



Universidad Nacional Autónoma de México  
Facultad de Contaduría y Administración  
Sistema Universidad Abierta y Educación a Distancia

Licenciatura en Contaduría

# Derecho Fiscal



**Apunte  
electrónico**



SUAYED

# COLABORADORES

## **DIRECTOR DE LA FCA**

Dr. Juan Alberto Adam Siade

## **SECRETARIO GENERAL**

L.C. y E.F. Leonel Sebastián Chavarría

-----

## **COORDINACIÓN GENERAL**

Mtra. Gabriela Montero Montiel  
Jefe de la División SUAyED-FCA-UNAM

## **COORDINACIÓN ACADÉMICA**

Mtro. Francisco Hernández Mendoza  
FCA-UNAM

-----

## **AUTOR**

Lic. Ma. de la Luz Ramos Díaz

## **DISEÑO INSTRUCCIONAL**

Lorelei Lizbeth Mendoza Rodríguez

## **CORRECCIÓN DE ESTILO**

Mtro. Carlos Rodolfo Rodríguez de Alba

## **DISEÑO DE PORTADAS**

L.CG. Ricardo Alberto Báez Caballero  
Mtra. Marlene Olga Ramírez Chavero  
L.DP. Ethel Alejandra Butrón Gutiérrez

## **EDICIÓN**

Mtra. Marlene Olga Ramírez Chavero



## INTRODUCCIÓN GENERAL

La presente asignatura está diseñada para que el alumno conozca y obtenga los elementos fundamentales del régimen tributario mexicano; el correcto entendimiento e interés en la misma facilitará la acreditación de materias fiscales subsecuentes, por lo tanto, la asignatura de *Derecho fiscal* puede considerarse como una de las bases primordiales para el estudio de la licenciatura en contaduría, dada la importancia que en nuestro país tienen las contribuciones, para ello se contemplan diez unidades, cuyo contenido se describe a continuación.

En la **primera unidad** se identificará el derecho fiscal o tributario dentro del derecho en general y la gran diferencia y especialización de aquél respecto a las demás ramas del derecho; asimismo, se estimará la correcta elección y aplicación de normas legales en el campo laboral.

La **unidad dos** considera dos aspectos importantes: por un lado, los fundamentos y garantías constitucionales que deben observar y acatar los organismos gubernamentales para un correcto establecimiento de contribuciones, los cuales forman parte de un derecho protegido para los gobernados, y, por el otro, la autoaplicación de las disposiciones fiscales.



Si bien es cierto que la parte total del sistema contributivo mexicano está contemplado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es importante identificar que ésta permite la existencia de otras fuentes u ordenamientos aplicables al derecho tributario, lo cual da contenido a la **unidad tres**.

La **unidad cuatro** aprecia los diferentes métodos de interpretación de una norma jurídica, enfatizando la interpretación que debe darse a las normas tributarias; este tema es de suma importancia dado que su aplicación en el campo laboral trae como consecuencia la causación o no de una contribución y, por lo tanto, el cumplimiento o incumplimiento de una obligación tributaria.

En la **unidad cinco**, se estudiará el derecho que tiene la autoridad fiscal para llevar a cabo la verificación del correcto cumplimiento de obligaciones fiscales y las formas o métodos que utiliza para ello, siempre y cuando se ajusten a requisitos de legalidad. En esta unidad se retomarán tópicos tratados en la unidad dos.

En cuanto a los requisitos de legalidad que debe tomar en cuenta una autoridad fiscal, en la **unidad seis** se estudiarán los medios utilizados para dar a conocer al contribuyente la emisión de un acto o una resolución administrativa.

Ahora bien, la notificación del acto o resolución administrativa puede provocar la existencia de un crédito fiscal a favor del fisco y en la **unidad siete** se tratarán las formas en cómo dicho crédito deja de existir, lo cual no solo se provoca con el “pago”, sino con otras figuras jurídicas, como, por ejemplo, el simple transcurso del tiempo. La correcta aplicación práctica en el campo laboral de este tema da un matiz especial a la persona conocedora del mismo.

La consecuencia lógica de la autoaplicación de disposiciones fiscales –tratada en la unidad dos– es que el contribuyente genera un crédito fiscal que al no ser extinguido por alguno de los medios señalados en la unidad siete, puede provocar que la autoridad exija el pago del mencionado crédito y para ello, en la **unidad ocho**, se estudia el procedimiento que la autoridad efectuará para lograrlo. Es importante recordar que la fuente del crédito fiscal también puede derivar de lo tratado en la unidad cinco.

La **unidad nueve**, tema por demás interesante, examina los motivos por los cuales el contribuyente debe “asegurar al fisco el pago de su crédito fiscal”; aunque, si bien es cierto que el contribuyente tiene la obligación de cubrir un crédito fiscal exigido por la autoridad, también puede ser que dicha exigencia adolezca de ilegalidad y, por tal razón, el contribuyente defienda el no pago del mismo, es así que el tiempo requerido para esta demostración debe ser garantizado por alguna de las modalidades señaladas en las disposiciones.

Finalmente, en la **unidad diez** se presentarán las irregularidades en las que puede incurrir el contribuyente, en algunas ocasiones con pleno conocimiento y en otras por desconocimiento o mala interpretación de las normas fiscales, cuyo resultado, en cualquiera de los supuestos, es la imposición de pena de tipo pecuniario y, en casos extremos, de pena corporal.

En definitiva, los objetivos de este curso son el estudio concienzudo del *Derecho fiscal* y su correcta aplicación en el ámbito laboral.

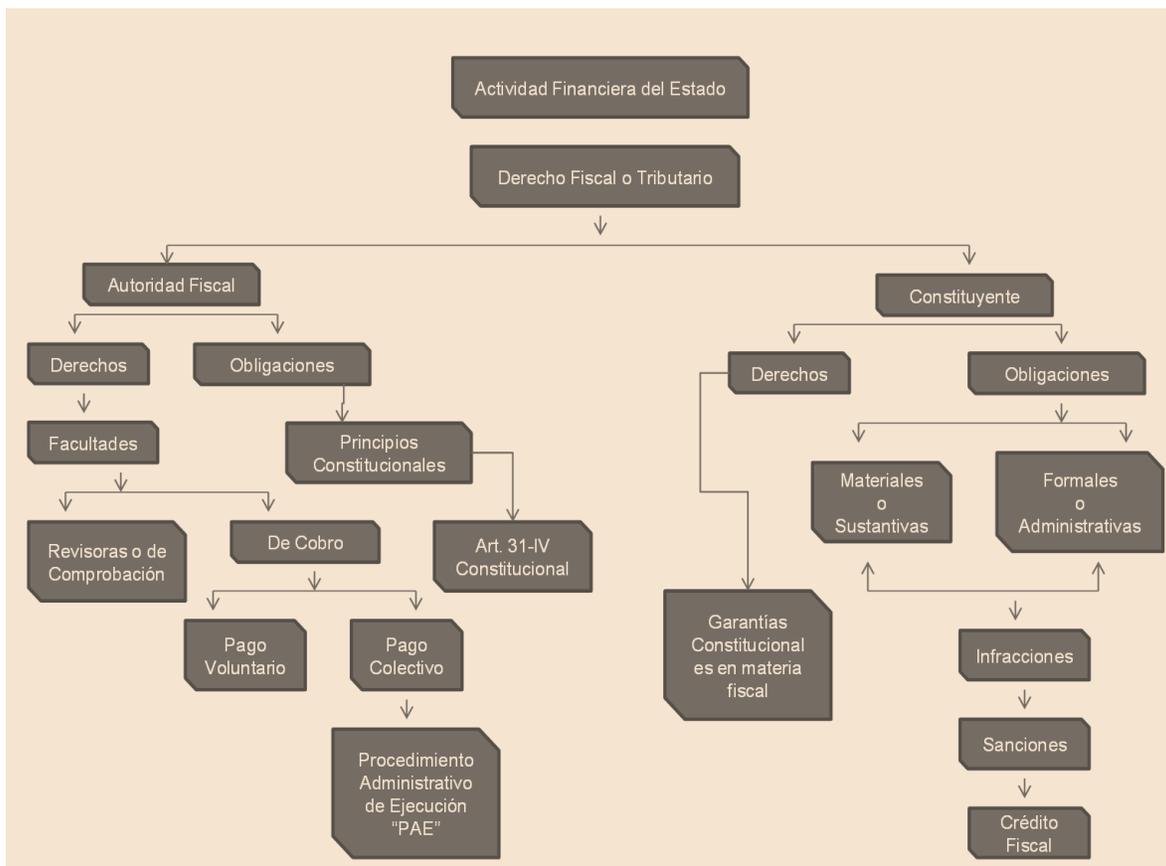
## OBJETIVO GENERAL

Al finalizar el curso, el alumno conocerá, comprenderá y aplicará diferentes figuras del *Derecho tributario* y los procedimientos del *Código Fiscal de la Federación*.

## TEMARIO DETALLADO (64) horas

	Horas
1. Ubicación del derecho fiscal o tributario en el sistema jurídico nacional	6
2. La facultad de establecer tributos o contribuciones	8
3. Fuentes de derecho tributario	6
4. Interpretación de la norma tributaria	8
5. Facultad revisora o de comprobación	8
6. Notificaciones	8
7. Forma de extinción de los créditos fiscales	6
8. Procedimiento administrativo de ejecución	4
9. Garantías del interés fiscal	4
10. Infracciones y sanciones	6

# ESTRUCTURA CONCEPTUAL





SUAYED  
DEL ESPION  
DADA TI

Licenciatura: **Contaduría**

# UNIDAD 1

## UBICACIÓN DEL DERECHO FISCAL O TRIBUTARIO EN EL SISTEMA JURÍDICO NACIONAL



## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno reconocerá el lugar que ocupa el *derecho fiscal* en el sistema jurídico nacional.

## TEMARIO DETALLADO

(6 horas)

### 1. Ubicación del derecho fiscal o tributario en el sistema jurídico nacional

1.1. La actividad financiera del Estado

1.2. El Estado de derecho

1.3. La actividad tributaria del Estado

1.4. Ubicación del *derecho tributario* dentro del *derecho* en general

---

## INTRODUCCIÓN

Un reclamo imperioso de la sociedad en general es el respeto al *Estado de derecho*, el cual se ve reflejado en las diversas exigencias de rendición de cuentas impuestas a las entidades gubernamentales respecto al desarrollo de sus actividades para el cumplimiento de la garantía de bienestar social; es por ello que en los temas de esta primera unidad se analizarán las fuentes de captación de recursos, así como lo que debe ser su correcta aplicación, única y exclusivamente para cubrir el gasto público.

Para la mejor comprensión de dicha actividad, además de ubicar el *derecho fiscal* o *tributario* dentro del *derecho* en general y, en particular, del *derecho administrativo financiero*, resaltaremos la importancia que revisten el derecho presupuestal, patrimonial, crediticio y monetario como parte integrante de la actividad financiera del Estado.

## 1.1. La actividad financiera del Estado

Para su entendimiento podemos partir del supuesto de que, como toda empresa, el Estado requiere realizar una serie de actividades que coadyuven al cumplimiento de sus fines o metas, que podrían identificarse en tres grandes rubros:

a)

La captación de recursos, es decir, las formas en cómo podrá allegarse de financiamientos.

b)

La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente.

c)

La realización de erogaciones necesarias (“gasto público”) para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de necesidades sociales; lo anterior comprende la finalidad primordial de toda la actividad financiera del Estado: es su razón de ser.

La actividad financiera del Estado trata de la captación de recursos, la gestión y la aplicación de los mismos para el bienestar social.

En este momento es importante señalar que la rama del derecho público administrativo, encargada del estudio de la actividad financiera del Estado, es el derecho financiero, el cual distingue cinco grandes vertientes. Los derechos presupuestal, patrimonial, tributario o fiscal, crediticio y monetario, cuyos objetos de estudio se enunciarán brevemente a continuación:

**Derecho presupuestal:** Comprende las regulaciones jurídicas relacionadas con el presupuesto de ingresos y el gasto público.

**Derecho patrimonial:** Comprende las normas jurídicas concernientes a la protección de los bienes del Estado.

**Derecho tributario o fiscal:** Conjunto de normas que regulan los diversos aspectos de las contribuciones.

**Derecho crediticio:** Normas jurídicas que reglamentan el crédito público plasmadas fundamentalmente en la *Ley de Deuda Pública*.

**Derecho monetario:** Normas jurídicas que regulan la emisión de moneda.

Una vez establecido que el *derecho financiero* es el que trata del estudio de la actividad financiera del Estado, podemos inferir que esta actividad tiene matices económicos, políticos, jurídicos e, incluso, sociológicos.

El matiz económico de la actividad financiera del Estado se refiere al dominio directo que el Estado tiene sobre los recursos naturales, la planeación, conducción, coordinación y la orientación de la actividad económica nacional con el objetivo de elevar las condiciones económicas de la población.

Ahora bien, cuando en el desarrollo de la actividad económica del país se permite la intervención del sector privado, se considera al sistema económico nacional como un sistema económico mixto.

El punto de vista político de Fernando Sainz se cita enseguida:

Si la actividad financiera del Estado constituye una parte de la Administración Pública y, ésta, a su vez, está integrada por el conjunto de actividades y servicios destinadas al cumplimiento de los fines de utilidad general, es evidente que sólo podrá tenerse un concepto preciso de la actividad financiera partiendo de una noción clara de la organización y de los fines estatales. La actividad financiera no puede considerarse más que como una actuación en concreto de la facultad que constituye la esencia misma del concepto de soberanía (Sánchez Piña, 1991: 11 y 12).

La actividad financiera de Estado, desde el punto de vista jurídico, puede entenderse como la garantía de que las actuaciones por parte del Estado deben practicarse en atención y cumplimiento de normativas legales.

Finalmente, el aspecto sociológico de la actividad financiera del Estado se observa en las reacciones de las colectividades humanas derivadas de las actuaciones realizadas por el Estado. Por ejemplo, la imposición de una contribución por el hecho de respirar traería graves reacciones de la sociedad por tratarse de una contribución absurda.

## 1.2. El Estado de Derecho

Por *Estado de derecho* (*rule of law*, para los juristas angloamericanos), se entiende “aquel Estado cuyos diversos órganos e individuos miembros se encuentran regidos por el derecho y sometidos al mismo; esto es, Estado de derecho alude a aquel Estado cuyo poder y actividad están regulados y controlados por el derecho” (IIJ-UNAM, T.IV, 2015: Pág. 110).

En otras palabras, es la garantía de que del Estado y sus órganos fiscales llevarán a cabo sus actividades, con sujeción a la Constitución y a las leyes que de ella emanen, de manera responsable y que el ejercicio de la autoridad se llevará a cabo en observancia de las normas jurídicas dictadas y nunca en perjuicio de los gobernados. Cuidando la salvaguarda de las garantías individuales de tipo económico, social, político y cultural con un ejecutivo fuerte, pero controlado, para coordinar y armonizar los diversos intereses de una comunidad pluralista y en el que se redistribuyan los bienes y servicios en busca de la justicia social.

Aun cuando existen antecedentes, más o menos imprecisos, sobre el tema, desde los griegos y los romanos en la antigüedad, puede afirmarse que correspondió al alemán Robert von Mohl utilizar por primera vez tal expresión –*Rechtsstaat*– en su sentido moderno.

Gran parte del constitucionalismo mexicano del siglo XIX estuvo altamente influido por el ideal liberal burgués del *Estado de derecho* lo cual se ve reflejado en diversos documentos constitucionales, como la Constitución Federal de 1857.

La idea del Estado de derecho clásico, individualista y liberal, ha evolucionado hacia lo que se ha llamado *Estado social de derecho* (*welfare state* para los juristas angloamericanos), con el objeto de adaptar las estructuras jurídicas y políticas a las nuevas necesidades del desarrollo técnico, social, económico, político y cultural.

Las siguientes son características del *Estado de derecho*:

- a) El reconocimiento de la supremacía de la Constitución.
- b) La garantía de ciertos derechos y libertades fundamentales.
- c) La aceptación de un proceso de creación de leyes, que reconozca y acepte que las leyes emanen de un órgano popular representativo.
- d) El sometimiento a las disposiciones establecidas en las leyes.
- e) La vigencia de un control judicial adecuado.
- f) La existencia de instituciones jurídicas que acepten el sometimiento a normas jurídicas específicas.
- g) Una distribución y control del ejercicio del poder entre varios organismos.

Cabe resaltar la importancia que revisten los artículos 1º, 2º, 13, 14, 16, 17, 26, 29 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para constatar que, en alguna medida, en dichas disposiciones podemos identificar algunas de las características del *Estado de derecho*.

## 1.3. La actividad tributaria del Estado

Como quedó señalado en el tema 1.1., la actividad financiera del Estado buscará la forma de captar recursos para el cumplimiento de su finalidad: para esa captación de recursos se apoya en el *derecho tributario* o *fiscal*.

Desde épocas pasadas la actividad financiera del Estado ha estado presente, tal como se encuentra en los códigos de nuestros antepasados, en los que se observa que la forma de pagar los tributos iba desde la entrega de animales, joyas, semillas y el empleo de individuos para desarrollar algún trabajo físico hasta el sacrificio de personas.

Es cuestionable el hecho de que la religión ha jugado y sigue jugando un factor de suma importancia para el cumplimiento de los tributos, en efecto, las diversas creencias en un ser supremo y el temor al mismo o lo que pudiera provocar la desobediencia de rendirle un tributo pueden llegar a someter al pueblo más rebelde.

Recordemos que la *Biblia* señala “dar al César lo que es del César” y bajo este ordenamiento algunas personas, por un deber moral, cumplen con sus tributos.

En el transcurso de la historia de México han existido personajes tales como Hernán Cortés, quien cambia la recaudación de flores y animales por piedras preciosas y joyas, o Antonio López de Santa Anna, quien establece impuestos tan absurdos como el impuesto por cada ventana y por cada caballo, entre otros; estos hechos han obligado a la modificación de las leyes tributarias en beneficio de la sociedad, pues con la recaudación tributaria se construyen obras y se ofrecen servicios públicos. Ahora el “tributo dejó de ser tributo, imposición del fuerte sobre el débil sin recibir nada a cambio”, para representar una *contribución fiscal*, una aportación económica a cambio de la cual se espera recibir un beneficio.

Advertido lo anterior, podemos establecer que la actividad tributaria del Estado consiste en la *facultad o poder* del Estado para el establecimiento legal de contribuciones, por lo que deberán acatarse los principios constitucionales de las contribuciones, referentes no solo a la legalidad sino también a los de proporcionalidad, equidad y vinculación al gasto público emanados del artículo 31, fracción IV constitucional, que serán materia de estudio en la unidad dos.

Cabe puntualizar que la facultad o poder del Estado se configura en lo que es la *potestad tributaria*, que comprende tres funciones importantes: *normativa, administrativa y jurisdiccional*.

Para el ejercicio de estas funciones el Estado debe efectuar la legislación de leyes y su reglamentación, debe vigilar su correcta aplicación de acuerdo con el área jurisdiccional competente, tanto de carácter material como territorial, y, en su caso, debe exigir o ejecutar el cumplimiento de la norma jurídica, a través de los poderes legislativo, ejecutivo y judicial.

**1. La función normativa**



**Poder Legislativo**

**2. La función administrativa**



**Poder Ejecutivo**

**3. La función jurisdiccional**



**Poder Judicial**

**Figura 1.1. Funciones del Estado**

## 1.4. Ubicación del derecho tributario dentro del derecho en general

En los siguientes esquemas se podrá identificar la clasificación de las tres ramas del Derecho, que son: derecho público, privado y social, pero en esta ocasión nuestro interés está el derecho público administrativo.



Figura 1.2. Clasificación del derecho

Dentro del *derecho público administrativo*, se encuentran los derechos turístico, sanitario, marítimo, financiero, aéreo y forestal y, como puede observarse, el derecho tributario o fiscal se ubica dentro del derecho público administrativo financiero.



**Figura 1.3. Esquema del derecho público administrativo**

A partir de la explicación anterior, es importante mencionar las siguientes definiciones:

### **Derecho**

Conjunto de normas o disposiciones jurídicas dictadas por un órgano autorizado del Estado que busca regular la conducta social en orden a la consecución del bienestar general.

### **Derecho público**

Conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones entre el Estado y los particulares.

**Derecho privado**

Conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones entre personas que se encuentran legalmente consideradas en una situación de igualdad, en virtud de que ninguna de ellas actúa investida de autoridad.

**Derecho social**

Conjunto de normas jurídicas que establecen y desarrollan diferentes principios y procedimientos protectores a favor de individuos socialmente débiles, para lograr la convivencia con las otras clases sociales, dentro de un orden jurídico.

**Derecho administrativo**

Comprende la organización y funcionamiento de las dependencias de la administración pública federal, así como el procedimiento y los recursos administrativos.

**Derecho financiero**

Disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas, entre los poderes y los órganos del Estado y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas.

**Derecho tributario o fiscal**

Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.

**Derecho constitucional fiscal**

Es el conjunto de normas jurídicas que delimitan y disciplinan al poder fiscal del Estado, y coordinan los diversos poderes tributarios que existen en los estados federales. Determina los límites temporales y espaciales en que se ejercen los poderes fiscales, así como los límites representados por los derechos individuales públicos de sus habitantes.

**Derecho fiscal material o sustantivo**

Es el conjunto de normas jurídicas que disciplinan el nacimiento, efectos y extinción de la obligación tributaria y los supuestos que originan la misma, esto es, la relación jurídica principal, entiéndase “obligación tributaria”, así como las relaciones jurídicas accesorias o “crédito fiscal”. Está condicionado al principio de legalidad.

**Derecho fiscal formal o administrativo**

Contiene normas destinadas a la realización o cumplimiento de las normas materiales o sustantivas, establece y regula los procedimientos a los que ha de sujetarse la Administración Pública en el cobro de las contribuciones.



### **Derecho fiscal procesal**

Es el conjunto de normas jurídicas reguladoras de los procesos en que se resuelven los litigios surgidos entre el fisco y los contribuyentes.

### **Derecho penal fiscal**

Es el conjunto de normas jurídicas que definen los hechos ilícitos que pueden cometerse en materia fiscal.

### **Derecho fiscal internacional**

Integrado por las normas consuetudinarias o convencionales que tratan de evitar los problemas de doble tributación, coordinar métodos para evitar la evasión y organizar, mediante la tributación, formas de colaboración de los países desarrollados con aquellos que están en proceso de desarrollo.

## RESUMEN

La captación de recursos, su gestión y aplicación son elementos torales de la actividad financiera del Estado, que se apoya en las ramas del derecho público administrativo financiero, tanto el fiscal o tributario como el presupuestal, patrimonial, crediticio y monetario.

Esta actividad financiera del Estado ha reflejado en la historia el abuso de poder que han ejercido los poderosos, sin embargo, estas experiencias pasadas han servido para las modificaciones legislativas en beneficio de la sociedad y de alguna manera dieron pauta a lo que se conoce como *Estado de derecho*, que comprende garantías constitucionales que protegen a los gobernados y el establecimiento de límites en el proceder del Estado, el cual puede influir en aspectos económicos, sociales, políticos y culturales.

