



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 1 -

México, Distrito Federal, a doce de julio del año dos mil trece.- Integrada debidamente la Primera Sala Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por los C.C. Magistrados que la componen Licenciados **FRANCISCO MANUEL OROZCO GONZÁLEZ, JOSÉ GUSTAVO RUÍZ CAMPOS** y **ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA**, Presidenta de la Sala, ante la presencia del C. Secretario de Acuerdos Licenciado **Martín González Ledesma**, quien da fe, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, proceden a dictar sentencia definitiva en el juicio de nulidad número 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4, promovido por [REDACTED]

07 de Julio 2013
partes, acompañando las copias de ley, para
hacerles saber la anterior resolución de la
que quedan notificadas en la fecha que
consta en los respectivos oficios y recuses de
recibo de correo. Doy Fe.
LA ACTUARIA DE L

RESULTANDO

1º.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el día tres de noviembre de 2009, [REDACTED] en legal representación de [REDACTED], promovió demanda de nulidad en contra de la resolución contenida en el oficio número 900-07-01-2009-41670 de fecha 21 de agosto de 2009, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional "1" de la Administración Central de Fiscalización Internacional, del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se rechaza la deducción efectuada por viáticos y gastos de viaje y eventos y convenciones, le impuso una multa de \$7,942,466.00 por haber declarado pérdidas mayores a las realmente sufridas en el ejercicio fiscal de 2003. A dicho escrito de demanda correspondió el número de expediente 28599/09-17-10-3, radicado en la Décima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal.

2º.- Mediante acuerdo de fecha cinco de abril de 2010 se admitió a trámite la demanda y las pruebas ofrecidas, en relación a la pericial contable se tuvo como perito contable al C.P. [REDACTED]. En razón de lo anterior, se ordenó correr traslado a la Administración de Fiscalización Internacional "1" de la Administración Central de Fiscalización Internacional, del Servicio de Administración

Tributaria, para que formulara la contestación a la demanda, designara perito contable y en su caso ampliara el cuestionario sobre el que versaría dicha probanza.

3°.- Con oficio número 900 04 01-2010-13032, presentado en Oficialía de Partes de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el día once de noviembre de 2010, el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "1" de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, en representación de la autoridad demandada, produjo la contestación de la demanda, por lo que con proveído del día primero de febrero de 2011, se tuvo por contestada la demanda y como perito contable al L.C. [REDACTED]

4°.- Mediante proveído de fecha 16 de febrero de 2011, se hizo constar la protesta del cargo como perito contable de la parte actora del C.P. [REDACTED] y se le requirió formulara su dictamen en el plazo de 15 días hábiles.

5°.- Con escrito presentado ante este Tribunal el 8 de marzo de 2011, el C.P. [REDACTED] perito designado por la parte actora, rindió su dictamen técnico contable.

6°.- Por proveído de fecha 28 de marzo de 2011, se tiene al C.P. [REDACTED] perito designado por la autoridad demandada, aceptado su cargo y se le requiere para que en el término de 15 días hábiles emita su dictamen.

7°.- A través de proveído de fecha primero de septiembre de 2011, se tuvo al C.P. [REDACTED] perito de la parte actora rindiendo su dictamen contable.

8°.- Mediante escrito presentado ante este Tribunal el día 10 de noviembre de 2011, la parte actora ofreció como prueba superveniente la sentencia dictada el día 7 de octubre de 2011, en el juicio de nulidad 2042/10-17-12-9 por la Décimo Segunda Sala Regional Metropolitana, por lo que con proveído de fecha primero de diciembre de 2011 se tuvo por ofrecida y admitida dicha probanza.

9°.- Con escrito presentado ante este Tribunal el 22 de febrero de 2012, el C.P. [REDACTED] perito designado por la autoridad demandada rinde su dictamen contable, por lo que con acuerdo de fecha tres de abril de 2012 se tuvo por rendido el dictamen y apareciendo en autos que es discrepante con el de la parte actora, se designó a la C.P. [REDACTED] perito tercero en discordia.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

001177

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 3 -

10°.- Mediante proveído de fecha 14 de marzo de 2012, se tiene a la C.P. [REDACTED] perito tercero en discordia aceptando el cargo que le fue conferido y se le otorgó el término de 15 días hábiles para que manifestara lo que a su interés conviniera.

11°.- Por escrito presentado ante este Tribunal el 26 de septiembre de 2012 se tuvo a la C.P. [REDACTED] perito tercero en discordia emitiendo su dictamen contable, por lo que con proveído de fecha cinco de noviembre de 2012 se tuvo por rendido el dictamen de referencia.

12°.- Con escrito presentado ante este Tribunal el 2 de octubre de 2012, la parte actora presentó pruebas supervenientes, por lo que con auto de fecha cinco de noviembre de 2012 se tuvieron por admitidas y se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que manifestara lo que a su derecho conviniera.

13°.- A través del oficio número 900 04 01-2013-9377 presentado en este Tribunal el 29 de enero de 2013, la autoridad demandada desahogo la vista que le fue concedida respecto de las pruebas supervenientes, con proveído de fecha primero de febrero de 2013 se tuvo por desahogada la vista que le fue concedida y apareciendo en autos que quedaron desahogadas todas y cada una de las pruebas ofrecidas por las partes se les concedió el término de ley para formular sus alegatos.

14°.- Por escrito presentado ante este Tribunal el 20 de febrero de 2013 la parte actora formuló sus alegatos por escrito, por lo que por acuerdo de 27 de febrero de 2013 se tuvieron por formulados y por cerrada la instrucción del presente juicio de nulidad.

15°.- Con acuerdo de fecha cuatro de marzo de 2013, se ordenó remitir los autos del expediente a la Primera Sala Auxiliar con sede en la Ciudad de San Andrés Cholula, Puebla, lo anterior en términos del Acuerdo SS/3/2012 "Por el que se reforma el artículo 22, fracciones V y XII y se adiciona el artículo 23-Bis del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa", dictado en sesión del Pleno jurisdiccional de la Sala Superior, el 25 de enero de 2012.

