



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

El aliado estratégico de México

Fiscoactualidades

Número 138
Octubre de 2025

Directorio

C.P. PCFI Héctor Amaya Estrella
Presidente

C.P. PCCAG Ludivina Leija Rodríguez
Vicepresidenta General

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez
Vicepresidente de Relaciones y
Difusión

L.C.P. y PCFI Rolando Silva Briceño
Vicepresidente de Fiscal

C.P. y PCFI Víctor Manuel Cámara
Flores
Vicepresidente de la Comisión Fiscal

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruíz
Responsable de este Boletín



IMCP

Es miembro de



International
Federation
of Accountants

ASPECTO FISCAL DE LA REVERSIÓN DE ACTOS JURÍDICOS

DR. GUSTAVO AMEZCUA GUTIÉRREZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

Los comentarios profesionales de este artículo
son responsabilidad del autor, su interpretación sobre las
disposiciones fiscales puede diferir de la emitida
por la autoridad fiscal

Fiscoactualidades

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL (COFI) DEL IMCP

| | |
|------------------------------------|---------------------------------|
| Aguilar Millán, Federico | Hernández Cota, José Paul |
| Alvarado Nieto, Gerardo Jesús | Lomelín Martínez, Arturo |
| Álvarez Flores Alberto | Mena Rodríguez, Ricardo Javier |
| Amezcuza Gutiérrez, Gustavo | Mendoza Soto, Marco Antonio |
| Arellano Godínez, Ricardo | Moguel Gloria, Francisco Javier |
| Argüello García, Francisco | Navarro Becerra, Raúl |
| Cámara Cabrera, Rosa Ofelia | Ortiz Molina, Óscar |
| Cámara Flores, Víctor Manuel | Pérez Ruiz, Víctor Manuel |
| Castrejón Ruiz Heidi Elena | Puga Vértiz, Pablo |
| Gavazos Ortiz Marcial A. | Pimentel Martínez Fernando |
| De Anda Turati, José Antonio | Ramírez Medellín, José Cosme |
| De los Santos Valero, Javier | Ríos Peñaranda, Mario Jorge |
| Erreguerena Albaitero, José Miguel | Sáinz Orantes, Manuel |
| Eseverri Ahuja, José Ángel | Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio |
| Esquivel Boeta, Alfredo | Santiago López, Daniel |
| Franco Gallardo, Juan Manuel | Saracho Carrillo, Allen |
| Fuentes Hernandez, Daniel | Uribe Guerrero, Edson |
| Gallegos Barraza, José Luis | Zaga Hadid, Jaime |
| Gómez Caro, Enrique | Zavala Aguilar, Gustavo |

ASPECTO FISCAL DE LA REVERSIÓN DE ACTOS JURÍDICOS

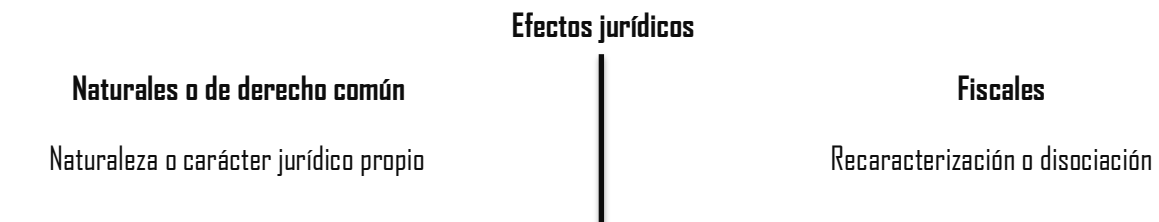
DR. GUSTAVO AMEZCUA GUTIÉRREZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

El principio de causación, previsto en el artículo 6, párrafo primero del Código Fiscal de La Federación, postula que el hecho generador de las contribuciones se suscita o, lo que es igual, estas se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las normas vigentes durante el lapso en el que ocurran.

