

2ej 1



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

Facultad de Derecho

**TESIS DONADA POR  
D. G. B. - UNAM**

**LA CONTABILIDAD Y EL DERECHO TRIBUTARIO  
MEXICANO.**

**T E S I S**

Que para obtener el título de:

**LICENCIADO EN DERECHO**

**P r e s e n t a :**

**Jorge Aguilar Alvarez Gutiérrez**

México, D. F.

1982



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



# TESIS CON FALLA DE ORIGEN

# LA CONTABILIDAD Y EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO

## INTRODUCCION

### CAPITULO 1.

5

- 1.1. Derecho Fiscal - Conceptos Fundamentales.
- 1.2. Contabilidad - Bases Generales.

### CAPITULO 2. - LOS SUJETOS DE LA RELACION TRIBUTARIA Y SU ASPECTO CONTABLE.

20

- 2.1. Sujetos Activos.
  - 2.1.1. - Federales.
  - 2.1.2. - Estatales o Locales.
  - 2.1.3. - Municipales.
- 2.2. Sujetos Pasivos.
  - 2.2.1. - Personas Físicas.
  - 2.2.2. - Personas Morales.
  - 2.2.3. - Asociación en Participación.

### CAPITULO 3. - LA INFLUENCIA CONTABLE EN ALGUNAS LEYES FISCALES MEXICANAS.

35

- 3.1. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 3.2. Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles vigentes hasta el 31 de diciembre de 1979 y Ley del Impuesto al Valor Agregado.

### CAPITULO 4. - EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU RELACION CONTABLE.

66

- 4.1. Fase de Investigación y Comprobación.
- 4.2. Facultades Liquidadoras y Sancionadoras.

### CAPITULO 5. - LA IMPORTANCIA DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE EN EL JUICIO DE ANULACION FISCAL.

98

- 5.1. La Pericial Contable; Ofrecimiento y Desahogo.
- 5.2. Valoración de los Dictámenes Periciales.

## CONCLUSIONES

115

## ANEXOS

1. Oficio 101-A-11-VI-C-2-584 de 27 de abril de 1981, emitido por la Administración Fiscal Regional del Centro del Distrito Federal.
2. Oficio 32814-III-A-2 de 20 de marzo de 1980, emitido por la Administración Fiscal Regional del Sur en el Distrito Federal.
3. Circular número 34 de 4 de agosto de 1981. Dirección General de Fiscalización, Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
4. Sentencia de 8 de febrero de 1982 del Tribunal Fiscal de la Federación, expediente 10143/80.

## BIBLIOGRAFIA

## LA CONTABILIDAD Y EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.

### INTRODUCCION

En este breve ensayo, la finalidad perseguida es destacar la importancia que tiene la contabilidad en las actividades cotidianas de los individuos y de las negociaciones, en su estrecha vinculación con el aspecto tributivo que como en el nacional o extranjero, con ingresos -- provenientes de fuentes ubicadas dentro del país, les corresponde enfrentar ante el Estado, por mandato legal contenido en nuestra Carta Magna en su artículo 31 que al hablar de las obligaciones de los mexicanos señala, entre -- otras la de contribuir a los gastos públicos de una manera proporcional y equitativa, como fijan las leyes.

Si consideramos que es a través de los registros contables como la Administración Pública investiga el cumplimiento de las obligaciones fiscales, entonces la importancia de la -- contabilidad es evidente. De ahí que el presente estudio -- tenga por objeto señalar la importancia de tal disciplina; -- señalando la regulación jurídica de ésta, tanto en su conte -- nido substancial como objetivo.

De esta manera, tenemos una relación directa de carácter interdisciplinario entre la contabilidad y el Derecho Fiscal, que, desde nuestra personal opinión, representa un aspecto medular en el desarrollo y progreso económico de una comunidad moderna, y decimos lo anterior porque ante la imperiosa necesidad de organizar correctamente la economía de los in-



dividuos y de los grupos productivos, objetivo alcanzado directamente por el orden contable.

Es oportuno hacer ver al lector sobre la estructura del presente trabajo, en el que por su complejidad presenta cuestiones de gran interés que conllevan problemas reales en su aplicación y que es en la medida en que se analizan dos o más áreas del conocimiento, en que tendrá que darse un enfoque práctico respecto de que si una actividad u otra resulta más trascendente, cuestión esta que no es materia de la presente tesis, sino que al estudiarse conjuntamente se presentan múltiples diferencias de entendimiento entre una y otra.

A pesar del avance sin precedentes de las técnicas contables, en nuestro país existen un sinnúmero de personas, ya físicas o morales, que no saben o no quieren entender la importancia del aspecto contable para sus respectivos controles y que esa actividad al estar controlada técnica y profesionalmente por la contabilidad y el derecho, pretenden no otra cosa, -- sino lograr un más alto grado de justicia y nivel social y -- las estadísticas marcan que es un amplio sector de la población económicamente activa el que desacata estos principios y forma parte de un grupo social criticable, que habrá de combatirse, ya que las leyes contributivas señalan una serie de obligaciones precisamente para el efecto de control de operaciones, ya que nuestro sistema fiscal es de autodeterminación y cuando la autoridad encargada de hacer valer las leyes realiza todo un proceso de investigación, las consecuencias para los sujetos pasivos son generalmente graves -- viéndose amenazada su estabilidad financiera, además de provocarse un conflicto de intereses e interpretación de crite



rios, generándose múltiples problemas entre los sujetos pasivos activos.

Otro de los motivos fundamentales que provocaron la realización del presente estudio es, sin duda, la inquietud de determinar si la parte que a cada uno le corresponde pagar al Estado es del todo justa y equitativa como lo ordena el mandato constitucional, y es que las leyes que de éste derivan sólo muestran al gobernado los términos y formulas para llegar al resultado final que es el pago, pero no muestran de una forma real si lo pagado en calidad de tributo es lo que justa y equitativamente procede para cada uno, y aún más si se toman en consideración las diferentes corrientes filosóficas y jurídicas que encontramos sobre los mecanismos de recaudación y administración, las constantes reformas, adiciones y derogaciones, así como los cambios de estructura de diferentes cuerpos legales que componen el concierto fiscal.

Por otro lado, surge la problemática de la aplicación de las leyes a lo que debe agregarse que contamos con una legislación muy desarrollada y, por lo mismo, compleja, en la que se encuentra un impuesto federal que en el plano fiscal reviste la mayor importancia por su impacto económico, en el que de su aplicación surgen los problemas técnicos más graves que se puedan presentar en el plano fiscal, como es la ley rentística y, por otro lado, ordenamientos no menos importantes como son las más modernas legislaciones en materia de impuestos, de donde resulta difícil aceptar que contengan los principios necesarios para las necesidades cambiantes del desarrollo social y económico que permita además una administración aceptable entre gobernantes y gobernados y, si además, efectivamente dejó atrás los problemas de administración de la precedente ley, así como la incidencia que puede tener en

las economías de las empresas el cumplimiento de las obligaciones formales y substanciales que la nueva ley trajo aparejadas.

En el desarrollo de esta tesis o estudio, habrá la necesidad de entrar al tema de cómo es que la autoridad hacendaria logra, a través de sofisticados sistemas contables una investigación, comprobación y determinación de créditos fiscales pendientes y es que, en la práctica diaria, para lo gobernados parece una actividad de pesquisa o inquisición en la que, haciendo uso de sus facultades, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público liquida diferencias de impuestos, sanciones y recargos sin que se logre un entendimiento sano de la relación, esto en virtud de que uno de los instrumentos más eficaces para el ejercicio de las funciones de la autoridad, lo constituye la realización de auditorías que, sin duda, es un acto autoritario de molestia que el particular debe soportar, sin que el afectado sepa, en la mayoría de las veces que cuenta con verdaderas instituciones jurídicas que le pueden ayudar a resolver dichos conflictos.

Así las cosas, resulta de trascendental importancia para un profesionalista que se inclina por el Derecho Tributario no perder de vista, en ningún momento, las características específicas de la contabilidad que, como disciplina independiente, tiene un enorme significado en la aplicación práctica y diaria de la cuestión fiscal, además de ser indiscutible que esta actividad humana entraña un cúmulo de conocimientos importantes a entender e interpretar para poder aplicarlos razonada y eficazmente al Derecho.

## CAPITULO I.

### 1.1. - Derecho Fiscal - Conceptos Fundamentales.

Al iniciar el estudio de los conceptos doctrinales mas aceptados, hemos comprendido que existen muchas opiniones y corrientes encontradas en cuanto a lo que debe entenderse como derecho tributario, frente al diverso concepto de Derecho Fiscal o, incluso, un tercer elemento denominado Derecho Financiero o Finanzas Públicas. Sin embargo, no es motivo de este trabajo el especificar tales definiciones ni, mucho menos, adentrarnos a las controversias, pero sí, como una atención de respeto a los estudiosos de la materia se tratará de transcribir los criterios más aceptados, según mi particular parecer.

Sabemos que cualquier entidad económica debe dedicarse principalmente a la obtención de recursos financieros para formar su patrimonio, manejar cuidadosamente sus bienes y decidir y controlar los gastos necesarios para la consumación de los objetivos originales que la crearon y en estas características, en forma alguna puede estar ausente en la administración fiscal del Estado y, así, comprendemos que éste, entre sus diversas actividades, tiene precisamente la de representar el interés de la ciudadanía, controlar el patrimonio público que se forma con los ingresos propios para el gobierno, todo ello con el fin de otorgar los servicios públicos a los gobernados.

Por esto, es que la actividad financiera del Estado ha sido definida por el mexicano Joaquín B. Ortega como "La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y, en general a la realización de sus propios fines"; por su parte el autor



F. Sáinz de Bujanda, en su texto "Hacienda y Derecho" indica que "El Estado realiza diversas actividades para la consecución de sus finalidades. A través del poder ejecutivo efectúa un trabajo que se encamina al otorgamiento de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales, resultando lógico que la administración de un Estado tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines".

El tratadista italiano Francisco Nitti, definió a las finanzas públicas como "la ciencia que tiene por objeto investigar las diversas maneras por cuyo medio el Estado se procura las riquezas materiales necesarias para su vida y funcionamiento y también la forma en que dichas riquezas sean utilizadas. (1) El licenciado Ignacio Flores Zavala, al hablar de la diferencia del origen de ingresos entre la administración pública y la iniciativa privada, indica que "tratándose de la economía privada, los ingresos se derivan del trabajo de los individuos, de su capital o de la combinación de ambos, mientras que tratándose de la economía pública, los ingresos se derivan fundamentalmente de los tributos". (2)

El autor Hipólito Rossi, afirma que el derecho financiero es "la rama del derecho público que estudia y proclama los principios e instituciones jurídicas que deben regir la actividad del ente público, consistentes en la dotación dineraria para atender a las necesidades estatales y las generales del país, la obtención de tales medios dinerarios, su administración e inversión y la realización dineraria de aquellas dotaciones y de esos medios".

(1) Elementos de Finanzas Públicas, Flores Zavala, Editorial Porrúa, México 1980, pag. 10.

(2) *Ibidem*.