16°.- Mediante proveído de fecha primero de abril de 2013, se tuvo por recibidos los autos del expediente 28599/09-17-10-3, quedando radicado en la Primera Sala Auxiliar de este Tribunal bajo el número de expediente 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4.

CONSIDERANDO

PRIMERO.- Esta Primera Sala Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con sede en la Ciudad México, Distrito Federal, es competente para resolver el presente asunto por razón de la materia, conforme a lo dispuesto por el artículo 14, fracción I de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; así mismo, es competente por razón de territorio de conformidad con lo señalado por los artículos 2° fracción II y 38-bis de la Ley antes citada, en relación con los diversos 23-bis fracción I y párrafo segundo del Reglamento Interior de este Tribunal, y Artículo Primero, fracción I del Acuerdo G/5/2012, por el que se determinan las Salas Regionales que serán apoyadas por las Salas Auxiliares del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, emitido por el Pleno de la Sala Superior en su integración de once Magistrados.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en autos, en términos de los artículos 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, por haberlas ofrecido como prueba la parte actora y por el reconocimiento que de ella hace la autoridad demandada en la contestación de la demanda.

TERCERO.- La parte actora en el primer concepto de anulación del escrito de demanda, señala que es ilegal la resolución impugnada, pues la demandada concluyó que dedujo indebidamente la cantidad de \$26'474,886.00 por "viáticos y gastos de viaje" y "eventos y convenciones", pues, según su cuestionable criterio, tales gastos no cumplen los requisitos previstos en los artículos 31, fracción I y 32, fracciones III y V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2003, pues no son estrictamente indispensables, no están relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y no son ofrecidos a los clientes en forma general.

Para evidenciar lo anterior, basta analizar lo señalado por la autoridad a fojas 95, 96, 100, 101, 102, 104, 105, 106, 108 y 111 de la resolución impugnada, en las que estableció lo siguiente:

"CONSIDERANDOS



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 5 -

(...)

TERCERO.-

(...)

Pág. 96

Del ejercicio de las facultades de comprobación realizada a [REDACTED] esta autoridad observó que realizó diversas erogaciones en cantidad total de \$26,474,886 pesos, relacionadas con obsequios otorgados a profesionales de la salud, dichos gastos se consideraron deducibles en el ejercicio de 2003 y se clasificaron de la siguiente forma:

(...)

Pág. 96

En este sentido, es necesario atender a lo dispuesto en las fracciones III y V del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2003, misma que establece en el caso de la fracción III, que no son deducibles los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en general y en el caso específico de los viáticos a favor de médicos, la fracción V, establece que las personas beneficiarias de los gastos de viaje o viáticos, destinados al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del capítulo I del Título IV de la ley del Impuesto sobre la Renta (de las personas físicas, de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado) o deben estar prestando servicios profesionales, a efecto de que sean considerados como gastos deducibles.

(...)

Pág. 100

Derivado de lo anterior, resulta claro que las erogaciones que [REDACTED] realizó durante 2003 relativas a viáticos y gastos de viaje, otorgados a profesionales de la salud, en cantidad total de \$26,474,886 pesos, no forman parte de la deducción por concepto de publicidad que les está permitida

realizar a la industria farmacéutica, aún y cuando de acuerdo a los diversos ordenamientos en materia de salud si le está permitido a la industria farmacéutica realizar ciertos obsequios o publicidad a los profesionales de la salud bajo algunas reglas, esto no implica que fiscalmente dichos obsequios sean deducibles.

Pág. 101

Al respecto, esta autoridad considera que los gastos por los conceptos antes mencionados otorgados a médicos son no deducibles, toda vez que como ha quedado demostrado son gastos que no se ubican en el supuesto de excepción contenido en la fracción III del artículo 32 de la Ley del impuesto sobre la Renta, así como tampoco cumplen con el requisito de ser estrictamente indispensables establecido en la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2003.

(...)

Pág. 102

Al respecto esta autoridad considera que los gastos por concepto de "Viáticos y gastos de viaje" en cantidad de \$26,474,886 pesos, otorgados a los profesionales de la salud son no deducibles por ubicarse en los supuestos establecidos en las fracciones III y V del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2003 y en atención a la fracción I del artículo 31 de la Ley del ordenamiento legal en comento, toda vez que como ha quedado demostrado son gastos que tampoco cumplen con el requisito de ser estrictamente indispensables.

(...)

Pág. 104

Como lo ha analizado esta autoridad en sus argumentos vertidos en el oficio de observaciones en cita, resulta claro que los viáticos o gastos de viaje que [REDACTED] erogó a favor de los profesionales de la salud durante el ejercicio de 2003, en cantidad de \$26,474,886 pesos, no forman parte de la publicidad que les está permitida realizar a la industria farmacéutica, aunque esta autoridad reconoce que de acuerdo a los diversos ordenamientos en materia de salud si le está permitido a la industria farmacéutica realizar ciertos obsequios a los profesionales de la salud bajo algunas reglas, sin embargo, esto no implica que fiscalmente dichos obsequios sean deducibles.

Pág. 105

En este orden de ideas, se tiene que aún y cuando el representante legal de [REDACTED] pretende inducir a un error de apreciación manifestando mediante escrito de fecha 30 de abril de 2009, que una de las formas válidas y legales de promocionar y publicitar sus productos, es por medio del envío de profesionales de la salud a diversos seminarios, convenciones, exposiciones, etc., lo cierto es que en la Ley General de Salud y su Reglamento en materia de publicidad, en ningún momento se



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 7 -

establece que para tal efecto los laboratorios, como resulta ser [REDACTED] tengan que enviar a los profesionales de la salud a los diversos eventos y convenciones que organizan en lugares tales como Puerto Vallarta, Cancún, Monterrey, Yucatán, Paris, Atlanta y otros destinos turísticos a fin de publicitar sus productos, incurriendo en erogaciones excesivas, situación que de ninguna manera significa que el fisco federal deba asumir el costo de dichos obsequios por concepto de viáticos y gastos de viaje en cantidad de \$26,474,386 pesos, al considerarlos el contribuyente como gastos por propaganda y publicidad deducible.

