúa, 1977, p. 81. Citado por: Hugo Carrasco Iriarte, *Derecho fiscal I*, 6ª ed., México, IURE Editores, 2007. pp. 332 y 333.

Por lo que corresponde a la residencia, tenemos que se considerarán residentes en el territorio nacional, a efectos fiscales y enfocándonos en el tema de este trabajo a:

- Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Lo anterior nos lleva al Reglamento del Código Fiscal de la Federación en su artículo 6o, que dispone:

[...] se considera que una persona moral ha establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva, cuando en territorio nacional esté el lugar en el que se encuentre la o las personas que tomen o ejecuten las decisiones de control, dirección, operación o administración de la persona moral y de las actividades que ella realiza.<sup>41</sup>

En este orden de ideas, del domicilio y la residencia, tenemos un principio fundamental para el derecho tributario que es el Principio de Sujeción Impositiva el cual estudiaremos en el siguiente apartado.

### **III. Principio de Sujeción Impositiva aplicable a las empresas**

Para abordar este principio, consideramos necesario partir de la base constitucional en que descansa todo el sistema tributario que es, como sabemos, el artículo 31, fracción IV de nuestro ordenamiento fundamental que reza de la siguiente manera:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

[I. a III...].

IV. 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.<sup>42</sup>

De este precepto se desprende la obligación de los mexicanos de contribuir según el lugar donde residan; es importante mencionar que, si bien el artículo se refiere a los mexicanos, aun las personas extranjeras que residan en el país, tienen esta obligación salvo lo pactado en los tratados internacionales de los que México sea parte, además de tener presente que los extranjeros pueden adquirir la nacionalidad mexicana según lo dispuesto en el artículo 30, apartado B, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo que corresponde a las personas morales, empresas en nuestro caso, como vimos, cuentan con ciertos atributos entre los que se encuentra la nacionalidad, en tal sentido se hace extensiva esta obligación, sin dejar de tener presente que se debe

<sup>41</sup> Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

<sup>42</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

estar también a lo que dispongan los tratados internacionales para evitar la doble o múltiple tributación, pues la redacción e interpretación literal del artículo 31, fracción IV, puede dar lugar a este problema. De ahí entonces, podemos advertir la importancia de la residencia para efectos fiscales.

Atendiendo a estas ideas, es necesario contemplar que, para fijar su potestad tributaria y gravar la renta, algunos países utilizan criterios de domicilio, residencia, nacionalidad, lugar de constitución de la empresa, sede de dirección efectiva, etcétera, los que se aplican a aquellas personas, hechos, actos, contratos o circunstancias que cada Estado estima deben contribuir al gasto público mediante los impuestos.

Una vez hechas las aseveraciones anteriores, es preciso resaltar que la sujeción impositiva quiere decir que una persona, física o moral, sea sujeta del pago de un impuesto; para hacer más comprensible este principio, es sencillo hacer una analogía que nos ejemplifique esta situación. Cuando una persona acude a una institución bancaria a solicitar un crédito, esta evalúa ciertas condiciones del peticionario, tales como: ingresos, domicilio, lugar donde labora, estado civil y dependientes económicos, entre otras, lo que servirá para que la institución determine si la persona es apta para que le sea otorgado dicho crédito, a eso se le denomina *sujeto de crédito*. Así en cuanto a las empresas, cuando se colocan en los criterios que determina el legislador como hechos imponibles, se actualiza entonces el principio de sujeción impositiva o criterio de vinculación con determinado impuesto.

***Podemos agregar que tanto la nacionalidad como la residencia y el domicilio son elementos que se toman en cuenta por parte de los Estados para imponer contribuciones sobre una persona moral, atendiendo también al criterio de territorialidad.***

Podemos agregar que tanto la nacionalidad como la residencia y el domicilio son elementos que se toman en cuenta por parte de los Estados para imponer contribuciones sobre una persona moral, atendiendo también al criterio de territorialidad.