La complejidad e importancia de la función tributaria del Estado está regulada por la Constitución y se configura dentro del concepto de “potestad tributaria”, que abarca tres funciones importantes en las que intervienen los tres poderes de la Nación (ejecutivo, legislativo y judicial), cada uno en sus respectivas funciones en el ámbito tributario, para lograr un eficiente sistema tributario.

## GLOSARIO

- **Actividad financiera del Estado**

Trata de la captación de recursos, la gestión y la aplicación de los mismos para el bienestar social.

- **Derecho crediticio**

Normas jurídicas que reglamentan el crédito público plasmadas fundamentalmente en la *Ley de deuda pública*.

- **Derecho monetario**

Normas jurídicas que regulan la emisión de moneda.

- **Derecho patrimonial**

Comprende las normas jurídicas concernientes a la protección de los bienes del Estado.

- **Derecho presupuestal**

Comprende las regulaciones jurídicas relacionadas con el Presupuesto de ingresos así como al gasto público.

- **Potestad tributaria**

Poder o facultad del Estado.

# MESOGRAFÍA

(**Nota:** todas las leyes mexicanas mencionadas son vigentes; además, todos los enlaces, consultados o recuperados, funcionan al 15/01/13 [dd/mm/aa]. De igual manera, todas las figuras fueron elaboradas por la autora.)

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Arrijoja (2005)	I	3-29
Margáin (1985)	I, II	15-45
Rodríguez (2011)	II	9-20

## Bibliografía básica

- Arrijoa Vizcaíno, Adolfo (2005). *Derecho fiscal* (19ª ed.). México: Themis.
- Rodríguez Lobato, Raúl (2011). *Derecho fiscal* (22ª ed.). México: Oxford University Press.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (IIJ) (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: UNAM / Porrúa.

## Bibliografía complementaria

- Margáin Manautou, Emilio (1985). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano* (8ª ed.). San Luis Potosí: Editorial Universitaria Potosina.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2003). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y concordada* (17ª ed.). México: UNAM / Porrúa [tomo IV].
- **(Leyes y jurisprudencia mexicanas, vigentes (vistas previas))**  
[Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](#)  
[Ley General de Deuda Pública](#)

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i> .
Suprema Corte de Justicia de la Nación, <a href="http://www.scjn.gob.mx">http://www.scjn.gob.mx</a>	Consulta de tesis jurisprudenciales en materia fiscal.
Servicio de Administración Tributaria, <a href="http://www.sat.gob.mx">http://www.sat.gob.mx</a>	Consulta de diversas leyes, circulares, decretos y resoluciones publicadas en el <i>Diario Oficial de la Federación</i> .
Secretaría de Gobernación <a href="http://dof.gob.mx">http://dof.gob.mx</a>	Consulta del diario oficial de la federación.
Servicio de Administración Tributaria, <a href="http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_o_aplicaciones/web_civismo07b/">http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_o_aplicaciones/web_civismo07b/</a>	Consulta de diversos artículos desarrollados en materia fiscal por personal del Servicio de administración tributaria.
México, SG: <i>Diario Oficial de la Federación</i> <a href="http://dof.gob.mx">http://dof.gob.mx</a>	“Sitio con información procedente de la digitalización y procesamiento de los ejemplares que obran en la hemeroteca del <i>Diario Oficial de la Federación</i> .”



SUAYED DEL ESPÍRITU PARA TI

Licenciatura: **Contaduría**

# UNIDAD 2

## LA FACULTAD DE ESTABLECER TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES



## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno reconocerá la facultad del Estado para establecer tributos y contribuciones.

## TEMARIO DETALLADO

**(8 horas)**

### **2. La facultad de establecer tributos o contribuciones**

#### 2.1.El artículo 31, fracción IV constitucional

2.1.1.“Es obligación de los mexicanos contribuir”, relación y obligación tributaria

2.1.2.“De la Federación, del Distrito Federal, estados y municipios en que se resida” (sujetos activos). Ley de coordinación fiscal

2.1.3.“En la forma proporcional y equitativa”

2.1.4.“Que establezcan las leyes, tanto formales como materiales”



## INTRODUCCIÓN

Al considerar la importancia que reviste la captación de recursos por parte del Estado, un tema toral que debe conocerse es el de las facultades con que éste cuenta para la imposición de contribuciones, pues cualquier persona, ya sea física o moral, nacional o no, residente en territorio nacional o no, con personalidad jurídica o no, dependiendo del hecho o acto jurídico contemplado en la ley, será sujeto de derechos y obligaciones tributarias, por lo que en la presente unidad se tratará el análisis del artículo 31, fracción IV constitucional.

## 2.1. El artículo 31, fracción IV constitucional

### 2.1.1. “Es obligación de los mexicanos contribuir”, relación y obligación tributaria

El comportamiento humano está regido por normas de conducta, reglas que señalan el actuar de las personas; en materia tributaria estas normas las identificaremos como *normas jurídicas*.

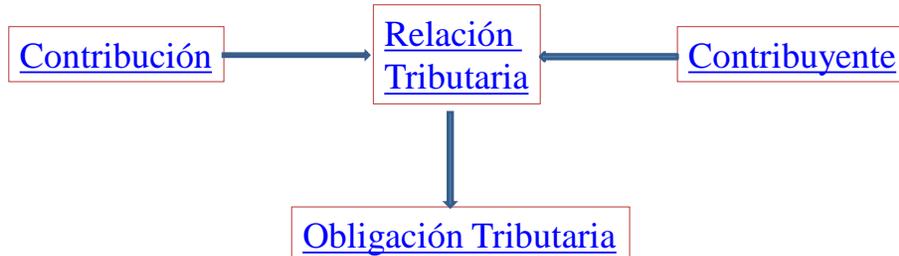
Las normas jurídicas son reglas de conducta de carácter obligatorio creadas por un órgano reconocido por el Estado y cuyo incumplimiento trae como consecuencia la aplicación de la fuerza.

Ahora bien, el artículo 31, fracción IV constitucional establece una primera obligación de los mexicanos, instituida en una norma jurídica constitucional como se muestra en el siguiente esquema (Figura 2.1):

## Art. 31 frac. IV Constitucional



**Son obligaciones de los mexicanos:**  
**Contribuir** para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.



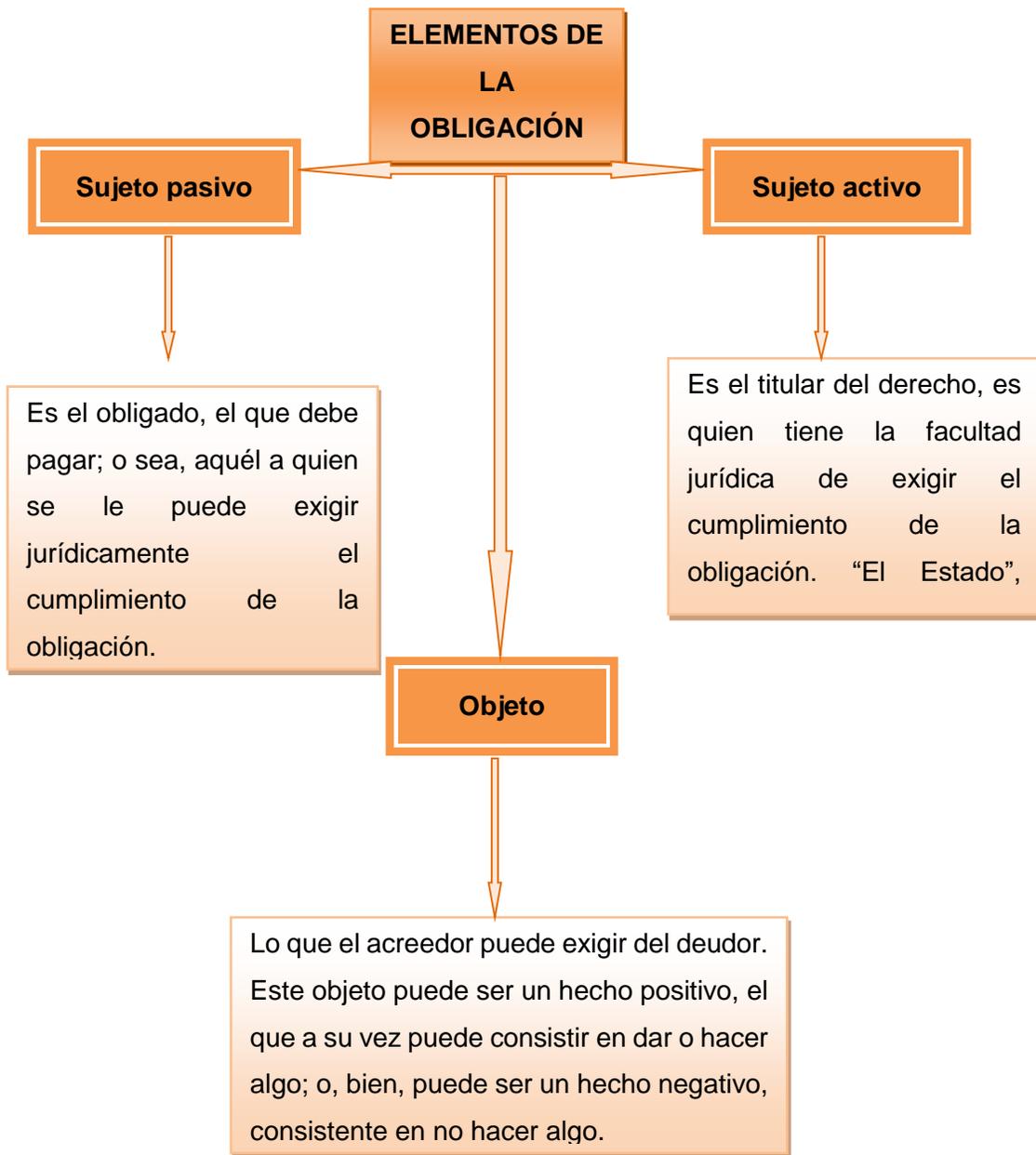
**Figura 2.1. Artículo 31, fracción IV constitucional**

Del esquema anterior, el primer elemento de estudio será entender qué es una **contribución**, de la que vale señalar lo siguiente:

- Es un ingreso fiscal ordinario que percibe el Estado y tiene por objeto cubrir los gastos públicos.
- Es la aportación obligatoria de los contribuyentes al momento de realizar un hecho o acto jurídico contemplado en la ley.
- Son los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejora.
- Debe cumplir con los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad.
- La determinación de su cuantía y características forma parte de la política financiera del Estado y deben considerarse en la Ley de Ingresos de la Federación.

La existencia de las contribuciones provoca indudablemente el surgimiento de una *relación jurídico tributaria*, constituida por “el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria” (Margáin, 1985: 300).

El segundo elemento de estudio es el de *obligación*, que podemos considerar como la relación jurídica existente entre un sujeto llamado deudor o “sujeto pasivo”, quien queda obligado para con otro, llamado acreedor o “sujeto activo”, a otorgarle una prestación, consistente en *dar o hacer* algo, o, bien, a cumplir con una abstención, consistente en *no hacer* algo, de carácter patrimonial, y que el acreedor tiene el derecho de exigir, con fundamento en la ley.



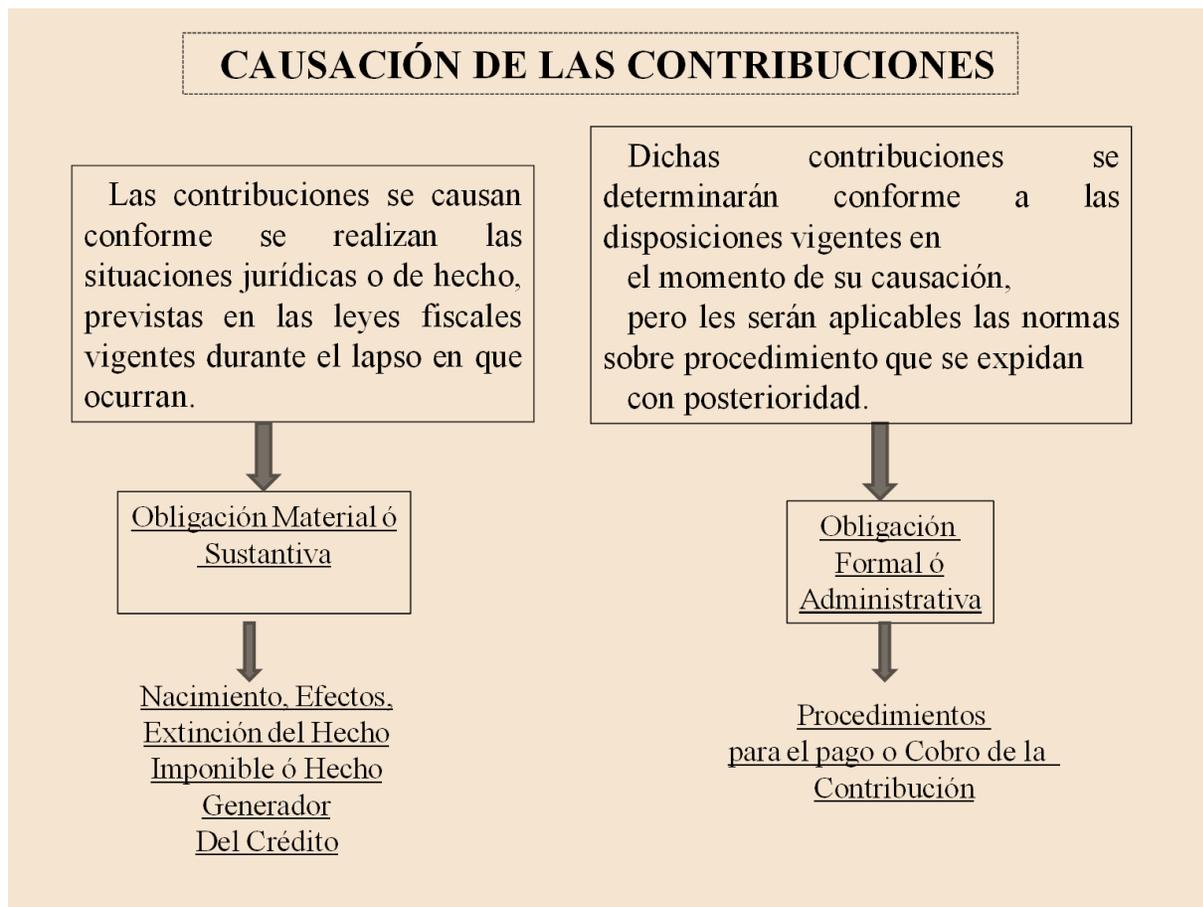
**Figura 2.2. Elementos de la obligación**

Finalmente, es importante comentar que las contribuciones generan dos tipos de obligaciones:

1. La obligación principal también conocida como “obligación material o sustantiva”, que consiste en pagar la contribución.

2. La obligación secundaria u “obligación formal o administrativa”, consistente en la presentación de avisos y declaraciones utilizando los procedimientos señalados por las disposiciones fiscales, así como permitir el ejercicio de facultades fiscales.

Los tipos de obligaciones mencionados están contemplados en el artículo 6° del *Código Fiscal de la Federación* y se representa en el siguiente esquema.



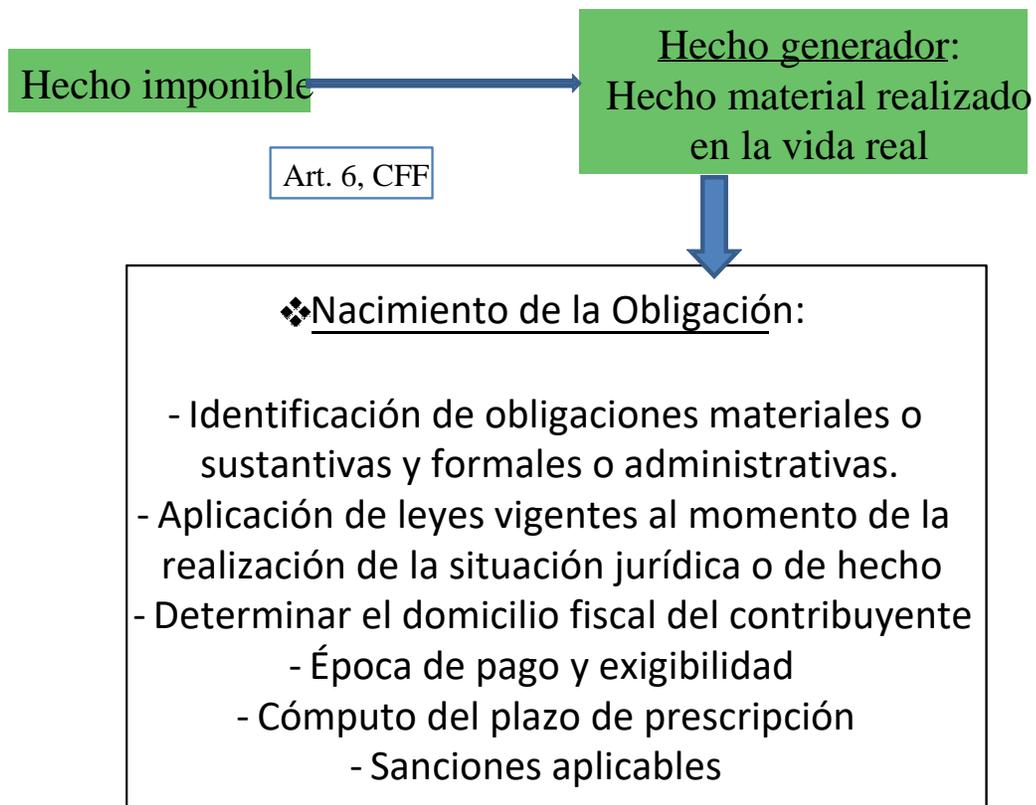
**Figura 2.3. Causación de las contribuciones**



### **2.1.2. “De la Federación, del Distrito Federal, estados y municipios en que se reside” (sujetos activos). Ley de coordinación fiscal**

Como se trató en el tema anterior, el sujeto activo es el “Estado”, representado por el fisco. No obstante, considerando el artículo 31, fracción IV constitucional, la obligación de contribuir a los gastos públicos es para tres sujetos: 1. La federación, 2. El Distrito Federal o el estado y 3. El municipio.

Por lo anterior, **un mismo sujeto pasivo** de la relación tributaria puede causar contribuciones no solo federales sino también estatales y municipales, esto dependerá de la realización del *hecho imponible*, es decir, de la realización de una conducta o de una situación jurídica que se ubique en el supuesto previsto por una ley de contenido impositivo, por lo que se aplicarán las consecuencias establecidas en la norma fiscal correspondiente.



**Figura 2.4. Hecho imponible**

Consecuencia lógica de la existencia de los tres sujetos activos mencionados es *la concurrencia fiscal*, donde cada uno de ellos pretenda la imposición y cobro de contribuciones propias, provocando que *un mismo hecho imponible* pueda ser causante de diversas contribuciones por cada uno de estos sujetos, situación que obviamente causaría un detrimento patrimonial del sujeto pasivo del contribuyente.

Pues bien, nuestra Constitución evita la concurrencia fiscal al momento que delimita las funciones competenciales de los sujetos activos para el establecimiento de contribuciones, tal como a continuación veremos en diversas disposiciones constitucionales, de las cuales solo señalaremos las relativas a la materia tributaria.



**Artículo 124.** Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados.

**Artículo 73.** El Congreso tiene facultad:

**XXIX.** Para establecer contribuciones:

- 1o. Sobre el comercio exterior;
- 2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4<sup>o</sup> y 5<sup>o</sup> del artículo 27;
- 3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;
- 4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y
- 5o. Especiales sobre:
  - a) Energía eléctrica;
  - b) Producción y consumo de tabacos labrados;
  - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo;
  - d) Cerillos y fósforos;
  - e) Aguamiel y productos de su fermentación;
  - f) Explotación forestal;
  - g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

**Artículo 117.** Los estados no pueden, en ningún caso:

- IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio.
- V. Prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera.
- VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.
- VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos, requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.
- VIII. Contraer directa o indirectamente obligaciones o empréstitos con gobiernos de otras naciones, con sociedades o particulares

extranjeros, o cuando deban pagarse en moneda extranjera o fuera del territorio nacional.

Los estados y los municipios no podrán contraer obligaciones o empréstitos sino cuando se destinen a inversiones públicas productivas, inclusive los que contraigan organismos descentralizados y empresas públicas, conforme a las bases que establezcan las legislaturas en una ley y por los conceptos y hasta por los montos que las mismas fijen anualmente en los respectivos presupuestos. Los ejecutivos informarán de su ejercicio al rendir la cuenta pública.

**Artículo 118.** Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

Las disposiciones señaladas observan facultades expresas y exclusivas atribuidas a la Federación, sin embargo, también goza de facultades tácitas, como se establece en el artículo 73, fracción VII de la misma Constitución, al señalar que el Congreso de la Unión tiene la facultad de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, esto último es de suma importancia en la imposición de contribuciones que quisieran hacer los estados, pues de ser necesaria una contribución que con todo derecho pudiera establecer un estado, dadas las circunstancias para cubrir el presupuesto la Federación, ésta tiene facultad tácita para que, en lugar del estado, sea la Federación quien la imponga.

Ahora bien, ¿qué sucede cuando los recursos asignados a las entidades federativas son insuficientes y requieren de una participación adicional?, pues deberán coordinarse con la Federación por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para que puedan recibir una participación adicional de la recaudación federal, siempre que se adhieran a los convenios de coordinación fiscal y cumplan con los requisitos que en la [Ley de Coordinación Fiscal](#) y en los propios convenios se señalen.

El fundamento constitucional se encuentra en el último párrafo de la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, que dice:

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

### **2.1.3. “En la forma proporcional y equitativa”**

La proporcionalidad y equidad de las contribuciones representan una *garantía constitucional* en materia fiscal que encontramos en la fracción IV del artículo 31 y pueden entenderse de la siguiente manera:

#### **Proporcionalidad**

Representa la capacidad contributiva, consistente en la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos, reflejada en el ingreso, el gasto y el patrimonio.

#### **Equidad**

Se trata de dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales. En donde exista la misma razón, deberá existir la misma disposición.

Ahora bien, para su mayor comprensión se reproducen dos tesis jurisprudenciales correspondientes a la novena época, emitidas por el Tribunal de la Suprema Corte de Justicia del Poder judicial.



**Novena Época**

**Instancia: Pleno**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**Tomo: X, Noviembre de 1999**

**Tesis: P./J. 109/99**

**Página: 22**

**CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.** Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.

Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaría: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 2945/97. Inmobiliaria Hotelera El Presidente Chapultepec, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Humberto Román Palacios; en su ausencia hizo suyo el proyecto Juan N. Silva Meza. Secretario: Tereso Ramos Hernández.