(...)

Por tanto, el hecho de que exista norma que permita la difusión con fines publicitarios o promocionales dirigida a los profesionales de la salud, no implica que los gastos por concepto de viáticos y gastos de viaje erogados por [REDACTED] en cantidad de \$26,474,886 pesos, en beneficio de los médicos, se consideren en facto deducibles para efectos fiscales.

(...)

Pág. 106

En esta tesitura, se tiene que aún y cuando el representante legal de [REDACTED] manifiesta haber dado cumplimiento a los supuestos de excepción señalados en la fracción III del artículo 32 del multicitado ordenamiento legal, lo cierto es que no acreditó ninguna de estas dos circunstancias, puesto que como ya se ha analizado a lo largo de la presente resolución, tales viáticos y gastos de viaje no forman parte de la publicidad que la está permitida realizar a la industria farmacéutica, en adición a que a un médico no se le puede incentivar o influenciar de forma alguna con viajes que reciba, para prescribir un medicamento, pues únicamente podrá prescribirlo ejerciendo su juicio profesional aplicado de manera responsable en beneficio del paciente, previo conocimiento que posea de las propiedades de los medicamentos, mismo que [REDACTED] le proporciona mediante muestras médicas y folletos, cuyas características debieron haber sido autorizadas por la Secretaría de Salud, por lo que queda demostrado que tales viajes otorgados en beneficio de los profesionales de la salud, no tienen relación con la enajenación de productos o prestación de servicios realizados por [REDACTED]

(...)

Pág. 108

Derivado de lo anterior, no existe lugar a dudas que **los profesionales de la salud a quienes [REDACTED] otorgó los viáticos y gastos de viaje durante 2003**, no se encuentran dentro del listado de clientes.

(...)

En este sentido, **los gastos efectuados por [REDACTED] en comento, son obsequios en beneficio de profesionales de la salud**, no de clientes, por lo que es claro que se ubica en la hipótesis de no deducibilidad prevista en la fracción III antes señalada y no en el supuesto de excepción pues no cumple con ningún de los dos requisitos previstos para ello, por lo que no puede válidamente pretender efectuar una deducción que deviene en improcedente e infundada.

(...)

En este sentido, las manifestaciones del representante legal de [REDACTED] refuerzan el criterio de esta autoridad vertido en el oficio número 900 07-01-2009-23350 de fecha 26 de marzo de 2009, toda vez que tales aseveraciones de ninguna manera implican que el hecho de que [REDACTED] **efectúe erogaciones por concepto de viajes para el envío de médicos a diversos eventos**, estos deban recetar forzosamente los medicamentos o productos de tal laboratorio, lo cual conlleva a que tales gastos no pueden considerarse estrictamente indispensables, pues como se analizó anteriormente tales gastos no forman parte de la publicidad que les está permitida realizar a la industria farmacéutica, por lo que tal gasto no está relacionado directamente con la actividad de la empresa, y menos aún es necesario para alcanzar los fines de la misma.

(...)

Pág. 111

En adición a lo anterior, respecto a las manifestaciones del representante legal de [REDACTED] mediante escrito de fecha 30 de abril de 2009, en el sentido de que el envío de los médicos a los multicitados eventos, seminarios o convenciones, difiere totalmente del concepto de capacitación, toda vez que no se actualizan las hipótesis previstas en el artículo 153-F de la Ley Federal del Trabajo, puesto que no existe relación laboral, se tiene que aún y cuando tal aseveración en ningún momento fue objeto de estudio en esta resolución, debe reconocerse que la misma fortalece el criterio de esta autoridad, en virtud de que se reitera, **tales viáticos y gastos de viaje erogados a favor de los profesionales de la salud**, no pueden considerarse deducibles de ninguna manera por los motivos antes expuestos, y más aún porque tal como lo reconoce el representante legal de [REDACTED]



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 9 -

[REDACTED] no existe relación laboral de los médicos con esta última.

(...)"

Las anteriores manifestaciones evidencian que no existe controversia respecto del destino de los gastos efectuados por mi mandante durante el ejercicio fiscal de 2003, por "viáticos y gastos de viaje" y "eventos y convenciones", pues la demandada expresamente reconoce que fueron erogados para que diversos profesionales de la salud acudieran a diversas convenciones y seminarios. [UBI PARTES SUNT CONCORDES, NI HIL AD JUDICEM (El juez debe tener por ciertos los hechos en que las partes estén de acuerdo)]

Sobre estas bases, la litis sometida a la consideración de ese H. Tribunal únicamente versa en determinar si los gastos efectuados por mi mandante en favor de profesionales de la salud por "viáticos y gastos de viaje" y "eventos y convenciones", para publicitar los productos que fabrica y comercializa [REDACTED] (medicamentos) son válida y legalmente deducibles para el impuesto sobre la renta, como lo sostiene la actora o, por el contrario, no lo son, como ilegal e infundadamente lo afirma la demandada.

Ahora bien, como se desprende de la resolución materia de la presente demanda de nulidad, la autoridad concluyó que: a) un médico no prescribe un medicamento por haber recibido viajes, cursos y otras atenciones de un laboratorio, como [REDACTED] sino que lo va a hacer en función a sus conocimientos y conforme a su juicio profesional independiente, en caso contrario, estaría violentando las normas de su ejercicio profesional.

