



# UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA

## Diagnóstico FACIL Empresarial, Finanzas, Auditoría, Contabilidad, Impuestos, Legal

### REVISTA

Análisis de deuda pública y la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y Municipios

Reflexiones en torno al contexto organizacional y fiscal de los emprendimientos sociales en México

El velo corporativo dentro del sistema fiscal mexicano: caso de estudio empírico-comparado

Análisis del fin extra fiscal del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en relación al tabaco

La optimización de los excedentes de los flujos de efectivo del estado de Jalisco y sus municipios



UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA

DIVISIÓN DE CONTADURÍA

CENTRO UNIVERSITARIO DE CIENCIAS ECONÓMICO ADMINISTRATIVAS

## Directorio

**Mtro. Itzcóatl Tonatiuh Bravo Padilla**

*Rector General de la Benemérita Universidad de Guadalajara*

**Dr. Miguel Ángel Navarro Navarro**

*Vicerrector de la Benemérita Universidad de Guadalajara*

**Mtro. José Alfredo Peña Ramos**

*Secretario General de la Benemérita Universidad de Guadalajara*

**Mtro. José Alberto Castellanos Gutiérrez**

*Rector del CUCEA*

**Dr. José Alberto Becerra Santiago**

*Secretario Académico del CUCEA*

**Mtro. Cesar Omar Mora Pérez**

*Secretario Administrativo del CUCEA*

**Dr. Marco Antonio Daza Mercado**

*Director de la División de Contaduría*

**Mtro. Cristian Omar Alcantar López**

*Secretario de la División de Contaduría*

**Dr. Javier Ramírez Chávez**

*Jefe del Departamento de Auditoría*

**Dr. Alejandro Campos Sánchez**

*Jefe del Departamento de Contabilidad*

**Dra. Martha Elba Palos Sosa**

*Jefe del Departamento de Finanzas*

**Dra. Gloria María Plascencia de la Torre**

*Jefe del Departamento de Impuestos*

**Miguel Ángel Serrano Núñez**

*Jefe de la Unidad de Producción Editorial*

## Consejo editorial

### Consejo Editorial

**INTERNOS (UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA)**

**Mtro. Francisco de Jesús Mata Gómez**

**Dr. Javier Ramírez Chávez**

**Dra. Ana Isabel Barocio Torres**

**Dr. Alejandro Campos Sánchez**

**Dra. Martha Elba Palos Sosa**

**Dr. José Asunción Corona Dueñas**

**Dra. Gloria María Plascencia de la Torre**

**Mtra. Miriam Judith Macías Ocampo**

**EXTERNOS**

Universidad Cooperativa de Colombia (Colombia)

**Mtra. María Victoria Huertas de Mora.**

Universidad de Camagüey (Cuba)

**Dra. Ana de Dios Martínez**

Universidad de Chile (Chile)

**Mtro. Mario Radrigán Rubio**

Universidad de los Andes (Venezuela)

**Mtro. Mario Alberto García Müller**

Universidad Nacional Autónoma de México

**Dra. Irma Manríquez Campos**

Universidad de Sonora

**Dra. Luz Olívia Sánchez Ramírez**

Universidad de Colima

**Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho**

Universidad Veracruzana

**Dr. Oscar González Muñoz**

Universidad Autónoma de Morelos

**Dr. Juan Manuel Ortega Maldonado**

### Cuerpo Editorial

**Mtro. Cristian Omar Alcantar López**

Director de la Revista

**Dr. Marco Antonio Daza Mercado**

Editor Responsable

**Miguel Ángel Serrano Núñez**

Jefe de la Unidad de Producción Editorial

**Mirka Susanna Sarajärvi**

Diseño

# El velo corporativo dentro del sistema fiscal mexicano: caso de estudio empírico-comparado

Ivonne Alejandra Orozco González\* Zayda Anahí Naranjo Martínez\*\*  
María Magdalena Huerta Villalobos\*\*\*

Fecha recepción: 9-IX-2017  
Fecha aceptación: 18-XI-2017

## Resumen

Este trabajo es un estudio empírico y comparativo de la doctrina del levantamiento del velo corporativo partiendo del análisis de un caso en particular en México. El objetivo principal de este trabajo es estudiar si el procedimiento previsto para el levantamiento del velo corporativo con fundamento en el artículo 26, fracción X, del Código Fiscal de la Federación (CFF), posee los criterios establecidos por la jurisprudencia y el derecho comparado o si se transgreden los criterios jurídicos previstos para el levantamiento del velo corporativo.

El levantamiento del velo corporativo se entenderá como la penetración en la personalidad jurídica de una sociedad, es decir, levantar el manto que protege a esta; por la que los socios o accionistas quedan susceptibles a ser obligados al pago de las responsabilidades y obligaciones adquiridas por la sociedad. Este fenómeno bajo las leyes fiscales mexicanas debe ser estudiado desde un punto de vista crítico, esto se ha hecho necesario en un esfuerzo por perseguir aquellas compañías creadas para evadir el pago de impuestos, y en consecuencia defraudando el sistema fiscal.