Esta pauta directriz contemplada en sentido contrario significa que la ausencia de realización de tales situaciones o su reversión o desmaterialización implicaría el desvanecimiento o difuminación de dicho hecho generador.

Sin embargo, a nivel normativo - es decir, en tanto que regla de conducta explícita - no existe una regulación clara, categórica y uniforme sobre el régimen fiscal de reversión de actos jurídicos.

Por lo tanto, el propósito de estas reflexiones es explorar los casos en los que el efecto fiscal de la reversión pende o deriva del efecto jurídico natural o de derecho común, frente a aquellos en que se disocia del mismo. Lo cual, expresado de forma gráfica sería como sigue:



José Luis de la Peza Muñoz Cano, en su obra *De las Obligaciones* (1º ed., México, Porrúa, 1993, p. 637), sostiene respecto del Principio de Conservación del Acto Jurídico lo siguiente:

Las personas que realizan un acto jurídico tienen el propósito de que este sea eficaz y, en consecuencia, produzca sus efectos.

[...]

Fiscoactualidades

Por tal razón existe la tendencia en el derecho de evitar en lo posible su ineficacia, lo que constituye el principio de conservación del acto jurídico.

Por su parte, en el artículo 1832 del Código Civil Federal se establece que:

En los contratos civiles CADA UNO SE OBLIGA en la manera y términos que parezca que quiso obligarse, sin que para la validez del contrato se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos expresamente designados por la ley.

(Énfasis añadido).

Así, desde el paradigma romano la obligación se concebía como sigue:

Obligatio est iuris vinculum quo necessitate adstringimur alicuius solvendae rei secundum nostrae civitatis iura.

Esto es: *Obligación es el vínculo jurídico que nos constriñe a observar una conducta en favor de otro.*

La esencia de la obligación jurídica radica en el vínculo o sujeción del patrimonio del deudor (no la conducta) al poder coactivo de exigir por el acreedor.

En tal sentido, la doctrina alemana enfatiza la existencia de dos elementos o componentes sustanciales de una obligación a saber: el *schuld*; entendido como débito o deber de cumplir que constituye el atributo propio del sujeto deudor y, ante el incumplimiento (**hecho ilícito civil**), el *haftung*; como el crédito o responsabilidad que activa o habilita el poder coactivo de exigir, atributo propio del acreedor tal y como se muestra en el siguiente diagrama:



Existen casos de *schuld* (débito) sin *haftung*, como ocurre en las obligaciones prescritas o naturales; y también casos de *haftung* sin *schuld*, como sucede en los supuestos de responsabilidad solidaria previstos en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación donde se impone responsabilidad jurídica sin existir deuda propia, a estos se les denomina sujetos pasivos por adeudo ajeno, como se muestra en el siguiente cuadro:

Fiscoactualidades

| Schuld sin Haftung = Obligaciones prescritas o naturales | Obligación Iuris vinculum | Haftung Los garantes V. Gr. responsables solidarios a 26 CFF in damnum- damni |
|--|------------------------------|--|
|--|------------------------------|--|

Ahora bien, el concepto Reversión, según la RAE, es:

Reversión. F. Restitución de algo al estado que tenía.

Real academia española: Diccionario de la lengua española, 23 Ed. (versión en línea).