Por su parte, el licenciado Francisco de la Garza define al Derecho Financiero "como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, o la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado." (3)

Por su parte, en la obra Elementi di Diritto Finanziario, - Antonio Giannini, explica que el Derecho Financiero es "el conjunto de normas que regulan la obtención, la gestión y empleo de los medios económicos necesarios para la vida de los entes públicos." (4); desde otro punto de vista, encontramos que el Tribunal Fiscal de la Federación, el 16 de noviembre de 1937 dictó una famosa tesis jurisprudencial señalando lo que debería entenderse como materia fiscal, y dijo: "debe atribuirse el carácter fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecuniaria en favor del Estado, sin que interese distinguir si el deudor es particular, persona física o moral, algún establecimiento público que tiene en cierto aspecto funciones estatales o algún ente público, ya sea la Federación u organismo municipal, pues lo que da el carácter de fiscal a un crédito, es la circunstancia de que el sujeto activo de él sea el poder público." (4)

(3) Instituciones de Derecho Financiero. - Giannini Antonio de. - Editorial Piza, - Italia 1974,

(4) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tribunal Fiscal de la Federación. México 1937. - página 203.



En su momento, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en una tesis de jurisprudencia precisó que, por materia fiscal debía entenderse "todo lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan impuestos"; y en diversas tesis estableció que "materia fiscal es todo aquello referente a la determinación o el control de los créditos fiscales o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias".

De los conceptos anteriormente vertidos, podemos concluir que el Derecho Tributario es aquel grupo de normas jurídicas que le permiten al Estado allegarse recursos materiales, fundamentalmente por medio de los impuestos, así como también por los derechos y aprovechamientos para formar su capital, manejarlo, administrarlo y destinarlo a los gastos públicos que están representados por todas aquellas erogaciones indispensables para la satisfacción de las necesidades de los gobernados.

Por último, cabe señalar que la doctrina ha definido el Derecho Tributario en repetidas ocasiones y son varios los autores que coinciden en la acepción que el licenciado Sergio Francisco de la Garza ha dado a este concepto, que establece: "es el conjunto de normas jurídicas que se requieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los 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 oficiales y contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación". (5)

(5) Derecho Financiero Mexicano.- Sergio Francisco de la Garza.- Editorial Porrúa.- México, 1981, Pág. 23

## 1.2.- Contabilidad - Bases Generales.

Quando se trata de analizar los puntos de coincidencia y afinidad de dos o más actividades, va a depender del punto de vista el enfoque que se le otorgue al estudio correspondiente: en estos casos, aunque no se premedite, -- las tendencias profesionales, las corrientes culturales, -- formativas y, en algunos casos, hasta el arbitrio del ponente definen y delimitan el trabajo, de tal suerte que una mentalidad puramente técnica y poco madura pudiera provocar -- discusiones estériles e improductivas respecto a si una actividad resulta más profesional o importante que la otra.

No es mi intención perder o hacer perder el tiempo con tales temas, ni desviar la atención del aspecto que verdaderamente importa en este trabajo, donde se pretende otorgar al lector la oportunidad de valorar lo provechoso, útil, práctico y dinámico del ejercicio de nuestra profesión, de una manera seria, formal, técnica y eficaz; incorporando a nuestras actividades, de una manera dirigida, los conocimientos que nos brinda en forma integral la contabilidad.

Como todo en la vida, el origen y antecedentes de los objetivos permitirán su relación, pero para poder presentar cualquier estudio, debemos también ponernos de acuerdo sobre la terminología, el lenguaje teórico y el significado de los conceptos a considerar o, de lo contrario, el fenómeno de la Torre de Babel se presentará, irremisiblemente, por todo lo cual en los puntos siguientes trataremos de hablar, aunque someramente, las bases generales y elementos primarios de la actividad profesional en comento.

Su origen es, sin duda, el más primitivo, ya que todas las principales civilizaciones del mundo antiguo tenían conocimientos muy rudimentarios de llevar cuenta y razón. Para efecto de nuestro estudio, nos avocaremos al siglo XV, finales de la Edad Media, época trascendente en la que los barcos exploraban el mundo haciendo rutas mercantes, nuevos -- el mundo civilizado estaba deslumbrado y obsesionado con -- los prospectos de comercio con las Indias, Africa y con -- otros territorios distantes. Es en esta época cuando se contempla el inicio de una expansión súbita del comercio en Europa, específicamente en las ciudades de Génova, Florencia y Venecia es donde coinciden históricamente reunidos los -- factores que determinan el punto de partida de lo que hoy -- conocemos como Contabilidad.

Posteriormente, en el siglo XVIII, fué en Inglaterra donde surgió y se demandó su reconocimiento al Derecho y la incorporación a los beneficios consecuentes, que permitió simultáneamente el desarrollo de la empresa privada, donde las técnicas contables y los procedimientos a utilizar se profesionalizaron y tuvieron su verdadera importancia, en lo que dialécticamente se llegó a la revolución industrial. La tranquilidad de la vida se truncó en sonido metálico de máquina, a lo que el progreso técnico, con pasos agigantados acarreó cambios sociales, políticos y económicos.

Las comunicaciones, la banca, el transporte avanzado, bajo una presión desmedida del nuevo orden dio por resultado la necesidad de mayores capitales y, en obvio de repeticiones, un gran avance contable.

Es en este punto, donde cabe hacer notar sobre lo que debe entenderse por el proceso evolutivo de la contabilidad, ya que no es en sí la contabilidad en esencia la que ha cambiado, son sus técnicas las que han dado el fenómeno de cambio.



"La contabilidad de las compañías en los siglos XIX y XX, donde se dice que las principales diferencias son de técnica más que de ideología, la historia del desarrollo de las técnicas es, en gran parte, la historia del desarrollo de la profesión contable". (6)

El concepto más generalizado de la contabilidad, mismo que se ha tenido válido en diversos tratados sobre la materia, nos dice que "la contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son, cuando menos en parte, de carácter financiero, así como de interpretar sus resultados." (7)

Hoy en día, la contabilidad es el medio del que nos valemos para registrar correctamente y de acuerdo con los procedimientos y normas establecidas, las operaciones que, de alguna forma, practiquen las personas físicas o morales, asociaciones en participación o las sociedades civiles o mercantiles, que facilita desde el control de los recursos y obligaciones, el registro de las operaciones en forma clara y precisa, la imagen clara de la situación financiera contribuye a prever posibilidades futuras, para fines de planeación, hasta ser la fuente de información y comprobación ante terceras personas de actos de carácter jurídico, en que la contabilidad puede tener fuerza probatoria conforme a la ley.

Por otro lado, las leyes mercantiles mexicanas establecen la obligación de llevar una contabilidad para controlar los negocios y empresas del país; para la elaboración de estadísticas comerciales, bancarias, industriales, etc.; como medida de pro

(6) "La Contabilidad de las Compañías de los Siglos XIX y XX", H.C. Edey, Columbia University, E.U.A. 1977

(7) Módulo de Finanzas Contables, Banco Comermex, S.A. Centro de Desarrollo. Pág. 3

tección a terceros; así como para tener un conocimiento de utilidades de los negocios para así determinar los impuestos respectivos.

Con el propósito de lograr nuestro objetivo, en líneas posteriores haremos mención a una serie de definiciones dentro de lo que contablemente se puede denominar clasificación de cuentas, en donde encontramos la mayor parte de los términos propios de la materia contable y donde residen los técnicos, más a considerar por aquellos que hacen de su ocupación ordinaria la contabilidad.

Analizando una definición de control interno, puede apreciarse que la contabilidad constituye notablemente la base del mismo, la que literalmente dice "el control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de la operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita."

Por otro lado, encontramos como principal punto de partida el capital, que en su definición establece ser el conjunto de bienes o recursos heterogéneos y reproducibles que posee una persona física o moral, expresando su valor en dinero y cuyo empleo permite su incremento. De aquí debemos hacer la diferencia entre lo que los entendidos en la materia distinguen entre capital contable y capital social; entendiendo el primero como la diferencia aritmética entre el valor, expresado en dinero, de lo que posee una persona física o moral y el importe de lo que adeuda, a diferencia del segundo, que lo constituye el dinero y otros bienes aportados por los accionistas o socios del negocio.



Otra de los conceptos de capital importancia lo constituye sin duda el Activo, que estará formado por las cosas de valor que se poseen, es decir bienes y derechos propiedad de un negocio o unidad económica, mismo que también encuentra una importante subdivisión entre Activo Circulante, Fijo y Diferido, que se pueden establecer de la siguiente forma: por lo que toca al Activo Circulante tenemos los bienes y derechos que están en rotación o movimiento constante y de fácil conversión a dinero en efectivo como son la caja, bancos, mercancías, clientes, documentos por cobrar y deudores diversos. Por lo que hace al activo fijo, tenemos que son los bienes y derechos que tienen cierta permanencia o fijeza, adquiridos con el propósito de usarlos y no venderlos o comercializarlos, entre los que podemos agrupar a los terrenos, edificios, mobiliario o equipo de oficina, equipo de transporte, maquinaria, depósitos en garantía, acciones y valores, entre otros. Y, por último, el Activo Diferido que serán las inversiones hechas a largo plazo o costos por amortizar, gastos de instalación, propaganda y publicidad, primas de seguro, rentas pagadas por anticipado, cargos éstos por los que se espera recibir un servicio aprovechable posteriormente.

Hacer mención al Pasivo Circulante resulta sencillo si lo consideramos como las deudas cuyo vencimiento sea menor de un año, que pueden ser por préstamos a bancos, a proveedores, documentos por pagar, sueldos o impuestos igualmente por pagar y acreedores diversos. Por lo que hace al Pasivo a Largo Plazo, deben considerarse las hipotecas u obligaciones de otra naturaleza cuyo vencimiento es mayor de un año a partir de la fecha del balance o estado de posición financiera. Y, para concluir, diremos que los créditos diferidos son las cantidades cobradas por anticipado, por las que se tiene la obligación de proporcionar un servicio o un bien, así tenemos las rentas anticipadas y los intereses cobrados anticipadamente.

Con esta explicación, y obviamente con un estudio más profundo al respecto, el estudioso de la materia fiscal creo que deberá ser capaz de explicar o exponer, aún con ayuda de referencias, el objeto de la contabilidad, su importancia, el capital, el activo y el pasivo, conceptos éstos primarios y de gran importancia básica para el entendimiento de la disciplina que se pretende.

Otra de las bases generales de la Contabilidad, sin duda lo constituyen los estados financieros, que no son otra cosa -- que el conjunto de documentos informativos derivados de la contabilidad, cuyo análisis permite encontrar respuesta a muchas preguntas importantes y de orden práctico, en relación con determinado negocio, como puede ser, entre otras, los siguientes:

- Perspectivas de utilidad
- Capacidad de pago que tiene el negocio a corto plazo
- La excesiva inversión en inventarios
- El peligro de no poder cumplir con el pasivo a largo plazo
- La excesiva inversión en activo fijo
- El importe de las deudas en comparación de los dueños o socios.

Muchas de estas incógnitas, generalmente requieren bases de comparación, para contestarlas con cierto fundamento, consecuentemente puede concluirse que el análisis e interpretación de los estados financieros requiere conocimientos de contabilidad y buen juicio.

De acuerdo con esto, los estados financieros son el resultado de conjugar los hechos registrados en Contabilidad, con objeto de suministrar a los interesados en un negocio información

acerca de la situación y desarrollo a que ha llegado el mismo.