Adicionalmente, la demandada afirmó que: b) los gastos efectuados por la actora por "viáticos y gastos de viaje" y "eventos y convenciones" no son deducibles, debido a que no forman parte de la publicidad que le está permitida realizar a la industria farmacéutica, pues según su dicho, la Ley General de Salud y su Reglamento en materia de publicidad, en ningún momento establecen que para tal efecto, los laboratorios tengan que enviar a los profesionales de la salud a diversos eventos y convenciones que organizan en lugares como Puerto Vallarta, Cancún,

Monterrey, Yucatán, Paris, Atlanta y otros destinos "turísticos" a fin de publicitar sus productos, incurriendo en erogaciones exhaustivas, situación que de ninguna manera significa que el fisco federal deba asumir el costo de tales gastos, al considerarlos el contribuyente como de propaganda y publicidad deducible.

Finalmente, en la resolución aquí impugnada, la demandada concluyó que: c) los citados gastos debieron cumplir con los requisitos previstos en la fracción V del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2003, es decir, que fuesen gastos que beneficien a personas con las que se tenga una relación de trabajo en los términos del Capítulo I del Título IV de ese ordenamiento legal.

Si bien es cierto que, como lo señala la demandada en la resolución impugnada, un médico prescribe un medicamento en función de sus conocimientos y conforme a su juicio profesional independiente, también lo es que debido a la diversidad de productos, a su constante evolución e incluso a su amplia competencia en el mercado de fármacos, el médico requiere conocer la existencia, bondades, especialidades y uso de un producto para poder compararlo con otros existentes en el mercado y, mediante la aplicación de sus conocimientos, juicio profesional independiente y especialidad, estar en posibilidad de recetar a sus pacientes el producto más adecuado conforme a sus necesidades. De otra forma, esto es, si el profesionista de la salud no conoce de la existencia, bondades, especialidades de los productos de la actora, ni siquiera los consideraría para recetarlos, lo que implicaría que no se comercializaran, afectando gravemente la actividad de la empresa.

Incluso cabe señalar, que la industria farmacéutica es la que genera el 95% del total de la información médica y medicamentos existentes en el mercado, y el otro 5% es producido por el sector salud, por asociaciones médicas, universidades, etc., además de que la industria farmacéutica es la gran creadora de educación médica continua, entendida como la información desde su origen en la invención y desarrollo de nuevos productos farmacéuticos útiles para el tratamiento y prevención de enfermedades.

Sobre estas bases, para que un médico pueda recetar o prescribir a sus pacientes el medicamento idóneo y, así cumplir con las obligaciones legales y éticas que le impone la legislación sanitaria y los códigos de ética aplicables, en que apoyó su actuación la demandada, previamente debe conocer la existencia de los diversos medicamentos, lo cual se logra, entre otras formas, enviándolo a los eventos y seminarios especializados para que se entere mediante su exhibición y la exposición de sus cualidades, bondades, características y usos, lo que necesariamente nos lleva a concluir que los gastos erogados por la actora para enviar a los profesionales de la salud a esas convenciones, son para publicitar y



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 11 -

promocionar sus productos, por lo que son estrictamente indispensables para el desarrollo de su actividad y, por ende, deducibles para el impuesto sobre la renta.

La autoridad demandada al formular la contestación de la demanda, señala que es infundado el concepto de anulación propuesto por la parte actora, pues las deducciones que pretende la demandante no se sustentan en ninguna disposición legal, pues para efectos del Impuesto sobre la Renta, los gastos por conceptos de "publicidad o propaganda" no son deducibles para efectos de lo previsto por los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por otra parte expresa la autoridad demandada, que si bien la Ley General de Salud y su Reglamento regulan la forma y el contenido de la publicidad dirigida exclusivamente a profesionistas de salud en tratándose de medicamentos, ello no significa que para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los gastos realizados por tales conceptos sean deducibles.

Lo anterior, porque las erogaciones observadas en cantidad de \$26'474,886.00, registradas en contabilidad como "viáticos y gastos de viaje" y "eventos y convenciones", otorgados a favor de diversos médicos a destinos como Puerto Vallarta, Cancún, París, Atlanta, Guadalajara, Monterrey, Yucatán, etc., deben ser estrictamente indispensables para los fines del negocio, que se encuentren registradas en contabilidad, y que los pagos se hagan cumpliendo los requisitos que marca la ley. Además de que los médicos que no se encuentran listados como clientes de la promovente según anexo 25 de dictamen fiscal para el ejercicio fiscal del 2003.

Por otra parte, tratándose de viáticos o gastos de viaje debe existir una relación laboral o deben estar prestando servicios profesionales, lo que evidencia lo infundado de su pretensión.

A juicio de este Tribunal el concepto de anulación propuesto por la parte actora es fundado, en atención a los siguientes razonamientos:

Que la hoy promovente envía a los profesionales de la salud a diversos eventos y convenciones celebrados en distintos lugares turísticos, en los que según su dicho se exponen las bondades que tienen los medicamentos de la citada compañía, publicitando y promocionando sus productos de acuerdo con las disposiciones previstas por la Ley General de Salud y sus Reglamentos; sin embargo, en la resolución combatida se determina que la actora no cumplió con lo dispuesto por la fracción III del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2003, el cual establece que ningún obsequio, atención o gasto de naturaleza análoga es deducible, existiendo solo una excepción que debe cumplir los dos requisitos siguientes: a) Que estén relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y, b) Que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

Por lo que respecta a la relación existente entre la enajenación de productos o la prestación de servicios realizada por la sociedad promovente y los obsequios que entregó a profesionistas de la salud, la autoridad precisó que la actora obsequió diversos viajes en beneficio de los profesionales de la salud, por lo que, no existe relación alguna entre las erogaciones por concepto de viáticos o gastos de viaje obsequiados por la contribuyente, con la enajenación de productos o la prestación de servicios realizada por demandante, puesto que tales erogaciones que benefician a los profesionales de la salud, no tienen relación alguna con la industria farmacéutica, toda vez que con dichos obsequios no se incrementan las ventas.