Amparo en revisión 2269/98. Arrendamientos Comerciales de la Frontera, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaría: Lourdes Ferrer MacGregor Poisot.

Amparo en revisión 69/98. Hotelera Inmobiliaria de Monclova, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Mayoría de ocho votos. Ausentes:



Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Amparo en revisión 2482/96. Inmobiliaria Bulevares, S.C. y coags. 9 de febrero de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 109/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.



**Novena Época**

**Instancia: Pleno**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**Tomo: XI, Marzo de 2000**

**Tesis: P./J. 24/2000**

**Página: 35**

**IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

Amparo directo en revisión 682/91. Matsushita Industrial de Baja California, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1995. Unanimidad de diez votos en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ausente: Juventino V. Castro y Castro. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

Amparo directo en revisión 1994/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu.

Amparo directo en revisión 3029/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Alejandro Villagómez Gordillo.

Amparo directo en revisión 324/99. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de junio de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de

Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

Amparo directo en revisión 1766/98. WMC y Asociados, S.A. de C.V. 4 de noviembre de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Presidente Genaro David Góngora Pimentel, Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Miguel Moreno Camacho.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintinueve de febrero en curso, aprobó, con el número 24/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintinueve de febrero de dos mil.

#### **2.1.4. “Que establezcan las leyes, tanto formales como materiales”**

El cumplimiento del mandato constitucional de contribuir al gasto público por parte de los mexicanos debe respetar la garantía de legalidad, señalada en la fracción IV del artículo 31. Tal legalidad debe cumplir con el requisito de formalidad, esto es, que exista un proceso de creación de leyes, tal como lo señala el artículo 72 constitucional, dando como resultado la existencia de las leyes; sin embargo, no basta con el cumplimiento de esta formalidad pues también debe tomarse en cuenta el aspecto material de las leyes. En materia fiscal, este aspecto se cumple cuando las leyes tributarias contemplen los elementos esenciales de las contribuciones tales como el sujeto, el objeto, la base, la tasa, tabla o tarifa, incluso el periodo de causación, la fecha y el lugar de pago.



### A. Garantía Constitucional de Legalidad

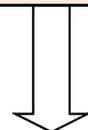
La condición de que las contribuciones se encuentren en Ley da efectividad a la obligación de ayudar para los gastos públicos; esto significa “que sin Ley tributaria no existe la obligación de contribuir”



La Ley formalmente emanada del Congreso de la Unión sea la que establezca la Contribución (Art. 72 inciso H) y 73 Const. frac. VII y XXIX-A.)

### B. Garantía Constitucional de Legalidad

La contribución legalmente alcanza con carácter obligatorio y de igualdad a todas las personas que se encuentren en la hipótesis de la norma; consecuencia lógica del principio ya que las disposiciones legales por su naturaleza son generales, abstractas e impersonales.



La Ley tanto en su aspecto formal como material debe determinar con exactitud los caracteres esenciales de contribución “sujeto, objeto, base imponible, cuota o tarifa, época y lugar de pago”.



## RESUMEN

Una de las principales obligaciones de los mexicanos es la contribución que deben hacer para cubrir el gasto público tanto de la federación como de los estados y municipios, sin embargo, esta obligación no es limitativa a los mexicanos, sino que aplica a todos aquellos sujetos que realicen un hecho imponible, entiéndase hecho o acto jurídico contemplado en una ley fiscal.

Del artículo 31, fracción IV constitucional, se desprenden las garantías constitucionales de vinculación al gasto público: proporcionalidad, equidad y legalidad. Estas garantías también son conocidas como 'principios constitucionales' y representan una protección para el sujeto pasivo (sea o no mexicano) de la relación tributaria, pues impiden que las contribuciones sean impuestas de manera arbitraria por el sujeto activo, así mismo la existencia de facultades expresas atribuibles a la federación evita la concurrencia fiscal e impide una doble tributación.

La adhesión a los convenios de colaboración administrativa de las entidades federativas con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público permite que aquellas obtengan una participación adicional a sus ingresos federales asignados.

## GLOSARIO

- **Entidad federativa**

Son las partes integrantes de la federación, dotadas de un gobierno autónomo en lo que toca a su régimen interior.

- **Federación**

Está constituida por la unión de diversas entidades territoriales que componen la República Mexicana.

- **Gasto público**

Son las erogaciones efectuadas por el Estado para la adquisición de bienes y el pago de los salarios necesarios para satisfacer las necesidades del pueblo.

- **Ley**

Son normas jurídicas generales, abstractas e impersonales.

- **Municipio**

Es la organización político administrativa que sirve de base a la división territorial y organización política de los estados miembros de la federación.

# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Arrioja (2005)	IV-VII	117-198
	IV-VII	237-266
Margáin (1985)	XVIII-XIX	251-264
	XXI	279-284
Sánchez (1991)	4.1-4.2	79-80



## Bibliografía básica

- Arrijo Vizcaíno, Adolfo (2005). *Derecho fiscal* (19ª ed.). México: Themis.
- Rodríguez Lobato, Raúl (2011). *Derecho fiscal* (22ª ed.). México: Oxford University Press.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (IIJ) (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: UNAM / Porrúa
- **Leyes (México, vigentes)**  
Ley de coordinación fiscal [[vista previa](#)]

## Bibliografía complementaria

- Díaz González, Luis Raúl (2008). *Conceptos jurídicos fundamentales: elementos de derecho, derecho civil, derecho constitucional y derecho administrativo* (2ª ed.). México: Gasca.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2003). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y concordada* (17ª ed.). México: UNAM / Porrúa [tomo IV].
- Margáin Manautou, Emilio (1985). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano* (8ª ed.). San Luis Potosí: Editorial Universitaria Potosina.
- Facultad de Contaduría y Administración (2012). *Consultorio fiscal*, México: UNAM [Revista quincenal]. [[Vista previa](#)]

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i> .
Suprema Corte de Justicia de la Nación, <a href="http://www.scjn.gob.mx">http://www.scjn.gob.mx</a>	Consulta de tesis jurisprudenciales en materia fiscal.



SUAYED  
UNIVERSIDAD DE LA ESPERANZA  
PARA TI

Licenciatura: **Contaduría**

# UNIDAD 3

## FUENTES DE DERECHO TRIBUTARIO



SUAYED

## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno definirá las fuentes del derecho tributario.

## TEMARIO DETALLADO

**(6 horas)**

### **3. Fuentes de derecho tributario**

3.1. Reales o materiales. Costumbres y doctrina

3.2. Formales directas. Constitución, tratados internacionales, ley ordinaria, decretos ley, decretos delegados

3.3. Fuentes indirectas. Reglamentos, jurisprudencias y circulares



## INTRODUCCIÓN

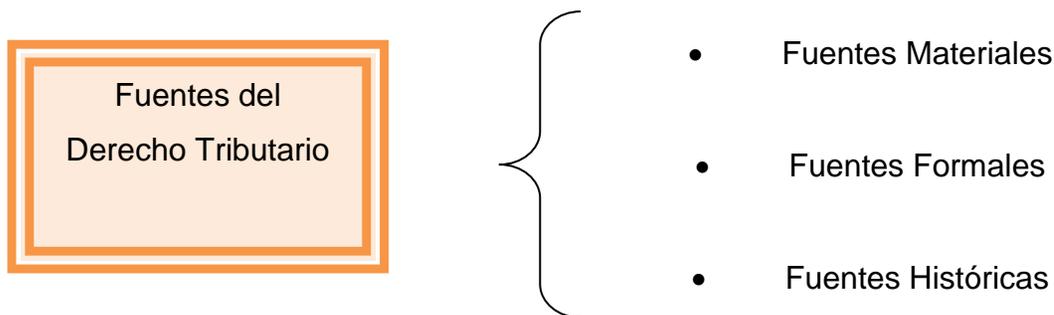
Si bien es cierto que el nacimiento de la obligación tributaria es la realización del *hecho generador de un crédito fiscal*, es importante identificar el ordenamiento de donde surge o emana dicha obligación, por ello, debemos conocer *la fuente del derecho tributario*; que en el sistema tributario mexicano está representada única y absolutamente por la Ley Fiscal.

Dicho lo anterior, cabe la pregunta ¿por qué entonces existen diversas disposiciones fiscales que deben ser observadas para un correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales? Pues bien, la respuesta la encontraremos en el contenido de la presente unidad.

## 3.1. Reales o materiales, costumbre y doctrina

Es preciso mencionar que, en términos simples, una **fuentes es el lugar de donde emana o surge algo**, podríamos decir entonces que una fuente de derecho surge como consecuencia de los hechos o actos jurídicos desarrollados, los cuales dan como resultado normas jurídicas.

Ahora bien, en materia tributaria encontramos la siguiente clasificación de las fuentes del derecho tributario:



Como *fuentes reales o materiales* se alude a todos los hechos sociales que dan origen al derecho positivo, por ello la costumbre y la doctrina son consideradas como fuentes de derecho; no obstante, es básico enfatizar que solo por disposición expresa de ley se pueden aplicar dichas fuentes en el sistema tributario mexicano.

### **Costumbre**

Debe entenderse como los usos y reglas de conducta seguidos reiteradamente por los miembros de una colectividad social con la convicción de que responde a una necesidad jurídica y que, por lo tanto, deben ser acatados obligatoriamente.

Por lo anterior, la costumbre tiene como característica la reiteración o repetición de los usos y reglas de conducta y el convencimiento del porqué se llevan a cabo dichos usos y reglas, en algunos casos, de manera obligatoria.

Cabe mencionar que en materia fiscal, en el ámbito de seguridad social, la integración de los artículos [9° segundo párrafo de la Ley del Seguro Social](#) con el [artículo 17 de la Ley Federal del Trabajo](#) de manera expresa señalan la “*posible aplicación de la costumbre*” a falta de disposición expresa.

### **Doctrina**

Comprende la opinión dada por los juristas de los estudios científicos realizados en materia fiscal con el propósito de sistematizar sus preceptos y con la finalidad de interpretar sus normas y señalar las reglas de aplicación.

Para algunos estudiosos de la materia fiscal, la importancia de la doctrina radica en el impacto que puede provocar en los legisladores para modificar una disposición fiscal, mientras que otros sólo la reconocen como un simple valor moral.

## 3.2. Formales directas. Constitución, tratados internacionales, ley ordinaria, decretos ley, decretos delegados

En un sentido tradicional, *las fuentes directas* son las que crean el derecho, sus procedimientos se fundan en el derecho positivo, como la ley, los tratados internacionales, el decreto ley y los decretos delegados.

Como fuentes directas del derecho, podemos hacer referencia a lo señalado en el [artículo 133 constitucional](#) que se transcribe a continuación:

Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

### **Constitución**

Se considera la ley fundamental y suprema del Estado pues en ella se encuentran garantías individuales, atribuciones que les competen a los gobernantes, así como sus correspondientes límites en el ejercicio y aplicación de la autoridad.

Y como se puede observar en el artículo 133 constitucional, arriba citado, de ésta se derivan las leyes orgánicas, leyes ordinarias, códigos, estatutos orgánicos y hasta reglamentos administrativos.

### **Tratados internacionales**

La Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 1969 señala, en el artículo 2º, que: “se entiende por tratado un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular” (IIJ-UNAM, Tomo VIII, 2015: Pág. 331).

Los tratados internacionales, tal como lo establece el artículo 133 constitucional, son considerados *ley suprema* siempre que estén de acuerdo con la Constitución y sean celebrados por el presidente de la República, con aprobación del Senado.

En materia fiscal, México tiene celebrados tratados internacionales para evitar la doble tributación con diferentes países y esto trae grandes beneficios a los contribuyentes que demuestren ser residentes en los países involucrados en dichos tratados, tales beneficios son los señalados en los artículo [5º](#) y [6º](#) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, entre los más importantes.

### **Ley ordinaria**

En materia fiscal podemos señalar que son normas jurídicas de carácter general, pues son aplicables a todos los contribuyentes que realicen un hecho o acto jurídico contemplado en una disposición fiscal; tienen las siguientes características:

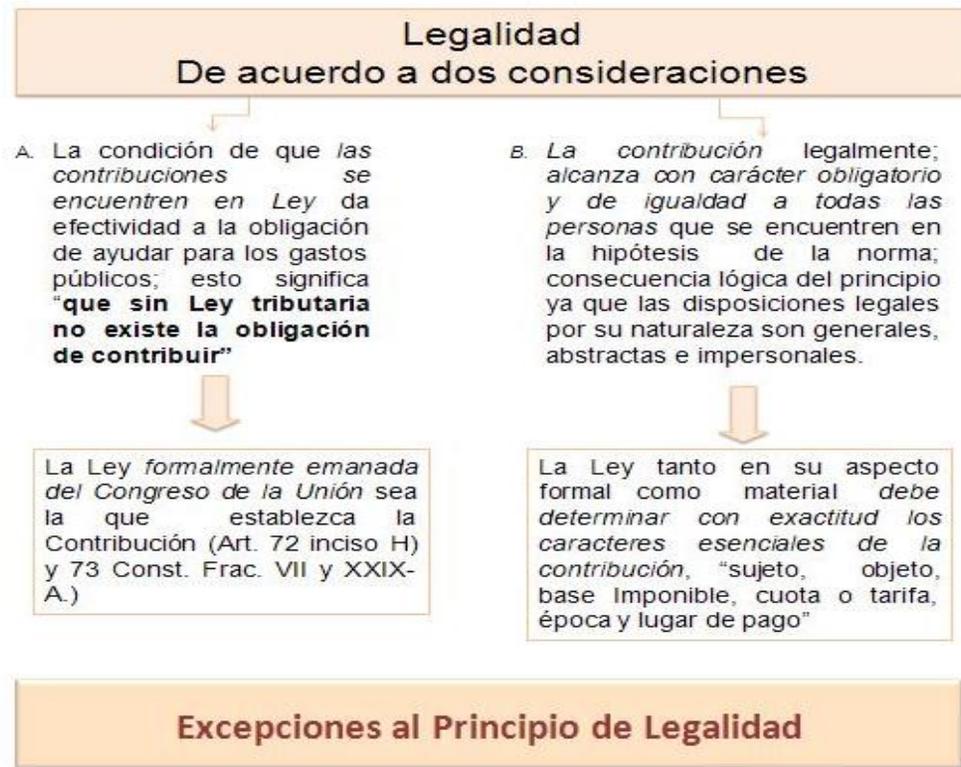
- Son abstractas e impersonales puesto que contemplan hechos o actos jurídicos realizados sin tomar en cuenta el tipo de contribuyente que los realice

- Son imperativas y de aplicación obligatoria, por ser emanadas de un ordenamiento constitucional. Su inobservancia traerá como consecuencia el ejercicio de la acción coercitiva por parte de la autoridad competente.

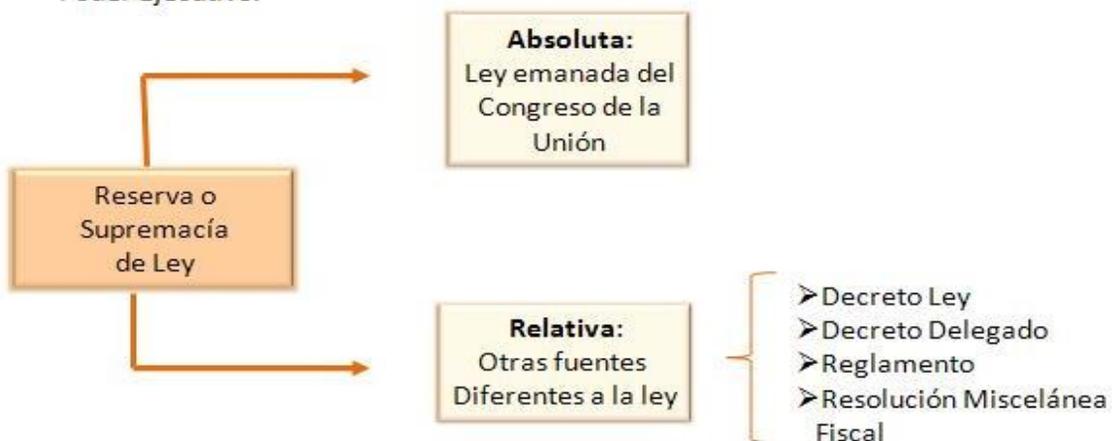
- Tienen una vigencia espacial y temporal.

A continuación se señala la legalidad que debe ser cumplida en la creación de una ley, así como la excepción al principio de *supremacía de ley*.

**Figura 3.1. Legalidad según consideraciones**



Aun cuando la regla general, dada la división de Poderes que establece la Constitución, es que la Ley tenga su origen en el Poder Legislativo, por excepciones previstas en la misma Constitución, la Ley puede tener su origen en el Poder Ejecutivo.



**Figura 3.2. Excepciones al principio de legalidad**

**Decretos ley**



Sánchez Piña (1991: 20), cita la siguiente definición del maestro Miguel Acosta Romero:

“Es una decisión de un órgano del Estado que crea situaciones jurídicas concretas o individuales y que requiere cierta formalidad (publicidad), a efecto de que sea conocido por aquellos a quienes va dirigido”.

El fundamento constitucional del decreto ley se encuentra en el artículo 29 constitucional y consiste en la autorización al poder ejecutivo para dictar disposiciones transitorias que permitan hacer frente a situaciones consideradas como graves.

### **Decretos delegados**

Es la autorización al ejecutivo federal para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos, por ejemplo, para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, entre otros casos, tal como lo señala el artículo 131 constitucional.

### 3.3. Fuentes indirectas. Reglamentos, jurisprudencias y circulares

Son las que interpretan el Derecho y en materia tributaria tenemos los reglamentos, la jurisprudencia y las circulares.

#### **Reglamentos**

Son normas jurídicas expedidas por el ejecutivo federal cuyo fundamento se encuentra en el artículo 89-I constitucional y que gozan de una “supremacía relativa” puesto que su nacimiento deriva de un órgano ejecutivo.

En materia tributaria el objeto de los reglamentos es facilitar, aclarar o precisar el contenido de determinada ley, establecer los procedimientos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales siempre que no establezcan cargas adicionales a las establecidas en la ley que regulan.

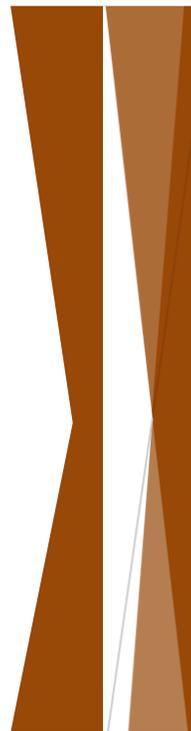
#### **Jurisprudencias**

Son interpretaciones y se emiten de manera reiterada por los jueces tanto de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

## **Circulares**

En materia fiscal, encontramos como fundamento el [artículo 35 del Código Fiscal de la Federación](#), el cual señala lo siguiente:

Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.



## RESUMEN

Diversas pueden ser las fuentes del derecho, tales como reales o materiales, formales o directas e indirectas, sin embargo, en materia fiscal en nuestro sistema mexicano, la única reconocida y de mayor peso la constituye la ley, la cual goza de una supremacía de ley absoluta, pues solo en esta se pueden establecer cargas fiscales a los particulares.

Ahora bien, la existencia de los reglamentos, resoluciones fiscales, decretos ley, decretos delegados y muchas otras disposiciones aplicables en materia tributaria que deben ser cumplidas basan su existencia en la “Supremacía de Ley Relativa”, esto es, por autorización y mandamiento constitucional el poder ejecutivo es quien los crea.

Del mandamiento constitucional establecido en el artículo 133, encontramos que la Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, son la ley suprema de toda la Unión.

## GLOSARIO

- **Derecho positivo**

Es el conjunto de normas jurídicas escritas contenidas en ordenamientos jurídicos tales como la ley, que las personas siguen y obedecen sea o no vigente.

- **Épocas jurisprudenciales del Poder Judicial de la Federación**

Comprenden dos periodos: uno, en el que se han publicado y, dos, en que han estado en vigor las tesis jurisprudenciales y precedentes emitidos por el poder judicial.

- **Norma moral**

Reglas de conducta que determinan lo correcto o incorrecto, lo bueno o lo malo a criterio o juicio de una persona.

- **Principios generales del derecho**

Son postulados que derivan de la naturaleza misma del derecho, se estructuran gramaticalmente en forma de aforismo y en algunas ocasiones son de aplicación supletoria.

- **Periodo que abarcan las etapas jurisprudenciales**

Primer periodo, “criterios no vigentes”, comprende cuatro épocas que abarcan de octubre de 1870 a diciembre de 1914

Segundo periodo, “criterios vigentes”, comprende cinco épocas que abarcan de junio de 1917 a la fecha.

# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Arriolja (2005)	IV–VII	117-198
	IX	237-266
Margáin (1985)	XVIII-XIX	251–264
	XXI	279–284
Sánchez (1991)	IV	79–80

## Bibliografía básica

- Arrijoa Vizcaíno, Adolfo (2005). *Derecho fiscal* (19ª ed.). México: Themis.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- Rodríguez Lobato, Raúl (2011). *Derecho fiscal* (22ª ed.). México: Oxford University Press.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.
- **Leyes mexicanas (vigentes)**
  - Ley del Seguro Social
  - Código Fiscal de la Federación
  - Ley del Impuesto Sobre la Renta
  - Ley Federal del Trabajo
  - Constitución Política de los...

## Bibliografía complementaria

- Acosta Romero, Miguel y Alonso Pérez Fonseca (2002). *Derecho jurisprudencial mexicano* (3ª ed.). México: Porrúa.
- Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003). *La jurisprudencia en México*. México: Programas educativos.
- Díaz González, Luis Raúl (2008). *Conceptos jurídicos fundamentales*. (2ª ed.). México: Gasca.
- Facultad de Contaduría y Administración. (2012). *Nuevo consultorio fiscal*. México: UNAM. <http://www.consultoriodisfiscalunam.com.mx/index.php>
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2003). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y concordada* (17ª ed.). México: Porrúa. [Tomo IV].
- Margáin Manautou, Emilio (1985). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano* (8ª ed.). San Luis Potosí: Editorial Universitaria Potosina.

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i> .
Suprema Corte de Justicia de la Nación, <a href="http://www.scjn.gob.mx">http://www.scjn.gob.mx</a>	Consulta de tesis jurisprudenciales en materia fiscal.



SUAYED  
DEL ESPION  
PARA TI

Licenciatura: **Contaduría**

# UNIDAD 4

## INTERPRETACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA



SUAYED

## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno definirá el concepto de interpretación de la norma tributaria y reconocerá la importancia de su interpretación.