Estos resultados, sin duda, de gran importancia conciernen a administradores para guiar los destinos del negocio; a los encargados de finanzas para la toma de decisiones de tesorería; al inversionista, para conocer si la empresa en que tiene intención de invertir ha obtenido y tiene posibilidades de continuar obteniendo utilidades suficientes; a los acreedores para conocer la seguridad en los créditos otorgados, su capacidad de pago, de ventas y de producción; al fisco para cuidar que le sean cubiertos los impuestos correspondientes sobre los ingresos y utilidades obtenidas; los empleados deben conocer su participación en las utilidades obtenidas y posibilidad de continuidad en el trabajo; y, por último, a la banca nacional para estudiar las solicitudes de crédito que le sean presentadas. En este orden de ideas, los estados financieros deben de ir dirigidos a aquellas personas que pretendan hacer uso de ellos, por lo cual, las técnicas contables han resuelto formular diferentes estados financieros y, entre los más usuales, vamos a encontrar los siguientes:

- Balance de Comprobación
- Balance General o Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultados
- Estado de Costos de Producción
- Estado de Variaciones en la posición financiera o de origen y aplicación de recursos.
- Estado de movimiento en efectivo.

Además en estos estados es muy usual el anexo o anexos que explican en detalle partidas que aparecen en forma consolidada



da en los estados principales, por lo cual estos anexos o analíticos generalmente deberán referirse al análisis de gastos generales, análisis de gastos de ventas, y cédula de costos de distribución.

Dada la importancia económica y contable que han llegado a tener los estados financieros, se hace necesario explicar, aunque brevemente, cada uno de los estados más usuales.

**Balanco de Comprobación.** - Después de hacer todos los asientos en el Libro Mayor, se hace el Balance de Comprobación, el cual muestra el saldo de cada cuenta del Mayor, clasificados en una columna para saldos deudores (Debe) y para saldos acreedores (Haber). Las dos columnas deben sumar igual, es decir que la suma de los saldos deudores deberá ser igual a la suma de los saldos acreedores.

**Balance General o Estado de Situación Financiera.** - Este documento que muestra la situación financiera de un negocio, a una fecha determinada debe mostrar debidamente clasificado el Activo, el Pasivo y el Capital Contable del negocio. El Activo deberá ser siempre igual a la suma del pasivo más el capital, dicho de otra forma, el Activo de un negocio es siempre igual a la suma de los derechos de los acreedores más la suma de los derechos de los dueños.

**Estado de Resultados.** - Tomando como base los saldos del Balance de Comprobación el Estado de Resultados, muestra en forma agrupada las cuentas de ingresos, las cuentas de egresos y la diferencia entre la suma de ambos grupos que es la utilidad o pérdida del negocio en un período determinado. Es indispensable en este caso, que se indique el período que cubre dicho estado.

**Estado de Costo de Producción.** - En esto se muestran, debidamente clasificados, los diferentes elementos que intervienen en el cálculo del costo de los artículos producidos. Se elabora generalmente en las empresas industriales; incluye el costo del material utilizado (inventario inicial más compras en el período, menos inventario final), la mano de obra directa incurrida y los gastos de fabricación aplicados.

Este estado refleja el valor de los inventarios de producción en proceso inicial y final.

**Estado de Variaciones en la Posición Financiera.** - Se denomina también Estado de Origen y Aplicación de Recursos, se obtiene clasificando las diferencias obtenidas (aumentos o disminuciones), de la comparación de las cuentas del Balance de dos diferentes ejercicios. Es conveniente hacer notar que al obtener estas diferencias se habrá de ajustar el renglón de utilidad del ejercicio acreditándose las cantidades que en el mismo año ya fueron cargadas por concepto de depreciación y de amortización. Este ajuste se hace debido a que la depreciación y amortización no ocasiona desembolso de recursos.

Este tipo de estados financieros nos permite conocer las fuentes u orígenes de donde provinieron los fondos y la inversión o aplicación que se les dió.

**Estado de Movimiento de Efectivo.** - A este documento contable, se le conoce también con el nombre de Flujo de Caja, consiste en analizar el movimiento de la empresa cuando afecta el renglón de efectivo. El análisis de movimiento de caja por el ejercicio anterior, permitirá tener bases más sólidas para proyectar lo que es cuando este estado rinde sus mejores frutos,



al ser un auxiliar de gran valor para el encargado de la tesorería de un negocio, lo que permitirá tomar las medidas necesarias para cubrir un posible faltante de efectivo, ya que casi todas las empresas, en cierto período de su ciclo pueden llegar a tener un efectivo inmovilizado. Para resaltar la principal utilidad de este estado financiero, si se llegara a invertir esa cantidad no utilizada en caja, daría por resultado una mayor utilidad para la empresa de que se trate.

Así tenemos que el uso generalizado hoy en día, de los estados financieros y de la Contabilidad considerada como disciplina autónoma, no solamente va encaminada a los fines que las personas activas gubernamentales pretenden, ya que ofrece diversas especializaciones, las cuales se clasifican, al igual que el Derecho en cuanto a la actividad que realizan y en cuanto a quién o quiénes esté dirigida.

En función de la actividad realizada, tenemos contabilidad comercial, industrial, gubernamental, entidades sin fines de lucro, contabilidad bancaria, aunque en los momentos por los que cruz nuestro país, podría considerarse ya gubernamental, pero los efectos y técnicas deberán seguir siendo diferentes, de industria extractiva, de seguros, ganaderas, hoteleras, pesqueras, de hospitales, de aviación, construcción, etc. etc. En relación a los usuarios, la contabilidad puede dividirse en financiera, administrativa y fiscal.

Ahora bien, si administrativamente la contabilidad es una necesidad, existen ordenamientos legales que la hacen obligatoria, estos ordenamientos son de acuerdo a la legislación mexicana: el Código de Comercio, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, su Reglamento, la Ley

Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, vigente hasta el 31 de diciembre de 1979, el Código Fiscal de la Federación y la Ley General de Sociedades Mercantiles entre otras.

## CAPITULO 2.- LOS SUJETOS DE LA RELACION TRIBUTARIA Y SU ASPECTO CONTABLE.

Por principio de orden, habrá de precisarse que la relación jurídico tributaria existe entre el Estado, que debe allegarse recursos a través de los impuestos, y los particulares que deben contribuir a los gastos públicos en forma equitativa y proporcional a sus ingresos, recibiendo el receptor de tributos el nombre de sujeto activo y, dentro de esta clasificación, es el Poder Ejecutivo en quien recae la autoridad, dividiéndose en: sujeto activo federal, sujetos activos estatales o locales y finalmente, sujetos activos municipales, quienes pueden crear, recaudar, administrar y disponer de tales ingresos para el logro de sus finalidades propias. Frente a ellos encontramos a los sujetos pasivos o contribuyentes, que deben soportar la carga fiscal y que se clasifican técnicamente en personas físicas o individuos económicos que, de acuerdo a la ley, están obligados al pago de una prestación determinada al fisco; las personas morales o jurídicas, que son todas aquellas negociaciones o sociedades con domicilio, patrimonio y personalidad distinta de la de sus socios o accionistas y, finalmente, también encontramos como sujetos pasivos dentro de nuestro sistema contributivo a las asociaciones en participación, que son todas aquellas agrupaciones con características propias y diferentes a las de los otros sujetos pasivos mencionados.

En cualquier caso, la actividad económica tanto de los sujetos activos como de los pasivos, estará controlada técnica y profesionalmente por la contabilidad y esta disciplina -



nos dará la pauta a seguir para lograr el cumplimiento de las obligaciones contributivas de estos sujetos, así como permitirá, incluso, el avance técnico de la propia materia fiscal. Veamos como resulta interesante la presencia de la contabilidad al relacionarla precisamente con el desempeño económico de los sujetos del pacto fiscal.

## 2.1.- Sujetos Activos.

Los sujetos activos de la relación jurídica tributaria están representados precisamente por los órganos fiscales de la administración pública y, por ello, tienen la misma clasificación que el propio Poder Ejecutivo en nuestro país, de tal suerte que tendremos autoridades fiscales federales, estatales y municipales; por lo que enseguida observaremos cómo estos sujetos activos, en nuestro país, en el ejercicio de sus facultades se complementan directamente con la contabilidad.

### 2.1.1.- Federales.

Así, se tiene que en México el fisco federal está representado en principio por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como con la Secretaría de Programación y Presupuesto, donde se desarrollan las actividades financieras generales y entre ellas se planen, se invierte y se obtienen los recursos necesarios; pero indudablemente que

Política fiscal, estrictamente hablando, está diseñada, organizada y hecha efectiva por la primera de las secretarías mencionadas: Hacienda y Crédito Público.

En la Ley de Administración Pública Federal, concretamente en su artículo 31, se señalan las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, destacando las fracciones:

- I. "Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas y las leyes de ingreso federal y del Departamento del Distrito Federal";
- II. "Cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes";
- IV. "Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía de la Federación como del Departamento del Distrito Federal";
- VII. "Intervenir en todas las operaciones en que se haga uso del crédito público";
- X. "Dirigir la política monetaria y crediticia";
- XII. "Intervenir en la representación del interés de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, en controversias fiscales", etc. etc.

Desde luego que las actividades fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se ven reforzadas y auxiliadas por

las funciones efectuadas tanto por el Poder Legislativo como por el Judicial, lo que se aprecia de la sola lectura que se practique, entre otros, a los artículos 73, 74, 103 y 107 de nuestra Carta Magna, así como por la colaboración que le prestan los fiscos estatales, los que a través de los convenios de coordinación en materia administrativa de ingresos federales, que comprenden las funciones de Registro Federal de Ganancias, recaudación y fiscalización, entre otras complementan el ejercicio de las facultades del fisco federal.

Todo este quehacer oficial federal tiene una característica fiscal contable que está presente desde su origen hasta las consecuencias y efectos que llegar a surtir en la vida cotidiana, de tal forma que no podría concebirse a un sujeto activo tratando de existir plenamente sin apoyarse medularmente en el Derecho Tributario y en la contabilidad en forma simultánea y paralela, o dicho de otra manera, cómo podría la Secretaría de Hacienda y Crédito Público administrar las casas de moneda o la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal sin el respaldo de las leyes fiscales aplicables y sin tener un control preciso y económico de sus actuaciones? Considero definitivamente que ello constituiría una aberración, un imposible.

#### 2.1.1.- Estatales o Locales.

Estos sujetos activos regulan sus funciones con las mismas características que se mencionaron en el punto precedente, de la misma manera en que en nuestro sistema se lleva a cabo la interrelación Federación - Estado, sólo que pre-



Claramente la Constitución Política que nos rige señala ciertas limitaciones a las atribuciones de los Estados en materia tributaria, pues sólo se los considera libres y soberanos en lo concerniente a su régimen interior, pudiendo organizar libremente sus haciendas públicas, pero sin poder establecer contribuciones reservadas en exclusiva para la Federación, como son los casos de las materias de comercio exterior, aprovechamientos y explotación forestal, etc. etc. Así mismo, no podrán emitir papel moneda, estampillas ni papel sellado, tampoco gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio o contratar directa o indirectamente préstamos con gobiernos de otras naciones, etc. Aparte de que, sin la autorización del Congreso de la Unión, no pueden establecer derecho de tonelaje ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones ni derechos sobre importaciones o exportaciones.

Por otra parte, los gobiernos locales están facultados para expedir sus leyes de ingresos y aprobar sus presupuestos de egresos, con la participación directa de sus legislaturas y, más específicamente, podemos decir que sus actividades administrativas y técnicas se canalizan a través de sus respectivas tesorerías estatales.

En la actualidad los fiscos de los estados representan verdaderas organizaciones de administración pública y están considerados como elementos importantes y decisivos en el progreso de las relaciones fiscales, no sólo con los particulares sino también con los otros sujetos activos, a tal grado que, en el año de 1979, al emitirse la Ley de Coordinación Fiscal,

se institucionalizó todo lo relativo al auxilio prestado entre las entidades locales y la Federación.