**Palabras clave:** Velo corporativo, Personalidad jurídica, Sistema fiscal mexicano, Sociedad mercantil, Levantamiento del velo corporativo.

## Abstract

This document provides an empirical and comparative study of the doctrine lifting of the corporate veil, with the analysis of one particular case in Mexico, the primary objective of this paper is study if the process provided in the tax laws, lifting the corporate veil based in the tax law has been provided with enough elements to justify lifting the corporate veil.

Lifting the corporate veil under the Mexican tax laws has to be studied with a critical point of view, this has become necessary in order to persecute the companies which has been created to avoid the payment of federal taxes, meaning a fraud doing so. There are several cases in the supreme court of the nation solved using the different elements to justify lifting the corporate veil in order to make the people who created those Companies with the only meaning of defraud the tax system, finally be judged.

**Key words:** Corporate veil, legal personality, Mexican tax system, company and lifting corporate veil.

## Introducción

En este trabajo se realizará el análisis a la doctrina del velo corporativo, a través de un estudio comparativo que se centró en los criterios utilizados para prescindir del velo corporativo en distintas cortes del derecho comparado, así como de un caso particular de México, donde se levantó el velo corporativo a una sociedad ponderando los conceptos de justicia y equidad, pues se busca justificar el levantamiento o no del velo corporativo en base a estos.

A través del análisis de este caso en particular y de los elementos contenidos en el citado artículo 26, fracción X, del Código Fiscal de la Federación (CFF), se pretende esclarecer si a la luz de estos criterios procedería de forma

\* Ivonneorozgonz@hotmail.com / Universidad de Guadalajara.

\*\* anahi.naranjom@gmail.com / Universidad de Guadalajara.

\*\*\* magdahvillalobos@gmail.com / Universidad de Guadalajara.

legal el levantamiento del velo corporativo atendiendo su correcta aplicación dentro del sistema fiscal mexicano, de manera que brinde certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes y que contenga los criterios básicos que le dieron origen a la teoría del levantamiento del velo corporativo, la cual no es ajena al derecho mexicano.

## Planteamiento

El objetivo de este trabajo será comprobar si el procedimiento previsto por el CFF (artículo 26, fracción X) para hacer responsables solidarios a los socios o accionistas de una sociedad mercantil, independientemente de su naturaleza societaria, contiene los criterios previstos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) y del derecho comparado para el levantamiento del velo corporativo, es decir, la desestimación de la personalidad jurídica de una sociedad siguiendo los criterios previamente establecidos por el derecho nacional e internacional.

## Desarrollo

### Marco teórico

La teoría del velo corporativo parte del reconocimiento de la persona moral como el ente que posee personalidad jurídica distinta a la de los socios o accionistas, y se dice que esta personalidad jurídica colectiva es una

creación de la sociedad por razones económicas, sociológicas o de otra índole que crea un centro de imputación de normas jurídicas alrededor de una estructura que el propio derecho crea para que la persona jurídica colectiva tenga un objeto, un fin lícito, derechos que exigir y obligaciones que cumplir (Rendon, 2008).

Por lo tanto la persona jurídica colectiva es una creación del derecho positivo donde varias personas naturales o físicas, o bien, jurídicas colectivas, concurren para formar una nueva persona jurídica colectiva para realizar un fin lícito, un objeto común en donde el derecho le otorga todos los atributos para que exista al margen de su existencia fáctica real.

Existen cuatro teorías que justifican la naturaleza de las personas jurídicas:

1] La teoría de la ficción, que sostuvo que “las personas morales existen por una razón de conveniencia, don-

de la persona jurídica es un ser invisible, intangible, y existe únicamente bajo el amparo del Derecho, y posee las propiedades que su acta constitutiva le concede” (Brandson, 1999).

- 2] La teoría de la personalidad, que negaba la existencia de las personas morales en el siglo XIX.
- 3] Las teorías realistas, que señalan como “falso que solo el hombre individual en razón de su naturaleza, pueda ser titular de derechos” (Perez, 2008).
- 4] La teoría de la institución, donde “la institución es una idea de obra o de empresa que se realiza y dura jurídicamente en un medio social y que sujeta a su servicio voluntades indefinidamente renovadas” (Perez, 2008).

Estas teorías justifican el nacimiento de la persona moral con el fin de adquirir derechos dentro del ejercicio de su objeto.

Es importante destacar, que en la legislación mexicana se ve a la persona moral dotada de autonomía y personalidad jurídica distinta a la de los socios o accionistas, es decir, protegidas por una coraza denominada velo corporativo, y así, como señala Savigny:

Es equiparable a la persona física ya que tiene capacidad para obligar y ser obligado, el espíritu de la persona moral en México también se distingue por poseer voluntad independiente a la de los socios o accionistas y un patrimonio para ejecutar su fin último” (Brandson, 1999).