Que un médico no prescribe un medicamento por el hecho de haber recibido viajes; u otras atenciones u obsequios de un laboratorio, sino que lo va a hacer en función a sus conocimientos y conforme a su juicio profesional independiente, en caso contrario estaría violentando las normas relativas a su ejercicio profesional.

Asimismo, la autoridad señaló que si bien, no puede cuestionar las prácticas de la industria farmacéutica respecto del otorgamiento de obsequios y atenciones a médicos, pues existe un ordenamiento que regula estas cuestiones en materia de salud en donde se establecen lineamientos para los obsequios relacionados con la práctica médica, también lo es, que el hecho de que exista norma que permita la erogación de ciertos gastos cubriendo algunas condiciones, como es el relativo al otorgamiento de obsequios a profesionales de la salud, no implica que dichos gastos se consideren de facto deducibles, y por ende, no se ubica en el primero de los dos requisitos establecidos en la fracción III del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigentes en 2003, lo cual, conlleva a que no puede aplicar el supuesto de excepción previsto en dicha fracción.

Respecto al segundo de los requisitos, la autoridad estimó que los profesionales de la salud a quienes la demandante otorgó los viajes durante 2003 no se encuentran dentro del listado de clientes; aunado a que los profesionales de la salud no son



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:

LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:

LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 13 -

quienes adquieren los medicamentos que vende la actora, sino que son simples intermediarios, por lo que se corrobora que los profesionales de la salud no son clientes.

En este sentido, la demandada expresa que los gastos efectuados por la sociedad promovente, son obsequios en beneficio de profesionales de la salud que no son clientes, por lo que, es claro que se ubica en la hipótesis de no deducibilidad prevista en la fracción III antes señalada y no en el supuesto de excepción, pues no cumple con ninguno de los dos requisitos previstos para ello, por tanto, las erogaciones, no son deducibles, por los motivos antes expuestos.

Acorde con lo anterior, resulta claro que los viáticos o gastos de viaje que la demandante erogó a favor de los profesionales de la salud durante el ejercicio de 2003, no forman parte de la publicidad que les esté permitida realizar a la industria farmacéutica, aunque de acuerdo a los diversos ordenamientos en materia de salud si le está permitido a la industria farmacéutica realizar ciertos obsequios a los profesionales de la salud bajo algunas reglas, sin que dicha situación implique que fiscalmente los citados obsequios sean deducibles.

En consecuencia, la autoridad consideró aplicable lo dispuesto en la fracción III del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2003, misma que establece que no son deducibles los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en general, por lo que los obsequios por concepto de viáticos o gastos de viaje, no son deducibles de acuerdo con el fundamento legal invocado, toda vez que la promovente no acreditó haberse ubicado en el supuesto de excepción previsto en dicha fracción.

Continúa indicando la autoridad que la actora se olvidó de lo dispuesto específicamente por la fracción V del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2003, misma que establece que las personas beneficiarias de los gastos de viaje o viáticos, destinados al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, deben cumplir con los

siguientes requisitos: a) Tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del capítulo 1 del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta (de las personas físicas, de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado) o, b) Hubieren prestado servicios profesionales, a efecto de que sean considerados como gastos deducibles.

Al respecto, la autoridad concluyó que las erogaciones por concepto de gastos de viaje otorgados a médicos no pueden ser deducibles pues la demandante no demostró que los mismos beneficien a personas con las que la sociedad tuviera una relación de trabajo en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley o le hubieran prestado servicios profesionales, así como tampoco proporcionó documentación con la que demostrara cumplir con los requisitos establecidos para los casos de que beneficien a tales personas y estar en posibilidades de considerar los gastos citados como deducibles, y en consecuencia, cualquier deducción por concepto de viáticos y gastos de viaje erogados por la actora, resulta no deducible en términos del artículo 32 fracción V de la Ley del impuesto sobre la Renta vigente en el citado ejercicio, por los motivos antes expuestos.

Que aun cuando la promovente no se ubicara en lo dispuesto por las fracciones II y V del artículo 32 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para 2004, es importante señalar que el artículo 31 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2003, establece que una deducción deberá reunir entre otros requisitos el ser estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente, en este sentido, el término "estrictamente indispensable" en relación a "las deducciones autorizadas por el Título II relativo a las personas morales, se tiene que la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de la empresa y al gasto específico de que se trate."

En este orden de ideas, que para que una deducción sea estrictamente indispensable debe estar directamente relacionada con los fines de la empresa, y con el concepto específico de que se trate, por lo que, no se puede pretender efectuar una deducción sin que la misma este plenamente justificada.

Derivado de lo anterior, se desprende con claridad que existe una estrecha vinculación entre las deducciones y el incremento obtenido en los ingresos derivados de las actividades que constituyen el objeto social del contribuyente, lo que comprueba la necesidad de dicha deducción, por lo que, es indispensable que dicho gasto se encuentre directamente relacionado con la actividad de la empresa.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 15 -

En este orden de ideas, aún y cuando la sociedad promovente manifestó que tales erogaciones se encuentran relacionadas con la actividad de la empresa, toda vez que son necesarias para alcanzar los fines de la misma, lo cierto es, que a juicio de la autoridad, no acreditó sus manifestaciones y en consecuencia, tampoco dio debido cumplimiento a lo dispuesto específicamente por el artículo 31 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2003, en virtud de que un médico no se ve influenciado de ninguna manera para prescribir un medicamento, pues no se le puede incentivar de forma alguna, sino que únicamente podrá ejercer a juicio profesional aplicado de manera responsable en beneficio del paciente, por lo que, en nada incrementan las ventas los diversos viajes otorgados por la sociedad a los profesionales de la salud, y por ende, al no existir una estrecha vinculación entre las deducciones y el incremento obtenido en los ingresos derivados de las actividades que constituyen el objeto social del contribuyente, las deducciones en comento no resultan ser estrictamente indispensables.