### 2.1.3.- Municipales.

Desafortunadamente, hasta nuestros días las facultades del fisco municipal están condicionadas en forma directa a los sujetos activos locales en tal sentido que, incluso por mandato constitucional, la hacienda pública municipal se conforma sólo de las contribuciones que decreta la legislatura estatal correspondiente y en esa virtud, la acción financiera de un Municipio sólo se comprende con la recaudación de los ingresos y su erogación acorde con los presupuestos previamente aprobados, para lo cual, interviene la tesorería municipal. Se podría recomendar otorgarle una mayor ingerencia tributaria a los Municipios, a través de realizar cobros de impuestos tales como predial, agua, mercados, panteones, etc.

Aún y cuando en este último caso se aplican todas las indicaciones ya descritas que demuestran la existencia conjunta de la contabilidad y el derecho fiscal, es de lamentarse el hecho concreto del atraso técnico que en ambas materias presentan nuestros municipios y es aquí donde otra vez se sugiere el otorgamiento de facilidades para estructurar un sistema acorde con las necesidades modernas de los fiscos municipales, apoyándose y explotando todos los beneficios y adelantos de las actividades profesionales cuya vinculación y práctica simultánea se ha venido destacando en este ensayo.

## 2.2. - Sujetos Pasivos.

Desde los inicios de la contabilidad, se ha recomendado su práctica en todos los campos de la actividad humana, desde la más sencilla como puede ser la economía o control y buen manejo del presupuesto familiar o personal inclusive, hasta la más compleja red de administración financiera del mayor ente productivo que pueda existir en nuestro mundo, no obstante ello, y a pesar del gran avance de la actividad profesional contable y su aceptación en el gran concierto económico mundial, no podemos negar que, al menos en nuestro país existe todavía un número de personas que no saben o no entienden o no quieren aceptar la importancia del aspecto contable para el control, mejoramiento y engrandecimiento de sus operaciones financieras, y no es raro el caso del comerciante independiente que fracasa en sus negocios por esta causa, ni el de aquellos profesionistas que, acostumbrados a siempre tener ingresos, se asombran al descubrir que de pronto sus deudas sobrepasan con mucho su potencial patrimonial, y ni que decir de los empleados que nunca o casi nunca pueden planificar o estructurar sus finanzas.

En estos apuntes, no se ignoran las causas socioeconómicas y políticas que contribuyen en nuestro país a provocar esta problemática económica en las personas físicas, entre las cuales se podría contar entre muchos otros, los fenómenos de la inflación, devaluación, desempleo, analfabetismo, crisis en los servicios públicos, bajo nivel cultural, hacinamiento demográfico, pérdida del valor adquisitivo de la moneda, especulación, etc., etc., así como las terribles consecuencias de dichos fenómenos, ni tampoco se pretende pa-



pasar por alto la muy peculiar idiosincrasia de los nacionales que formamos este sector, pero definitivamente si se sostiene el cumplimiento de las normas fiscales, el pago de impuestos, los principios y formas contables, se logrará un progreso económico y la resolución sistemática de los problemas de control presupuestario que, de otra manera, como todos sabemos, en un país como el nuestro representa el origen de casi toda la desorganización económica que nos afecta.

### 2.2.1.- Personas Físicas.

Pues bien, en el caso de los trabajadores, empleados, artesanos, profesionistas y comerciantes independientes clasificados fiscalmente como sujetos pasivos de la tributación, encontramos una falta o deficiencia de su administración contable, la que les produce generalmente, y esto es un fenómeno muy interesante, sorpresa descubrir la importancia de tener una adecuada contabilidad en sus negociaciones. Una vez que han sido sometidos a investigación para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, una vez que han sido liquidados y sancionados en el mejor de los casos, pues no se puede pasar inadvertida la facultad económico coactiva del Estado para hacer efectivos los créditos a su favor, es cuando las personas físicas entienden, gracias a la acción administradora del fisco, la necesidad de llevar a cabo sus registros y control contable.

Es estos eventos y cuando el causante lo único que ha hecho es no practicar una política contable correcta o completa, pero que sin embargo cuenta con elementos de comprobación de todas sus operaciones, el problema entonces puede ser ..

atacado y en su gran mayoría, resuelto satisfactoriamente, pero en nuestro país, en donde la actividad nacional favorita es la evasión de impuestos, principalmente los comerciantes y profesionistas independientes suponen tener, cada uno, las fórmulas secretas que les permitirán obtener mayores ganancias que las normales, gracias a la falta de pago de los gravámenes a su cargo.

La práctica cotidiana en el ejercicio de la profesión, nos proporciona la más grande reseña de casos de personas físicas en estas circunstancias, que van desde aquel que opera sin registro federal de causantes, los que expiden notas de compra o de venta o recibos de honorarios, los que de plano ninguna contabilidad llevan, los que la llevan doble o triple, los que se registran como causante menores sujetos a cuota fija sin tener derecho a ella, etc. etc., y es precisamente el fisco el que al descubrir todas estas anomalías violenta en forma indirecta, y es entonces cuando el causante se dedica a observar una práctica saludable de contabilidad en sus actividades, pero lo más importante de la relación contabilidad-derecho fiscal, para el punto que se está tratando, es que por una parte la ley contributiva señala como obligación de los sujetos pasivos precisamente, llevar un control contable de sus operaciones, ya que en nuestro país el sistema fiscal es de autodeterminación, es to es, que en principio es el propio causante quien está obligado a cubrir y determinar el importe de los impuestos que le corresponden, observando para ello las reglas que al efecto fijan las leyes respectivas, pero precisamente por encontrarse el impuesto, en cuanto a su monto, en relación directa con los ingresos del sujeto pasivo, éste ha

de comprobar a satisfacción de la autoridad los mismos y, por otro lado, está precisamente la actividad contable, -- pues que mejor manera de probar los ingresos de una persona que con sus registros contables que determinarán el resultado de su inventario inicial o elementos con que inicia un ejercicio fiscal, las operaciones de compras y gastos de dicho período y su inventario final, obteniendo de esta manera el resultado fiscal y el impuesto a su cargo o de una manera más simple, los ingresos brutos por venta que al no exceder en más de un 25% de la base declarada, le permitirán al contribuyente continuar con el régimen de cuota fija, pero de cualquier manera, será por medio de la contabilidad con lo que las personas puedan observar una conducta apegada a derecho en materia fiscal.

Como ejemplo de algunas disposiciones legales que hablan de los registros y comprobaciones fiscales como requisito a observar, tenemos el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en sus fracciones IV, IX, XIV, XV, XXIV, XXVI y XXIX, así como el diverso 41 fracción V del mismo código y el artículo 42 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.

### 2.2.2.- Personas Morales.

Las personas morales o jurídicas se definen como todas aquellas agrupaciones con nombre, personalidad jurídica, patrimonio, domicilio, etc. etc., propios o distintos de los que dá cada uno de sus integrantes y como ejemplo clásico de una persona moral tenemos a las sociedades mercantiles, que igual que cualquier persona moral, por su for



a de constitución, formación, evolución y organización, necesariamente presentarán una estructura mucho más compleja que las simples personas físicas y, por lo mismo, como sujetos pasivos de la tributación tendrán necesariamente una relación mucho más directa y esencial con la contabilidad, toda vez que muy difícilmente se puede concebir en el mundo moderno en que vivimos la presencia y desarrollo de una empresa legalmente constituida sin una adecuada organización económica, pues recordemos que, en términos generales, si una industria cualquiera se crea para producir y obtener ganancias, éstas últimas existirán en la medida en que se conjuguen correctamente los factores de la producción, a saber: capital, fuerza de trabajo y organización; de ahí que válidamente se sostiene en este ensayo que no podría subsistir productivamente una corporación comercial sin la observancia de una contabilidad adecuada y bien dirigida. Estas personas físicas son reguladas por el ordenamiento jurídico, específicamente en el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, que establece que son las personas físicas los mexicanos que de acuerdo con la ley están obligados al pago de una prestación determinada al fisco federal.

De esta misma manera, resultaría de vital importancia el sano cumplimiento de las obligaciones fiscales relativas mismas que serán de una forma mucho más complicada y trascendental y aún cuando en estos casos no se presentan los supuestos extremos de incumplimiento en que incurren los individuos gravados, si nos encontramos con que ya sea por problemas de interpretación, métodos mal aplicados o incluso una incorrecta política fiscal oficial, las empresas se ven involucradas en problemáticas contributivas que deben ser estudiadas, analizadas, previstas y resueltas en su caso por medio de la actividad contable, pero la finalidad de esta exposición es destacar ampliamente esta importante labor del contador público, no sólo para resolver problemas existentes o provocados, sino para evitar que tales problemas se presen-

ten y con base en una adecuada mecánica de registro y control contable, prevenir los excesos o defectos en el cumplimiento de las obligaciones contributivas, lo cual, visto superficialmente, parece ser sólo el ejercicio simple de una actividad profesional más, pero cuando el fisco realiza todo un proceso de investigación y comprobación, encuentra los errores y omisiones contables las consecuencias para las sociedades mercantiles son tan significativas que no son pocas las que ven amenazada su estabilidad financiero o, incluso, la posibilidad de subsistencia comercial.

Son muchos y muy variados los sistemas contables que se pueden adoptar en una empresa y, generalmente, ello depende del giro que se explote y de las necesidades mismas de la actividad mercantil, pero sea cual fuere el mecanismo a seguir, sin lugar a dudas debe de responder a las necesidades tributarias de las personas morales, como podremos ver en los temas subsecuentes.

Entre las disposiciones que nos hablan de esta vinculación y su repercusión para las personas jurídicas o morales, podemos citar la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 32, fracción I a IV, que establece diversas obligaciones del contribuyente, como son las de llevar libros, tener una contabilidad y registros, expedir documentos que comprueben el valor de contraprestaciones y señalar a la Oficina Federal de Hacienda correspondiente las formas de pago, si ésta así lo requiere; así como el artículo 46 fracción I, II y III, y 47 de su Reglamento, que especifica la forma y término del cumplimiento de las obligaciones a cargo de las personas morales, que especifica el citado artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; artículos 38 fracción IV, XIV, XV,

XVIII, XXI, XXIII y XXXI del Código Fiscal de la Federación, que establecen las principales infracciones, como son por ejemplo el no obtener los permisos, boletos de registro, libros o cualquier otro documento exigido, hasta la presentación extemporánea de las declaraciones, así como el diverso 83 fracción VIII, que relata la atribución de la autoridad a fin de determinar la existencia de créditos fiscales, dar las bases de su liquidación o fijarlos en cantidad líquida; por otro lado tenemos la ley del Impuesto Sobre la Renta en su numeral 42 que también señala obligaciones diversas a causantes mayores, llevar libros, expedir documentos, practicar balance, presentar declaraciones, consolidar resultados, entre otras. Así como el artículo 36 de su Reglamento que da los pormenores de las obligaciones del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas; preceptos y disposiciones vigentes a la fecha, todas estas que nos dan una idea bastante clara y por demás significativa que corroboran el sentido y finalidad a destacar en esta tesis.

### 2.2.3.- Asociación en Participación.

La asociación en participación, como sujeto pasivo de la relación tributaria ha constituido un problema serio en el campo del Derecho Fiscal, y, por lo mismo, la contabilidad de estos contribuyentes es un verdadero problema y no aparece tan clara como debiera.