La cual es la principal premisa de una sociedad y que es uno de los ejes centrales de la teoría del velo corporativo, es la voluntad del ente, pues

en una sociedad, no hay bilateralidad entre las partes, convergen voluntades paralelas para la consecución de un fin común, y una vez cumplidos los requisitos de ley, la constitución de una sociedad mercantil será *erga omnes* (Roberto, 2011).

### La doctrina del velo corporativo en México

La doctrina del velo corporativo en México tiene origen en la jurisprudencia, pues no está reconocida dentro de la ley, pero cuyas teorías y fundamentos parten del derecho norteamericano, la cual ha sido fuente de conocimiento en la doctrina del velo corporativo y una de las obras precursoras fue *The piercing the veil jurisprudence*, de Wormser, obra

que recopiló el estado del conocimiento de la época y que afirma que “si las corporaciones tienen meramente personalidad jurídica y si esta investida de invisibilidad e intangibilidad, no podrían ser consideradas como un ciudadano del estado (Maurice, 1912), es decir, ser tratado como individuo frente al estado para responder a sus obligaciones, aunando a este argumento los diversos casos en la corte en los cuales se determinó en su gran mayoría según este autor que para penetrar en el haber de los socios o accionistas se debía determinar una sola cuestión “si la sociedad había sido creada de mala fe para defraudar a sus acreedores”, ya que el objeto de la aplicación de las normas siempre será impedir que se utilice las corporaciones como meros instrumentos para cometer fraudes a la ley o a sus acreedores.

En el derecho norteamericano, la mayoría de los estudiosos conocen a esta doctrina como “Levantamiento del velo corporativo” (*Lifting the corporate veil*), esta teoría surge, con la finalidad de corregir abusos de la personalidad jurídica y de la limitación de la responsabilidad de los socios para realizar actos ilícitos, la cual, a través de la jurisprudencia americana, permite el ejercicio de una acción de equidad, que separa o aparta la personalidad jurídica del ente o sociedad y responsabiliza a los socios, cuando con ella se encubren o se realizan fraudes a la ley, daños a terceros u otros actos contrarios al derecho. Basándose en la equidad esta doctrina permite a los jueces prescindir o superar la forma externa de la persona jurídica para penetrar a través de ella, y alcanzar las personas y los bienes que se amparan bajo su cobertura.

El antecedente más importante del velo corporativo para los doctrinistas mexicanos, es cierto caso particular disputado en el 2008, donde se invocó como materia de la *litis* en general, en la acción reconvenzional, el hecho de que una empresa norteamericana utilizó a una sociedad subsidiaria como “un mero instrumento para realizar sus propios negocios en México, es decir, como un escudo que la liberaría de la responsabilidad corporativa que se hubiese generado con motivo de los negocios que la primera realizó y que tuvieron efecto en el territorio mexicano”, en la cual se utilizó para su análisis el derecho comparado y los distintos criterios de las cortes norteamericanas. Para proceder y otorgar sentencia resolutoria en este caso, se analizaron varios supuestos que delimitan si se encuentran o no ante una situación de fraude a la ley que merezca la desestimación de la personalidad jurídica, es decir, el levantamiento del velo corporativo (Desestimación de la personalidad jurídica, 2010).

En el derecho comparado, para la resolución de este tipo de casos donde se disputa el levantamiento del velo

corporativo, se utilizan dos criterios que parten de la mala conducta del ente y el control de los socios, la diferencia entre cada uno de los criterios será el peso que se le deberá de dar a cada uno de los conceptos mencionados, por ejemplo, bajo el criterio disyuntivo bastará la satisfacción de alguno de los dos elementos, mientras que, bajo el criterio conjuntivo, deberán de satisfacerse ambos para la justificación del levantamiento del velo corporativo (Philip, 1992).

No obstante, el criterio más utilizado y reconocido para la aplicación de la doctrina es el del juez Frederick J. Powell, el cual propone un test compuesto por tres elementos fundamentales para proceder, éstos son: a) que la subsidiaria actúe como instrumento o alter ego; b) la existencia de fraude o injusticia; y c) pérdidas injustas o daño (Torres, 2012), el cual fue citado en la jurisprudencia mencionada del caso particular, donde se reconocen estos criterios y se aplican al caso concreto resuelto por la SCJN, es decir, el derecho norteamericano citado y aplicado en el derecho mexicano, para su correcta resolución.