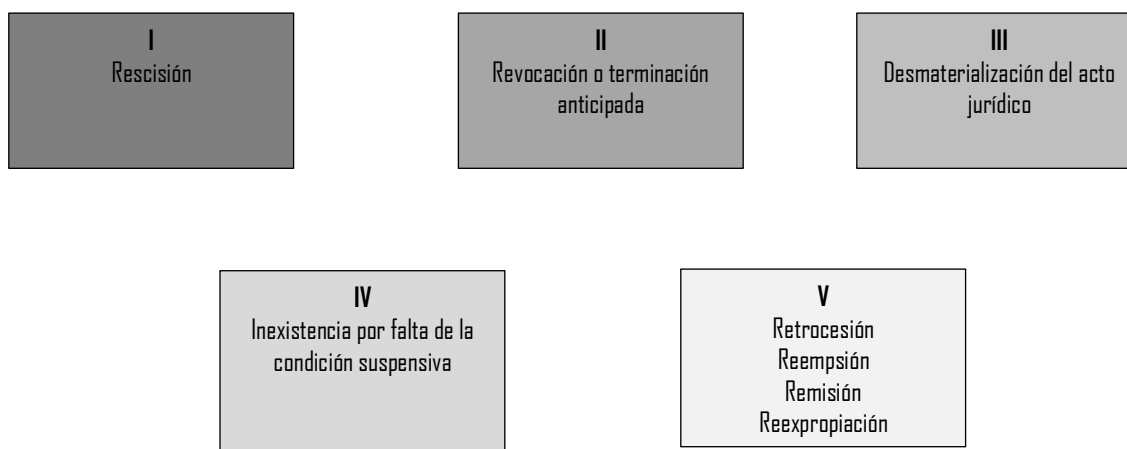
Por su parte, OPEN AI (Chat GPT) señala que:

La reversión se entiende como el fenómeno jurídico por el cual un acto previamente celebrado pierde sus efectos, total o parcialmente, ya sea por voluntad de las partes o por mandato legal o judicial.

Consulta Chat GPT – 25/06/2025 5:43 p. m.

Superada la fase conceptual, tenemos como principales especies de reversión, que suelen presentarse en la práctica jurídica atendiendo a su origen y consecuencias, a las siguientes:

Especies de reversión



Respecto de la Rescisi3n, Ernesto Guti3rrez y Gonz3lez, en su obra *Derecho de las Obligaciones* (9º ed. M3xico. Porrúa, 1993, p. 638), sostiene lo siguiente:

Fiscoactualidades

La **rescisión** es un acto jurídico unilateral, por el cual se pone fin, salvo que la ley lo prohíba, de pleno derecho “ipso iure” – sin necesidad de declaración judicial – a otro acto, bilateral, plenamente valido, por incumplimiento culpable, en este, imputable a una de las partes.

(Énfasis añadido).

Por su parte, el artículo 1949 del Código Civil Federal, contempla la figura de pacto comisorio tácito, al prever que en las obligaciones recíprocas (o sinalagmáticas en el sentido de intercambio) el acreedor puede, ante el incumplimiento, optar entre exigir el cumplimiento forzoso o la resolución del contrato, con el resarcimiento de daños y perjuicios (*in damnum - damni*) en ambos casos. Dicho precepto a la letra dice:

Artículo 1949.- La facultad de resolver las obligaciones **se entiende implícita en las recíprocas**, para el caso de que uno de los obligados no cumpliera lo que le incumbe.

El perjudicado podrá escoger entre exigir el cumplimiento o la resolución de la obligación, con el resarcimiento de daños y perjuicios en ambos casos. También podrá pedir la resolución aún después de haber optado por el cumplimiento, cuando éste resultare imposible.

(Énfasis añadido).

Como ejemplo de Revocación o Terminación Anticipada, tenemos lo previsto por el artículo 124 del Reglamento de la Ley de Asociaciones Público-Privadas; así como el párrafo tercero del artículo 37, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se transcriben *ad litteram*:

Artículo 124.- En caso de Terminación Anticipada, POR CAUSAS AJENAS AL DESARROLLADOR en términos del artículo anterior, **éste tendrá derecho a recibir el reembolso de gastos e inversiones, que demuestre haber realizado, no recuperables, pendientes de amortización.**

[...]

Artículo 37. – [...]

Cuando el contribuyente reinvierta la cantidad recuperada en la adquisición de bienes de naturaleza análoga a los que perdió, o bien, para redimir pasivos por la adquisición de dichos bienes, **únicamente acumulará la parte de la cantidad recuperada no reinvertida o no utilizada para redimir pasivos.**

[...]