## TEMARIO DETALLADO

**(8 horas)**

### 4. Interpretación de la norma tributaria

4.1. Concepto

4.2. Interpretación restrictiva, estricta (artículo 5º del *Código Fiscal de la Federación*) y extensiva

4.3. Interpretación lógica, sistemática o armónica, teleológica, finalista e histórica

4.4. Interpretación *contrarius sensu*

4.5. La analogía

4.6. Interpretación económica

4.7. Interpretación según quienes la efectúan, auténtica, administrativa, doctrinal y judicial

4.8. Orden de aplicación de las normas jurídicas en el derecho tributario

4.9. Supletoriedad

## INTRODUCCIÓN

Como ha quedado señalado en las unidades precedentes, la realización de un hecho o acto jurídico contemplado en una disposición tributaria da pauta al nacimiento de una obligación tributaria. Ahora bien, el siguiente paso es: “¿cómo se debe interpretar y aplicar una norma tributaria de forma tal que se dé cabal cumplimiento a dicha obligación sin perjudicar al sujeto activo y al sujeto pasivo?”. La respuesta es muy delicada, pues desafortunadamente no siempre las cosas son entendidas y aplicadas de la misma manera por personas diferentes (entiéndase contribuyente, autoridad fiscal y jueces); lo que suena contradictorio, pero así sucede en la práctica profesional.

Es tan delicado el tema que existen diferentes métodos de interpretación tributaria que serán tratados en la presente unidad. No obstante, del estudio del [artículo 5º](#) del *Código Fiscal de la Federación* se desprende que *el método estricto* es el que debe ser aplicado cuando se trate de normas que se refieran a los elementos esenciales de las contribuciones tales como el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y solo en caso de otro tipo de disposiciones se podrán utilizar otros métodos de interpretación jurídica.

Es prudente puntualizar que la interpretación supone la investigación de lo que el legislador quiso decir y la integración consiste en subsanar una laguna existente en la ley.

## 4.1. Concepto

A la acción de *interpretar* también se le conoce como *hermenéutica* y adquiere el calificativo de jurídica cuando se refiere a textos legales; algunas de sus reglas elementales son:

- La lectura de cualquier mensaje implica una interpretación de su sentido por mínima que sea.
- Lo que le funciona a uno, no le sirve a todos.
- Cada quien interpreta como quiere y puede.
- Todos somos intérpretes de las normas.
- Lo fiscal deviene de lo jurídico y esa materia está llena de ficciones que únicamente existen para el mundo jurídico.
- Lo jurídico está lleno de presunciones, es decir, que se considera que algo es de una manera, aunque en realidad no lo sea.

Considerando lo anterior, podemos afirmar que *la interpretación de la norma tributaria* consiste en desentrañar el verdadero sentido de una disposición fiscal, con el propósito de garantizar mayor seguridad jurídica tanto al contribuyente como a la autoridad fiscal e, incluso, a los jueces impartidores de justicia.

Al respecto, Julien Bonnecase dice en su *Tratado de derecho civil*:

Así pues, es importante señalar que para la interpretación de la norma jurídica existen diferentes métodos, como se presentan en el siguiente esquema. Sin embargo, tratándose de la materia fiscal, el único método de interpretación (cuando se trate de normas que señalen cargas a los particulares, por referirse al sujeto, objeto, base, tasa, tabla o tarifa) es el *método de interpretación estricto*.

TODA LEY TIENE UN ALCANCE ESENCIALMENTE LIMITADO Y OBJETIVO, QUE SE DETERMINA MEDIANTE LA AYUDA DE LA FÓRMULA LITERAL DEL TEXTO Y DEL FIN SOCIAL PERSEGUIDO POR EL LEGISLADOR EN EL MOMENTO DE ELABORAR LA LEY QUE SE INTERPRETA. (DÍAZ, 2008: 47)

## MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN TRIBUTARIA

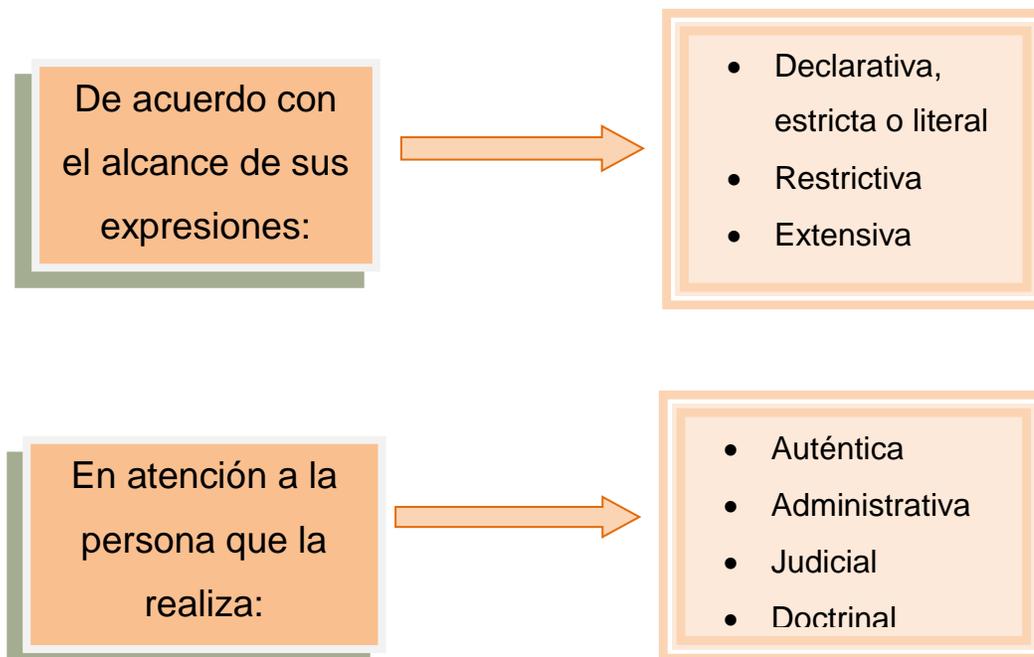


Figura 4.1. Métodos de interpretación tributaria

## 4.2. Interpretación restrictiva, estricta (artículo 5º del Código Fiscal de la Federación) y extensiva

Los métodos de interpretación restrictiva, estricta y extensiva están comprendidos dentro de la clasificación de los métodos que toman en cuenta el alcance de sus expresiones, así tenemos que:

El método de *interpretación restrictiva* es aquella que limita, restringe o reduce el sentido literal de la ley.

El método de *interpretación estricta o literal* de la norma tributaria es aquella que asigna a la norma el alcance manifiesto o indubitable que resulta de las palabras empleadas, esto es, de lo que el intérprete declara literalmente en la norma jurídica escrita.

Considerando que el sistema impositivo mexicano es en gran medida uno de los más “taxativos”, es de suma importancia la aplicación precisa y exacta de las disposiciones fiscales, pues de ello dependerá el que un contribuyente cometa una infracción fiscal que le origine graves problemas fiscales o, incluso, que la autoridad exceda el ejercicio de sus facultades fiscales. El [artículo 5º del Código Fiscal de la Federación](#) que se transcribe a continuación suscribe lo siguiente:

Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

De lo citado se infiere que los métodos de interpretación permitidos son:

**Interpretación estricta cuando se trate de:**

Disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones.

**Cualquier método de interpretación jurídica cuando se trate de:**

- Otras disposiciones fiscales que no establezcan cargas a los particulares.
- Carencia de norma fiscal expresa.

**Figura 4.2. Métodos de interpretación**

Método de *interpretación extensiva*: trata de comprender el significado natural de los vocablos empleados en la disposición. Ocurre cuando el legislador emplea palabras que comprenden especies, en lugar de aplicar aquellas que describen el género.

## 4.3. Interpretación lógica, sistemática o armónica, teleológica, finalista e histórica

### Interpretación lógica

Partiendo del supuesto de que la finalidad de una ley tributaria es la recaudación para la satisfacción de necesidades del pueblo, su interpretación no puede ser otra tarea que la de dar a esa voluntad una manifestación de aplicación lógica, de tal manera que haya, en lo posible, una relación entre su finalidad y su aplicación.

Es así que el *espíritu*, el sentido o la intención con que el legislador creó la ley debe tomarse en cuenta al momento de su interpretación y, por lo tanto, debe concordar con la voluntad de la ley interpretada.

### Sistemática o armónica

En algunos casos, dada la complejidad de nuestras leyes tributarias y en los casos en que éstas crean figuras fiscales no necesariamente jurídicas, sería un error pensar en una interpretación aislada de las mismas; lo correcto es aplicar una interpretación armónica, esto es, relacionando unas leyes con otras, a fin de no dar a un precepto aislado un alcance indebido, por la sola circunstancia de que dicho precepto haya empleado determinada palabra sin hacer distinciones. Un ejemplo simple lo encontramos en el [artículo 16 fracción I del Código Fiscal de la Federación](#), al momento de señalar que dentro de las actividades empresariales se encuentran las comerciales y estas son las que de conformidad con la leyes federales tienen ese carácter



### **Teleológica o finalista**

Trata de ver cuál es la finalidad máxima de la norma, ver más allá de la regulación de la conducta humana, es decir, del derecho.

### **Histórica**

Toma en consideración los motivos sociológicos, políticos, antropológicos o de cualquier otra naturaleza que han servido de base para las fuentes históricas del derecho.

## 4.4. Interpretación *contrarius sensu*

Se emplea para entender algo que dice la ley, de manera inversa a lo que ella textualmente señala.

Un ejemplo lo encontramos en lo señalado en el último párrafo del [artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta](#), al mencionar que:

No serán acumulables para los contribuyentes de este Título, los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México. Sin embargo, estos ingresos incrementarán la renta gravable a que se refiere el artículo 16 de esta Ley.

Lo anterior significa que, *contrarius sensu*, “los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en el extranjero, sí serán ingresos acumulables”.

## 4.5. La analogía

El método de interpretación analógico solo puede tener lugar cuando existe relación o semejanza entre casos expresados en alguna ley y otros que se han omitido en ella, tal es el caso de la clasificación arancelaria que debe hacerse a las mercancías que se pretenda importar o exportar del país, al expresar la tarifa de la ley general de importación que las mercancías no mencionadas en ninguna de las partidas de la tarifa, deberán clasificarse en la partida que comprende los artículos que con ella guarden mayor analogía.

Sin embargo, el uso de este método de interpretación debe hacerse cuidadosamente, pues en algunos casos podría violar el principio de la hermenéutica referente a que *no hay tributo sin ley* y más aún el principio de legalidad.

## 4.6. Interpretación económica

Es aquella basada en función del beneficio monetario producido.

Como ejemplo encontramos la aplicación de los decretos ley emitidos por el poder ejecutivo, y publicados en el *Diario Oficial de la Federación*, cuando alguna región del país es abatida por desastres naturales que impiden el desarrollo de sus actividades productivas, y a los ciudadanos se les exime del pago de las contribuciones causadas en un determinado periodo.

## 4.7. Interpretación según quienes la efectúan, auténtica, administrativa, doctrinal y judicial

Los métodos de interpretación *auténtica*, *administrativa*, *doctrinal* y *judicial*, están comprendidos dentro de la clasificación de los métodos que ponen atención a la persona que la realiza, así tenemos:

### **Interpretación auténtica**

Es la que realiza el propio legislador, es decir, quien se encargó de elaborar la ley y expresa la intención con la que ésta se concibió.

### **Interpretación administrativa**

Aquella que realizan las autoridades fiscales en casos concretos, tal sería el caso de cuando un contribuyente solicita una consulta sobre la aplicación de un régimen fiscal aplicable o sobre la correcta aplicación de un método para determinar los precios en operaciones con partes relacionadas, a que se refiere el artículo [36 del Código Fiscal de la Federación](#).

### **Interpretación doctrinal**

Se identifica con los estudios que sustentan los juristas desde un punto de vista científico y que son plasmados en tratados o textos; los valores que encierran son de carácter moral, dichos estudios realizados por otras personas son puntos de referencia importantes, que pueden influir en el juzgador al interpretar la ley.

### **Interpretación judicial**

Es la que hacen los tribunales, auxiliándose no sólo de criterios jurisprudenciales vigentes aplicables al caso, sino de otros métodos de interpretación como el gramatical, lógico, sistemático o histórico que faciliten su tarea cuya finalidad es desentrañar el alcance o significado de las expresiones que componen el texto gramatical de una norma jurídica y así poder impartir la justicia de manera justa.

En el caso de la interpretación judicial de una norma de carácter fiscal, se prohíbe el uso de los métodos de interpretación extensiva para evitar introducir elementos normativos novedosos y la interpretación analógica para no aplicar la norma a casos distintos de los previstos en ella.

## 4.8. Orden de aplicación de las normas jurídicas en el derecho tributario

Ámbitos de aplicación de las normas tributarias

- **Ámbito temporal de validez:** representa el lapso en que la ley tiene vigencia y que en la mayoría de casos es al día siguiente de su publicación en el órgano oficial de difusión. ([Diario Oficial de la Federación](#) o Gaceta, etc.), mientras no sea derogada o abrogada.
- **Ámbito espacial de validez:** se refiere al espacio territorial de aplicación, que pudiere ser a toda la República o únicamente a algunas entidades federativas o al Distrito Federal o a ciertos municipios.

**Figura 4.3. Ámbitos espacial y temporal de validez**

Se enfatiza que el método de interpretación de las disposiciones fiscales que señalan cargas a los particulares es el *método estricto*, inscrito en el artículo 5º del *Código Fiscal de la Federación*. Ahora veremos el problema del *orden de aplicación*, que sucede a la interpretación.

Tal orden de aplicación se dará en función de la materia tributaria de que se trate, por ejemplo, un contribuyente persona física que prestará servicios de asesoría fiscal deberá aplicar primero las leyes ordinarias (impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto empresarial a tasa única) para determinar monetariamente el impuesto correspondiente y después el *Código Fiscal de la Federación*, reglamentos, resolución miscelánea fiscal, decretos o, en su caso, los principios generales de derecho, a fin de conocer los medios que deberá utilizar para dar cumplimiento al pago del impuesto.

No obstante, hay que recordar que la interpretación estricta de las leyes fiscales debe realizarse de manera armónica, esto es, correlacionando diferentes disposiciones con la finalidad de dar cumplimiento a las obligaciones fiscales causadas, tanto de tipo material o sustantiva como formal o administrativa.

## 4.9. Supletoriedad

Es aquella que surge cuando de manera expresa una ley hace referencia a otra, debido a que la primera no es suficiente para una correcta interpretación y aplicación de la norma tributaria o, en su caso, existe una omisión en la primera.

Por lo que en estos casos debe entenderse que la aplicación supletoria debe hacerse en los supuestos no contemplados por la primera ley y que la segunda la complementa para subsanar posibles omisiones o para una mejor integración de la norma fiscal.

Como ejemplo de ello, el artículo 5º, segundo párrafo del *Código Fiscal de la Federación*, señala la aplicación supletoria de disposiciones de derecho federal común, siempre que no sean contrarias a la naturaleza del derecho fiscal

## RESUMEN

Toda norma jurídica es susceptible de ser interpretada usando diferentes métodos de interpretación; no obstante, en materia fiscal, el método de interpretación utilizado es el método estricto, tratándose de normas referentes al sujeto, objeto, base, tasa, tabla o tarifa, y en caso de normas que señalen procedimientos se puede aplicar cualquier otro método de interpretación, con excepción del método analógico, que sólo se permite en la clasificación arancelaria de mercancías importadas o exportadas, tal como lo señala la tarifa de la ley general de importación y exportación.

Una correcta interpretación de una norma tributaria es aquella en que se aplican de manera armónica diversos ordenamientos jurídicos, cuya finalidad es aplicar correctamente las disposiciones fiscales y evitar en la medida de lo posible afectaciones económicas, tanto al contribuyente como a la autoridad hacendaria.

Finalmente, es básico enfatizar que no existe una jerarquía de leyes, sino un orden de aplicación de las normas jurídicas. Hay que recordar el artículo 133 constitucional, donde se advierte que la Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la ley suprema de toda la Unión

# GLOSARIO

- **Derecho positivo**

El que está constituido por el sistema de normas jurídicas creadas por una autoridad soberana competente, en un momento y lugar histórico determinado.

- **Hermenéutica jurídica**

Es la ciencia de la interpretación, puede serlo de textos escritos o de alguna otra expresión generalizada, como un texto oral o una narración.

- **Indubitable**

Que no puede dudarse.

- **Leyes federales**

Son aquellas normas cuya aplicación alcanza a todas las entidades federativas integrantes de la República mexicana.

- **Leyes ordinarias federales**

Son las que emite el Congreso de la Unión para la aplicación de preceptos o materias reguladas por la Constitución.

- **Leyes orgánicas federales**

Contemplan la organización de los poderes públicos.

- **Principios generales de derecho**

Representan aquellos criterios de carácter universal que se encuentran en el sistema jurídico y que son tomados por el legislador o los jueces para suplir las insuficiencias que presentan las leyes

# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Rodríguez (2011)	IV	47-57
Arriola (2005)	XII	299-316
Margáin (1985)	XIII	151-160
Sánchez (1991)	III	59-60

## Bibliografía básica

- Arrijoa Vizcaíno, Adolfo (2005). *Derecho fiscal* (19ª ed.). México: Themis.
- Díaz González, Luis Raúl (2008). *Conceptos jurídicos fundamentales* (2ª ed.). México: Gasca.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas. (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- Margáin Manautou, Emilio (1985). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano* (8ª ed.). San Luis Potosí: Editorial Universitaria Potosina.
- Rodríguez Lobato, Raúl (2011). *Derecho fiscal* (22ª ed.). México: Oxford University Press.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.

## Bibliografía complementaria

- Acosta Romero, Miguel y Alonso Pérez Fonseca (2002). *Derecho jurisprudencial mexicano* (3ª ed.). México: Porrúa.
- Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003). *La jurisprudencia en México*. México: Programas educativos.
- Cruz Gregg, Angélica y Roberto Sanromán Aranda (2002). *Fundamentos de derecho positivo mexicano* (2ª ed.). México: Thomson.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2003). *Constitución Política de los Estados Unidos mexicanos. Comentada y concordada* (17ª ed.). México: Porrúa. [Tomo IV].

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i> .
Suprema Corte de Justicia de la Nación, <a href="http://www.scjn.gob.mx">http://www.scjn.gob.mx</a>	Consulta de tesis jurisprudenciales en materia fiscal.



SUAYED  
DEL ESPION  
PARA TI

Licenciatura: **Contaduría**

# UNIDAD 5

## FACULTAD REVISORA O DE COMPROBACIÓN



SUAYED

## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno identificará el objeto y el procedimiento de la facultad revisora o de comprobación.

## TEMARIO DETALLADO

**(8 horas)**

### **5. facultad revisora o de comprobación**

5.1. Objeto, fin o propósito de la facultad revisora

5.2. Procedimiento para ejercer la facultad revisora

5.2.1. De obligaciones formales

5.2.2. De obligación material de pago

5.2.2.1. Revisiones de escritorio

5.2.2.2. Revisiones de dictámenes

5.2.2.3. Visitas domiciliarias

5.3 Extinción de la facultad revisora

5.4. Liquidación, determinación del impuesto omitido

5.5. De las diferencias del impuesto omitido

## INTRODUCCIÓN

El cumplimiento de contribuir al gasto público deviene de un mandato constitucional establecido en el artículo 31, fracción IV, razón por la cual la mayoría de leyes fiscales tienen como característica ser de tipo “autoaplicativo”, esto es, el contribuyente las aplica de manera voluntaria para determinar la contribución o, en su caso, el crédito fiscal correspondiente y así cumplir correcta y puntualmente con sus obligaciones materiales o sustantivas (de pago) y formales o administrativas (de procedimiento).

No obstante lo anterior, la autoridad fiscal goza de facultades revisoras establecidas en diversos artículos constitucionales y en las propias leyes ordinarias, como el *Código Fiscal de la Federación*, cuya principal finalidad es verificar el correcto cumplimiento de obligaciones fiscales, pudiendo, en su caso, determinar las contribuciones o créditos fiscales que no hayan sido enterados o pagados por el contribuyente y, en casos extremos, la facultad revisora ejercida por la autoridad puede detectar la comisión de delitos fiscales.

Ahora bien, cabe marcar que el ejercicio de todo tipo de facultad ejercida por la autoridad fiscal debe cumplir con garantías constitucionales, como son “la legalidad, fundamentación y motivación”, entre otras; de lo contrario, el contribuyente tendría derecho a interponer algún medio de defensa, ya sea un recurso administrativo o un juicio fiscal.

## 5.1. Objeto, fin o propósito de la facultad revisora

La facultad fiscal es la capacidad o atribución con que una ley enviste a una autoridad para llevar a cabo de manera discrecional sus actos administrativos, estas facultades pueden ser de control de obligaciones para verificar su cumplimiento y revisoras para verificar la correcta determinación de las contribuciones.

Para el ejercicio de las facultades de las autoridades se deben tomar en consideración los fundamentos y garantías constitucionales del derecho fiscal y deberán quedar enmarcas dentro del *principio de legalidad* establecido en el artículo 31-IV constitucional, según el cual las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite y, algo de suma importancia, deben *fundamentar y motivar* sus actos de molestia, entiéndase actos administrativos, tal como lo señala el artículo 16 constitucional.

El [Código Fiscal de la Federación](#) recoge en los artículos 38 y 42 los mandatos constitucionales citados, como se tratará a continuación.



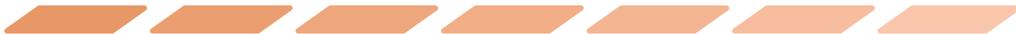
El artículo 38 del *Código Fiscal de la Federación* establece los requisitos que deben cumplir los actos administrativos, que de no ser cumplidos estrictamente se considerarían *ilegales*, teniendo el contribuyente que comprobar dicha ilegalidad por incumplimiento de requisitos de formalidad por parte de la autoridad.

Ahora bien, la ilegalidad de los actos administrativos llevados a cabo por parte de la autoridad deben ser comprobados por el contribuyente, para lo cual podrá recurrir a diversos medios de defensa, tales como:

- Un juicio ante el tribunal de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.



- Un juicio ante el tribunal de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.



- Un recurso administrativo.



- Un juicio ante el tribunal de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.



Por su parte, en el artículo 42, primer párrafo, del *Código Fiscal*, encontramos que el objeto, fin o propósito de la facultad revisora consiste en lo siguiente:

Comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido de manera correcta con las disposiciones fiscales.

Comprobar la comisión de delitos fiscales.

Proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Cabe mencionar que en la práctica profesional existe un temor infundado por parte del contribuyente cuando la autoridad fiscal le notifica el ejercicio de una facultad de comprobación de las comprendidas en cualquiera de las ocho fracciones del artículo 42, pues se tiene la idea de que con ello la autoridad necesariamente le determinará un crédito fiscal, lo cual es incorrecto cuando se trata de un contribuyente que cumplió correctamente sus obligaciones.

## 5.2. Procedimiento para ejercer la facultad revisora

Diversos pueden ser los métodos que la autoridad emplea para ejercer sus facultades, desde la notificación para solicitar la presentación de un aviso (entiéndase obligación formal) hasta la notificación de la revisión de la contabilidad en el domicilio fiscal del contribuyente, comúnmente conocida como visita domiciliaria, para verificar la correcta determinación de las contribuciones (entiéndase obligación material).