Aun así, en esta jurisprudencia de la SCJN se afirmó lo siguiente:

Con independencia de lo anterior, debe también decirse a la entidad solicitante del amparo, que la figura del levantamiento del velo corporativo sea cual fuere la nomenclatura que se le dé, no es ajena al derecho mexicano como se aduce, pues en diversos ámbitos: académico, legislativo y jurisdiccional, se ha hecho referencia a dicha doctrina (Desestimación de la personalidad jurídica, 2010).

Al ser evidencia directa de la legal existencia del velo corporativo, puntualiza lo expreso por este órgano jurisdiccional, ya que significa que el velo corporativo se encuentra presente en el derecho mexicano y, por tanto, puede ser invocado ante cualquier tribunal.

Por lo tanto y acudiendo a la normativa nacional o extranjera, se llegaría a la misma conclusión: la existencia del velo corporativo y los mecanismos para desestimar la personalidad jurídica o el levantamiento del velo corporativo; encontrándose justificado en el fraude a la ley o el abuso al derecho. Ahora bien, dentro del sistema fiscal mexicano guarda suma importancia porque a través de esta doctrina se establecería la responsabilidad solidaria y los procedimientos por los cuales se haría efectiva frente a los socios o accionistas por los créditos fiscales impuestos por las autoridades hacendarias.

## Análisis y discusión

Dentro del sistema fiscal mexicano, el artículo 26, fracción, X del CFF contempla la posibilidad de levantar el velo corporativo de una sociedad en el supuesto de que un socio resulta obligado solidariamente respecto de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, la influencia que denota el ya mencionado artículo 26, fracción X, del CFF, permite afirmar que el origen de este artículo se encuentra en la doctrina del *common law* del levantamiento del velo corporativo, pues nace con el fin de contrarrestar la utilización abusiva de la persona moral, la cual se crea para evadir obligaciones fiscales impuestas normativamente.

Partiendo de los criterios analizados en el marco teórico para el levantamiento del velo corporativo, existe uno en particular que aborda el ejercicio del control efectivo de una sociedad por un socio o accionista y sobre la pérdida de la voluntad del ente señalando sobre quién recaería la responsabilidad solidaria, en su apartado a del artículo 26, fracción X del CFF de esa misma fracción dice que será aquel socio o accionista que pueda imponer decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes, de una persona moral; Duque escribió en su obra que existen tres tipos de control: a) control interno por participación en el capital, cuando se posea más del 50% del capital; b) control interno por el derecho de emitir votos constitutivos de mayoría mínima decisoria que esta modalidad se presenta cuando se tiene el poder de voto en las juntas de socios o en las asambleas de accionistas, o por tener el número de votos necesario para elegir la mayoría de los miembros de junta directiva, si la hubiere; y por último c) el control externo también denominado subordinación contractual y se verifique mediante el ejercicio de influencia dominante en los órganos de administración en razón de un acto o negocio celebrado con la sociedad controlada o con sus socios (Duque, 2000).

Es inevitable notar el absoluto parecido con las modalidades contenidas en el artículo 26, fracción X, del CFF, que también fueron adaptadas en estas tres modalidades y que solo abordan este criterio de la doctrina del levantamiento del velo corporativo: el control efectivo del ente y la pérdida de la voluntad de éste, dejando un camino incierto para aquellas sociedades unipersonales como la Sociedad por Acciones Simplificada (recientemente incorporada en el 2016 en la Ley General de Sociedades Mercantiles).

No se puede caer en el error de estimar que la unanimidad de las decisiones de la sociedad hace que desaparezca el control, o que sea muestra de la inexistencia de tal fenómeno, la ley únicamente exige que los controlantes tenga la posibilidad de someter la decisión de la empresa a su voluntad, lo que se logra por diferentes medios, entre ellos, por el control en el capital, así que si tal capacidad se da en la práctica es suficiente para configurar la situación de subordinación.

Distinto es el caso de aquellos accionistas que mediante el consejo de administración ejercen la función de administrador o aquellos que mediante contrato son los gerentes y representantes de los negocios de la sociedad, pero en calidad de socios o accionistas, porque el sujeto en el que recae debe estar legitimado para actuar en nombre de la Sociedad. Su legitimación recae en el nombramiento en el órgano supremo de la sociedad y que cumpla con los requisitos legales y estatuarios para que dicho nombramiento surta efectos, se dice al respecto que

En el seno del órgano administrativo tiene la formación de la voluntad social en la medida necesaria para realizar los actos de administración y de gestión que le compete. De ahí que la voluntad de los administradores expresada dentro de los cauces legales y estatuarios sea imputable a la sociedad y no a los administradores. De acuerdo con este principio el órgano de administración goza de autonomía frente a la asamblea de accionistas y no se requiere de instrucciones expresas para llevar a cabo los actos que le competen (Garfías, 2014).