La reinversión a que se refiere este precepto deberá efectuarse dentro de los doce meses siguientes contados a partir de que se obtenga la recuperación. En el caso de que las cantidades recuperadas no se reinviertan o no se utilicen para redimir pasivos,

Fiscoactualidades

en dicho plazo, se acumularán a los demás ingresos obtenidos en el ejercicio en el que concluya el plazo.

(Énfasis añadido).

Por lo que ve a la Desmaterialización del Acto Jurídico, tenemos que esta se origina con motivo de la realización de una condición resolutoria, como ocurre emblemáticamente en el caso ya citado del pacto comisorio tácito a que se refiere el artículo 1949 del Código Civil Federal.

En cuanto a la Retrocesión o Reempcion, Eduardo García de Enterría, señala que:

[...]debe calificarse el fenómeno de la reversión como... la causa *expropiandi* se configura como el destino a que se afecta el bien expropiado tras la expropiación, resulta normal su consideración ex post.

[...]sus efectos se producen ex nunc, es decir, que no condena la validez originaria con la que la expropiación fue realizada. No hay, pues, anulación de la expropiación, sino mera cesación de sus efectos, resolución de esta, la cual se habilita mediante una retransmisión de signo contrario a la inicial, mediante una devolución recíproca de prestaciones... que es precisamente la llamada reversión.”

El derecho de reversión se ancla en la esencia misma de la expropiación, en su configuración constitucional como un puro instrumento de realizar fines específicos de utilidad pública o interés social.

[...]la reversión o retrocesión del bien expropiado a su titular originario va inescindiblemente unida a la causa de la expropiación y a su eventual incumplimiento.

(*Curso de Derecho Administrativo*. II, 8. ° ed.,
Madrid, Civitas, 2002, p. 327).

Debido a que el marco normativo relativo a los efectos fiscales de la reversión es deficiente, como pieza emblemática al respecto, podemos destacar el siguiente caso:

El caso Mayan Palace constituye un referente ilustrativo sobre los efectos fiscales de las indemnizaciones. En este asunto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación analizó la condena impuesta a la empresa administradora del hotel Mayan Palace en Acapulco, obligada a pagar una suma de \$30,259,200.00 por concepto de daño moral, bajo el paradigma de los llamados daños punitivos, a los padres de un joven que falleció por electrocución en las instalaciones del complejo turístico, al haber caído de un kayak.

Ahora bien, respecto de la eventual posibilidad de que la empresa condenada a pagar dicha indemnización pueda deducir para efectos del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), en el artículo 28, fracción VI, dispone que:

Artículo 28. Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

[...]

VI. LAS SANCIONES, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales. **Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, podrán deducirse cuando la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros,** salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.

(Énfasis añadido).

Conforme a lo razonado por la SCJN, en la sentencia aludida, las notas características de los daños punitivos son:

Registro digital: 2030683, Instancia: Primera Sala, Undécima Época, Materias(s): Civil, Tesis: 1a./J. 123/2025 (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia

DAÑOS PUNITIVOS. SU PROCEDENCIA ANTE EL INCUMPLIMIENTO DE UN CONTRATO DE SEGURO RELACIONADO CON EL DERECHO A LA VIDA, A LA INTEGRIDAD O A LA SALUD.

[...]

Justificación: Los daños punitivos **constituyen una sanción ejemplar** que se inscribe en el derecho a la justa indemnización y que puede establecerse cuando se acredita un hecho ilícito que genera un daño moral, siempre y cuando la conducta desplegada por el causante del daño cuente con un grado muy alto de reprochabilidad por parte de la sociedad.

Este tipo de daños tienen como finalidad compensar económicamente a quien fue afectado por una conducta ilícita; castigar a quien causó el daño en función de su grado de responsabilidad; evitar que el responsable se enriquezca a costa de la víctima; prevenir que hechos similares se repitan en un futuro; y, procurar una cultura de la responsabilidad.”

Sentido de los daños punitivos

1. Resarcitorio.
2. Punitivo (castigar).
3. Evitar enriquecimiento indebido en detrimento de la víctima.
4. Efecto ejemplificador.
5. Cultura de responsabilidad.