En primer lugar, resulta importante precisar, que el artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2003, establecía:

Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

...

Del precepto legal anteriormente referido, se desprende que los contribuyentes que tributen en el Título II de la citada Ley, al efectuar gastos indispensables de acuerdo con los fines de su actividad, podrán deducirlos, debiendo reunir para tal efecto los requisitos aplicables previstos en la misma.

Por otra parte, es importante señalar, que para efectos de la industria farmacéutica, los artículos 40 y 48 del Reglamento de la Ley General de Salud en Materia de Publicidad, en su parte conducente, establecen:

"Artículo 40. En materia de medicamentos y remedios herbolarios, la publicidad se clasifica en:

- a. La información sobre las características y uso de los medicamentos y
- b. La difusión con fines publicitarios o promocionales de información médica o científica. Información médica es la dirigida a los profesionales de la salud, a través de materiales filmicos, grabados o impresos, mediante demostraciones objetivas, exhibiciones o exposiciones sobre las enfermedades del ser humano, su prevención, tratamiento y rehabilitación. información científica es la dirigida a los profesionales de la salud sobre la farmacología de los principios activos y la utilidad terapéutica de los productos en el organismo humano, y

II. Publicidad dirigida a la población en general, que comprende:

- a. La difusión que se realice de los medicamentos que para adquirirse no requieren receta médica y
- b. La difusión que se realice de los remedios herbolarios."

"Artículo 48. Los artículos promocionales de los productos a que se refiere este Capítulo no estarán sujetos a autorización previa ni a la leyenda precautoria, cuando únicamente se incluya la denominación distintiva, la denominación genérica o la razón social."

De los citados preceptos se desprende que la difusión que realiza la industria farmacéutica, en relación con los productos que ofrece, se encuentra reglamentada y se prevé tanto la difusión con fines publicitarios como la promoción de información médica o científica.

Que por "información médica", se entiende que es la dirigida a los profesionales de la salud a través de materiales filmicos o impresos, demostraciones, exhibiciones o exposiciones en relación a las enfermedades de los seres humanos, la prevención, tratamiento y rehabilitación. Por otro lado, la "información científica" es aquella dirigida a los profesionales de la salud sobre la farmacología de los principios activos y la utilidad terapéutica de los productos.

En ese sentido, es evidente que se encuentra legalmente reconocido que la industria farmacéutica promociona sus productos a través de la difusión de los mismos y, derivado de ello, realiza erogaciones indispensables para los fines de su actividad, lo cual conlleva a lograr posicionamiento y comercialización de los productos que ofrece.

En efecto, la práctica de promoción, publicidad y propaganda de la industria farmacéutica, resulta diferente a la de otras industrias, que se desarrolla, por una parte, apoyando a los médicos por ser el único medio apto y especializado en la



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 17 -

materia para prescribir sin poner en riesgo la salud de las personas- para que asistan a eventos y convenciones, cubriendo en alguna medida los gastos de traslado y alojamiento inherentes a estos eventos, con el objeto de que conozcan las sustancias activas o propiedades de los productos que ofrecen para el tratamiento de los padecimientos o de un padecimiento en particular, lo que permite a los médicos tomar una decisión racional a corto o mediano plazo sobre los medicamentos que resultan idóneos, para atacar determinada enfermedad, dentro de los cuales, existen medicamentos que han desarrollado los patrocinadores del evento y que pueden ser recomendados o prescritos por la comunidad médica a los pacientes-, y por otra parte, la promoción también se realiza a través del otorgamiento de artículos promocionales recordatorios de marca que buscan impactar de manera permanente en la recomendación y presencia del producto.

Es importante destacar, que la finalidad económica de cualquier empresa que se constituye con un fin especulativo es el de obtener ingresos a través de la prestación de sus servicios, enajenación de bienes, etc., y para lograr dicho fin, es indispensable que sus servicios o bienes sean dados a conocer a sus clientes, por lo que, la promoción **resulta indispensable para que las ventas reporten una mejor productividad**, esto es, que si se deja de realizar dicha actividad, su omisión impacta de manera negativa la generación de los ingresos y por ende, no habría utilidades que permitieran la supervivencia de la empresa.

Por lo tanto, el hecho de que la industria farmacéutica tenga prohibido, por mandato legal, la promoción de sus productos a través de los medios convencionales y que por ello recurra a algún otro medio para promover sus productos- como sucede al realizar gastos encaminados a promover sus medicamentos entre los médicos, no significa que estas erogaciones se encuentren desvinculadas de su capacidad generadora de ingresos, pues únicamente se trata de una forma distinta de hacer promoción de los productos en comento.

Ahora bien, de la lectura efectuada a la resolución impugnada, contenida en el oficio No. 900 07 01-2009-41670 de 21 de agosto de 2009, visible a fojas 49 a 106 de autos, se advierte que para poder comercializar sus productos, la actora debe realizar erogaciones a efecto de promocionar los mismos a través de eventos y

convenciones, y por ende, los gastos de viaje y la entrega de artículos promocionales que tienen como fin precisamente el promocionar sus productos, resultan indispensables para sus actividades y producción de sus ingresos, con independencia de que dichos gastos se eroguen para la promoción de medicamentos entre la comunidad médica.

En ese sentido, es evidente que las erogaciones efectuadas por concepto de gastos de viaje, en las cuentas denominadas "viáticos y gastos de viaje" y "eventos y convenciones", en cantidad de \$26'474,886.00, son indispensables para el desempeño de la actividad del contribuyente, toda vez que en caso de no producirse las referidas erogaciones, la actora se verla impedida para dar a conocer sus productos, por lo que, es evidente que dichos gastos sirven directamente para la obtención de sus ingresos, y por ende, son erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la parte actora, de conformidad con el artículo 31, fracción 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2003; precepto que establece que todos 'los sujetos pasivos que pretendan deducir gastos, tienen que cumplir con el requisito de ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, lo que en el caso, aconteció plenamente.