Se puede entonces asumir por la interpretación que hemos llevado acerca de la redacción de los supuestos que contemplan el control efectivo de la sociedad, que la finalidad última es proteger la voluntad individual e independiente del ente y que según Savigny deben tener todas las personas morales, es decir cuando obedecen a la voluntad dolosa de un último beneficiado, perdiendo este, su objeto plasmado en el contrato colectivo se convierte en el vehículo de una voluntad injerida de su integrante, violando así el espíritu de su máxima: su constitutiva (Guido de Rossi, 1962).

El artículo 26, fracción III, párrafo tercero, del CFF establece que cualquiera que sea el nombre con que se les designe a las personas que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarias por las contribuciones causadas o no retenidas por aquéllas du-

rante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse en esa época, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando ésta incurra en cualquiera de las conductas ahí previstas. En estas condiciones la responsabilidad solidaria de quienes desempeñen las referidas funciones no debe tener como límite, además de la proporción del interés fiscal no garantizada con los bienes de la sociedad, la participación que tengan como socios o accionistas en el capital social de la deudora principal, dado que se está en presencia de dos hipótesis diferentes, pues el directivo no necesariamente debe ser socio o accionista. Considerar lo contrario implicaría una disparidad y un trato inequitativo entre directivos accionistas y los que no lo sean, ya que aquéllos tendrían como límite de su responsabilidad la participación que tengan en el capital social de la sociedad que representan durante el periodo en que prestaron sus servicios, a diferencia de los otros.

### Causas legales que originan el levantamiento del velo corporativo

En jurisprudencia de la SCJN se utilizaron los siguientes criterios: a) si la compañía fue capitalizada adecuadamente para los compromisos de la sociedad; b) si la sociedad era solvente; c) si se pagaron dividendos; d) si se mantenían registros de la sociedad; e) si los funcionarios o consejeros actuaban debidamente y se observaron las formalidades sociales; f) si el accionista dominante extraía los fondos de la sociedad; y g) si, en general, la sociedad simplemente funcionaba como una fachada para el accionista dominante (Desestimación de la personalidad jurídica, 2010).

En la tabla 1 se establecen los distintos criterios utilizados en el derecho comparado para levantar el velo corporativo, así como los utilizados por la SCJN, que nos ofrecerá los elementos que deben analizarse para determinar si se levanta o no el velo corporativo societario.

**TABLA 1. CRITERIOS UTILIZADOS EN EL DERECHO COMPARADO PARA EL LEVANTAMIENTO DEL VELO CORPORATIVO**

| Dakota del sur. (Ba, 1990)   | Thomas K. Cheng (Cheng, 2011)  | Powell "Laundry List" subsidiary (Powell, 1931)  | Rands W. J., 1999 (Rands, 1999)   | Sentencia del caso analizado en México (Desestimación de la personalidad jurídica., 2010)  |
|--|--|--|---|--|
| 1.Representación fraudulenta por parte de los directores de la sociedad; | 1) ¿Quién estaba a cargo del negocio?  | 1) La apropiación de la mayoría o la totalidad del capital social de la subsidiaria                    | El control financiero o de la mayoría de acciones, el control de las políticas internas y la práctica del negocio.  | a. Si la compañía fue capitalizada adecuadamente para los compromisos de la sociedad;  |
| 2.Descapitalización  | 2) ¿Cómo fueron tratadas las ganancias de la sociedad?                             | 2) Administradores y gerentes en común.  | Si el control se utilizó para cometer fraude o para perpetrar algún tipo de violación a un deber estatutario o legal o para cometer un acto deshonesto o injusto contra los derechos de su contraparte. (Rands, 1999) | b. Si la sociedad era solvente; Si se pagaron dividendos;  |
| 3.La inobservancia de formalidades corporativas                          | 3) ¿Quién fue la mente creadora de la transacción?                                 | 3) Financiamientos de la matriz a su subsidiaria.  | Que el control y la violación a un deber cause o pueda causar daño o pérdida injusta.   | c. Si se mantenían registros de la sociedad  |
| 4.Ausencia de registros corporativos                                     | 4) ¿La matriz decidió las acciones a realizar y el monto a invertir en el Negocio? | 4) La suscripción de la totalidad de sus acciones de la subsidiaria o participación en su constitución |   | d. Si los funcionarios o consejeros actuaban debidamente y se observaron las formalidades sociales;  |
| 5.Pago de la sociedad por obligaciones individuales de los accionistas;  | 5) ¿La matriz tuvo alguna ganancia por su participación?                           | 5) La subsidiaria tiene un gran e inadecuado capital social  |   | e. Si el accionista dominante extraía los fondos de la sociedad; y Si en general, la sociedad simplemente funcionaba como una fachada para el accionista dominante (SCJN, Sentencia coraza corporativa, 2010). |