Efectivamente, si consideramos que la Ley General de Sociedades Mercantiles claramente establece que las Asociaciones en Participación son un ejemplo típico de las unidades económicas que no tienen personalidad jurídica ni razón o denominación -



social, sin embargo no se puede ignorar que la asociación -- existe, vive, transmite, crea y modifica derechos y obligaciones y por más que se diga que las relaciones entre asociación y terceros, que con ella negocian, debe entenderse como responsabilidad del asociante y no de los asociados, lo cierto es que la unidad económica tiene vida jurídica y como tal, intrínsecamente tiene personalidad, nombre o razón social, etc., pero no es materia del presente trabajo la discusión técnica respectiva, pero sí se llama la atención sobre la circunstancia de que el derecho común diga que las asociaciones no tienen personalidad jurídica y el Derecho Fiscal le reconozca tal característica al considerarla sujeto pasivo de los impuestos.

Si esto acontece, la pregunta sería: cómo estructurar un sistema de contabilidad sui generis para las asociaciones en participación, si se dice por una parte que para efectos fiscales se asemejan a las personas morales y, en materia de derecho positivo sólo el asociante responde ante terceros de las negociaciones de la asociación.

Es precisamente la práctica forense contable la que ha demostrado a los técnicos fiscales la necesidad de uniformar criterios y realizar una política legal acorde con las necesidades de la vida moderna, tan es así que, precisamente, en la Ley que Modifica, Adiciona y Reforma Diversas Leyes Fiscales, en vigor a partir del 1º de enero de 1981, deroga diversas disposiciones, entre las que se encuentran los artículos 13 y 93 en su parte correspondiente del Código Fiscal de la Federación así como los artículos 3º fracción III y 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y, como consecuencia, ya no se contempla la presencia de las unidades económicas como sujetos pasivos independientes. Los mencionados artículos establecían para

el año 1980 a las unidades económicas como sujeto pasivo del impuesto, así como las obligaciones de presentar sus declaraciones periódicas relativas a impuestos federales y otras obligaciones similares de la ley de la materia.

Sin embargo, personalmente no pienso que tal medida sea la correcta, pues con no incluirlas en las leyes contributivas no se elimina su existencia y, menos, se an las bases para establecer cómo no se ha atendido al giro comercial o social de cada una de ellas sin elaborar el sistema contable apropiado, pero sí se provoca un considerable conflicto de interpretación sobre criterios, que son los que generan los problemas fiscales entre los sujetos pasivos y activos, que es lo que trata de evitar, entre otras cosas, a través de una sana mecánica operacional contable.

En consecuencia, se recomienda tener mucho cuidado al manejar la organización contable de una unidad económica, a fin de evitar hasta donde sea posible que la autoridad fiscal pueda llegar a tener, en un momento dado, motivos para sancionar a los contribuyentes que reúnan tales características.

### CAPITULO 3.- LA INFLUENCIA CONTABLE EN ALGUNAS LEYES FISCALES MEXICANAS.

En el campo del Derecho Fiscal, resulta indiscutible la presencia básica y medular de la contabilidad ya que, por la naturaleza misma de dichas leyes, siempre acudirán al aspecto contable para esclarecer la forma y términos en que los contribuyentes han de cumplir con sus obligaciones, y para constatar lo anterior, basta conocer la esencia o contenido de cualquier ordenamiento fiscal, que desde su primer capítulo y después de las definiciones preliminares, generalmente precisa el objeto y el sujeto del tributo, luego de vincular los plazo y condiciones de pago, de registro y de retención, en su caso, ha de procederse a establecer las tasas del impuesto, sus tarifas generales y los factores correspondientes, y como ya hemos podido constatar en comentarios anteriores, la mayoría de las obligaciones fiscales reguladas en las leyes especiales de las diversas materias, no podrían cumplirse fielmente de no ser precisamente por la contabilidad y en este punto, debo disculparme por ser tan reiterativo, pero ello forma parte de mi intención decidida de destacar tal situación.

Efectivamente, como podemos observar en el desarrollo de este capítulo en el que veremos solamente parte de la estructura contable de las leyes fiscales mexicanas, trataré de acreditar que en tales ordenamientos se detecta objetivamente el lazo indisoluble entre ambas disciplinas, y la necesidad de entenderlas desde un sólo punto de vista, so pena de incurrir en errores técnicos o de verdadera interpretación.



Este destino paralelo ha de ser comprendido por todo aquel que quiera estudiar el Derecho Tributario Mexicano en su verdadera esencia, como una resultante de dos conocimientos que en forma aislada pueden ser diferentes e independientes, como lo son la contabilidad y el derecho en general, de ahí que uno de los fines primordiales del Derecho Fiscal sea el cumplir con el mandato constitucional del artículo 31 de nuestra Carta Magna que reza:

"Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Objetivo que se alcanza fielmente en nuestro sistema, ya que a través de estos conocimientos es que podemos delimitar el justo tributo que cada ciudadano deba pagar. Y si bien poca es la gente que entiende y logra alcanzar los extremos de los estudios que se hubieren hecho para determinar el parámetro de cuál es la parte que a cada uno le corresponde pagar para que sea exactamente equitativo el gravamen impuesto.

Cabe también agregar que la disciplina del Derecho sólo muestra al estudioso los términos y formas de distribución de los tributos, pero resultaría aún más interesante si se pudiera determinar a través de un estudio más exhaustivo, que las fórmulas que dan las leyes mexicanas son del todo justas y equitativas para lograr tal extremo.

Además del análisis estructural como objetivo de este capítulo, continuando con el enfoque de nuestro trabajo y atendiendo a la temática de este capítulo, hemos de señalar que para comprender las bases técnicas contables utilizadas por las

comisiones respectivas encargadas de elaborar los proyectos de leyes tributarias y, más específicamente, para conocer cómo la contabilidad, en estos casos, acude en auxilio del legislador para producir correctamente dichas leyes, para lo cual debemos acudir en principio a la estructura orgánica de los propios ordenamientos legales, de tal suerte que podemos conocer los aspectos generales, la parte esencial y la finalidad tanto del impuesto regulado como del mecanismo de recaudación y su administración.

Efectivamente, no se concibe la idea de la existencia de ley tributaria alguna que no tenga en su parte modular y técnica los principios contables como respaldo de su funcionamiento, y para constatarlo iniciaremos por comentar el desarrollo técnico que en nuestro país han tenido algunas leyes fiscales.

### 3.1.- Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta ha sido considerada tradicionalmente como el principal instrumento técnico-jurídico en el ámbito tributario, categoría esta que otorga la naturaleza de dicho dispositivo, la que una vez estudiada en su justa dimensión permite conocer y manejar con soltura la mayoría de los conceptos contributivos y de contabilidad empleados de ordinario en las actividades económico-financieras de todos y cada uno de los entes productivos con percepciones de ingreso. Las constantes reformas, adiciones y derogaciones, así como su frecuente cambio estructural demuestran la inquietud y el interés del Estado por obtener una le

gislación fiscal acorde con la realidad económica y financiera de nuestro país.

Un elemento primordial y básico que siempre ha sido considerado por esta ley, resulta sin lugar a dudas el principio consagrado por nuestra Carta Magna en su artículo 31 concepto del tratadista Adams Smith Manoja como el principio de justicia de los impuestos, indicando que "Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado; de la observancia o el menoscabo de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos". (1)

Para conocer de forma general cómo el legislador se ha interesado por actualizar la Ley del Impuesto Sobre la Renta, introduciendo en su contenido cada vez más y con mayor respeto y decisión los lineamientos y progresos contables, base recordar que originalmente la Ley del Impuesto Sobre la Renta tenía una estructura denominada "Cedular", pues dividía los sujetos del tributo en empresas y personas físicas, pero las clasificaba según sus ingresos en determinadas cédulas, comprendiéndose de la primera cédula las personas morales y de la cuarta a la sexta personas físicas.

El 1° de enero de 1975 entró en vigor la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, que derogaba totalmente la anterior de 1953, intentando simplificar el sistema hasta entonces utilizado agrupando las disposiciones por artículos y títulos, se-

(1) Estudio del Impuesto Sobre la Renta de las Empresas.- Enrique Domínguez Mota.- Enrique Calvo Nicolau.- Dozal Editores, México 1972, Pág. 6.



# TESIS DONADA POR D. G. B. - UNAM

139

gún las materias, dividiendo a los causantes en empresas o personas morales y en personas físicas, estableciendo como objeto del impuesto el ingreso en efectivo, en especie o en crédito que incrementara el patrimonio, gravando los ingresos globales de los sujetos pasivos y vinculándolos a través de los conceptos causante mayor y causante menor. Esta ley, que no contó con un reglamento, resultó imperfecta y originó cantidad de controversias en relación a su interpretación y al manejo del área contable que parecía poco entendible y dio lugar a un sinnúmero de malinterpretaciones.

Las constantes reformas y modificaciones sufridas por la ley en comento, pretendieron superar sobre la marcha toda la problemática surgida de su aplicación, objetivo que sólo se alcanzaba medianamente y no en todos los casos, originándose, por tanto, todo un proceso de cambio no sólo de sistema sino incluso de mentalidad y comprensión de la realidad económica y social, en función de la experiencia adquirida, lo que provocó la creación de una nueva ley del impuesto sobre la renta que entró en vigor el 1º de enero de 1981 y que, para el mismo día, ya se contemplaba diversas acciones, modificaciones e inovaciones que en suma representan la materialización de todos los esfuerzos hasta hoy realizados para lograr los objetivos originales, que son una adecuada, técnica, moderna, justa y correcta legislación que regule los ingresos del erario y los tributos de los gobernados por las rentas que éstos últimos perciben y, además, tal y como lo establece la exposición de motivos, trató y logró hacerla más comprensible contablemente al integrar grandes avances contables.

Actualmente, este regimen contributivo contempla un gran número de características técnicas tanto contables como legales,

que los hacen de suma importancia para el interés general, mismos que más adelante se mencionan. Desde luego que muchas de las características de la ley que comentamos, merecen un estudio más profundo y, considero, puedan sufrir cambios o mejoras pero lo más importante es destacar la intención y la disposición tanto del gobierno como del legislador, de aportar un cuerpo de leyes fiscales que haya incorporado a su esencia los últimos avances de la técnica contable, para mantenerse al día en el progreso unilateral de ambas disciplinas humanas o sociales, estrechando cada vez más y mejor la unión de las disciplinas a destacar en el presente trabajo.

Así, tenemos que entre los aspectos sobresalientes de nuestra actual ley tributaria rentística encontramos los siguientes, mismos que para hacer más marcada la intención de este trabajo se precisarán con los avances contables que en los últimos años hayan sufrido:

- Tratándose del acreditamiento del impuesto y con objeto de evitar la doble imposición en operaciones internacionales, se conserva la posibilidad de acreditar, contra el impuesto sobre la renta a pagar en México, el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por los ingresos provenientes de fuentes ubicadas en el extranjero, estableciendo como límite del impuesto acreditable el que resulte de aplicar al impuesto total a pagar en México, la porción que representen los ingresos del exterior sobre la totalidad de los ingresos acumulables. Esta situación la establece el legislador en la nueva ley rentística en su artículo, además de incorporar un régimen de

integración o transparencia fiscal para los dividendos recibidos de una sociedad residente en el extranjero, permitiéndose acreditar contra el impuesto a pagar en México el impuesto pagado en el extranjero por la sociedad que efectuó la distribución en la parte proporcional que, de acuerdo al reglamento, corresponda al dividendo percibido.

Más aún, para el presente año se establece que el impuesto acreditable a que se refieren los párrafos anteriores en ningún caso excederá del 42% cuando se trate de ingresos provenientes de actividades empresariales y regula el acreditamiento de las personas físicas que realicen estas actividades empresariales.