### **III.1. El principio de Sujeción Impositiva en la Ley del Impuesto Sobre la Renta**

Lo que toma en cuenta la mayoría de los Estados para que una persona moral sea sujeta del pago de impuestos es su residencia y el lugar de su establecimiento permanente. En el caso de México esto lo podemos ver reflejado en los artículos 1o a 4o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y los artículos 9o y 10 del Código Fiscal de la Federación, ambas legislaciones vigentes en nuestro país. Los preceptos mencionados por sí solos podrían ser objeto de un amplio estudio, sobre todo en materia de fiscalidad internacional, por esta razón no ahondaremos en ellos, pero es de suma importancia para nuestro estudio destacar que de éstos se desprende el criterio que se considera para la imposición del Impuesto Sobre la Renta (ISR), a saber, el crite-

rio de residencia y no el de nacionalidad, lo cual no es exclusivo de México, pues, de hecho, la mayoría de los países lo adoptan.

En ese sentido, el Estado mexicano grava a los residentes en el extranjero a través de los siguientes elementos:

- Establecimiento permanente: Considera únicamente los ingresos percibidos por el mismo.
- Fuente de riqueza: Debemos tener presente que en un mundo globalizado, en donde el intercambio de información es la constante, importa considerar que los sujetos estarán bajo una doble imposición en razón del país de residencia y del concepto de fuente de riqueza. (De ahí la importancia de los tratados internacionales para evitar la doble o múltiple tributación).

La LISR, dispone en su artículo 2o. que:

- Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

Por su parte, el artículo 3o, de la ley antes citada nos expone los casos que no constituyen establecimientos permanentes, lo cual ocurre cuando: *a)* se utilizan instalaciones solamente para almacenar o exhibir bienes o mercancías extranjeras; *b)* se conserven bienes o mercancías de un residente extranjero para almacenar, exhibir estos bienes o mercancías o bien, ser transformados por otra persona; *c)* Se utiliza un lugar de negocios para desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero como: propaganda, suministro de información, investigación científica u otras actividades similares a éstas; y *d)* se trate de depósito fiscal de bienes o de mercancías de un residente extranjero en un almacén general de depósito, ni la entrega de éstos para su importación al país.

A este respecto, localizamos las siguientes tesis jurisprudenciales que nos enuncian la noción de establecimiento permanente y sus casos de excepción en el ámbito internacional.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. SU CONCEPTO PARA EFECTOS FISCALES, DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 5o., NUMERALES 1 A 3, DEL MODELO DE CONVENIO DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS.

El establecimiento permanente es una condición necesaria para gravar los rendimientos obtenidos en el territorio de un Estado por las empresas no residentes en él. Así, el concepto de aquel que más aplicación ha tenido en los tratados internacionales, para efectos fiscales, es el estipulado en el Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo.



llo Económicos (OCDE), el cual ha sido seguido por el Modelo de Convenio de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y por los distintos países que han suscrito estas modalidades de convenios. En este orden de ideas, el modelo citado en primer lugar, en el numeral 1 de su artículo 5o. *define al establecimiento permanente como “un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad”*; a su vez, sus numerales 2 y 3 prevén, respectivamente, que aquél *comprende, en especial: a) las sedes de dirección; b) las sucursales; c) las oficinas; d) las fábricas; e) los talleres; y f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales, y que una obra de construcción, instalación o montaje sólo constituye un establecimiento permanente si su duración excede de doce meses.*<sup>43</sup> (Las cursivas son mías).

#### ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. EXCLUSIONES DEL CONCEPTO RELATIVO PARA EFECTOS FISCALES, DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 5o., NUMERAL 4, DEL MODELO DE CONVENIO DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS.

El numeral 4 del artículo 5o. del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), *excluye del concepto de establecimiento permanente, para efectos fiscales: a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a una empresa; b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas; c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa; d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías, o de recoger información para la empresa; e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio; y f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los sub apartados a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.*<sup>44</sup>

<sup>43</sup> Registro: 2000792, Época: Décima Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Libro VIII, Mayo de 2012, Tomo 2, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.4o.A.8 A (10a.), Página: 1920 Disponible en línea: <http://200.38.163.178/sjfsist/Documentos/Tesis/2000/2000792.pdf> [27-Abril-2016].