Lo anterior, en virtud de que al tratarse de una práctica sui géneris de promoción de productos de la industria farmacéutica, a la que pertenece la hoy actora, la indispensabilidad debe analizarse partiendo de la premisa de que los citados gastos constituyen erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la actividad empresarial de la demandante y reflejan su capacidad real de contribuir al tratarse de gastos estructurales.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis que se transcribe a continuación:

"Época: Séptima Época

Registro: 253486

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

TipoTesis: Tesis Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Localización: Volumen 91-96, Sexta Parte

Materia(s): Administrativa Tesis:

Pag. 140

[TA]; 7a. Época; T.C.C.; S.J.F.; Volumen 91-96, Sexta Parte; Pá 140

MUESTRAS MEDICAS, DEDUCCIONES POR GASTOS DE. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y REGLAMENTO DE PUBLICIDAD PARA ALIMENTOS, BEBIDAS Y MEDICAMENTOS. La invocación que hace la parte quejosa, relacionada con la aplicación en el caso de las disposiciones del Reglamento de Publicidad para Alimentos, Bebidas y



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 19 -

Medicamentos, invocación que hizo en su demanda fiscal y reitera en sus conceptos de violación, no resulta acertada, si se toman en cuenta las finalidades de ese reglamento y las que corresponden a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Esta fija la deducción escalonada de los gastos erogados por la publicidad que se hace mediante ciertos medios, como pueden ser las muestras médicas, en los términos del artículo 26, fracción XIV, como elementos de deducción para el cálculo del ingreso gravable del sujeto pasivo en el pago del impuesto sobre la renta; y las disposiciones del reglamento citado en primer término tienden simplemente a fijar los requisitos que deben llenar la publicidad, en lo que hace a medicamentos, aparatos y equipos médicos, determinando como lo expresa en el tercero de sus considerandos, que debe realizarse sobre bases científicas y bien fundados criterios médicos, según se desprende del contenido de los artículos del 53 al 64, en los cuales se hace la distinción entre las muestras médicas y la publicidad popular, para fijar simplemente los requisitos que deben satisfacer frente al cuerpo médico y al público unas y otras, atendiendo a las personas a las cuales va dirigida, justamente para que se cumpla el propósito que determinó el Ejecutivo de la Unión a proponer al Congreso Federal la aprobación de ese reglamento. Es decir, guardan diferencias las leyes citadas, por su finalidad, puesto que en el caso del reglamento se fijan los requisitos en el orden médico científico que han de satisfacer las muestras médicas y la publicidad popular, mientras en la Ley del Impuesto sobre la Renta simplemente se admiten como deducciones para el pago del gravamen establecido por los ingresos de los causantes, los gastos erogados con motivo de la propaganda que hagan las empresas, señalando una distinción entre las muestras médicas y la literatura médica, para señalar diversas formas de hacer la deducción; unas disposiciones van enderezadas a la forma en que deberá hacerse la publicidad, otras no se refieren a ese aspecto, sino simplemente a la deducibilidad de los gastos erogados en uno y otro caso.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 311/76. Ciba Geigy Mexicana, S.A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Ortega Calderón. Secretaria: María Yolanda Múgica García."

Asimismo, resulta aplicable, la tesis la. XXX/2007, sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la novena época, tomo XXV, febrero de 2007, página 637, que prescribe:

"DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- De la lectura de los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que las personas morales que tributan en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta tienen la posibilidad de deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Las disposiciones mencionadas efectúan una mención genérica del requisito apuntado, lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "estrictamente indispensables"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En términos generales, es dable afirmar que el carácter de indispensabilidad (se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio. De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social). A partir de la indispensabilidad de la deducción, se desprende su relación con lo ordinario de su desembolso. Dicho carácter ordinario constituye un elemento variable, afectado por las circunstancias de tiempo, modo, lugar -y, por ende, no siempre es recogido de manera inmediata por el legislador, en razón de los cambios vertiginosos en las operaciones comerciales y en los procesos industriales modernos-, pero que de cualquier manera deben tener una consistencia en la mecánica del impuesto. En suma, es dable afirmar que los requisitos que permiten determinar el carácter deducible de algún concepto tradicionalmente se vinculan a criterios que buscan ser objetivos, como son la justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia con la que se suceden determinados desembolsos y la cuantificación de los mismos."

En efecto, los gastos erogados por la actora son indispensables para el desempeño de su actividad, ya que de no producirse los mismos, se vería impedida para dar a conocer sus productos, por lo que, es evidente que dichos gastos sirven directamente para la obtención de sus ingresos, y por ende, son erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la actividad de demandante, de conformidad con el artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2004; situación que se desprende incluso de la prueba pericial en materia de contabilidad ofrecida por la actora en el presente asunto, específicamente, de la lectura al dictamen rendido por la C.P. [REDACTED]

[REDACTED] en su carácter de perito tercero designada por este Tribunal, documental



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4
ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 21 -

visible a fojas 1035 a 1040 de autos, en cuya parte conducente, se advierte, lo siguiente:

6. Doga el perito si en los registros contables de la sociedad [REDACTED] se puede apreciar el incremento de las ventas de los productos publicitarios durante las campañas y lanzamientos de los [REDACTED]

y de los medicamentos publicitados en los congresos de ENDOCRINOLOGIA, NEUROPSIQUIATRIA y NEUROPEDIATRIA.

Respuesta: En los registros contables de la sociedad [REDACTED] se puede apreciar el incremento de las ventas de los siguientes productos durante las campañas y lanzamientos de: [REDACTED]

y de los medicamentos de ENDOCRINOLOGIA, NEUROPSIQUIATRIA Y NEUROPEDIATRIA.