(Énfasis añadido).

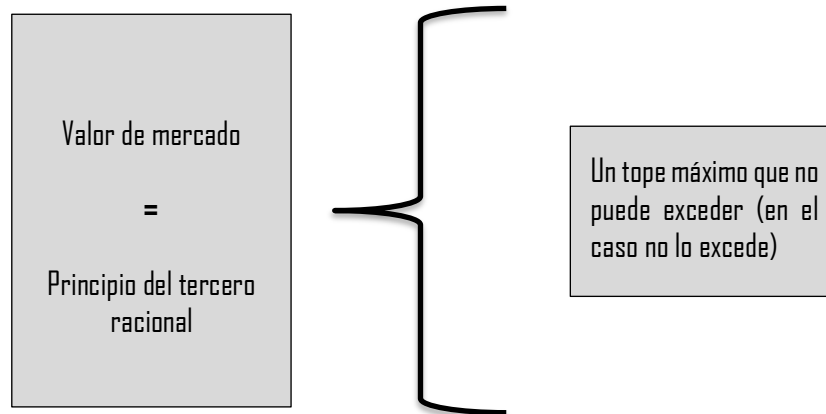
Por lo que respecta al tratamiento fiscal del pago de dicha indemnización en favor del padre víctima y madre víctima, encontramos que el artículo 93, fracción XXV, de la LISR establece que:

Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

[...]

XXV. Las indemnizaciones por daños **que no excedan al valor de mercado del bien** de que se trate. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

(Énfasis añadido).



Así, el caso Mayan Palace revela la tensión entre las figuras del derecho civil y el derecho fiscal, pues tratándose de una indemnización por daño moral —que no recae sobre un bien patrimonial susceptible de ser identificado con el concepto literal de valor de mercado—, la aplicación estricta de los preceptos fiscales resulta controversial.

Lo anterior es porque el artículo 28, fracción VI, regula la deducibilidad de indemnizaciones bajo categorías de daños patrimoniales cuantificables, lo que permite vincularlos a “riesgos creados” o “responsabilidad objetiva” en bienes materiales, pero no contempla con claridad la reparación por daño moral y, el artículo 93, fracción XXV, alude a la categoría de valor de mercado.

Por último, cabe advertir que la sala superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, emitió el siguiente criterio:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. SUPUESTOS QUE DEBEN COLMARSE PARA QUE SEA DEDUCIBLE EL PAGO DE INDEMNIZACIONES POR

Fiscoactualidades

DAÑOS Y PERJUICIOS.-Conforme a lo dispuesto por el artículo 28, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las indemnizaciones por daños y perjuicios, por regla general, no serán deducibles para efectos de dicho impuesto; sin embargo, *podrán deducirse siempre y cuando la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, por responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros y como excepción a lo anterior, dejarán de ser deducibles, cuando las indemnizaciones se hubieran originado por culpa imputable al contribuyente.* En ese sentido, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la tesis 1a. XXXI/2007, *señaló que los supuestos de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, deben traducirse en una inesperada, repentina y sensible afectación al contribuyente que no depende de su voluntad.* En concordancia con lo anterior y atendiendo a lo dispuesto por el artículo 32, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, *para la procedencia de la deducibilidad del pago de indemnizaciones por daños y perjuicios se deben cumplir los supuestos siguientes: 1. La indemnización debe ser originada por una ley que imponga la obligación de pagarla por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros; 2. Los supuestos anteriores deben acontecer de una forma inesperada, repentina y sensible afectación al contribuyente que no depende de su voluntad; 3. La indemnización no debe originarse por culpa imputable al contribuyente.*

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 7422/17-17-02-6/809/18-S2-10- 04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 24 de marzo de 2022, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Michael Flores Rivas.

(Tesis aprobada en sesión de 19 de mayo de 2022) R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. junio 2022. p. 384 Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el jueves 23 de junio de 2022 a las 13:06 horas.

(Énfasis añadido).