### 5.2.1. De obligaciones formales

A continuación se presenta la clasificación de las obligaciones fiscales de tipo formal o de procedimiento.

#### Obligaciones formales

- De hacer: presentar declaraciones o avisos.
- De no hacer: abstenerse de llevar a cabo actividades que la ley señala como “infracciones”.
- De tolerar o permitir: proporcionar libros documentos y demás información solicitada por la autoridad para que lleve a cabo el ejercicio de sus facultades fiscales.

El incumplimiento de las obligaciones formales provoca incurrir en una infracción o violación a disposiciones fiscales cuya consecuencia es la imposición de sanciones de carácter pecuniario por parte de la autoridad fiscal, de ahí que, como ejemplo, el *Código Fiscal de la Federación* contemple un capítulo exclusivo de infracciones y las sanciones.

Es importante recordar que una ley específica puede remitir a las infracciones y sanciones establecidas en el *Código Fiscal de la Federación* cuando en ella no se contengan.

El procedimiento utilizado por la autoridad fiscal para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales formales consiste en lo siguiente:

- *Solicitar el aviso o declaración* después de vencido el plazo oportuno para su cumplimiento, dicha solicitud deberá ser notificada de manera formal, fundada y motivada para su validez y cuando el contribuyente demuestre su cumplimiento espontáneo, aun siendo extemporáneo, no procederá sanción alguna y la autoridad dará por cumplida la obligación.

Sin embargo, puede ser que aun cumplida la obligación formal por parte del contribuyente la autoridad exija no solo al contribuyente, sino al responsable solidario o terceros, datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios para aclarar la información asentada en declaraciones o avisos, sin que con esto se considere el inicio del ejercicio de facultades de comprobación.

- *Imponer multas* en caso de que los avisos y declaraciones no hayan sido presentados con oportunidad.

- *Requerir hasta en tres ocasiones* la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. Si no se atienden los requerimientos, se impondrán las multas correspondientes que, tratándose de declaraciones, será una por cada obligación omitida.
- *Podrá hacer efectiva*, después del tercer requerimiento de una declaración periódica de pago de contribuciones omitida, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate, sin que esta cantidad por pagar libere a los obligados de presentar la declaración omitida.
- *Cuando la omisión* sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida. En caso de que la declaración omitida se presente después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar en la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.
- *Podrá hacerse efectivo el cobro del crédito fiscal*, a través del procedimiento administrativo de ejecución, a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo.

- *En caso del incumplimiento a tres o más requerimientos respecto de la misma obligación, se pondrán los hechos en conocimiento de la autoridad competente, para que se proceda por desobediencia a mandato legítimo de autoridad competente.*

### **5.2.2. De Obligación material de pago**

El artículo 6º del *Código Fiscal de la Federación* fija que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario, razón por la cual se dice que la mayoría de leyes fiscales son de tipo *autoaplicativo*.

Considerando lo anterior, queda a cargo de la autoridad el ejercicio de su facultad para verificar el correcto cumplimiento de disposiciones fiscales, para lo cual podrá llevar a cabo alguno de los siguientes procedimientos, establecidos en el [artículo 42](#) del *Código Fiscal de la Federación*:

- I. Rectificar errores en declaraciones.
- II. Requerir la contabilidad para su revisión de gabinete.
- III. Practicar visitas domiciliarias.
- IV. Revisar dictámenes fiscales.
- V. Practicar visitas domiciliarias a fin de verificar la expedición de comprobantes fiscales, presentación de avisos, solicitudes ante el RFC, así como solicitar la exhibición de la *documentación* o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, *estancia, tenencia o importación* de las mercancías, utilización de marbetes, comprobar la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar el uso de marbetes o precinto; o, en su caso, que los envases que contenían bebidas alcohólicas hayan sido

destruidos, conforme al art. 49 del *Código Fiscal de la Federación*. Inscribir a los contribuyentes al RFC y actualizar dicho registro.

- VI. Practicar avalúos de toda clase de bienes.
- VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- VIII. Formular denuncia o querrela por la posible comisión de delitos fiscales.

#### **5.2.2.1. Revisiones de escritorio**

El artículo 42, fracción II del *Código Fiscal de la Federación*, establece, como una facultad de la autoridad, requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión.

Esta facultad es conocida como revisión de escritorio o de gabinete y la autoridad procederá de conformidad con lo señalado en el [artículo 48](#) del mencionado código, conforme a lo siguiente:

- Se llevará a cabo una notificación al contribuyente.
- Se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.
- Las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el que constarán en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.
- Se otorgará un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para que el contribuyente o el responsable solidario presente los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el oficio, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o más ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.
- Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe, este plazo es independiente al plazo que tiene la autoridad para terminar la revisión.

- Se notificará oficio de conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados, en su caso, con las observaciones encontradas.
- Se notificará al contribuyente la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, en caso de que el contribuyente no haya corregido totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no haya desvirtuado los hechos u omisiones consignados en dicho documento.

### 5.2.2.2. Revisiones de dictámenes

#### Dictamen

El dictamen fiscal es el documento conocido como *opinión*, emitido por un contador público autorizado por la autoridad fiscal, resultante del trabajo de auditoría realizado. Cabe mencionar que del trabajo realizado por el contador se pueden derivar diferencias de contribuciones o incluso omitidas que el contribuyente deberá enterar o pagar.

#### Tipos de dictamen que se pueden realizar

- A los estados financieros de los contribuyentes.
- A las operaciones de enajenación de acciones realizadas.
- Por la declaratoria de solicitud de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado.
- Cualquier otro dictamen que tenga repercusiones para efectos fiscales.

Considerando que el dictamen es emitido por un contador autorizado por la propia autoridad revisora, éste goza de una presunción de certeza, siempre que el contador autorizado haya cumplido con ciertos requisitos señalados en el artículo 52 del *Código Fiscal de la Federación*.

No obstante, la misma disposición señala que las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales, razón por la que se podrán llevar a cabo revisiones a los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos, y se podrán efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios, es así que el ejercicio de esta facultad se encuentra fundamentado de manera expresa en el artículo 42, fracción IV, del *Código Fiscal de la Federación*.

### **Procedimiento de revisión por la autoridad**

El artículo 52-A del *Código Fiscal* establece el actuar de la autoridad conforme a lo siguiente:

- Primeramente, requerirá, al contador público (esto se conoce como *revisión secuencial*) que haya formulado el dictamen, la información que, conforme al *Código Fiscal de la Federación* y a su Reglamento, debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados, la exhibición de sus papeles de trabajo elaborados y, en general, todo tipo de información que a su criterio considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

Esta revisión no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que se notifique al contador público la solicitud de información.

- Podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación, cuando después de haber requerido y recibido del contador público que haya formulado el dictamen, la información y los documentos necesarios para llevar a cabo la revisión del dictamen éstos no fueran suficientes para conocer la situación fiscal del contribuyente, o si éstos no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A del *Código Fiscal de la Federación*, o cuando dicha información y documentos estén incompletos.
- Podrán, en cualquier tiempo, solicitar a los terceros relacionados con el contribuyente o responsables solidarios, la información y documentación para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y en los demás documentos, en cuyo caso, la solicitud respectiva se hará por escrito, notificando copia de la misma al contribuyente.

Es importante mencionar que, en los casos siguientes, la autoridad fiscal requerirá directamente al contribuyente:

- Cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales.
- En el caso de que se determinen diferencias de impuestos a pagar y éstos no se hayan enterado.
- El dictamen no surta efectos fiscales por incumplimiento de requisitos por parte del contador que haya dictaminado.

### 5.2.2.3. Visitas domiciliarias

Esta facultad está establecida en el artículo 42, fracción III, del *Código Fiscal de la Federación* y consiste en practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos para revisarles su contabilidad, bienes y mercancías, para ello la autoridad fiscal llevará a cabo el siguiente procedimiento, establecido en el artículo 46 y 46-A del *Código Fiscal de la Federación*.

- Se notificará la orden de visita, la cual deberá cumplir con requisitos de validez establecidos en el artículo 38 del *Código Fiscal de la Federación*, además de contener el lugar o lugares donde debe efectuarse, el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente.

En caso de que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

- Los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad, cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia.
- Los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías, en los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada

a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva,

- Los visitadores que intervengan deberán identificarse ante la persona con quien se entienda la diligencia, al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

En su caso, los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, por lo que la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y, ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos.

- Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas, notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles que practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.
- Se levantará *acta* en la que se hará constar, en forma *circunstanciada*, los hechos u omisiones que se hubiesen conocido por los visitadores.
- Se levantarán *actas parciales*, en cada uno de los lugares donde simultáneamente se realice la visita o, en su caso, actas complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita, antes

de haber levantado el acta final, las cuales formarán parte del acta final aunque no se señale expresamente.

- Si resulta imposible concluir la visita en el domicilio del visitado, las actas podrán levantarse en las oficinas de las autoridades, previa notificación al visitado; *excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.*
- Si en el cierre del acta final el visitado no estuviera presente, se dejará citatorio para el día siguiente, si no se presenta se levantará con quien estuviere en el lugar del visitado. Cuando los testigos se nieguen a firmar o no comparezcan o el visitado se niegue a aceptar copia del acta, se hará constar este hecho en el acta sin que afecte su validez.
- Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.
- Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.

### **Plazo para concluir la visita**

- Plazo genérico  
Máximo dentro de *doce* meses contados a partir de la notificación del inicio de la facultad
- Plazos específicos

- A. Dieciocho meses, contados a partir de la notificación del inicio de la facultad; cuando se trate de:
- Contribuyentes que integren el sistema financiero.
  - Contribuyentes que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, capítulo VI, de la LISR.
- B. Dos años, contados a partir de la notificación del inicio de la facultad, cuando se trate de:
- Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, o esté ejerciendo facultades para verificar el cumplimiento de obligaciones referentes a operaciones con partes relacionadas.
  - Contribuyentes a los que la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México.

Cuando no se levante *acta final* u *oficio de conclusión* de la revisión, en los plazos mencionados, la actuación de la autoridad quedará sin efectos.

## 5.3. Extinción de la facultad revisora

Como se ha estudiado, la autoridad fiscal está investida de facultades y, lo que es aún más trascendental, sus actos y resoluciones administrativos gozan del presuntivo de “legalidad”, tal como lo enuncia el artículo 68 del *Código Fiscal de la Federación*; sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Y como hemos visto en el artículo 42 del mencionado código, puede llevarlas a cabo en el momento que lo decida, pero una importante consideración que debemos tomar en cuenta es lo señalado en el artículo 67 del código, pues en éste fija los plazos máximos con que cuenta la autoridad para ejercer dichas facultades y, una vez transcurridos, perderá todo derecho a ejercerlos, esto es lo que comúnmente se conoce como *caducidad de la facultades de la autoridad*. Por lo que la pretensión por parte de la autoridad de ejercer sus facultades en estas circunstancias daría como resultado la “ilegalidad” de su actuación y los contribuyentes podrán solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales. Es importante mencionar que dichos plazos no son aplicables tratándose de las facultades de la autoridad para investigar hechos constitutivos de delitos fiscales.

De conformidad con el artículo 67 del *Código Fiscal de la Federación*, las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en los siguientes plazos:

- En cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se den los siguientes supuestos:
  - Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo.
  - Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio.
  - En los dos supuestos anteriores, cuando se presenten declaraciones complementarias, el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación con la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.
  - Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

- Se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.
- Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación, constituido para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.
- El plazo será de diez años, cuando el contribuyente:
  - No haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes.
  - No lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código.
  - No presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada.
  - En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales



El periodo de “caducidad” no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando las autoridades fiscales realicen la revisión de gabinete, visita domiciliaria y revisión de dictámenes; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal, en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

## 5.4. Liquidación determinación del impuesto omitido

Una vez ejercida la facultad revisora por parte de la autoridad fiscal y agotados los procedimientos correspondientes, deberá emitir una resolución y notificar la liquidación del crédito fiscal correspondiente, por lo que tomando en cuenta lo establecido en el [artículo 50](#) del *Código Fiscal de la Federación*, se tiene que:

- Dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita; o tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales (revisión de gabinete), a partir de la fecha en que se emita el oficio de *conclusión de la revisión*.

Cuando no se emita la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedarán sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

## 5.5. De la diferencias del impuesto omitido

Notificada la resolución en la que se señala el monto del crédito fiscal a pagar, el [artículo 65](#) del *Código Fiscal de la Federación* establece que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que su notificación haya surtido efectos.

Una vez transcurrido dicho plazo y sin haber interpuesto medio de defensa alguna, la autoridad fiscal procederá a exigir el pago del crédito fiscal mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

## RESUMEN

Los actos administrativos de las autoridades fiscales gozan de presunción de legalidad, razón por la cual los contribuyentes deberán vigilar que dichos actos sean consumados en cumplimiento no sólo de mandatos constitucionales, sino en acatamiento a las disposiciones específicas que para cada facultad deban cumplir. Sin olvidar que, no obstante esta ventaja que tiene la autoridad, el contribuyente puede negarlos lisa y llanamente y la autoridad tendrá la obligación de probarlos.

Sin embargo, los actos y resoluciones administrativas de la autoridad deberán cumplir con los mandatos constitucionales y específicos que las leyes les exijan y siempre que sus facultades de comprobación se encuentren vigentes, pues estas tienen un plazo genérico de 5 años y uno específico de 10. Dichos plazos no son aplicables tratándose de las facultades de la autoridad para investigar hechos constitutivos de delitos fiscales.

Y finalmente, una vez ejercida la facultad de la autoridad, en su caso, deberá emitir y notificar la resolución que señale el crédito fiscal adeudado y el contribuyente contará con un plazo de 45 días posteriores a su recepción para pagarlo o impugnarlo, transcurrido dicho plazo la autoridad tiene la facultad de exigir el pago de manera coactiva, haciendo uso del procedimiento administrativo de ejecución

## GLOSARIO

- **Autoridades fiscales**

Son órganos formalmente administrativos que tienen la facultad de recaudar y administrar los ingresos fiscales del Estado y revisar la situación de los contribuyentes, para cerciorarse del cumplimiento de disposiciones legales y, llegado el caso, determinar créditos fiscales adicionales, imponer sanciones y, en general, cobrar adeudos fiscales no enterados o pagados al fisco de manera espontánea.

- **Facultad discrecional**

Es el poder de libre apreciación que la ley reconoce a las autoridades administrativas sobre el contenido de sus actos o de sus acciones.

- **Medios de defensa**

Son instrumentos que la ley establece para proteger a los contribuyentes afectados por la violación o no aplicación de las disposiciones fiscales.



# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Margáin (1985)	XXIXI	349-360
Sánchez (1991)	4.6	9115-45
López (2002)	A, 7-9	A 105 – A 119

## Bibliografía básica

- Arrijoa Vizcaíno, Adolfo (2005). *Derecho fiscal* (19ª ed.). México: Themis.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- López Cruz, Fernando. *Dictamen fiscal por internet*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, IMCP.
- Margáin Manautou, Emilio (1985). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano* (8ª ed.). San Luis Potosí: Editorial Universitaria Potosina.
- Rodríguez Lobato, Raúl (2011). *Derecho fiscal* (22ª ed.). México: Oxford University Press.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.

## Bibliografía complementaria

- Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003). *La jurisprudencia en México*. México: Programas educativos.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2003). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y concordada* (17<sup>a</sup> ed.). México: Porrúa. [Tomo IV].
- Margáin Manautou, Emilio (2001). *Las facultades de comprobación fiscal* (2<sup>a</sup> ed.). México: Porrúa.

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como el <i>Código Fiscal de la Federación</i> y su reglamento.
Suprema Corte de Justicia de la Nación, <a href="http://www.scjn.gob.mx">http://www.scjn.gob.mx</a>	Consulta de tesis jurisprudenciales en materia fiscal.
Servicio de administración tributaria <a href="http://www.sat.gob.mx">http://www.sat.gob.mx</a>	Consulta de leyes federales y criterios normativos, entre otros



SUAYED  
DEL ESPION  
PARA TI

Licenciatura: **Contaduría**

# UNIDAD 6

## NOTIFICACIONES



SUAYED

## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno identificará la importancia y trascendencia de las notificaciones y definirá sus distintos tipos.

## TEMARIO DETALLADO

**(8 horas)**

### 6. Notificaciones

6.1 .Importancia y trascendencia de la notificación

6.2. Personales

6.3 .Por correo certificado con acuse de recibido

6.4. Por correo electrónico

6.5. Por correo ordinario o telegrama

6.6. Por estrados

6.7. Por edictos

6.8. Por instructivo

6.9. Hacerse sabedor del acto

6.10. En el extranjero

6.11. Caminos ante la notificación de un crédito

## INTRODUCCIÓN

La notificación es la forma en que una autoridad da a conocer los actos o resoluciones administrativas; es un elemento indispensable de legalidad de los mismos y su ausencia causa como resultado la invalidez del acto o resolución.

Por ejemplo, la falta de notificación del citatorio para la entrega del acta de inicio de una visita domiciliaria constituye un elemento de impugnación que el contribuyente puede utilizar en algún medio de defensa, no obstante que la autoridad haya cumplido con los demás requisitos de manera correcta.

La falta de notificación de una resolución derivada de una consulta o petición no emitida en el plazo señalado en el artículo 37 del *Código Fiscal de la Federación*, configura una figura interesante conocida como *negativa ficta*, considerada cuando el silencio de la autoridad puede provocar perjuicio al contribuyente, quien tendrá el derecho de exigir la notificación de la respuesta.

## 6.1. Importancia y trascendencia de la notificación

En términos generales, la notificación es el acto mediante el cual, de acuerdo con las formalidades legales preestablecidas, se hace saber una resolución administrativa al contribuyente, o una sentencia de carácter judicial dada a conocer al actor que intervino en una demanda o, en ambos casos, se le da a conocer un requerimiento adicional de información o se le requiere para el cumplimiento de un acto procesal de la demanda.

Considerando diversas disposiciones establecidas en el *Código Fiscal de la Federación*, la *notificación* es el medio a través del cual la autoridad da a conocer una resolución, sentencia o un acto administrativo a efecto de que el contribuyente, responsable solidario o tercero interesado se encuentre en posibilidades de cumplirlo o impugnarlo.

Los tipos de notificaciones que podemos encontrar son los siguientes:

Simple de los actos administrativos.	De emplazamiento: se da conocimiento a la demandada.	De requerimiento: orden para hacer, dejar de hacer o entregar algo.	Citatorio: llamamiento para comparecer en día y hora precisos.
--------------------------------------	--	---	--

La notificación que debe hacer la autoridad es tan importante, que cuando un contribuyente en un medio de defensa asegura desconocer el acto o resolución administrativa exigido por la autoridad (“niega lisa y llanamente conocer el acto o resolución”), el órgano que resuelva el medio de que se trate deberá ordenar a la autoridad la notificación del mismo o en su caso la nulidad del acto o resolución impugnada.

En algunos casos podríamos considerar que la falta de notificación de una resolución administrativa constituye una ventaja para el contribuyente, como es el caso de la falta de notificación de la resolución del crédito fiscal derivado de una visita domiciliaria o de una revisión de gabinete, ya que al no ser notificado en el plazo de 6 meses, después de haberse emitido el acta final o el oficio de conclusión de la revisión de gabinete, quedará sin efectos la orden y las actuaciones derivadas de la visita o revisión de que se trate, por lo que la autoridad iniciará otra vez su facultad.

Las notificaciones han tenido una gran evolución por el desarrollo de medios digitales de comunicación, como se verá más adelante, y el *Código Fiscal de la Federación* las contempla en su capítulo II del título V.

## 6.2. Personales

Las notificaciones pueden ser personales o por correo certificado o electrónico, con acuse de recibo, como se verá a continuación.

## 6.3. Por correo certificado con acuse de recibido

Personales o por correo certificado o electrónico, con acuse de recibo cuando se trate de:



- Citatorios
- Requerimientos
- Solicitudes de informes o documentos y
- Actos administrativos que puedan ser recurridos.

El acuse de recibo en correo electrónico será el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

**Figura 6.1. Notificaciones personales por correo certificado o electrónico con acuse de recibo**

## 6.4. Por correo electrónico

Este tipo de notificaciones se realiza con documento digital y se podrá realizar en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria o mediante correo electrónico de conformidad con las reglas de carácter general que para tales efectos establezca dicho Servicio.

La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que se le hubiera enviado.

Para el uso de la firma electrónica se requerirá de una clave de seguridad, la cual será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. O el acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido, al autenticarse en el medio por el que le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet, establecido al efecto por las autoridades fiscales, y podrán imprimirse para el interesado; dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones por correo electrónico serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V del *Código Fiscal de la Federación*. (Véase SAT, "[Código Fiscal de la Federación](#)", en especial el art. 134).

## 6.5. Por correo ordinario o telegrama

Este tipo de notificaciones se utiliza cuando se trate de actos distintos a citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, como puede ser un “exhorto al cumplimiento de obligaciones fiscales”.

## 6.6. Por estrados

Por estrados :



De conformidad con el artículo 139; el documento que se deba notificar se fijara durante quince días consecutivos en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectuó la notificación; así como en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades.

- Cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación.
- Se opongá a la diligencia de notificación.
- Se coloque en el supuesto de la fracción V del artículo 110 (desocupar el local sin presentar cambio de domicilio después de iniciadas las facultades de comprobación).

**Figura 6.2. Notificaciones por estrados**

## 6.7. Por edictos

### Por edictos:



De conformidad con el artículo 140; la notificación por edictos, contendrá un resumen de los actos que se notifican y se harán mediante publicaciones durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación, por un día en el Diario de Mayor circulación y durante quince días consecutivos en la página electrónica que establezcan las autoridades fiscales

Únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse:

- Hubiera fallecido y se desconozca al representante de la sucesión.
- Hubiese desaparecido
- Se ignore su domicilio

El domicilio de la persona a quien deba notificarse o el de su representante este fuera del territorio nacional.

**Figura 6.3. Notificaciones por edictos**

## 6.8. Por instructivo

Por instructivo, se fija la notificación en un lugar visible del domicilio:

- Solamente en los casos a que se refiere el segundo párrafo del art. 137, referente a:
- La notificación de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución; cuando la persona citada o su representante no esperen y la persona que se encuentre en el domicilio o los vecinos se nieguen a aceptar la notificación, debiendo el notificador asentar la razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

**Figura 6.4. Notificaciones por instructivo**

## 6.9. Hacerse sabedor del acto

Es el reconocimiento de haber sido enterado de manera legal del acto administrativo que efectuará la autoridad fiscal o de darse por enterado de la resolución o sentencia emitida y, por lo tanto, el deber de realizar lo notificado para evitar incurrir en infracciones e, incluso, en delitos fiscales.

El conocimiento del acto o resolución coadyuva a un mejor cumplimiento de las obligaciones fiscales.

## 6.10. En el extranjero

Se podrán efectuar las notificaciones por las autoridades personalmente, por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, documento digital, correo ordinario o telegrama o por edictos o por mensajería con acuse de recibo, transmisión familiar con acuse de recibo por la misma vía, o por medios establecidos en los tratados o acuerdos internacionales suscritos por México.