<sup>44</sup> Registro: 2000791, Época: Décima Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, libro VIII, mayo de 2012, tomo 2,

Observamos pues, que en términos generales hay consenso entre lo que nuestra legislación nacional y el convenio en el ámbito internacional disponen del establecimiento permanente, en ese sentido, la importancia de este elemento radica en las actividades para las que es destinado o utilizado un establecimiento para que sea considerado como permanente o no y que de ello, entonces, dependa el criterio de sujeción impositiva que regula la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### III.2. Criterios del Poder Judicial en torno al principio de Sujeción Impositiva

Para reforzar los aspectos referentes al principio de sujeción impositiva, domicilio y residencia para efectos fiscales, citamos a continuación algunas jurisprudencias:

IMPUESTOS. PARA DETERMINARLOS EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA ACUDIR A LOS DISTINTOS CRITERIOS DE SUJECIÓN FISCAL. Tradicionalmente en un contexto internacional, pero aplicables al analizar las repercusiones del establecimiento de gravámenes independientes en entidades que forman parte de una Federación, *suelen reconocerse dos criterios básicos de asignación impositiva o sujeción fiscal: 1) el principio personalista, que implica la tributación de toda la renta de un residente de determinado territorio, independientemente de la localización de la fuente de la renta—el cual, en el contexto internacional, admite las modalidades fundamentales de residencia y nacionalidad—; y 2) el principio de territorialidad o de la fuente y origen de la renta, basado en la sujeción a gravamen de los residentes y de los no residentes que obtienen rentas de fuentes localizadas en un territorio específico, es decir, este criterio fundamenta el derecho de gravamen en la localización de fuentes de renta dentro de un territorio. Ahora bien, no existe preeminencia de un criterio de asignación tributaria sobre el otro, ni es dable afirmar que uno de ellos es el correcto, sino que, por el contrario, el legislador tiene libertad para acudir a los mecanismos existentes, e incluso a alguna formulación mixta, como la que rige en el impuesto sobre la renta federal, determinándose la tributación de los residentes por su renta mundial y de los no residentes por la renta doméstica.*<sup>45</sup> (Las cursivas son mías).

DOMICILIO FISCAL DECLARADO AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.- SE PRESUME CIERTO.- El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación establece que tratándose de personas físicas o morales que deban presentar declaraciones periódicas o expedir comprobantes fiscales, tienen la obligación de inscribirse en el Registro Federal

---

materia(s): administrativa, tesis: I.4o.A.9 A (10a.), página: 1919, Disponible en: <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/2000/2000791.pdf> [27-Abril-2016].

<sup>45</sup> Registro: 167707. 1a. XXX/2009, primera sala. novena época. *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*. Tomo XXIX, marzo de 2009, pág. 403. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/167/167707.pdf> [12-Mayo-2015].

de Contribuyentes, obtener el certificado de firma electrónica avanzada y *proporcionar mediante avisos, los datos de su identidad, domicilio y situación fiscal*. En ese tenor, *el domicilio fiscal declarado en los avisos respectivos, debidamente verificados por la autoridad, se presumirá cierto*, presunción legal que quedará desvirtuada únicamente cuando se actualice alguno de los siguientes supuestos: 1. Que la autoridad, al verificar la localización que le compete, advierta que otro domicilio diverso al declarado por el contribuyente es el que se ubica en los supuestos del artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, 2. Que previa verificación, la autoridad advierta que el domicilio declarado no existe y 3. Que durante la verificación realizada por la autoridad se certifique que el contribuyente no se localiza en el domicilio indicado en el aviso correspondiente.<sup>46</sup> (Las cursivas son mías).

INGRESOS MERCANTILES, APLICACIÓN DE LA LEY FEDERAL SOBRE, A LOS OBTENIDOS POR EMPRESAS DOMICILIADAS EN EL EXTRANJERO POR LA APORTACIÓN DE TÉCNICOS QUE PRESTAN SERVICIOS EN EL TERRITORIO NACIONAL.- [...] *En uso de su potestad de imperio y soberanía, el Estado puede adoptar diversos criterios de vinculación que dan nacimiento a la obligación tributaria por parte de los sujetos pasivos; entre ellos, el criterio de nacionalidad, el criterio de domicilio y el criterio de la fuente de riqueza o del ingreso. Es incuestionable que en el caso en que la fuente de riqueza o del ingreso está situada dentro del territorio nacional, el Estado mexicano, en uso de su soberanía tributaria, tiene derecho a recabar los tributos legítimamente creados sin que ello pueda conceptuarse como violatorio del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues dicho precepto corresponde al capítulo “De las obligaciones de los mexicanos”; pero sin que ello signifique que por estar obligados los mexicanos a contribuir a los gastos de la Federación, de los Estados y de los Municipios en donde residen, de la manera proporcional y equitativa que señalan las leyes, los extranjeros están exentos de dicha obligación cuando la fuente de la riqueza radica en territorio nacional o en otro supuesto, cuando están domiciliados en la República Mexicana.*<sup>47</sup> (Las cursivas son mías).