- En el renglón referente a sociedades mercantiles, se suprimió la denominación del impuesto al ingreso global de las empresas, quedando hoy en día con el nombre de sociedades mercantiles, lo que la hace más comprensible.
- Se elimina igualmente el concepto de ingreso global gravable, el cual se substituye por el de utilidad fiscal y de resultado fiscal. En lo que corresponde a la utilidad fiscal, ésta la entenderemos en la nueva ley como el resultado de disminuir de la totalidad de los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas, con excepción de la adicional. Este nuevo concepto tiene por objeto, según se señala expresamente, que para efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, se considere que la renta gravable a que se refiere el artículo 123 constitucional sea el de utilidad



fiscal. Por lo que toca al concepto resultado fiscal, constituye la base gravable para el pago del impuesto y se obtiene disminuyendo de la utilidad fiscal las pérdidas fiscales, la deducción adicional, la ganancia de la enajenación de inmuebles del activo fijo, los dividendos pagados por sociedades mercantiles residentes en México y el importe de los estímulos fiscales otorgados por el Ejecutivo.

En este mismo renglón, por lo que se refiere a la base gravable, cabe señalar que los ingresos no acumulables, de conformidad con el procedimiento para la determinación de los conceptos de utilidad fiscal y resultado fiscal, los renglones de ingresos por dividendos, ganancias de enajenación de inmuebles y estímulos fiscales antes citados, dejaron de ser no acumulables para convertirse en ingresos acumulables no afectos al pago del impuesto, es decir que en los casos en que se obtenga resultado fiscal, en realidad funciona la no acumulación, pero cuando se tenga pérdida fiscal los ingresos no se excluyen y contribuyen a reducir la pérdida fiscal que no es otra cosa que la diferencia negativa entre los ingresos acumulables y las deducciones permitidas, incluyendo la adicional.

Independientemente de estos avances técnico-contables con los que nació la nueva ley del impuesto sobre la renta, se estimó prudente especificar en la ley vigente la forma como se determinará el resultado fiscal, ya que para 1981 la ley no fue lo suficientemente clara y dió cabida a verdaderos conflictos de interpretación o, en su caso, de malinterpretación. Así también, por lo que toca a la

utilidad fiscal se determinó en 1982 los términos y formas en que éste debía ser tratado.

- El artículo 12 de la ley de la materia referente a pagos provisionales también ha venido sufriendo modificaciones que permiten un mayor entendimiento, llegando a la conclusión que para la determinación del factor de utilidad se dispuso que se dividirá la utilidad fiscal ajustada del ejercicio inmediato anterior entre el total de los ingresos obtenidos, situación ésta que, a pesar del esfuerzo realizado, se estima poco razonable pues debió considerarse el resultado fiscal que es, realmente, la base gravable.
- Uno de los aspectos que contablemente saltan a la vista, es la tasa que establece el artículo 13 de ley en comento; la que los contribuyentes deberán tomar en consideración para calcular el impuesto, aplicando, claro está, el resultado fiscal obtenido en el ejercicio, tarifa esta que va desde considerar exentos los ingresos menores de \$2,000.00 hasta gravar en un 42%, además de la cuota fija, a ingresos superiores a \$500,000.00.
- Por lo que hace al capítulo primero, referente a los ingresos, éstos quedaron definidos como la totalidad de los percibidos en efectivo, en bienes, en servicios o en créditos, aclarando que no se considerarán ingresos los obtenidos por aumento de capital, por pago de pérdidas, por primas de acciones y con motivo de la revaluación de activo fijo y del capital.

Algunas instituciones autorizadas en la materia coinciden en que el anterior concepto plantea nuevamente la confusión sobre la diferencia entre entrada de efectivo o ingreso, además de la imprecisión de la figura de ingreso en servicio.

Se dispone que para el primer cambio de opción sobre los ingresos por ventas en abonos, regulado por el diverso artículo 16, se considere el precio pactado o el importe realmente cobrado, lo que podrá realizarse con un simple aviso, pero el segundo cambio y subsiguientes se podrán llevar a cabo siempre que hubiera transcurrido cinco años a partir de la última modificación,

- Otro de los puntos que la práctica forense indica de gran controversia, es el relativo a la venta de inmuebles, situación que la nueva ley considera en su artículo 18, estableciendo que para la determinación de la ganancia se establece la opción concedida para personas físicas, de ajustar el monto original de la inversión en función a la antigüedad de la misma, aplicando sobre dicho monto el factor que corresponda de la tabla de ajuste que anualmente se aprueba. Para el año 1981, a diferencia de años anteriores, la tabla contiene 48 niveles con factores desde 1.28 para un año hasta 71.92 para más de 48 años - y, en 1982 tenemos 50 niveles que van desde 1.00 hasta un año hasta 106.84 para más de 49 años, donde podemos observar la intención decidida del legislador de hacer más justas las leyes con relación a las situaciones económicas del país.



En el renglón correspondiente a deducciones cabe aclarar que, aunque no se trata de un avance técnico-contable, nuestro legislador sí ha venido regulando la deducción de éstos, suprimiendo en 1981 la deducción de donativos otorgados a establecimientos de enseñanza, autorizándose en ese año como deducible los que se conceden a instituciones de investigación científica y tecnológica inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas y, por lo que toca al año en curso, la modificación consiste que tratándose de donativos otorgados a instituciones que proporcionan el servicio público de enseñanza, será deducible siempre que dichas instituciones tengan reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley Federal de Educación.

- En este mismo renglón de deducibles el artículo 24 de la ley en cita determina que para el arrendamiento de automóviles se impone un límite máximo de deducción, el cual se obtiene multiplicando el factor 0.0017 por la cantidad que se fije para cada año. Para 1981 el tope era de \$510.00 diarios, situación que en la ley vigente no ha encontrado modificación alguna, toda vez que el resultado de estas operaciones dan como resultado un límite máximo de deducción y el efecto que se produce varía a pesar de considerar este factor por el alza en el costo del arrendamiento de vehículos.
- Otra de las innovaciones de las que goza nuestra nueva ley del Impuesto Sobre la Renta es el caso de intereses pagados a bancos extranjeros, registrados en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a quienes se retiene el 15% del impuesto; la tasa de interés no podrá exceder

en 2 puntos porcentuales a la tasa por operaciones interbancarias que rija en el mercado de Londres -tasa LIBOR-, en la fecha en que se pague dicha tasa de interés. En caso de que exceda la tasa, se podrá optar por deducir el 91% del total de intereses pagados o por considerar no deducible la parte de intereses excedente.

- Se substituyeron los conceptos de deducción, de depreciación y de amortización por el de deducción de inversiones, lo que trajo como consecuencia la simplificación de diferentes partidas a deducir.
- Otra de las formas de simplificar los requisitos que contenía la ley en comento, se dió claramente en lo que hoy en día establece el artículo 60 que establece que para efectos del cambio de método de valuación de inventarios de Primeras Entradas Primeras Salidas -PEPS- o de Precios Promedios a Ultimas Entradas Primeras Salidas -UEPS-, - ahora únicamente se difiere la deducción de la diferencia entre el inventario valuado conforme al método anterior y el valuado con el método UEPS del ejercicio en que se realizó el cambio. Con el importe de tal diferencia se creará una cuenta de activo compensable para efectos fiscales; lo que trae como consecuencia que en los ejercicios subsecuentes ya no se hará ninguna comparación de inventarios y el efecto de valuación del nuevo método se reflejará en el costo y será deducible sin ningún diferimiento.

Desgraciadamente, no se aclaró el procedimiento a seguir por las empresas que en 1980 se encontraron en la transición del aludido cambio, lo que produjo un verdadero de-

sajuste en tal transición y que se resolvió con diversas circulares que al efecto giró la Secretaría de Hacienda y Crédito Público .

- El tratamiento fiscal de las personas físicas por lo que se refiere a los ingresos percibidos por éstas, subsiste de la ley anterior en términos generales. Sin embargo, el nuevo ordenamiento dió a luz algunas variaciones dentro del título IV, ya sea por cambios en la estructura de la ley o por la inclusión de nuevos conceptos gravables, principalmente a consecuencia de la derogación de otros ordenamientos. A manera de simples ejemplos podemos mencionar dos casos: a) Se elimina el tratamiento aplicable a asociaciones profesionales y a algunos pagos a residentes en el extranjero, para incorporarse en los títulos III y V respectivamente; b) Se incluyó un capítulo relativo a los ingresos por obtención de premios, que en el pasado fué motivo de una legislación especializada y que la nueva ley, simplificando el trámite, establece dos diferentes porcentajes a gravar en este caso.
- Congruente con las modificaciones a las disposiciones generales aplicables a todos los causantes del Impuesto Sobre la Renta, se incorporó en la nueva ley diversos conceptos como son las personas físicas residentes en México, el considerar como ingreso acumulable o gasto deducible la utilidad o pérdida en cambios que se realicen al momento de cubrirse las deudas o satisfacer los créditos. Por otra parte se consideró que los rendimientos de bienes fideicomitidos que se destinan a fines científicos, políticos, religiosos o a instituciones de asis



tencia o beneficencia no constituyen ingresos para los fideicomitentes. Así también se eliminó la exención relativa a las actividades empresariales.

En lo referente a los ingresos por salario de las personas físicas, se modificó la tarifa de retención sobre salarios de tal forma que, en todos los niveles, resulta una carga menor, aún antes de considerar el efecto de los nuevos salarios mínimos.

Lo mismo sucede con la tarifa del cómputo del impuesto anual, misma que ha tenido modificaciones en todos sus niveles, resultando una carga contributiva inferior, esto es, hoy en día la tarifa es menos gravosa, amén de considerar la deducción por concepto de salario mínimo. Estas innovaciones de la desgravación mencionada a la carga de los particulares, podemos considerarla como un avance técnico-contable ya que los ingresos que perciben las personas activas o autoridades, no se ven afectadas sustancialmente y sí representa un beneficio para los gobernados.

Con motivo del incremento experimentado por los pagos al extranjero y dada la importancia que guardan en el desarrollo de las relaciones económicas internacionales del país, así como también con el propósito de establecer claramente una situación fiscal de quienes la perciben, se reestructuró totalmente las disposiciones aplicables a dichos pagos que se venían manejando con anterioridad a 1980, incorporándose a la nueva ley un título específico en la ley, éste establece que en los casos en que los re

sidentes en el extranjero, sin establecimiento en el país, están sujetos al pago del impuesto únicamente por los ingresos provenientes de fuentes de riqueza situados en el mismo, o bien, cuando teniéndolo conforme a las disposiciones relativas los referidos ingresos no le son atribuibles. Esto es, cuando la fuente de riqueza se encuentre situada en México, las tasas y formas de pago del impuesto se encuentran reguladas, situación que se repite, encuentra su fundamento en las disposiciones que para tal efecto estableció el Código Fiscal de la Federación en sus primeros artículos, cuestión ésta en la que la hacienda pública encuentra de la forma justa y equilibrada que ordena nuestra Carta Magna, un ingreso más que anteriormente no se contemplaba.