Quando se trate de notificaciones o actos que deben surtir efectos en el extranjero

**Figura 6.5. Notificaciones en el extranjero**

## 6.11. Caminos ante la notificación de un crédito

La recepción de una notificación debe ser atendida para evitar incurrir en infracciones fiscales innecesarias que lleguen a provocar multas que pudiesen haberse evitado.

Al recibir la notificación de un crédito fiscal, lo primero que debe vigilarse es que ésta cumpla requisitos de legalidad, es decir, que sea una autoridad competente la que emite el acto; que esté dentro del plazo impuesto a la autoridad para su emisión; que esté dirigida al contribuyente de que se trate y que sus datos sean correctos en cuanto al nombre, denominación o razón social, registro federal de contribuyentes y domicilio fiscal; que esté debidamente fundamentada y emitida por una autoridad competente.

Considerando que todo lo anterior sea correcto, el contribuyente tendrá un plazo de cuarenta y cinco días para pagar el crédito fiscal o, en su caso, impugnarlo, es decir, interponer algún medio de defensa administrativo como pudiera ser el “recurso de revocación” o un juicio de lo contencioso administrativo ante el tribunal federal de justicia fiscal y administrativa o una demanda de amparo ante el tribunal del poder judicial, previa garantía del crédito fiscal de que se trate.

Transcurrido dicho plazo sin haber realizado, pagado o impugnado el crédito fiscal, se entenderán consentido el crédito por lo que la autoridad podrá solicitar de manera coercitiva el cumplimiento aplicando el procedimiento administrativo de ejecución.

## RESUMEN

El tema de las notificaciones reviste singular importancia cuando se trata de los actos de una autoridad, ya que la ausencia provoca el dejar de pagar un crédito fiscal siempre y cuando se demuestre la falta de la misma.

Existen diversas formas para realizarlas, puede ser en forma personal o correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo, por medio digital, auxiliándose de la firma electrónica avanzada, por correo ordinario o telegrama, y algunas formas especiales como las notificaciones por estrados, edictos o instructivo, cada una de las cuales necesariamente deberá cumplir con requisitos específicos para ser legales.

Para el contribuyente: la notificación de un acto o resolución administrativa o sentencia o la falta de notificación de la misma, tratándose de las peticiones interpuestas por el contribuyente (“el silencio de la autoridad”), permiten ejecutar el conteo de los plazos para la interposición de los medios de defensa, transcurrido dicho plazo se entenderán consentidos los actos o resoluciones, perdiéndose el derecho a defenderse, razón por la cual es de vital importancia tomar especial atención a dicha notificación.

Para la autoridad la falta de notificación implica la invalidez de sus actos y resoluciones y el tener que reponer el acto viciado, en algunos casos, y, en otros, la pérdida de derecho de un crédito fiscal determinado.

# GLOSARIO

- **Acto administrativo**

Es una manifestación unilateral y externa de voluntad que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, que, en ejercicio de una potestad pública, crea, reconoce, modifica, transmite o extingue derechos u obligaciones.

- **Autoridad competente**

Es a la que por ley o reglamento se confiere la facultad que ejerce.

- **Documento digital**

Es todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

- **Firma electrónica avanzada (Fiel)**

Conjunto de datos adjuntos a un mensaje electrónico, cuyo propósito es identificar al emisor del mensaje como autor legítimo de éste, tal y como si se tratara de una firma autógrafa; se utiliza con una clave privada y se ampara por un certificado digital vigente, ambos se tramitan en el SAT.

- **Negativa ficta**

Es la falta de respuesta a una consulta o petición realizada a una autoridad, es “el silencio de la autoridad”.

- **Organismos fiscales autónomos**

Son entes descentralizados que cuentan con patrimonio propio, como el IMSS y el INFONAVIT.

- **Servicio de Administración Tributaria (SAT)**

Órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Jiménez (2000)	16	397-419
SAT (2012)	Artículos del Código Fiscal de la Federación relacionados con la Firma Electrónica Avanzada "Fiel"	<a href="#">aquí</a>

## Bibliografía básica

- Jiménez González, Antonio (2000). *Lecciones de derecho tributario* (6ª ed.). México: Ecafsa.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- **Leyes mexicanas (vigentes)**
- *Código Fiscal de la Federación* ([vista previa](#))
- *Reglamento del Código Fiscal de la Federación* ([vista previa](#))

## Bibliografía complementaria

- Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003). *La jurisprudencia en México*. México: Programas educativos.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2003). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y concordada*. (17ª ed.) México: Porrúa [tomo IV].
- Rueda del Valle, Iván (1999). *La negativa ficta*. México: Themis.

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como <i>El Código Fiscal de la Federación</i> y su reglamento.
Suprema Corte de Justicia de la Nación, <a href="http://www.scjn.gob.mx">http://www.scjn.gob.mx</a>	Consulta de tesis jurisprudenciales en materia fiscal.
Servicio de administración tributaria <a href="http://www.sat.gob.mx">http://www.sat.gob.mx</a>	Consulta de leyes federales, resolución miscelánea fiscal y criterios normativos, entre otros.

# UNIDAD 7

## FORMA DE EXTINCIÓN DE LOS CRÉDITOS FISCALES



## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno determinará las distintas formas de extinguir los créditos fiscales e identificará las consecuencias de las mismas.

## TEMARIO DETALLADO

**(6 horas)**

### **7. Forma de extinción de los créditos fiscales**

7.1. Pago

7.2. Compensación

7.3. Prescripción

7.4. Acreditamiento

7.5. Condonación

7.6. Cancelación

## INTRODUCCIÓN

La forma más simple de extinguir un crédito fiscal es el “pago”. Esto es, la entrega de la cantidad pecuniaria o en especie que lo cubra, con pleno reconocimiento y aceptación de su cumplimiento en tiempo y forma. No obstante, que es considerada la más sencilla, reviste aspectos importantes que serán vitales para la recuperación posterior de lo pagado y que serán tratados en la presente unidad.

En materia tributaria se reconocen otras formas de extinción como son la compensación, la prescripción, el acreditamiento, la condonación y la cancelación, en ellas se observará que el simple transcurso del tiempo es elemento indispensable para liberarse del cumplimiento de pago de un crédito fiscal y, en otros casos, es por intereses de índole proteccionista o de conveniencia por los que se puede liberar del cumplimiento de la obligación fiscal, representando una facultad “discrecional” de la autoridad.

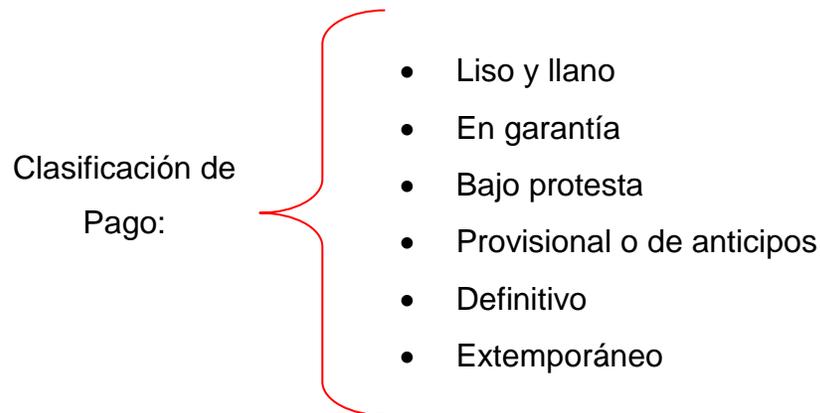
El tema reviste especial interés cuando es el contribuyente quien teniendo el derecho de exigir la devolución de un crédito a favor no lo hace efectivo o cuando la autoridad, habiendo perdido el derecho de cobro por el transcurso del tiempo, quiere exigirlo sobrepasando de esta forma sus límites de legalidad y de seguridad jurídica para el contribuyente.

## 7.1. Pago

Es la principal forma de extinción de un crédito fiscal, que cumple con dos aspectos: el jurídico y el económico.

El **aspecto jurídico** contempla el cumplimiento del mandato constitucional consistente en contribuir al gasto público y el económico, en la entrega pecuniaria o en especie del monto del crédito fiscal adeudado.

A continuación se presenta una clasificación de los tipos de pago que podemos encontrar.



**Figura 7.1. Clasificación de pago**

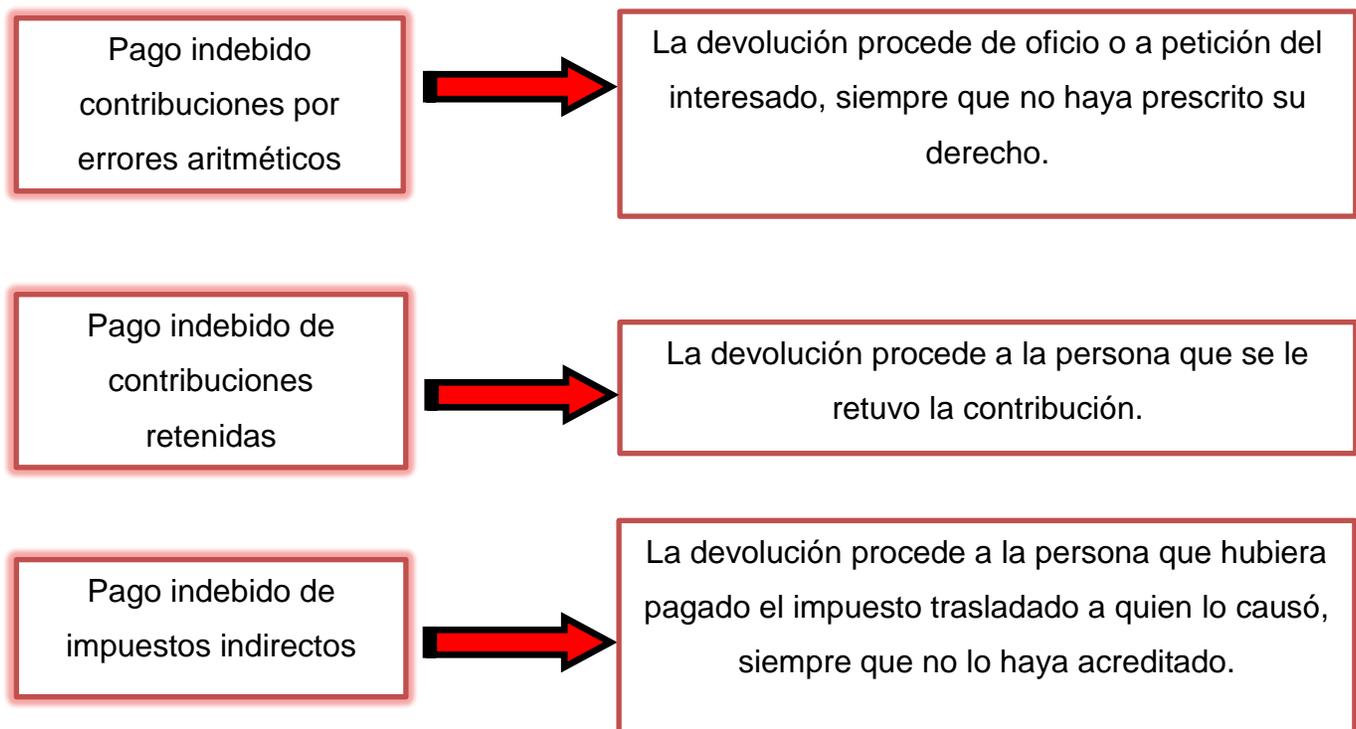
### Pago liso y llano

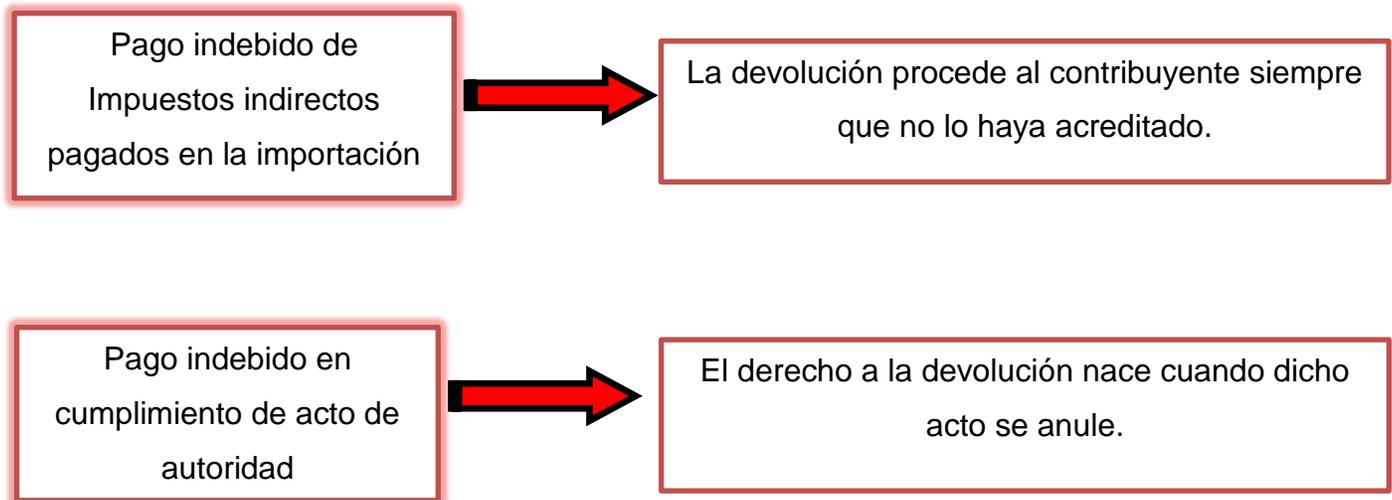
Aquel efectuado por el contribuyente sin objeción alguna y puede provocar dos consecuencias: el que la contribución se haya efectuado de manera correcta y exacta, por lo que se trata de un “pago debido”; y el caso contrario, que debido a un error se haya pagado una cantidad mayor a la debida o que no se adeudaba por lo que surge un “pago de lo indebido”.

Pues bien, el pago de lo indebido puede tener su origen en un simple error de hecho, un error aritmético al momento del pago o puede deberse a un error de derecho, por la inexacta aplicación de una disposición fiscal tanto aplicada por voluntad propia como en cumplimiento de mandato de autoridad.

En ambos casos existe la posibilidad de recuperar la cantidad pagada de manera indebida, tal como lo señala el [artículo 22](#) del *Código Fiscal de la Federación*, tomando especial atención al tipo de contribución pagada de manera indebida y a su origen.

Nota





**Figura 7.2. Pago de lo indebido y sus devoluciones**

### **Pago en garantía**

Es aquel mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación tributaria por encontrarse en un futuro en la situación jurídica o de hecho contemplada en una ley y mientras tanto está en espera de una solicitud de exención tributaria.

### **Pago bajo protesta**

Aquel efectuado por el contribuyente, pero que en definitiva hace constar que no está de acuerdo y que agotará los medios de defensa procedentes para obtener su devolución.

### **Pago provisional o de anticipos**

El efectuado por el contribuyente a cuenta de un impuesto anual realizado en la fecha señalada en la ley específica y solo a falta de disposición expresa se realiza el pago provisional en los términos establecidos en el [artículo 6°](#) del *Código Fiscal de la Federación*.

**Pago definitivo**

Aquel que cubre de manera total la contribución causada por periodos menores a un ejercicio fiscal, tal es el caso del impuesto al valor agregado y en algunos supuestos el impuesto sobre la renta de personas físicas.

**Pago extemporáneo**

Aquel realizado fuera de los plazos señalados en las disposiciones fiscales y que puede considerarse espontáneo cuando no media requerimiento alguno por parte de la autoridad, en cuyo caso únicamente se causarán recargos y actualización.

Y el pago extemporáneo a requerimiento, cuando además de estar fuera de los plazos para su cumplimiento se realiza a solicitud de la autoridad, en cuyo caso además de recargos y actualización se generan gastos de ejecución y multa.

Finalmente, cabe mencionar que el pago puede realizarse en instituciones bancarias o mediante el uso de banca electrónica de transferencia de fondos y que la forma de acreditar el “pago” de la contribución respectiva puede hacerse con la declaración impresa presentada ante institución bancaria autorizada para recibir el pago, formato digital autorizado por el sistema de administración tributaria conforme a las reglas de carácter general emitidas y la hoja de retención de impuestos correspondiente y, solo en casos excepcionales, cuando no existan formas fiscales aprobadas y publicadas en el *Diario Oficial de la Federación*, mediante escrito que contenga nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir y, en su caso, el monto a pagar.

## 7.2. Compensación

Es una forma de extinción de un crédito fiscal que tiene lugar cuando la autoridad fiscal y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos de una misma contribución y siempre que éstas sean líquidas (precisadas en su monto), exigibles y no haya prescrito el derecho del contribuyente de exigir la compensación.

Es entonces que la autoridad tiene derecho al cobro de una contribución y, a su vez, el contribuyente tiene derecho a la devolución de un saldo a favor de una contribución causada por pagos provisionales en exceso, en este caso, la compensación procederá extinguiendo el crédito fiscal en su totalidad siempre que dicho saldo sea mayor, teniendo el derecho a solicitar la devolución del remanente o, en su caso, extingue el crédito fiscal hasta el monto que alcance a cubrir.

Al respecto, el artículo 23 del *Código Fiscal* establece lineamientos importantes que considerar para efectuar la compensación, como los siguientes:

Podrán realizar la compensación los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración.

La compensación procede contra las cantidades que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios.

El saldo a favor a compensar se actualizará, conforme a lo previsto en el artículo 17-A del *Código Fiscal de la Federación*, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice.

Se deberá presentar un aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique.

Se podrá solicitar devolución del remanente no compensado.



La misma disposición señala que en caso de compensaciones improcedentes se causarán recargos sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el periodo transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquél en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

Así mismo, las autoridades fiscales podrán compensar de oficio los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa y hará la notificación respectiva al contribuyente.

## 7.3. Prescripción

De conformidad con el *Código Civil Federal*, la **prescripción** es un medio de adquirir bienes o de liberarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo, y bajo las condiciones establecidas por la ley. Esta puede ser de dos tipos:

**Prescripción positiva**, que constituye la adquisición de bienes en virtud de la posesión.

**Prescripción negativa**, la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento.

No obstante, en materia fiscal el tipo de prescripción reconocida es la prescripción **negativa o liberatoria** y corre en perjuicio de la autoridad y a favor del contribuyente, ya que el simple transcurso del tiempo y la falta de acciones de cobro de un crédito fiscal por parte de la autoridad fiscal lo liberan de su cumplimiento.

Ahora bien, cuando es el contribuyente quien teniendo el derecho de exigir la devolución de crédito fiscal a su favor no lo ejercita, perderá el derecho por el transcurso del tiempo, favoreciéndose la autoridad, pues la libera de dicha obligación.

En ambos casos, el tiempo es de cinco años, como lo establece el *Código Fiscal de la Federación* en su artículo 146, debiendo tomar en cuenta lo siguiente:

- El inicio de la prescripción es a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.
- El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito o cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.
- Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Es poco común que una vez transcurrido el plazo de cinco años y, por lo tanto, habiendo prescrito el derecho de cobro de la autoridad fiscal, ésta pretenda hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal, pues esto implicaría una violación de sus actos administrativos, pero en caso de que aun así lo pretendiera, el contribuyente podrá considerar como argumento para su defensa tal situación.

## 7.4. Acreditamiento

Por acreditamiento se debe entender la cantidad que se abona, que se toma a cuenta de un pago, que se resta o disminuye de una cantidad total a pagar y que da como resultado el pago de la diferencia o un remanente o sobrante por “acreditar”, razón por la cual es considerado como una forma de extinción del crédito fiscal.

El primer párrafo del [artículo 4°](#) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, transcrito a continuación, señala al respecto:

El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.

Otro ejemplo de aplicación del acreditamiento se encuentra en el [artículo 6° de la Ley del Impuesto Sobre la Renta](#), al permitir disminuir, “acreditar”, el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero del impuesto sobre la renta causado en territorio nacional.

## 7.5. Condonación

La forma de extinción de un crédito fiscal puede darse por la condonación de la misma, esto es, por el “**perdón**” total o parcial.

Al respecto, el artículo 39 del *Código Fiscal de la Federación* señala como una facultad discrecional del ejecutivo federal la condonación o exención de contribuciones y sus accesorios, facultad que podrá ejercer cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

De la misma manera, en el artículo 74 del *Código Fiscal de la Federación*, se establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

Derivado de lo anterior, podemos señalar algunos aspectos relevantes:

Se trata de una facultad “discrecional”.

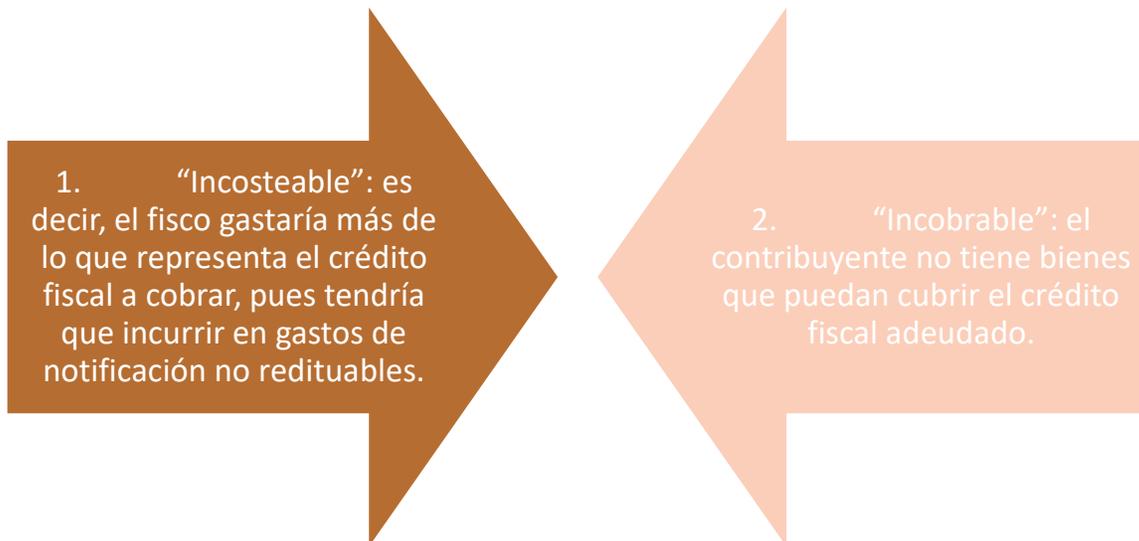
La condonación de contribuciones y accesorios debe ser emitida por el ejecutivo federal.

La condonación de multas firmes puede realizarse por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La resolución emitida por una autoridad negando la condonación, no constituye instancia, por lo que no podrán ser impugnadas por medio de defensa alguno.