De lo anterior se desprende, que la actora si registró adecuadamente los costos y gastos por concepto de Publicidad y Propaganda, Eventos y Convenciones, Viáticos y Gastos de Viaje durante el ejercicio fiscal de 2003, los cuales se incurrieron para generar los ingresos de dicho ejercicio, por lo que, los mismos son estrictamente indispensables para el desempeño de su actividad sin que sea necesario que su deducibilidad quede condicionada al cumplimiento de los requisitos a que se refieren las fracciones III y V del artículo 32 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2003, en virtud de que tal y como se precisó con anterioridad, en la especie, se está ante gastos de promoción deducibles atendiendo a su carácter indispensable para la actora a efecto de que pueda colocar sus productos en el mercado, y por ende, no es dable condicionar la deducibilidad atendiendo a los requisitos establecidos para erogaciones que no son estrictamente promocionales, como sucede con los viáticos y obsequios efectuados directamente al público consumidor.

En efecto, si se considera que la fracción III del artículo 32 del ordenamiento legal anteriormente referido, establece como no deducibles las atenciones y obsequios que no se otorguen a sus clientes de forma general; es evidente que dicho requisito únicamente resulta aplicable a la operación normal de cualquier industria que tiene

relación directa vendedor-cliente, sin que su alcance prevea la existencia de una relación vendedor intermediario-cliente, como acontece en el caso de la actora, cuyos gastos antes referidos, resultan ser estrictamente indispensables que impactan en la generación de sus ingresos y no meros obsequios como lo sostiene la autoridad demandada, precisándose que cualquier el rechazo a su deducibilidad como gastos estrictamente indispensables, tendría que ser en términos de los artículos 29, fracción III y 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2003, y no así, frente a los requisitos específicos que contempla el diverso 32 de dicha Ley, pues el mismos se refiere a erogaciones que, si bien pueden guardar cierta relación con la actividad del contribuyente, no se trata de gastos estrictamente indispensables como acontece en el presente asunto.

Es importante precisar, que la fracción V del artículo 32 del ordenamiento legal en comento, establece límites a gastos de viaje; sin embargo, en el caso, los gastos efectuados por la actora son para la promoción de sus productos y por ende, se encuentran directamente vinculados con la generación de sus ingresos, por lo que, deben ser considerados como deducibles.

En efecto, la promoción de los medicamentos de la actora comienza desde la participación de los médicos en eventos educativos y científicos hasta la erogación de los gastos necesarios para que acudan a los mismos, por lo que, es evidente que esos gastos o costos forman parte de un proceso de promoción, el cual difiere de los realizados por cualquier otra industria, tanto como difiere de los viáticos en estricto sentido, pues no se trata de gastos erogados para que la persona que se traslada cumpla una encomienda laboral, sino para agrupar a los profesionistas de la salud y efectuar la promoción directa de los medicamentos que la actora comercializa, y así, obtener sus ingresos.

De esta manera, es evidente que lo dispuesto en la fracción V del artículo 32 del ordenamiento legal en comento, limita los obsequios o atenciones fuera de una relación estricta de negocios, y controla el pago de viajes que, dentro de una relación laboral, no se realicen con los fines que encomiende el patrón, lo que en el caso o acontece, toda vez que tal y como se mencionó con anterioridad, se está en presencia de gastos promocionales encaminados a mejorar las ventas de la actora y por ende, a incrementar sus ingresos, lo que evidencia la necesidad de realizar dichas erogaciones, basada en que precisamente los clientes conozcan sus medicamentos, lo que únicamente puede suceder con la intervención de los médicos.

En tal virtud, es evidente que los gastos de promoción realizados por la demandante, son inherentes a su objeto social y se encuentran estrechamente vinculados a la obtención de sus ingresos, lo anterior, atendiendo al contexto en el



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA
FISCAL Y ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA
PRIMERA SALA AUXILIAR

EXPEDIENTE: 28599/09-17-10-3/865/13-PSA-4

ACTOR: [REDACTED]

MAGISTRADA PONENTE:
LIC. ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA

SECRETARIO DE ACUERDOS:
LIC. MARTÍN GONZÁLEZ LEDESMA

- 23 -

que se desenvuelve la industria farmacéutica, y por ende, en el caso, se ubica en lo dispuesto por los artículos 29, fracción III y 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2003, resultando procedente, en consecuencia, la deducción de las erogaciones que llevó a cabo.

Por lo tanto, al resultar fundado el concepto de anulación propuesto por la parte actora, lo procedente es declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, al actualizarse la causal de ilegalidad prevista por el artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que se emitió en contravención de lo ordenado por el artículo 31 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues las deducciones rechazadas por la demandada si son estrictamente indispensables para la percepción de los ingresos de la hoy promovente.

Por lo expuesto y con apoyo en lo dispuesto por los artículos 49, 50, 51 fracción IV y 52 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

I.- LA PARTE ACTORA PROBO SU ACCION, EN CONSECUENCIA;

II.- SE DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCION COMBATIDA PRECISADA EN EL RESULTANDO PRIMERO DEL PRESENTE FALLO

III.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron los CC. Magistrados que integran la Primera Sala Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con sede en la Ciudad de México, Distrito Federal, Licenciados **ROSA MARÍA DEL PILAR FAJARDO AMBÍA**, **JOSÉ GUSTAVO RUÍZ CAMPOS** y **FRANCISCO MANUEL OROZCO GONZÁLEZ**, en su carácter de Presidente de esta Sala, ante el Secretario de Acuerdos **Licenciado Martín González Ledesma**, quien da fe.

MGL*

[Firma manuscrita]

[Firma manuscrita]

[Firma manuscrita]

*“El 08 de noviembre de 2024, la licenciada **MONTSERRAT PÉREZ SÁNCHEZ**, Secretaria de acuerdos con adscripción en a Décima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del **nombre del representante legal, la razón social y domicilio de la parte actora, el nombre de peritos y el nombre de diversas marcas comerciales.** Conste.”*