Por último, otro punto que encontró modificaciones de carácter contable y que, sin duda, a la fecha vienen afectando a un determinado sector de la población productiva son sin duda las bases especiales de tributación, en donde la construcción de obras encontraba un tratamiento fiscal sumamente benévolo, el cual no se ajustaba a los lineamientos de justicia y equidad que hemos venido manejando, por lo que el nuevo ordenamiento rentístico permitió para el año de 1981 continuar con el régimen opcional para las empresas constructoras, en los mismos términos que los establecidos en el año inmediato anterior toda vez que quienes se acogieron a tal tratamiento continuaron cubriendo sus impuestos en una cantidad equivalente al 3.75% de los ingresos totales percibidos. Estableciéndose para 1982 que las empresas que en 1981 hubieran tributado conforme a bases especiales, se incorporaran al régimen general de la ley aún cuando se consideraron facilidades para la comprobación de erogaciones mediante

reglas que para tal efecto emitieron las autoridades encargadas del ramo.

Así mismo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público fijó bases especiales para contribuyentes dedicados a los giros de agricultura, ganadería, pesca y servicios de transporte.

Como se puede observar, la ley del Impuesto Sobre la Renta contiene en el fondo, un elevado e ingenioso sistema contable, lo que para los estudiosos de la materia resulta poco práctico y bastante técnico, además de contener un lenguaje propio sólo para esta disciplina, ya que difiere de cualquier otra materia en sus tecnicismos.

De todas y cada una de estas situaciones jurídicas de hecho, podemos encontrar una constante y permanente relación entre los procedimientos contables y los fiscales ya que, si bien la norma jurídica tutela una justa retribución al Estado, ésta será hoy en día y en lo futuro a través de nuevos, depurados y complicados sistemas jurídicos que permiten llevar a cabo y realizar el propósito del legislador.

Cabe destacar en el presente trabajo la importancia del Impuesto Sobre la Renta dentro de la estructura tributaria, toda vez que este impuesto federal reviste la mayor importancia dentro del plano fiscal del país, entre otros aspectos, por su impacto económico que es determinante tanto para el gobierno federal como para los contribuyentes. Lo anterior, aunado a su propia naturaleza lo convierte en un factor im-



portante y determinante en la redistribución de la riqueza, toda vez que siempre ha llevado un alto porcentaje dentro de los ingresos del erario federal.

Por último, únicamente he tratado de concientizar al lector que un impuesto como el que nos ocupa no puede prescindir, en ningún caso, del gran auxilio de la contabilidad, que es un elemento necesario para el logro de un más alto y justo desenvolvimiento del Derecho.

3.2.- Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles Vigente hasta el 31 de Diciembre de 1979 y Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Sosteniendo la importancia de la contabilidad dentro del marco del Derecho Tributario Mexicano, he dicho que gracias a los principios y fundamentos en que se inspira la actividad contable es que las empresas, los entes económicos y en general cualquier persona física o moral que tenga que manejar una economía, podría hacerlo sanamente si observa -- fielmente esos principios contables, los que incluso han sido determinantes para explicar y comprobar en los momentos -- decisivos la necesidad de modificar y reestructurar los dispositivos fiscales, actualizándolos, pues es completamente normal que todo el sistema fiscal esté sometido constantemente a un proceso de revisión ya que es indiscutible que, --- instrumentos jurídicos que en un tiempo fueron adecuados, --

pueden dejar de serlo, si no se procede a su modernización para adaptarlos a las necesidades cambiantes del desarrollo social y económico, objetivos que se cumplen fielmente con el auxilio oportuno, eficaz y técnico de la contabilidad. Así, uno de los claros ejemplos de este proceso de desarrollo lo constituye, sin lugar a dudas, la Ley del Impuesto al Valor Agregado que, actualmente, se encuentra en vigor y que vino a substituir en forma completa a la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, la que tuvo una vigencia aproximada de treinta años puesto que su emisión se realizó en el año de 1951 y, en su momento, esta Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles permitió abandonar impuestos que, ya para ese entonces, resultaban obsoletos, tal es el caso del Impuesto Federal del Timbre sobre facturas que debían expedir los comerciantes, así como los impuestos estatales de patente o sobre giros comerciales que, aparte de incrementar desordenadamente la carga fiscal, daban lugar a numerosas obligaciones secundarias que elevaban con mucho los costos de los causantes y, consecuentemente, afectaban los niveles de precios.

La misma Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, durante todo el tiempo que estuvo en vigencia permitió destacar la necesidad de correcciones para suplir o superar las deficiencias de la misma. Una ley que, entre otras cosas, señalaba como objeto del tributo los ingresos mercantiles obtenidos por la enajenación de bienes, por el arrendamiento de bienes, por prestación de servicios, por comisiones y mediaciones mercantiles y por venta con reserva de dominio establecida en su artículo 10º, misma que consideraba como sujeto de dicho impuesto a la persona física o mo

ral que habitualmente tenían ingresos con motivo de operaciones gravadas por dicha ley, realizadas o que surtieran sus efectos en territorio nacional. Se determinó también que la tasa general del impuesto sería del 4% sobre el monto total de los ingresos gravables. Sin embargo, fué necesario también incluir diversas tasas especiales del mismo impuesto que iban del 5%, 7%, 10%, 15% y hasta del 30% que se aplicaba sobre el mismo monto total de ingresos gravables específicamente determinados en el artículo 14 de la ley que se comenta, ello en virtud de que se consideraba que muchos artículos suntuarios adquiridos por las clases sociales con mayor potencial y solvencia económica, debían definitivamente de tributar a tasas superiores a la del 4%; esta disposición, sin embargo, no resultó del todo suficiente para que las tasas especiales tuvieran defectos en su aplicación y frecuentemente afectaban a pequeños productores o favorecían la importación o el contrabando de mercancías extranjeras. El artículo 18 de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles reseñaba específicamente todos y cada uno de los casos en que la obtención de ingresos no generaba el gravamen, esto es, se consideraban exentos muchos ingresos, generalmente los obtenidos en la producción, elaboración, comercialización y venta de artículos de primera necesidad y los obtenidos por agricultores y ganaderos en la venta de primera mano de productos no industrializados lo que, efectivamente, producía un mediano equilibrio en las relaciones jurídico-contributivas de los particulares, pero que, como se ha mencionado anteriormente, provocaba serios desajustes económicos y sociales, mismos que trataron de ser superados, o tratan, al menos de serlo, en la nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado.



Esta Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, también contiene una serie de disposiciones complementarias, tales como la no consideración de ingresos gravables para los efectos de dicha ley, diversos conceptos, como los reembolsos de pagos hechos a terceros, por conceptos de gastos de seguros, acarreos, fletes, embarques, envolturas, envases exteriores, impuestos, derechos y otros semejantes realizados por el vendedor con motivo del envío de la mercancía, siempre que tales erogaciones se efectuaran por cuenta del comprador y se le cargaran a su crédito y que, además, no alteraran el monto de la mercancía y en las facturas respectivas se tuvieran separados estos conceptos; de la misma manera se consideraban como ingresos no gravables los descuentos y bonificaciones efectuados por el vendedor al comprador y los reintegros con motivo de devolución de mercancías, así como los ingresos provenientes de reintegro o del anticipo efectuado por la persona que recibía el servicio a quien lo prestaba, de los gastos que fueron ocasionados por servicios complementarios del particular, siempre que estos gastos se efectuaran por cuenta del cliente y se señalaran específicamente en la factura.

Por otro lado, también se contemplaban disposiciones de tipo administrativo, como eran las obligaciones del empadronamiento de los causantes, de la formulación y presentación de las declaraciones y pago de los impuestos, del señalamiento genérico de las obligaciones a cargo de los contribuyentes, de llevar los registros, documentos, libros Diario, Mayor y de Balances, que ampararan la procedencia y soportaran cada una de sus operaciones mercantiles. También se reseñaban -

las obligaciones de terceros y la responsabilidad solidaria de quienes se encontraban vinculados con los causantes y con las autoridades hacendarias.

En el artículo 61 de dicha ley se establecía que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público era la autoridad fiscal facultada para el cumplimiento de dicha ley y para ordenar prácticas de auditorías, efectuar verificaciones fiscales, toda clase de investigaciones con datos, informes y documentos, también se determinaba la posibilidad de que la misma Secretaría pudie delegar el ejercicio de esas facultades en la autoridad fiscal que considerara conveniente; se contemplaba también el procedimiento de determinación de estimativa, el que más adelante se trata, en casos en que los causantes incurrieran en infracciones graves que impidieran el conocimiento real de sus operaciones.

Así también, el artículo 77 hablaba sobre la posibilidad de señalar convenios de coordinación entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las entidades federativas, actividad que alcanzó un gran auge y logró complementarse con la coordinación federal con todas y cada una de las entidades que forman nuestro territorio.

En suma, esta ley constituyó, durante treinta años poco más o menos, el instrumento jurídico con el cual se regularon las relaciones contributivas entre los sujetos activos y pasivos, además de permitir una administración aceptable y una relación más o menos armónica entre gobernantes y gobernados, pero indiscutiblemente que la aplicación de dicha ley permitió destacar una serie de deficiencias y de proble

mas técnicos que provocaron la necesidad de una reforma y un cambio definitivo en la estructura tributaria.

El principal aspecto detectado como impropio o como viciado era el efecto en cascada de este tributo, pues aún cuando el común de los particulares suponían estar pagando el 4% exclusivamente como tasa general del impuesto, lo cierto es que se estaba cubriendo el mismo 4% pero multiplicado en varias ocasiones, ello debido a que en todo el proceso económico de comercialización, en cada una de sus fases, se estaba cargando el mismo 4% y, al final, este gravamen superaba con mucho la tasa del 10%, pero no era posible detectarlo, pues se encontraba oculto en el precio de la mercancía de tal manera que el consumidor final tenía que soportar una carga tributaria equivalente a un 12% o un 16% del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, lo que redundaba en un encarecimiento de las mercancías y en un alza del costo totalmente injustificado.

Este aspecto trascendental es el que se pretende superar con la nueva ley del Impuesto al Valor Agregado, un impuesto que si bien se debe pagar en cada una de las etapas entre la producción y el consumo, no se presenta con el efecto en cascada ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieron repercutido sus proveedores y entrega al Estado únicamente la diferencia. Este Impuesto al Valor Agregado, desde su publicación hasta la fecha se ha visto alimentado con una serie de reformas y adiciones que han permitido adecuarlo a las necesidades propias de nuestra sociedad. No se pretende sostener que dicho impues



to venga a superar de una vez y para siempre los problemas y las injusticias contributivas, pero al es evidente que combate y disminuye, casi en su totalidad, ese efecto en cascada que provocaba la aplicación de la derogada ley, además de que toma en consideración una serie de aspectos y fenómenos económicos que se presentan en nuestro país, y que, no obstante establecer una tasa general del 10%, aplica una tasa especial del 6% para la franja fronteriza norte y de las zonas libres de Baja California y norte de Sonora así como Baja California Sur, para las que se estableció esa tasa especial. La razón de esta tasa menor es con el fin de otorgar un mayor mercado competitivo entre los productos nacionales y los productos que ingresan a las zonas libres y a los territorios fronterizos de nuestro país con el vecino país del norte, pues es sabido que las mercancías de origen extranjero gozan de una aceptación superior a las mercancías de producción nacional, de donde resulta que si en esa zona específica se dejara la misma tasa del 10%, se entraría en una competencia desleal que afectaría definitivamente de manera negativa a los comerciantes y consumidores de la zona norte de nuestro país.

Lo mismo acontece con la línea divisoria internacional colindante con Guatemala y Belice al Sureste, por lo que corresponde a los residentes en las franjas fronterizas de veinte kilómetros paralelos a dicha línea divisoria internacional.

El tercer y último tipo de tasa especial para la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sin duda representa uno de los más importantes avances técnico-contables para el Derecho Fiscal, y es la tasa 0.