## 7.6. Cancelación

La cancelación de un crédito fiscal es la liberación total o parcial de un crédito fiscal por convenir a la autoridad por:



La cancelación representa el cumplimiento del principio histórico de economía de los impuestos establecido por Adam Smith; no obstante, no representa el cumplimiento del “pago” de la contribución.

El artículo 146-A del *Código Fiscal de la Federación* establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales, en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, sin que esto libere de la obligación de pago.

En términos del mencionado artículo **son créditos incosteables** los siguientes:

- Aquéllos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión
- Los que su importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase 75% del importe del crédito.
- Aquéllos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe

Y se consideran **insolventes** los deudores o los responsables solidarios cuando:

- No tengan bienes embargables para cubrir el crédito o éstos ya se hubieran realizado.
- Cuando no se puedan localizar.
- Cuando hubieran fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

## RESUMEN

El cumplimiento de una obligación fiscal material o sustantiva se ve culminado al momento en que se realiza su pago, existiendo para ello diversas formas establecidas en las disposiciones fiscales y protegiendo al fisco con cinco años para poder hacer exigible dicho cumplimiento en caso de que el contribuyente por descuido u olvido no lo realice, pero de la misma forma otorgando seguridad jurídica al contribuyente de que pasado el tiempo mencionado la autoridad perderá el derecho de “exigirlo”.

Se reconoce que existen circunstancias que pudieran dar lugar al pago de cantidades indebidas por simples errores humanos o por interpretaciones y aplicaciones incorrectas de las disposiciones fiscales y que sin problema alguno le deben ser devueltas al contribuyente.

## GLOSARIO

- **Crédito fiscal**

Comprende la contribución y sus accesorios tales como los recargos, la actualización, las multas y los gastos de ejecución.

- **Crédito exigible**

Es el crédito determinado cuyo pago no se puede rehusar por haber vencido el plazo señalado.

- **Facultad discrecional**

Es el poder de elección que tiene la autoridad para realizar o no un acto.

## MESOGRAFÍA

### Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Arrioja (2005)	XXII	517-536
Margáin (1985)	XVI-XXVII	317-336
Jiménez (2000)	IX	283-293

## Bibliografía básica

- Arrijoa Vizcaíno, Adolfo (2005). *Derecho fiscal* (19ª ed.). México: Themis.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- Jiménez González, Antonio (2000). *Lecciones de derecho tributario* (6ª ed.). México: Ecafsa.
- Margáin Manautou, Emilio. (1985). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano* (8ª ed.). San Luis Potosí: Editorial Universitaria Potosina.
- **Leyes mexicanas (vigentes)**  
*Código Fiscal de la Federación*  
*Ley del Impuesto al Valor Agregado*  
*Ley del Impuesto sobre la Renta*

## Bibliografía complementaria

- Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003). *La jurisprudencia en México*. México: Programas educativos.
- Díaz González, Luis Raúl (2008). *Conceptos jurídicos fundamentales* (2ª ed.). México: Gasca.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i> , leyes federales y reglamentos.
Servicio de administración tributaria <a href="http://www.sat.gob.mx">http://www.sat.gob.mx</a>	Consulta de reglas de carácter general, "Resolución Miscelánea fiscal 2012".



Licenciatura: **Contaduría**

# UNIDAD 8

## PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN



## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno reconocerá la naturaleza y elementos del procedimiento administrativo de ejecución.

## TEMARIO DETALLADO

**(4 horas)**

### **8. Procedimiento administrativo de ejecución**

8.1 .Su naturaleza

8.2. Requerimiento de pago

8.3. Embargo

8.4. Remate

8.5. Adjudicación y la aplicación del producto

# INTRODUCCIÓN

El total cumplimiento de una obligación fiscal material o sustantiva se demuestra con la presentación de la declaración de pago de la contribución o del crédito fiscal respectivo.

Es por ello que la autoridad podrá requerir la presentación de la declaración que lo demuestre y sólo en casos extremos ejercer su facultad “ejecutora” para el cobro de dicha contribución o crédito fiscal, iniciando entonces con una serie de actos que darán lugar al procedimiento administrativo de ejecución, el cual iniciará con un requerimiento de pago, un embargo, un remate y, finalmente, la recuperación en numerario del crédito fiscal.

No obstante lo anterior, en algunos casos el crédito fiscal exigible surge al momento en que la autoridad ejerce y termina el ejercicio de una facultad de comprobación fiscal establecida en el artículo 42 del *Código Fiscal de la Federación*.

Dentro del *Código Fiscal de la Federación*, el procedimiento administrativo de ejecución se encuentra en el título V, capítulo III, en cuatro secciones y comprende los artículos 145 al 196-B.

Es importante mencionar que por la presunción de legalidad de los actos administrativos, reconocida en la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, el *Código Fiscal* y la forma en que se desarrolla el procedimiento administrativo de ejecución, son elementos suficientes para reconocer la legalidad de éste.

## 8.1. Su naturaleza

Partiendo de la característica presumible de legalidad de los actos administrativos establecida en el artículo 68 del *Código Fiscal de la Federación*, podemos aceptar la existencia del procedimiento administrativo de ejecución, pues su única finalidad es la de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, razón por la cual, en caso de que el sujeto pasivo obligado (contribuyente) no dé puntual cumplimiento, la autoridad podrá disponer de los bienes o negociación de dicho sujeto.

Por lo tanto, la naturaleza del procedimiento administrativo de ejecución es de tipo “dispositiva”, dado que su objetivo es la recuperación del crédito fiscal adeudado.

Antes de continuar, es importante señalar un concepto y sus elementos de existencia.

### **Concepto**

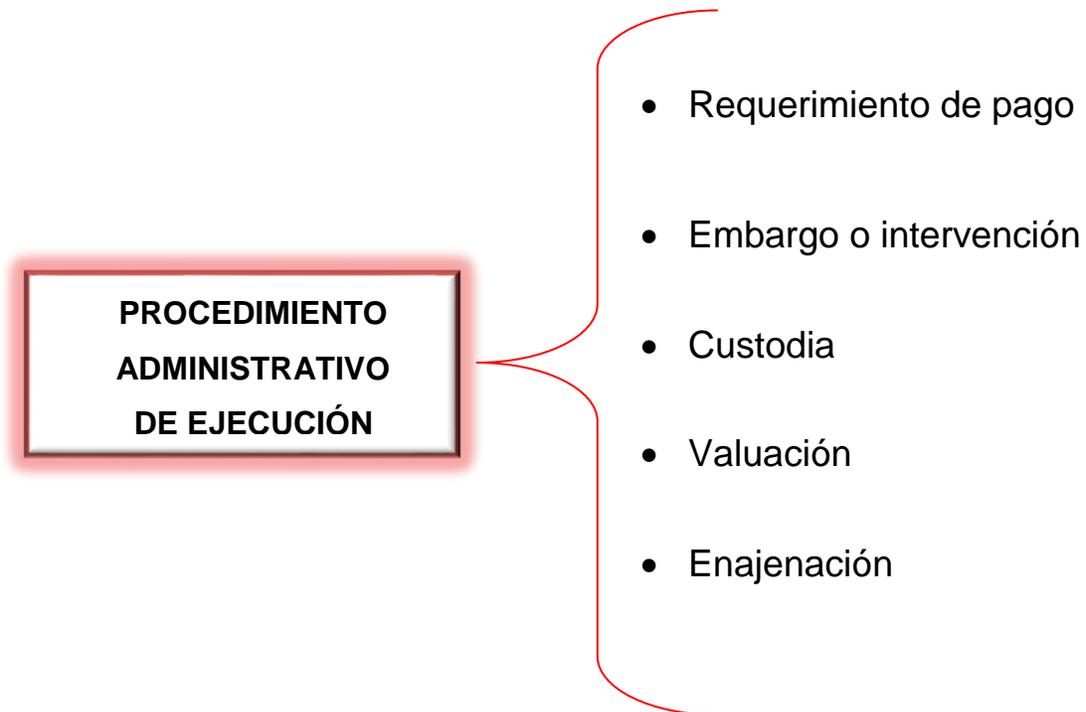
El procedimiento administrativo de ejecución es una serie de actos sucesivos y ligados entre sí que la autoridad debe llevar a cabo hasta lograr el cobro de un crédito fiscal exigible.

### **Elementos de existencia**

- Un crédito fiscal.
- El vencimiento de un plazo de pago.
- Una resolución administrativa que exija el crédito fiscal.

### **Motivos de suspensión**

- Que el contribuyente demuestre haber realizado el pago.
- Que el contribuyente interponga algún medio de defensa administrativo o juicio previa garantía del interés fiscal.
- Cuando la resolución emitida por la autoridad sea revocada o anulada.



**Figura 8.1. Procedimiento administrativo de ejecución**

## 8.2. Requerimiento de pago

No obstante lo señalado en el artículo 6° del *Código Fiscal de la Federación*, respecto a la naturaleza “autoaplicativa de las leyes fiscales” por parte del contribuyente y, por consiguiente, su determinación y entero voluntario y espontáneo, puede suceder que la autoridad solicite la comprobación del cumplimiento.

Es entonces que el requerimiento de pago lo podemos entender como el derecho a exigir, por parte de la autoridad, el cumplimiento pecuniario de un crédito fiscal cuando el contribuyente lo ha omitido o cuando no hubiese sido garantizado.

## 8.3. Embargo

El embargo surge con la finalidad de obtener el cobro de un crédito fiscal autodeterminado por el contribuyente y no enterado o, en su caso, determinado y notificado por la autoridad mediante resolución administrativa o sentencia al contribuyente y no pagado.

Para lo cual podrá designar de manera precautoria o definitiva bienes suficientes o incluso parte de los recursos obtenidos por la negociación del contribuyente que le aseguren poder realizar el cobro de un crédito fiscal.

### **Concepto**

Es la afectación provisional o definitiva de los bienes o negociación de un contribuyente llevada a cabo por una autoridad fiscal competente con el objeto de asegurar el cobro de un crédito fiscal.

### **Embargo precautorio**

- Puede darse sobre bienes o negociación del contribuyente.
- Se realiza cuando a juicio de la autoridad exista peligro inminente de que el obligado ejecute cualquier maniobra tendente a evadir su cumplimiento, debiendo levantar acta circunstanciada que lo justifique.
- El contribuyente tendrá 10 días para desvirtuar el monto por el que se realizó el embargo; de lo contrario, el monto del embargo precautorio quedará firme, convirtiéndose en definitivo, y la autoridad efectuará el procedimiento administrativo de ejecución.
- Sólo en caso de que se garantice el interés fiscal, se levantará el embargo.

### **Embargo definitivo**

- De bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.
- De negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.
- El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

### **Custodia de los bienes o negociaciones embargados**

Podrá dejarse bajo la guarda de los depositarios que se hicieren necesarios, designados o removidos por los jefes de las oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad. En caso de que se efectúe la remoción del depositario, éste deberá poner a disposición de la autoridad ejecutora los bienes que fueron objeto de la depositaría, pudiendo ésta realizar la sustracción de los bienes para depositarlos en almacenes bajo su resguardo o entregarlos al nuevo depositario.

En los embargos de bienes raíces o de negociaciones, los depositarios tendrán el carácter de administradores o de interventores con cargo a la caja.

La responsabilidad de los depositarios cesará con la entrega de los bienes embargados a satisfacción de las autoridades fiscales.

El depositario será designado por el ejecutor cuando no lo hubiere hecho el jefe de la oficina exactora, pudiendo recaer el nombramiento en el ejecutado.

### **Ampliación del monto del embargo**

El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

### **Reglas para la designación de bienes por embargar**

Los bienes sujetos a embargo abarcan desde bienes inmuebles hasta muebles, tales como dinero, metales preciosos, cuentas bancarias e inversiones del contribuyente, los cuales serán designados por la persona con quien se entienda la diligencia de embargo y, salvo excepción, designados por el ejecutor, para ello se deberá tomar en cuenta su fácil realización o venta, considerando el siguiente orden:

- I. Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo; salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, estados y municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
- III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.

- IV.** Bienes inmuebles. En este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberán manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos y, si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.

**Casos en los cuales el ejecutor podrá designar los bienes a embargar:**

- Cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia, no señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido un orden al designarlos tomando en cuenta su fácil realización.
- Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo, señale:
  - a) Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.
  - b) Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.
  - c) Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

**Bienes que quedan exceptuados de embargo:**

- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
- Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.
- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.

- La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.
- Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
- Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.
- El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.
- Los derechos de uso o de habitación.
- El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
- Los sueldos y salarios.
- Las pensiones de cualquier tipo.
- Los ejidos.

Cabe mencionar que en caso de que los bienes por embargar fueran propiedad de un tercero, éste deberá comprobarlo de manera suficiente con la documentación respectiva que acredite su legal propiedad, y a juicio del ejecutor podrá no llevarse a cabo el embargo o, en su caso, continuar con el levantamiento del embargo, notificando al tercero interesado que puede hacer valer el recurso de revocación para la recuperación de los bienes embargados, en cualquier tiempo antes de que se lleve a cabo el remate de los mismos.

Tratándose de bienes embargados que estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará, no obstante, la diligencia y se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor, dándose aviso a la autoridad no fiscal correspondiente para que él o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.



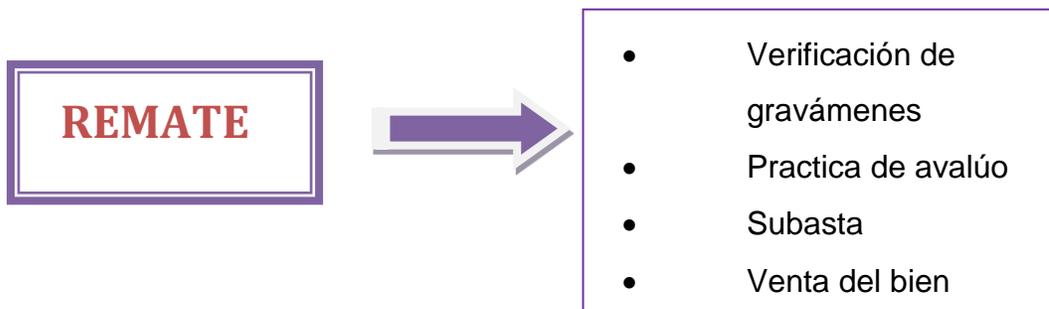
Y si los bienes señalados para la ejecución hubieran sido ya embargados por parte de autoridades fiscales locales, se practicará de la misma forma la diligencia, entregándose los bienes al depositario designado y se dará aviso a la autoridad local. En caso de inconformidad, la controversia resultante será resuelta por los tribunales judiciales de la Federación. En tanto se resuelve el procedimiento respectivo no se hará aplicación del producto, salvo que se garantice el interés fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Finalmente, una vez levantado el embargo de bienes o negociaciones, el ejecutor podrá tener acceso a ellos las veces que lo considere pertinente y en caso de que el contribuyente se oponga, podrá el ejecutor romper cerraduras previo acuerdo fundado por el jefe de la oficina ejecutora y en presencia de dos testigos o, en su caso, solicitar el auxilio de la policía o de otra fuerza pública.

## 8.4. Remate

### Concepto

Es el conjunto de actos efectuados por la autoridad fiscal para realizar la venta forzada de los bienes muebles o inmuebles embargados y con el producto obtenido de la venta cubrir el monto del crédito fiscal adeudado por el contribuyente, dichos actos comprenden la obtención de un certificado de libertad de gravamen, la práctica de un avalúo, la subasta y, finalmente, la venta del bien.



**Figura 8.2. Remate**

### Momento en que procede la enajenación de bienes embargados

- A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado el valor de avalúo del bien o el valor de avalúo pericial en el caso de negociaciones.
- En los casos de embargo precautorio, cuando los créditos se hagan exigibles y no se hayan pagado.
- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaído en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.

**Base para la enajenación de los bienes inmuebles embargados**

- El valor de avalúo; y para negociaciones, el avalúo pericial.
- En su caso, el valor que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado, en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo. A falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial.

El embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso de revocación dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del valor de avalúo y deberán designar en el mismo a un perito o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes. Una vez emitido el dictamen y cuando éste resulte un valor superior a 10% al determinado por la autoridad, se designará, dentro del término de seis días, un perito tercero valuador.

**Plazo para rendir el dictamen del valor de los bienes y la realización del remate**

A partir de la fecha de aceptación, el perito tendrá los siguientes plazos:

- 10 días si se trata de bienes muebles.
- 20 días si son inmuebles.
- 30 días cuando sean negociaciones.
- El remate deberá ser convocado al día siguiente de haber quedado firme el avalúo y se efectuará dentro de los treinta días siguientes

### **Forma de realizar la enajenación**

Mediante subasta pública que se ejercerá a través de medios electrónicos, pudiendo la autoridad ordenar que los bienes embargados se vendan en lotes o piezas sueltas y que la enajenación se realice a plazos, en cuyo caso el embargado quedará liberado de la obligación de pago.

### **Enajenación de los bienes embargados fuera de remate**

- Cuando el embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate.
- Cuando se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco.
- Cuando se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro, o de materiales inflamables, siempre que en la localidad no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación.

### **Postura legal y garantía del postor**

- Es postura legal la que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate, la cual deberá enviarse en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que se señale en la convocatoria para el remate.
- Para intervenir en una subasta será necesario que el postor, antes de enviar su postura, realice una transferencia electrónica de fondos equivalente cuando menos al diez por ciento del valor fijado a los bienes en la convocatoria que servirá de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que contraigan los postores por las adjudicaciones de los bienes rematados y será devuelta después de fincado el remate.

## **Subasta**

Es el momento en el que los postores ofrecen cubrir diferentes valores al valor de la postura legal, por lo que el postor que tenga un mejor ofrecimiento será a quien se le enajene el bien de que se trate. En la página electrónica de subastas del Servicio de Administración Tributaria se especificará el periodo correspondiente a cada remate, el registro de los postores y las posturas que se reciban, así como la fecha y hora de su recepción, durará 8 días, que se contará a partir de las 12:00 horas del primer día y concluirá a las 12:00 horas del octavo día. En dicho periodo los postores presentarán sus posturas y podrán mejorar las propuestas. Para los efectos de este párrafo se entenderá que las 12:00 horas corresponden a la Zona Centro.

Si dentro de los veinte minutos previos al vencimiento del plazo de remate se recibe una postura que mejore las anteriores, el remate no se cerrará conforme al término mencionado en el párrafo precedente, en este caso y a partir de las 12:00 horas del día de que se trate, el Servicio de Administración Tributaria concederá plazos sucesivos de 5 minutos cada uno, hasta que la última postura no sea mejorada. Una vez transcurrido el último plazo sin que se reciba una mejor postura se tendrá por concluido el remate (ver [art. 183 CFF](#)).

## 8.5. Adjudicación y aplicación del producto

La adjudicación realizada a través del procedimiento administrativo de ejecución será considerada como dación en pago, pues representa la forma en que el fisco puede recuperar su crédito fiscal y se consuma una vez realizada la subasta y elegido el mejor postor, procediendo a la entrega del bien y de los documentos que amparen su legal propiedad, tomando en cuenta que, en caso de que los bienes no sean recogidos por el postor, se entenderán abandonos en favor del fisco federal en los siguientes casos:

Cuando los bienes no se retiren del lugar en que se encuentren, dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

Cuando el embargado efectúe el pago del crédito fiscal u obtenga resolución o sentencia favorable que ordene su devolución derivada de la interposición de algún medio de defensa antes de que se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes y no los retire del lugar en que se encuentren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a disposición del interesado.

Cuando se trate de bienes muebles que no hubieren sido rematados después de transcurridos dieciocho meses de practicado el embargo y respecto de los cuales no se hubiere interpuesto ningún medio de defensa.

Cuando se trate de bienes que por cualquier circunstancia se encuentren en depósito o en poder de la autoridad y los propietarios de los mismos no los retiren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

### **Aplicación del producto del remate**

El producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, se aplicará para cubrir, primeramente, los gastos de ejecución; después, los recargos, las multas y la indemnización por devolución de cheques y, finalmente, la contribución.

Cuando existan excedentes del producto obtenido del remate o adjudicación de los bienes al fisco federal, después de haberse cubierto el crédito, se entregarán al deudor, salvo que medie orden de autoridad competente, o que el propio deudor acepte por escrito que se haga la entrega total o parcial del saldo a un tercero.

### **Adjudicación preferente**

El fisco federal tendrá preferencia para adjudicarse los bienes ofrecidos en remate cuando falten postores, o pujas o en caso de posturas o pujas iguales, en estos casos la autoridad se adjudicará el bien considerando como valor de la adjudicación 60% del valor de avalúo.

Los bienes adjudicados por las autoridades fiscales de conformidad con lo dispuesto en este artículo serán considerados, para todos los efectos legales, como bienes no sujetos al régimen del dominio público de la nación, hasta en tanto sean destinados o donados para obras o servicios públicos en los términos de este artículo [i.e. [art. 191](#) CFF].

## RESUMEN

La existencia del procedimiento administrativo de ejecución (PAE) representa un medio de protección para el fisco federal, dado que le permite, como última instancia, tener la posibilidad de recuperar el crédito fiscal adeudado por un contribuyente; no obstante, en todo momento deberá seguir formalidades de legalidad que le den seguridad jurídica al contribuyente embargado.

Los bienes embargados pueden ser bienes muebles e inmuebles que sean suficientes para cubrir el crédito fiscal adeudado, tomando en cuenta su pronta realización y sin tomar aquéllos que impidan el desarrollo de la actividad del contribuyente o que se consideren esenciales, tales como el lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares, libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión u oficio del deudor, entre otros.

Las personas interesadas en la obtención de los bienes embargados deberán presentar posturas, previa garantía, y la más favorable será a quien se le adjudiquen los bienes rematados. El producto de los bienes rematados cubrirá el crédito fiscal y en caso de existir un sobrante deberá ser devuelto al deudor.

## GLOSARIO

- **Adjudicación**

Apropiarse de alguna cosa.

- **Almoneda**

Es la venta pública de bienes realizada por una autoridad y cuya adjudicación se realiza a quien ofrece el mayor precio.

- **Dictamen pericial**

Es la opinión que da el especialista de una materia determinada.

- **Puja**

Es el valor ofrecido de un bien subastado.

- **Recurso de revocación**

Es un escrito que, fundamentado y motivado, se presenta ante una autoridad para impugnar un acto o resolución administrativa que cause agravio a un contribuyente, por lo que representa un medio de defensa.

# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Rodríguez (2011)	18	235-242
Jiménez (2000)	12	325-349

## Bibliografía básica

- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- Jiménez González, Antonio (2000). *Lecciones de derecho tributario* (6ª ed.). México: Ecafsa.
- Rodríguez Lobato, Raúl (2011). *Derecho fiscal* (22ª ed.). México: OUP

## Bibliografía complementaria

- Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003). *La jurisprudencia en México*. México: Programas educativos.
- Díaz González, Luis Raúl (2008). *Conceptos jurídicos fundamentales* (2ª ed.). México: Gasca.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i> , leyes federales y reglamentos.
Servicio de administración tributaria <a href="http://www.sat.gob.mx">http://www.sat.gob.mx</a>	Consulta de reglas de carácter general, "Resolución Miscelánea fiscal 2012"
Consultorio Fiscal <a href="http://www.consultoriefiscalunam.com.mx">http://www.consultoriefiscalunam.com.mx</a>	Revista quincenal de la FCA

## UNIDAD 9

# GARANTÍAS DEL INTERÉS FISCAL



## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno describirá la procedencia, el plazo y las formas de garantizar el interés fiscal.