<sup>46</sup> Jurisprudencia núm. VII-J-laS-102 Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S 1-16/20 14. Disponible en línea: <http://b2consulting.com.mx/documents/DOMICILIOFISCALDELCONTRIBUYENTE-JURISPRUDENCIA.pdf> [15-Mayo-2015].

<sup>47</sup> Registro: 902108. 1435. Pleno. Séptima Época. Apéndice 2000. Tomo I, Const., P.R. SCJN, Pág. 1009. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/902/902108.pdf> [12-Mayo-2015]. Es importante mencionar que, la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles quedó derogada con la entrada en vigor de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en enero de 1980, sin embargo para efectos de nuestra investigación, es útil solo la parte que se cita.

## IV. Consideraciones finales

A través de estas reflexiones hemos podido observar que la “empresa” es un término complicado de definir, lo cual provoca falta de certeza jurídica y demuestra una deficiencia en la técnica legislativa, —que puede ser a propósito— en diversos ordenamientos, tanto generales como específicos, tal es el caso de la Ley para el Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa, que tampoco expresa un concepto o noción del término “empresa”, más bien, nos muestra una clasificación para efectos del tratamiento administrativo y los programas de apoyo que están a cargo de la Secretaría de Economía.

Hemos venido asimilando el concepto de “empresa” con el de “sociedad mercantil” lo cual nos ha llevado a hablar también de personas morales; sin embargo, considero importante hacer la aclaración de que no toda persona moral puede tener el carácter de empresa, ello si se considera que hay personas morales o colectivas que no persiguen un fin preponderantemente económico o de lucro. Dichas personas se encuentran reguladas en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, denominado: “Del Régimen de las Personas Morales con Fines no Lucrativos”. Alil Álvarez Alcalá expresa al respecto:

En este título se regulan distintos tipos de personas morales, lo que implica un tratamiento especializado para cada bloque de estas sociedades. En un primer bloque tenemos a las típicas sociedades o asociaciones sin fines de lucro (sindicatos, instituciones de asistencia privada, etcétera); en segundo término, a las sociedades reguladas por la Ley de Sociedades de Inversión (salvo las sociedades de inversión de capitales) y, por último, a las personas morales privilegiadas (art. 86 LISR), que prácticamente sólo tienen obligación de retener y enterar impuestos (la Federación, entidades federativas, municipios, partidos políticos y organismos descentralizados que no realicen actividades empresariales).<sup>48</sup>

En este sentido, podemos aproximarnos a una noción de empresa descartando a aquellas personas morales que se encuentren dentro del Título III de la referida ley. Así pues, nos quedan las personas morales cuyo fin es eminentemente económico y no social, como es el caso de los sindicatos, no de beneficencia, como es el caso de las instituciones de asistencia, no públicos, como es el caso de la Federación o las entidades federativas, y no políticos, como es el caso de los partidos políticos, entre otros.

Es de destacar además, respecto de las actividades empresariales, que éstas no son propias de las personas morales, pues también pueden ser realizadas por personas físicas de acuerdo a lo establecido en la LISR, numerales: 90, 93, fracción XXIX y 100 a 110.

---

<sup>48</sup> Alil Álvarez Alcalá, *Lecciones de derecho fiscal*, 2ª ed., México, Oxford, 2015, p. 278.

## V. Conclusiones

Después de haber desarrollado en este trabajo algunos aspectos básicos en torno a las empresas, planteamos a las siguientes conclusiones:

PRIMERA. Legislativamente, no hay un tratamiento uniforme para la empresa. Derivado de lo anterior, es claro que se pone mayor énfasis en la actividad que en el concepto. Debido a ello, podemos deducir que el legislador, ante los variados aspectos de la realidad de las actividades que puede comprender una empresa, ha evitado su conceptualización, salvo en la materia laboral.