|   |   |   |  |  |
|---|---|---|--|--|
| 6. Uso de la sociedad para promover fraude, injusticia o ilegalidades | 6) ¿La matriz ejercía control efectivo y constante? | 6) La matriz cubre pagos a cargo de la subsidiaria tales como salarios y otros pasivos. ve un trasunto de otra". (Dávalos Torres, Corporate Veil Piercing: A Proposal for México, Mexican Law Review, 2012)                   |  | f. Independencia Corporativa Incongruente con las conductas de la controladora y/o subsidiaria. (No había pruebas de que la subsidiaria hubiese celebrado sus propias asambleas o reuniones) |
|   |   | 7) La inexistencia de negocios más allá de aquellos sostenidos con la matriz o la posesión como únicos activos aquellos proporcionados por la matriz.   |  | g. La negociación de contratos en forma Fraudulenta. (La controladora negociaba los contratos de la subsidiaria a sabiendas que no tenía los recursos para cumplir con sus obligaciones)     |
|   |   | 8) La aparición de la subsidiaria en documentos de la matriz o declaraciones de sus gerentes como un departamento o una división de la matriz o la referencia hacia los negocios de la subsidiaria como propias de la matriz. |  | h. El grado de injusticia. - (La intención de celebrar las negociaciones en nombre de la subsidiaria tenía como intención protegerse la controladora de cualquier responsabilidad.)          |
|   |   | 9) La matriz utiliza propiedad de la subsidiaria como propia.   |  |  |
|   |   | 10) La toma de decisiones por parte los administradores y gerentes no es autónoma, sino que dependen de la toma de decisiones de la matriz a favor de su subsidiaria.   |  |  |
|   |   | 11) La omisión por parte de la subsidiaria de observar formalidades corporativas.   |  |  |

Utilizando los criterios establecidos en esta tabla comparativa y el principio de que "El eventual desconocimiento de la personalidad jurídica societaria es de aplicación restrictiva y subsidiaria, debe partirse siempre del hermetismo de la personalidad jurídica como presupuesto fundamental para requerir la decisión de mérito, sobre la base de existir causa suficiente, necesaria y demostrada. Y que la causa primaria es la existencia de un hecho ilícito que

genera la responsabilidad de indemnizar, para legitimar la enervación de la personalidad jurídica" (Desestimación de la personalidad jurídica, 2010). Esto significaría que si una sociedad actúa de buena fe y cumpliendo con todas las disposiciones legales del caso palabras de este supremo tribunal "el reconocimiento de la diferencia, autonomía e independencia de las personas jurídicas es invulnerable" (Desestimación de la personalidad jurídica, 2010).

## Develamiento corporativo conforme al CFF

Una vez expuestos los distintos criterios para levantar el velo corporativo en el derecho comparado, es posible afirmar que es insuficiente el argumento del control efectivo, pues como hemos analizado, se debe atender otros criterios para justificar el levantamiento del velo corporativo, por la propia redacción del artículo 26 del CFF, se advierte el reconocimiento o la distinción de aquellas sociedades protegidas por el velo corporativo, pero tiene un problema básico de inaplicabilidad, pues la propia SCJN ha señalado imposible de aplicar la responsabilidad solidaria contra socios o accionistas que conforman las sociedades protegidas por el velo corporativo, pues han determinado que la responsabilidad solidaria contenida en el artículo 26 para socios o accionistas es en realidad de naturaleza subsidiaria (véanse las fracciones III y X del artículo 26 del CFF, que distinguen a éstos) por la parte que no es cubierta por la persona moral. En palabras propias de la autoridad “la responsabilidad solidaria es subsidiaria” en los términos del artículo 26, aunque la redacción no lo manifieste tácitamente (Responsabilidad solidaria, 2011)

## Desdénamiento del velo corporativo

El efecto de los hechos que se ha plasmado, son en realidad las consecuencias jurídicas de esos actos ilícitos, sin embargo, dicha consideración, este actuar contrario a la buena fe que debe existir en materia contractual, se traduce en un hecho ilícito (artículos 1796 y 1910 del Código Civil Federal) más aun así tratándose de sociedades de capitales como la anónima y la de responsabilidad limitada, los socios sólo están obligados al pago de sus acciones o aportaciones, es decir, su responsabilidad se resume a aquella derivada del pago de su participación social, nada más; siempre que tal circunstancia se pondere dentro de la licitud que debe ser propia en el actuar de toda entidad mercantil.

Por ello, en estricto derecho y conforme a la buena fe con la que se conduzcan, no serán los socios responsables por las deudas de la sociedad, ni por la responsabilidad que a ésta resulte por las obligaciones contraídas, ni por los actos ilícitos en que se vea envuelta; salvo que se demuestre el abuso de la personalidad jurídica societaria, de modo tal que la empresa creada con esa perspectiva de responsabilidad, sea sólo la apariencia en la que se oculte el verdadero control que ejerce el socio mayoritario de la misma, en los términos que ya se han analizado (Buena fe. Principio, 2009).