## TEMARIO DETALLADO

**(4 horas)**

### **9. Garantías de interés fiscal**

9.1. Su procedencia y plazo para otorgarla

9.2. Formas de garantizar el interés fiscal

## INTRODUCCIÓN

La presunción de legalidad de la que gozan los actos administrativos queda en duda cuando el contribuyente niega lisa y llanamente desconocer dicho acto y siempre que haga uso de algún medio de defensa; pero como la resolución del medio de defensa de que se trata llevará tiempo para ser resuelto, la autoridad fiscal afectada exigirá que su interés fiscal quede resguardado, por lo que solicitará una **garantía de su interés fiscal** que sea suficiente para cubrir la contribución y sus accesorios tales como la actualización, los recargos, las multas y gastos de ejecución, estableciendo así en el *Código Fiscal de la Federación* diversas modalidades para ello: desde garantías de tipo personal en las que un tercero asume la responsabilidad solidaria o subsidiaria, en algunos casos, hasta la real sobre bienes muebles o inmuebles.

En el caso de garantía con bienes inmuebles se requerirá un certificado de gravamen ante el registro público de la propiedad, primero, para investigar si el bien no ha sido grabado por otras autoridades y, segundo, para quede manifestado que el bien de que se trate queda en garantía para una autoridad determinada.

## 9.1. Su procedencia y plazo para otorgarla

Como ha quedado señalado por mandato constitucional establecido en el artículo 31, fracción IV, es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público; y de conformidad con el artículo 6º del *Código Fiscal de la Federación* las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho contempladas en una ley y debido a que las leyes son de carácter autoaplicativas, salvo disposición expresa, resulta que el contribuyente es el obligado a determinar y enterar la contribución de que se trate, cumpliendo así con su obligación tributaria, sin necesidad de requerimiento alguno por parte de la autoridad fiscal.

Ahora bien, cuando por alguna situación el contribuyente omite el cumplimiento de su obligación fiscal y ésta es requerida por la autoridad fiscal, surge un *crédito fiscal*, de la misma manera cuando la autoridad fiscal ejerce sus facultades de comprobación puede determinar un crédito fiscal, en ambos casos el contribuyente tiene dos caminos: el primero, pagar el crédito fiscal y, el segundo, impugnar el crédito fiscal, mediante la interposición de un medio de defensa dentro de los plazos legales. Y justamente este segundo caso es del que da lugar a la obligación de garantizar el interés fiscal.

A continuación se presentan algunos aspectos relevantes al respecto:

### **Concepto**

La garantía fiscal representa el medio de seguridad jurídica que tiene la autoridad fiscal para recuperar un crédito fiscal adeudado.

### **Clasificación**

#### *Personales*

- Aquella en la que un tercero se compromete frente al acreedor, entiéndase autoridad fiscal, a cumplir la obligación contraída por un deudor principal, entiéndase contribuyente, en caso de que éste no lo haga en la forma y términos establecidos.

#### *Reales*

- Consiste en gravar un bien mueble o inmueble para asegurar el pago de la obligación tributaria, perfeccionándose al momento de la entrega del bien mueble o, bien, solo con “gravar” el bien inmueble ante el registro público de la propiedad.

Cabe mencionar que, para un mayor entendimiento, se recomienda el estudio del tema de garantías dentro del *Código Civil*.

### **Procedencia**

La garantía fiscal tiene su origen en la existencia de un crédito fiscal a favor de una autoridad y, en términos del artículo 142 del *Código Fiscal de la Federación*, procede garantizar el interés fiscal cuando

- Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
- Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- Se solicite la aplicación del producto de los bienes ejecutados en el embargo.
- Los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales.

### **Plazo para otorgarla**

Deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes al que surta efectos la notificación, efectuada por la autoridad fiscal correspondiente, de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal.

## 9.2. Formas de garantizar el interés fiscal

Recordando que las garantías pueden ser personales o reales, a continuación se señalan las formas en que se puede garantizar el interés fiscal de conformidad con el *Código Fiscal de la Federación*:

- Mediante depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal.
- Prenda o hipoteca.
- Fianza otorgada por institución autorizada.
- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- Embargo en la vía administrativa.
- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que no exista otra forma de garantizar, aceptados al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es importante mencionar que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.



### **Efectos de la garantía**

Una vez garantizado el crédito fiscal satisfaciendo los requisitos legales, la autoridad no podrá:

- Ejecutar los actos administrativos.
- Aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de un crédito fiscal.

## RESUMEN

En todos los casos, la seguridad del cobro de un crédito fiscal debe quedar protegida, pues representa los ingresos del erario federal cuya finalidad es cubrir el gasto público.

Es así que, cuando un contribuyente impugna un crédito fiscal exigible mediante algún medio de defensa, deberá presentar una garantía fiscal ante la autoridad correspondiente que comprenda la totalidad del crédito fiscal; y hasta en tanto no se obtenga la resolución o sentencia del medio de defensa de que se trate, no se podrá hacer efectiva la garantía o, en su caso, llevar a cabo su cancelación.

En algunos casos la autoridad podrá solicitar, si así lo considera necesario, la ampliación del monto de la garantía.

## GLOSARIO

- **Contribuciones**

Lo constituyen los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejora.

- **Crédito fiscal**

Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

- **Gasto público**

Son todas las erogaciones realizadas por el Estado para satisfacer necesidades sociales.

# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Rodríguez (2011)	XVIII	235-242
Jiménez (2000)	XII	325-349
Olave (2000)	XII	221-246

## Bibliografía básica

- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- Jiménez González, Antonio (2000). *Lecciones de derecho tributario* (6ª ed.). México: Ecafsa.
- Olave Ibarra, Olaf Sergio (2000). *Obligaciones y contratos civiles* (7ª ed.). México: Banca y comercio.
- Rodríguez Lobato, Raúl. (2011). *Derecho fiscal*. (22ª ed.). México: OUP.

## Bibliografía complementaria

- Coordinación de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003). *La jurisprudencia en México*. México: Programas educativos.
- Díaz González, Luis Raúl (2008). *Conceptos jurídicos fundamentales* (2ª ed.). México: Gasca.
- Juárez Hernández, Laura (2002). *Ofrecimiento, autorización y formas de hacer efectivas las garantías del interés fiscal, previstas en el Código Fiscal de la Federación*. Tesis presentada para obtener el título de Licenciada en Derecho. México: UNAM
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución</i> , leyes federales y reglamentos.
Servicio de Administración Tributaria <a href="http://www.sat.gob.mx">http://www.sat.gob.mx</a>	Consulta de reglas de carácter general, “Resolución miscelánea fiscal 2012”.

# UNIDAD 10

## INFRACCIONES Y SANCIONES



## OBJETIVO ESPECÍFICO

El alumno definirá el concepto, los responsables, los agravantes y las aplicaciones de las infracciones y sanciones en materia fiscal.

## TEMARIO DETALLADO

**(6 horas)**

### **10. Infracciones y sanciones**

10.1. Concepto

10.2. Los responsables

10.3. Los agravantes

10.4. Forma de aplicar las sanciones

10.5. Imprudencia de las sanciones

## INTRODUCCIÓN

Es importante el buen entendimiento de los tipos de obligaciones fiscales que deben acatarse y las personas responsables de su cumplimiento, pues no solo la falta del pago de contribuciones, sino incluso la mera falta de presentación de un aviso de tipo informativo puede provocar una infracción y, en consecuencia, la imposición de una pena pecuniaria, que debe ser fundada y motivada por parte de la autoridad fiscal.

En algunos casos, las multas pueden ser reducidas a solicitud del contribuyente, sin embargo, no siempre podrán ser reducidas o condonadas, pues esto es una facultad discrecional que ejerce la autoridad, salvo la reducción de 20% de la multa por pago oportuno dentro de los 45 días de plazo, que la autoridad, sin que le sea solicitado, aplica de manera automática.

Si bien es cierto que la recaudación de ingresos por multas forma parte importante de los ingresos del Estado, estos no deben ser considerados de importancia, pues la imposición de multas es sólo un medio de control para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, no el objetivo de la recaudación.

## 10.1. Concepto

### Infracción

Es la realización de un hecho o acto jurídico de manera adversa a lo señalado en una ley fiscal, ya sea de manera intencional o no, o bien la no realización del mismo.

### Origen de la Infracción

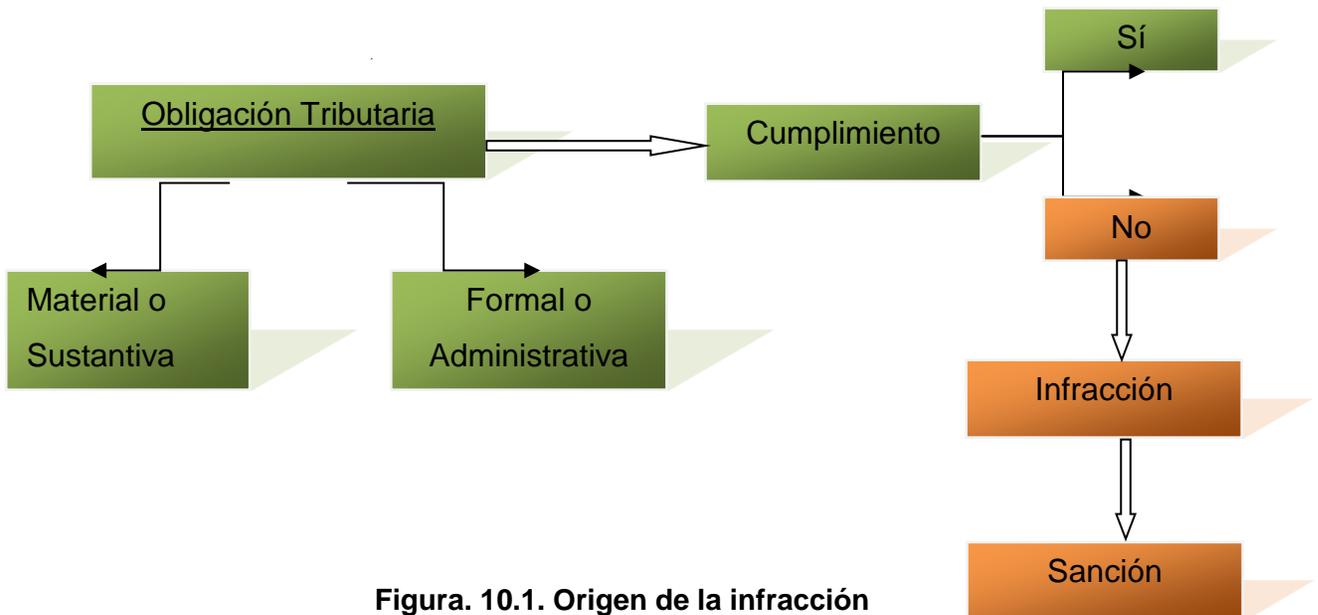


Figura. 10.1. Origen de la infracción

### Clasificación de las infracciones

❖ **Infracción de omisión o de contravención:**

Aquellas cometidas por negligencia o descuido por parte del contribuyente, sin existir la intención, el dolo o la mala fe.



No presentar una declaración

❖ **Infracciones de comisión o de intención:**

Las cometidas con pleno conocimiento de la violación fiscal. Finalidad es causar un perjuicio al erario federal por lo que existe la intención, el dolo o mala fe.



Alterar la contabilidad

❖ **Infracciones instantáneas:**

Aquellas que se consumen y agotan en el momento en que se cometen.



No retener impuestos

❖ **Infracciones continuas o de hábito:**

Aquellas que se realizan instante tras instante, día tras día, hasta que el infractor cesa en sus actos.



Llevar doble contabilidad

❖ **Infracciones simples:**

Las que con un acto violan una sola disposición.



No presentar un cambio de domicilio

❖ **Infracciones complejas:**

Las que con un acto violan más de una disposición.



No presentar una declaración

❖ **Infracciones Administrativas:**

Aquellas calificadas por una autoridad administrativa.



El incumplimiento de una obligación

❖ **Infracciones Penales:**

Aquellas calificadas por una autoridad judicial.

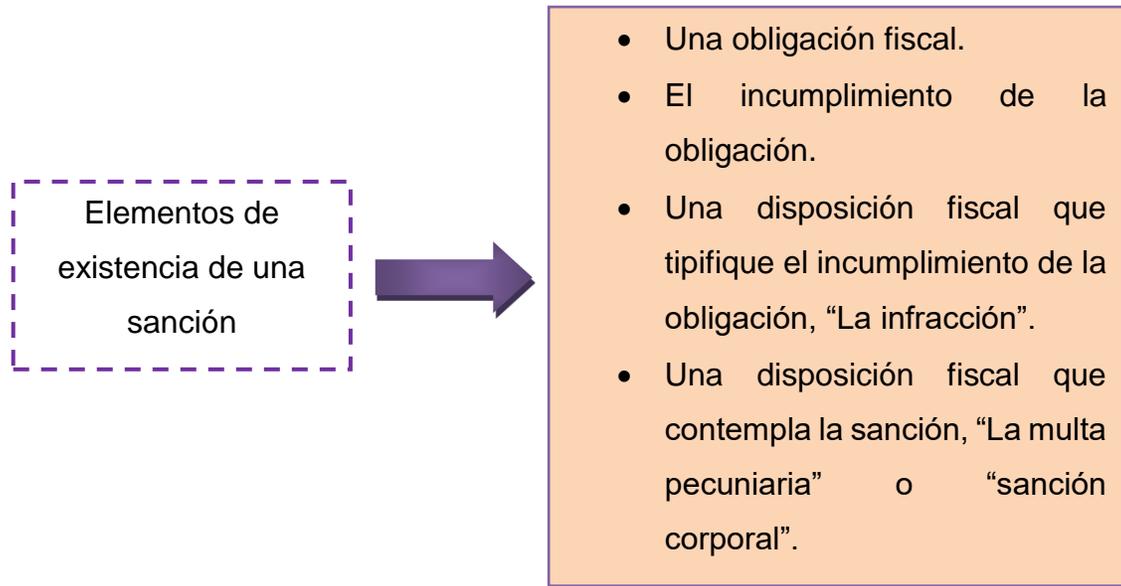


La realización de un delito fiscal

Figura 10.2. Clasificación de las infracciones

## Sanción

Es el medio establecido por la autoridad fiscal para resarcirse del daño pecuniario sufrido por la realización de una infracción administrativa o un delito fiscal y cuya finalidad es disciplinar al infractor.



**Figura 10.3. Elementos para la sanción**

## Tipos de sanciones

*Administrativas:* Aquellas impuestas por una autoridad administrativa y valoradas en términos monetarios.

*Penales:* Aquellas impuestas por una autoridad judicial por transgresiones trascendentes y que pueden consistir en la privación de la libertad.

## 10.2. Los responsables

Todas las personas jurídicas involucradas de manera directa o indirecta en la comisión de una conducta contraria a lo señalado en la norma fiscal, en cuyo caso cada responsable pagará el total de la multa impuesta.

Al respecto, el *Código Fiscal de la Federación* establece lo siguiente:

- Las personas que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales.
- Aquellas personas que cumplan sus obligaciones fiscales fuera de los plazos establecidos.
- Los funcionarios y empleados públicos que, en ejercicio de sus funciones, conozcan de hechos u omisiones que entrañen o puedan entrañar infracción a las disposiciones fiscales cuando no lo comuniquen a la autoridad fiscal competente, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que tengan conocimiento de tales hechos u omisiones.
- Los contadores públicos que dictaminen para efectos fiscales, cuando no informen las omisiones de contribuciones encontradas como resultado de su revisión.

mencionar que existen funcionarios y empleados públicos a los que se les libera de la obligación de informar en los casos en que de conformidad con otras leyes tengan obligaciones de guardar reserva, acerca de los datos o información que conozcan, por motivo de sus funciones, y a los que participen en las tareas de asistencia al contribuyente previstas por las disposiciones fiscales.

## 10.3. Los agravantes

Corresponde al legislador tributario la clasificación de la violación a una disposición fiscal, ya sea meramente de tipo administrativa o de carácter penal y para ello ha de tomar en cuenta los agravantes, esto es, las circunstancias en que se desarrolla, tales como la intención, el dolo y lo habitual o reiterado de la conducta violatoria realizada. De ahí que podamos identificar las multas de fondo y las de forma.

Nuestro actual *Código Fiscal de la Federación* considera como agravantes los siguientes supuestos:

- La reincidencia, entendida como aquellos actos cometidos dentro de los últimos cinco años en los siguientes casos:
  - Cuando se trate de la segunda o posteriores veces que se sancione la omisión en el pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas.
  - Cuando se trate de la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que no implique omisión en el pago de contribuciones y se encuentre establecida en el mismo artículo y fracción del Código fiscal.
- Cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:
  - Que se haga uso de documentos falsos o en los que hagan constar operaciones inexistentes.

- Que se utilicen, sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones.
  - Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.
  - Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
  - Que se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad.
  - Que se microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin cumplir con los lineamientos establecidos.
  - Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes.
- 
- La omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes.
  - Cuando la comisión de la infracción sea en forma continuada.
  - Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas.
  - Cuando un solo acto u omisión cause una sola infracción o varias infracciones de carácter sustantivo.

## 10.4. Forma de aplicar las sanciones

Las sanciones se aplicarán independientemente de la exigibilidad del pago de la contribución y sus accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal y serán fijadas en rangos de cantidades establecidos entre un mínimo y un máximo.

Cabe señalar que en el *Código Fiscal de la Federación* se tipifica primero la infracción y, después, el monto de la multa correspondiente, y que no obstante que éstas están contempladas en los artículos 79 al 91-B, deben considerarse las cantidades actualizadas contenidas en el anexo 5 de la Resolución Miscelánea Fiscal que se publica en el Diario Oficial de la Federación.

Y que en caso de que las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del artículo 17-A del *Código Fiscal de la Federación*.

En el caso de personas físicas que tributen en el régimen de pequeños contribuyentes establecido en el Título IV, Capítulo II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la multa se considera reducida en 50%, salvo que en el precepto en que se establezcan se señale expresamente una multa menor para estos contribuyentes.

Cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

### **Motivos para reducción de multas**

- En caso de que el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 70-A del *Código Fiscal de la Federación*, podrá solicitar la reducción de 100% de la multa impuesta por la autoridad fiscal que, por motivo de sus facultades, haya encontrado por una omisión total o parcial del pago de contribuciones, sin que incluyan las retenidas, recaudadas o trasladadas.

Cabe mencionar que en caso de que la autoridad niegue la reducción, la resolución no constituye instancia por lo que no podrán ser impugnadas.

- Cuando de manera discrecional así lo determine la autoridad, tratándose de multas firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.
- En caso de que la multa sea pagada en el plazo de 45 días se reducirá la multa en 20%.

## 10.5. Improcedencia de las sanciones

No procede la imposición de multas en los siguientes casos:

- Cuando un contribuyente cumpla sus obligaciones fiscales fuera de los plazos establecidos de manera espontánea.
- Cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

En los siguientes supuestos no se considerará que el cumplimiento sea espontáneo:

- Cuando la omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.
- Cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.
- Cuando la omisión haya sido subsanada por el contribuyente con posterioridad a los diez días siguientes a la presentación del dictamen de los estados financieros de dicho contribuyente, formulado por contador público ante el Servicio de Administración Tributaria, respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubieren sido observadas en el dictamen.

## RESUMEN

La tipificación de la conducta contraria a lo señalado en una disposición fiscal debe ser contemplada de manera clara para que se considere como una infracción, pues solo de esta manera estaremos obligados al cumplimiento de la sanción impuesta, sin olvidar que la autoridad deberá fundamentar y motivar su imposición.

Ahora bien, el pago de la multa impuesta no exime del cumplimiento de la obligación principal, por lo que no basta con el pago de la multa, pues esta es solo un accesorio de la contribución y no la contribución en sí misma, diríamos que es la “indemnización que recibe el fisco” derivada del incumplimiento o del cumplimiento extemporáneo a requerimiento de la autoridad o como resultado del ejercicio de sus facultades y que en su caso para no pagarla deberán interponerse cuando así proceda los medios de defensa respectivos en tiempo y forma y siempre que se obtenga una resolución o sentencia favorable al contribuyente.

Recordemos que antes de la interposición de una multa podemos solicitar su condonación o reducción, sin embargo, la resolución desfavorable obtenida no constituye instancia y por lo tanto ya no será posible impugnarla con ningún medio de defensa, razón por la cual es fundamental analizar el caso en particular para tomar la decisión de solicitar la condonación o reducción o definitivamente acudir de manera directa a la interposición de algún medio de defensa

## GLOSARIO

- **Acto consentido**

Cuando una vez transcurrido el plazo para interponer algún medio de defensa, no se hace.

- **Fundamentación**

Es señalar las disposiciones fiscales, los artículos que otorgan derechos a una autoridad para proceder a llevar a cabo sus facultades.

- **Impugnar**

Es interponer algún medio de defensa fiscal.

- **Motivación**

Es dar la argumentación del proceder de una autoridad.

- **Multa de fondo**

Son aquellas que se originan por omisiones en el pago de contribuciones.

- **No constituye instancia**

Es el caso de una resolución administrativa emitida por la autoridad que no puede impugnarse con ningún medio de defensa.

# MESOGRAFÍA

## Bibliografía recomendada

Autor	Capítulo	Páginas
Margáin (1985)	XXVIII	337-348
Sánchez (1991)	4.8	94–106

## Bibliografía básica

- Instituto de Investigaciones Jurídicas (2004). *Diccionario jurídico mexicano*. México: Porrúa.
- Margáin Manautou, Emilio (1985). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano* (8ª ed.). San Luis Potosí: Editorial Universitaria Potosina.
- Sánchez Piña, José de Jesús (1991). *Nociones de derecho fiscal* (5ª ed.). México: Pac.

## Bibliografía complementaria

- Díaz González, Luis Raúl (2008). *Conceptos jurídicos fundamentales* (2ª ed.). México: Gasca.

## Sitios de Internet

Sitio	Descripción
Cámara de diputados Leyes federales y estatales <a href="http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm">http://www.diputados.gob.mx/inicio.htm</a>	Se pueden consultar diversos ordenamientos legales, como la <i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i> , leyes federales y reglamentos.
Servicio de administración tributaria <a href="http://www.sat.gob.mx">http://www.sat.gob.mx</a>	Consulta de reglas de carácter general, “Resolución Miscelánea fiscal 2012”.



**Facultad de Contaduría y Administración**  
**Sistema Universidad Abierta y Educación a Distancia**