SEGUNDA. Estamos en presencia de un término que recibe el tratamiento de un concepto multidimensional; es decir, se ha dado prioridad al régimen aplicable a la empresa y a sus actividades, más que al propio concepto. En todo caso, es posible señalar que estamos en presencia de un concepto intencionalmente indeterminado y, en algunas ocasiones, referencial.

TERCERA. La empresa, cuando es vista como una sociedad mercantil, adquiere, según lo previsto en el Código Civil Federal y la Ley General de Sociedades Mercantiles, el carácter de una persona moral y, por tanto, tiene los atributos que éstas revisten, entre los cuales destacan, para efectos de este trabajo, la nacionalidad, el nombre, el capital, el domicilio y la residencia.

CUARTA. La empresa es regulada por diversas leyes, según la actividad que realice o por su tipo de constitución; sin embargo, todas están reguladas dentro de la legislación fiscal para efectos de sus derechos y obligaciones, tanto de dar como de hacer y no hacer ante el fisco.

QUINTA. Hablando de obligaciones, existe una en la que nos enfocamos, que deriva del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que corresponde a la obligación de contribuir al gasto público. Para que una empresa esté obligada a contribuir, al igual que sucede con las personas en lo individual, debe colocarse en los supuestos previstos en la ley y actualizar el hecho imponible. A la circunstancia de que cumpla ciertas características que la obliguen a contribuir se le denomina principio de sujeción impositiva.

SEXTA. En el sistema jurídico mexicano, no existe un criterio o definición oficial de empresa, por decirlo de algún modo, al cual esté obligado a tomar en cuenta el legislador para regular todas las situaciones que la colocan en obligación de contribuir; sin embargo, tanto los legisladores como algunos juristas y doctrinarios, se inclinan hacia ciertos elementos como el domicilio o la residencia, por ser los principales criterios o supuestos de vinculación en materia fiscal para determinar este principio de sujeción impositiva. Lo anterior, sin olvidar que, para los mismos efectos, también existe la figura del establecimiento permanente o de la fuente de riqueza.

El legislador es libre de elegir cuál es el criterio o noción que debe tomar en cuenta para efectos de un determinado cuerpo normativo en materia tributaria, pero

teniendo presente, en todo momento, que debe respetar la equidad en materia fiscal y la seguridad jurídica, evitando en la medida de lo posible el fenómeno de la doble o múltiple tributación.

## **F**uentes de consulta

### **Bibliografía**

- Álvarez Alcalá, Alil. *Lecciones de derecho fiscal*. 2ª ed., México, Oxford, 2015.
- Bauche Garciadiego, Mario. *La empresa, Nuevo derecho industrial, contratos comerciales y sociedades mercantiles*. México, Porrúa, 1997.
- Carrasco Iriarte, Hugo. *Derecho fiscal I*. 6ª ed., México, IURE Editores, 2007.
- Cervantes Ahumada, Raúl. *Derecho mercantil*, México, Porrúa, 2007.
- De Pina Vara, Rafael. *Derecho mercantil mexicano*. 31ª ed., México, Porrúa, 2008.
- Esquivel Spíndola, Rodolfo. *Portus tributario*. México, Hess Grupo Editorial, 2010.
- García López, José R. y Rosillo Martínez, Alejandro. *Curso de derecho mercantil*. México, Porrúa, 2003.
- León Tovar, Soyla H. y González García, Hugo. *Derecho mercantil*. México, Oxford, 2012.
- Méndez Morales, José Silvestre. *La economía en la empresa*. 3ª ed., México, McGraw-Hill, 2007.
- Mercado Yebra, Joaquín e Ibarra Uribe, Luz Marina (coordinadores). *La empresa en México, teoría y práctica*. México, Fontamara/Universidad Autónoma del Estado de Morelos, 2011.
- Quintana Adriano, Elvia Arcelia. *Ciencia del derecho mercantil: Teoría, doctrina e instituciones*. 2ª ed. México, Porrúa, UNAM, 2004.
- Sanromán Aranda, Roberto y Cruz Gregg, Angélica. *Derecho corporativo y la empresa*. México, Cengage Learning Editores, 2008. Disponible en línea: [https://made2012.files.wordpress.com/2012/06/derecho\\_corporativo\\_y\\_la\\_empresa.pdf](https://made2012.files.wordpress.com/2012/06/derecho_corporativo_y_la_empresa.pdf).
- Witker Velazquez, Jorge. *Introducción al derecho económico*. 7ª ed., México, McGraw-Hill, 2008.
- Zarkín Cortés, Sergio Salomón. *Derecho corporativo*. 4ª ed., México, Porrúa, 2012.