Con relación al tema central de este trabajo, respecto al artículo 26, en su fracción décima en sus diversos párrafos, pero enfocándonos a los subíndices *a*, *b* y *c* del CFF, que describen los supuestos donde se ve ejercido el control efectivo de manera dominante, como así se plasma en las jurisprudencia de la SCJN, que advierten que el velo corporativo solo podrá ser levantado al advertirse el control efectivo sobre la sociedad mercantil, pues “obedece al descubrimiento de una apariencia oculta en una coraza corporativa, y tiene la finalidad de facultar a la judicatura a prescindir de esta ficción de derecho, cuando la persona jurídica es una simple pantalla de protección de quienes, a través de ella, realizan actos en fraude de ley o en perjuicio de acreedores” (Desestimación de la personalidad jurídica, 2010) En ese tenor cuando la autoridad considere suficientemente probado que la conducta del integrante o tercero se ha orientado a abusar de la personalidad jurídica independiente de la persona moral en fraude de acreedores, por fraude de la ley o en general para violar normas imperativas mediante la utilización de aquélla, infringiendo la buena fe con la que debió conducirse para no evidenciar el abuso de la sociedad que conformó para dar la apariencia tras la que se ocultó, debe levantarse el velo corporativo con sus implicaciones jurídicas, y como presupuesto fundamental, es la existencia de causa suficiente, necesaria y demostrada (*Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 2013).

## Conclusiones

En conclusión, la teoría del levantamiento del velo corporativo, también llamada de la desestimación personalidad jurídica, tiene su origen en el abuso al derecho y el fraude a la ley, teoría que en el caso concreto que analizamos no es ajena al derecho mexicano sino que además para su aplicación ha tomado como base los elementos del derecho comparado y diversas doctrinas, por medio de la cual se trataría de anular el contrato social en toda su palabra y para anular un contrato partiendo del CFF se atendería a la ilicitud del objeto, es decir ¿la persona moral fue creada con el único propósito de cometer perjuicio en contra de terceros, defraudar las leyes o abusar de un derecho?.

Encontrarse en alguno de los supuestos del artículo 26, fracciones III y X del CFF, no es suficiente para anular el contrato social que le dio origen a la persona moral, porque no contesta el cuestionamiento del cual parten todas las teorías de la desestimación de la personalidad jurídica: si el ente es solo una fachada para cometer fraude a la ley

o abusar de un derecho. Por lo tanto, la aplicación del levantamiento del velo corporativo debería estar sujeta de varias condiciones partiendo del hermetismo corporativo, pues el existente artículo 26 CFF, fracciones III y X, está orientado al abuso, siendo una práctica ilegal en toda regla. Partiendo entonces de este hermetismo de la persona moral, pues ya ha quedado demostrado que los tribunales deben tener una base fundada y motivada para poder proceder al levantamiento del velo corporativo.

Fue necesario acudir a la jurisprudencia puesto que la figura de la desestimación de la personalidad no se encuentra contenida en ninguna norma concreta, sino que, aunque no es ajena al derecho mexicano, no tenemos aún un cuerpo normativo al que se pueda concurrir para su aplicación e interpretación. Ahora bien, la interpretación de la norma se ordena que se sigan una serie de lineamientos para que de manera subsidiaria y residual se aplique la desestimación y por ende el artículo 26 del CFF, para hacer oponible la responsabilidad solidaria de los socios o accionistas, en este caso la jurisprudencia no es solo interpretación de esta norma, sino bajo estos razonamientos, nos dará los lineamientos por los cuales debería ser aplicado. La teoría para el develamiento corporativo no es ajena al derecho mexicano y es aplicado bajo los mismos criterios utilizados en el derecho comparado, los cuales, al ser analizados coinciden en los siguientes criterios:

- 1] Que el control efectivo de la sociedad este concentrado en una persona o corporación.
- 2] La sociedad se encuentra descapitalizada y por lo tanto no es solvente.
- 3] Inobservancia de formalidades corporativas.
- 4] El pago deliberado a los accionistas por su participación, sin atender las necesidades de la sociedad.
- 5] No goza de independencia corporativa.
- 6] La sociedad es utilizada para cometer fraude, injusticia o ilegalidades.

Finalmente, la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 26, fracción X, del CFF por la cual se pretende levantar el velo corporativo para hacer responsables a los socios o accionistas que conforman sociedades mercantiles donde por su naturaleza jurídica responden únicamente por sus aportaciones, es *de facto* responsabilidad subsidiaria puesto que el patrimonio del ente es distinto al de las partes que lo componen, premisas del derecho societario que evidencian que la persona moral no debe ser develado más que en aquellos casos donde se ve comprobado que el ente fue creado para defraudar o abusar de la ley.