### **Electrónicas**

- Cabrera González, Loraine. “Domicilio y Residencia: consideraciones teóricas y prácticas a efectos tributarios”. Documento disponible en línea: <http://www.gonzalezlazarini.com.mx/boletines/DOMICILIO%20Y%20RESIDENCIA%20A%20EFECTOS%20TRIBUTARIOS.pdf> [10-04-2015].
- Jímenez Jímenez, Jorge. “Fiscalidad internacional latinoamericana. Elementos metodológicos para su entendimiento”. Documento disponible en línea: <https://www.>

scjn.gob.mx/transparencia/lists/becarios/attachments/174/becarios\_172.pdf [05-05-2015].

“Actividad empresarial”. Consumoteca: <http://www.consumoteca.com/economia-familiar/economia-y-finanzas/actividad-empresarial/> [10-04-2015].

“La actividad empresarial”. [http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020130159/1020130159\\_06.pdf](http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020130159/1020130159_06.pdf) [10-04-2015].

“El nombre de la sociedad”, documento disponible en línea: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/3/1418/4.pdf> [10-Abril-2015].

“Micro, pequeña, mediana y gran empresa. Estratificación de los establecimientos. Censos económicos 2009”. INEGI, 2011. Documento disponible en: [http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/pdf/Mono\\_Micro\\_peque-mediana.pdf](http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/pdf/Mono_Micro_peque-mediana.pdf) [27-Abril-2016].

### ***Legislación Federal***

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código de Comercio.

Código Fiscal de la Federación.

Código Civil Federal.

Ley Federal del Trabajo.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley General de Sociedades Mercantiles.

Ley de Navegación y Comercio Marítimos.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley de Asociaciones Público Privadas.

Ley de Petróleos Mexicanos.

Ley de Propiedad Industrial.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

### ***Legislación Local.***

Código de Civil para el Distrito Federal.

### ***Reglamentos***

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

### ***Jurisprudencia.***

Registro: 177387. VII.Io.A.T.69 A. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, Septiembre de 2005, Pág. 1406. Rubro: ACTOS O ACTIVIDADES EMPRESARIALES DE NATURALEZA COMERCIAL. SU CONCEPTO PARA EFECTOS TRIBUTARIOS. Dis-

- ponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/177/177387.pdf> [04-Mayo-2015].
- Registro 160695. I.3o.C.997 C. (9a.). Tribunales Colegiados de Circuito. Décima Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro II, Noviembre de 2011, Pág. 621. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/160/160695.pdf> [25-Abril-2015].
- Registro: 167707. 1a. XXX/2009. Primera Sala. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Marzo de 2009, Pág. 403. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/167/167707.pdf> [12-Mayo-2015].
- Jurisprudencia núm. VII-J-laS-102 Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S 1-16/20 14. Disponible en línea: <http://b2consulting.com.mx/documents/DOMICILIOFISCALDELCONTRIBUYENTEJURISPRUDENCIA.pdf> [15-Mayo-2015].
- Registro: 902108. 1435. Pleno. Séptima Época. Apéndice 2000. Tomo I, Const., P.R. SCJN, Pág. 1009. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/902/902108.pdf> [12-Mayo-2015].
- Registro: 168677, Época: Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVIII, Octubre de 2008, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.4o.A. J/64, Página: 2176. Disponible en línea: <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/1007/1007680.pdf> [27-Abril-2015].
- Registro: 2000792, Época: Décima Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VIII, Mayo de 2012, Tomo 2, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.4o.A.8 A (10a.), Página: 1920 Disponible en línea: <http://200.38.163.178/sjfsist/Documentos/Tesis/2000/2000792.pdf> [27-Abril-2016].
- Registro: 2000791, Época: Décima Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VIII, Mayo de 2012, Tomo 2, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.4o.A.9 A (10a.), Página: 1919 Disponible en: <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/2000/2000791.pdf> [27-Abril-2016].