Para solucionar la situación expuesta en este documento debemos reconocer que dentro del estado de derecho mexicano existe un abuso excesivo de la persona moral para evadir las cargas impuestas en las normas fiscales, para ello debe establecerse un mecanismo que brinde certeza jurídica, que además guarde legalidad en los medios coercitivos para aplicarse, ello solo es posible acudiendo al derecho común, que, como hemos venido analizando, ya posee amplio conocimiento en la doctrina del velo corporativo y ya existen los criterios jurisprudenciales para aplicarlos, por lo tanto no es necesaria la existencia de un artículo 26 en el CFF, ya que este artículo es inaplicable porque no contiene los elementos legales ni los argumentos jurídicos que brinden certeza al contribuyente, su modificación si no atiende estos preceptos legales, continuará sin darle al fisco las herramientas necesarias para oponer la responsabilidad solidaria a aquellos entes que sí lo ameriten por haber utilizado a la sociedad como mero instrumento para defraudar al sistema fiscal. Por lo cual, el levantamiento del velo corporativo de una sociedad no debe ser sostenido usando como fundamento el artículo 26 CFF ni bajo los criterios que este contiene, el levantamiento del velo corporativo debe hacerse desde la doctrina del velo corporativo y solo sobre aquellas sociedades que efectivamente sean una mera fachada o instrumento para defraudar o abusar de un derecho de forma ilícita.

### Referencias

- Ba, B. v. (1990). *Supreme Court South Dakota*. Obtenido de supreme court 452 N.W.2d 138: <http://law.justia.com/cases/southdakota/supremecourt/1990/165971.html>
- Brandson, D. (1999). *Understanding corporate law*. Estados Unidos de Norteamérica: Mathew Bender.
- Buena fe. Principio., Amparo directo D.C. 616/2008 (Quinto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito 15 de Enero de 2009).
- Cheng, T. K. (2011). *Boston collage international and comparative law review*. Obtenido de Boston collage international and comparative law review: <http://lawdigitalcommons.bc.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1660&context=iclr>
- Desestimación de la personalidad jurídica, D.C. 616/2008, , mediante resolución de 'fecha' 15 de enero de 2009 (Quinto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito Febrero de 2010). Obtenido de Sentencia coraza corporativa: <http://innovajure.com/AmparoDirecto.pdf>
- Diario Oficial de la Federación* (31 de Diciembre de 2002).

- Ley de la Desestimación de la Personalidad Jurídica. *Diario Oficial de la Federación*, pág. 67.
- Duque, J. A. (2000). *El control de las sociedades por participación en el capita*. Colombia.
- Garfias, I. G. (Noviembre de 2014). *Órgano de Administración de la Sociedad Anónima*. Obtenido de Documentos electrónicos UNAM: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1747/6.pdf>
- Guido de Rossi, D. (1962). *Genealogía y personalidad de la sociedad anónima*. Editorial Jurídica.
- Maurice, W. I. (1912). *The veil of corporate entity*. U.S.A: Columbia Law Review.
- Pérez, R. O. (23 de Agosto de 2008). *Una visión dual a la doctrina del levantamiento del velo de la persona jurídica*. Obtenido de vlex: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/vision-dual-doctrina-levantamiento-velo-71681398#section%202>
- Philip, (1992). *Control and/or misconduct: clarifying the test for piercing the corporate veil in Alaska*. (V. 9. Alaska Law Review, Ed.) Obtenido de "Control and/or misconduct: clarifying the test for piercing the corporate veil in Alaska": <http://scholarship.law.duke.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1287&context=alr>
- Powell, F. J. (1931). *Parent and Subsidiary Corporations*. Chicago: Callaghan and Co.
- Rands, W. J. (1999). *Domination of subsidiary by a parent*. Obtenido de Domination of subsidiary by a parent: <http://mckinneylaw.iu.edu/ILR/pdf/vol32p421.pdf>
- Rendon, M. G. (2008). *Sociedades Mercantiles*. Mexico: Editorial Oxford.
- Responsabilidad solidaria, revisión fiscal 165/2010, Tesis: VI.30.A.350 A Semanario (tercer tribunal colegiado en materia administrativa del sexto circuito 24 de febrero de 2011).
- Roberto, M. M. (2011). *Sociedades Mercantiles*. Barrera Graf. *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, décima época, libro XXIII, agosto de 2013, tomo 3, tesis I. 5°. C. 67 C(10ª), página 1745, número de registro 2004353 Materia: Civil. (Tribunales Colegiados de Circuito Agosto de 2013).
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Tesis: I.50.C.72 C(10a.), décima época 2004359 5 de 5 Amparo directo 740/2010. Spectrasite Communications, Inc. 1. Unanimidad de votos. (SCJN, Quinto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito. 15 de Diciembre de 2013).
- Torres. (2012). *Corporate Veil Piercing: A Proposal for México*, Mexican Law Review. Obtenido de Corporate Veil Piercing: A Proposal for México, Mexican Law Review: <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/Mexican-LawReview/9/arc/arc3.pdf>