Se introduce en la ley que se comenta la modalidad de gravar actos o actividades que se señalan específicamente a la tasa del 0%, como un avance técnico que permite regular a esas operaciones que, aunque en el momento de calcular el impuesto no se verá incrementada la carga contributiva, tales operaciones surtirán los mismos efectos jurídicos que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a la propia ley, la que en su artículo 2-A señala expresamente que se aplicará la tasa 0 cuando se realicen los actos o actividades siguientes: "la enajenación de animales, vegetales no industrializados, algunos productos es inadidos a la alimentación, a las aguas no gaseosas, ixtle, palma, tractores para implementos agrícolas, fertilizantes, etc., así como la prestación de determinados servicios independientes" y termina estableciendo el precepto que los actos o actividades a los que se les aplique la tasa del 0% producirán los mismos efectos legales a aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a la ley.

Ahora bien, esta nueva ley establece como objeto del impuesto a las personas físicas y morales que, en territorio nacional realicen actos o actividades de enajenación, prestación de servicios independientes, que otorguen el uso temporal de bienes, y a los que importen bienes y servicios, cuestión ésta que se establece en el primer artículo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Uno de los aspectos técnicos más importantes de la ley que se analiza, lo constituye sin duda la forma en que los particulares lo administran, substituyendo en esta parte a la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público que es la que, finalmente, debería de hacerlo y esta forma de adminis

trar el gravamen se comprende cuando al analizar los artículos 1º y 4º se encuentra uno con que existe la obligación expresa para que el impuesto se calcule aplicando a los valores la tasa del 10% y la disposición en que el impuesto al Valor Agregado, en ningún caso, se considerará que forma parte de dichos valores, además de que se obliga al contribuyente a trasladar dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieren los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los beneficios, entendiéndose por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en tal ley, agregando que el contribuyente pagará en las oficinas autorizadas para ello, la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieren trasladado o el que él hubiere pagado en la importación de bienes o servicios siempre que sean acreditables.

En el artículo 3º se establece que la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos des centralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquier otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causan impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo 1º y, en su caso, pagar el Impuesto al Valor Agregado y trasladarlo, con ello se consigue la finalidad de no romper con la continuidad de este impuesto y no caer nuevamente en el error de provocar, aún en menor escala, el efecto en cascada.



El acreditamiento a que se refiere la ley en comento, consiste en restar el impuesto acreditable de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta ley, a las tasas a que se refieren los artículos 1º o 2º, esto es las tasas del 10% o del 6%, según sea el caso, entendiéndose se por impuesto acreditable un monto equivalente al del impuesto al Valor Agregado que hubiere sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación del bien o servicio en el mes o en el ejercicio a que corresponda. Este impuesto debe calcularse por ejercicios fiscales con excepción hecha del caso previsto en el artículo 33, o sea, cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, por los que deba pagar impuestos de acuerdo con este dispositivo legal, caso en el cual debe pagarse el tributo mediante declaración que se presentará dentro de los quince días hábiles a que se haya obtenido la contraprestación. Los ejercicios a que se refiere esta ley coinciden con los ejercicios reseñados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, incluso existe una coincidencia técnica entre tales dispositivos, ya que los contribuyentes deben efectuar los pagos mensuales y, en su oportunidad, presentar dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio las declaraciones anuales en forma simultánea, con la declaración que corresponda a la del Impuesto Sobre la Renta.

Existe también en este dispositivo diversos preceptos que regulan la no causación del impuesto en la enajenación de ciertos bienes, tales como el suelo, los animales o vegetales que no estén industrializados, la leche natural y el huevo, cualquiera que sea su presentación, el agua no gaseosa ni compuesta, excepto el hielo, el ixtle, los libros

periódicos y revistas etc., como se señaló anteriormente. Esta disposición se asemeja en mucho a aquella otra contenida en el artículo 18 de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, de la misma manera, en tratándose de la prestación de servicios, se declaran como exentos los prestados por instituciones públicas de seguridad social, los prestados en forma gratuita, los efectuados directamente por la Federación, el Distrito Federal, Estados y Municipios que no correspondan a sus funciones de Derecho Público, los de maquila de harina o masa de maíz o trigo, los de pasteurización de leche, los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, los prestados por autores a que se refiere la Ley Federal de Derechos de Autor y algunos otros similares.

En materia de uso o goce temporal de bienes, se estipula que no se pagará el impuesto por el uso o goce temporal del suelo, de los inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación, de las fincas dedicadas a fines agrícolas o ganaderos, y otras análogas.

Por lo que toca a la importación de bienes y servicios, el artículo 25 de la ley en estudio, estipula expresamente que no se pagará el Impuesto al Valor Agregado en las importaciones de equipaje y menajes de casa a que se refiere el Código Aduanero, de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado, la que se realiza en los términos de la legislación aduanera y que no lleguen a consumirse, esto es, las importaciones temporales.

En el artículo 29 se determina que las empresas residentes en el país no pagarán el impuesto por la enajenación de bie

nes o por la prestación de servicios cuando uno u otros se exporten. Al igual que todos los denominados contribuivos, se contemplan diversos capítulos en los que se señala en forma genérica las obligaciones estipuladas a cargo de los contribuyentes, las facultades de revisión concedidas a las autoridades hacendarias y la participación que reciben las entidades federativas por la colaboración en la administración de los tributos. En suma, es de esperarse que la Ley del Impuesto al Valor Agregado permita, al menos, por un tiempo considerable, estar actualizados en esta materia y se logre, de alguna manera, un justo equilibrio en las relaciones entre los causantes y los fiscos federal, local o estatal y municipales, pues aún cuando este gravamen es de carácter federal, no se olvide que por la realización de las operaciones gravadas en diferentes partes del país, serán las autoridades de la localidad las que de una manera directa o indirecta contribuyan a la recaudación y administración de este tributo.

Así las cosas, se tiene que las características del Impuesto al Valor Agregado permiten conocer la variación substancial otorgada al procedimiento para hacer la distribución de participaciones a las entidades federativas, pues al contrario de lo que ocurría en la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, en el lugar donde se recauda el nuevo impuesto, no será necesariamente el lugar en el que en definitiva se realice el consumo final, esto trae como consecuencia que las participaciones no se pueden otorgar en función de las recaudaciones que se otorgan en cada entidad, sino que deben llegar a un fondo general de participaciones con cargo a todos los impuestos federales, el



cual debe distribuirse entre las entidades en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal y específicamente acorde con los Convenios de Coordinación celebrados entre el fisco federal y las entidades que manifiesten su deseo de coordinarse. En estos convenios que actualmente se están integrando casi en su totalidad, se señalan también las facultades para administrar el impuesto que podrán ejercer y, que de hecho lo hacen, las entidades federativas así coordinadas.

Por último, dentro de este apartado he considerado tres razones por las cuales se haya hecho el estudio simultáneo de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y de la Ley al Valor Agregado, mismas que a continuación expreso:

En primer término, al estudiar ambas leyes y ver el desarrollo legislativo que han tenido, se puede observar con mayor alcance los avances técnicos que la contabilidad ha puesto a disposición del legislador para que éste esté en posibilidad, en un momento determinado, de desarrollar una actividad legislativa más imparcial, esto es, todos y cada uno de los avances que se han mencionado, trasfondo llevan un nuevo y depurado sistema contable, lo que ha proporcionado al legislador la capacidad para dictar nuevos ordenamientos que se apeguen más al justo derecho en que tanto hemos insistido.

La segunda razón es porque, si bien, la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles derogada a fines de 1979, ya no está en vigencia, ésta aseveración oculta un error, porque las autoridades hacendarias al revisar ejercicios anterior-

res podrán en casos de auditoría, revisiones especiales, revisiones de escritorio, entre otras, ir al estudio revisión y comprobación de los últimos cinco años en la contabilidad de la persona física o moral auditada, lo que trae como consecuencia que la autoridad hacendaria tendrá que ajustarse a los preceptos del año vigente en el año de calendario del ejercicio revisado, que en este caso resulta ser la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y no se podrá, por razones obvias de temporalidad, aplicar una ley que estaba en vigencia en el momento en que se llevaron a cabo los registros contables de los ejercicios, que por obligación se deberán conservar. Además, como se podrá comprobar más adelante, en el desarrollo del último capítulo de este trabajo, en donde se establecerán las controversias de tipo contencioso, a las autoridades revisoras o tribunales competentes, les corresponderá juzgar sobre las leyes de los ejercicios liquidados, que si se trata de la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, a pesar de estar abrogada, se tendrán que hacer estudios de verdadera interpretación y, en el caso concreto, se juzgará sobre la aplicabilidad de la ley en comento cuando se trate de ejercicios anteriores a 1980.

La tercera y última razón, aparte de los efectos de carácter inherente a la administración pública, y del cual no se puede cerrar el tema sin mencionar la incidencia que puede tener en la economía de las empresas el cumplimiento de las diversas obligaciones formales y substanciales que el Impuesto al Valor Agregado trajo en los campos contables y administrativos "se trata en definitiva de egresos destinados a traducirse en un costo para las empresas y cuya -

entidad puede, por lo tanto, también ser causa, tal vez indirecta, de discriminaciones y distanciamientos".(2)

Uno de los aspectos del problema sobre el cual es necesario llamar la atención, es aquel del costo a que dio lugar la necesaria reorganización contable requerida para el manejo adecuado del nuevo impuesto. Este tributo trajo, de hecho al menos en la línea del derecho, una contabilidad bastante más complicada y analítica de aquella requerida por el impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, basta pensar en las operaciones de registro y de escritura contable en relación a los varios tipos de bienes y servicios, al mecanismo de las declaraciones periódicas, anuales y sus anexos, correcciones, variaciones, modificaciones de pago y reembolso del tributo, etc., de donde nacieron las preocupaciones de los técnicos de la materia con relación al costo, revisión y adecuación de procedimientos contables y, por lo tanto, la incidencia que aparejó lo relativo a costos de reorganización y transformación.

(2) El Impuesto al Valor Agregado en México y Sus Perspectivas.- Angel A. Canales.- Editorial IEE, S.A.- México 1971.



#### CAPITULO 4. - EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU RELACION CONTABLE.

En el capítulo anterior ya hemos analizado como algunas leyes fiscales en nuestro país encuentran su respaldo técnico en las bases fundamentales de la contabilidad y, precisamente en nuestro derecho tributario el ordenamiento legal que contiene la forma y la esencia de los procedimientos que regulan la relación entre los sujetos activos y pasivos, es el Código Fiscal de la Federación, mismo que indiscutiblemente también se apoya medularmente en los lineamientos inspiradores de la actividad económico-contable.

En el campo del derecho tributario, cabe destacar el aspecto fundamental de la autodeterminación, esto es el que le corresponde originalmente a los contribuyentes: la determinación y liquidación de los créditos Fiscales respectivos, salvo disposición expresa en contrario, caso en el cual los sujetos pasivos tendrán que informar a las autoridades la realización de los hechos que hubieren dado nacimiento a dicha obligación fiscal, a fin de que estas últimas puedan proceder a su liquidación correspondiente. Esta obligación informativa alcanza también a los responsables solidarios e incluso a los terceros, tales como instituciones bancarias, clientes, proveedores, acreedores y en general a toda persona que haya tenido relación económica, comercial, laboral o de cualquier tipo con el causante, siempre y cuando en virtud de ella conociera datos importantes o necesarios para el fisco.

Este sistema mixto o combinado es el que le permite a los sujetos activos obtener información pronta, eficaz, realista y congruente para saber si los particulares cumplen correctamente o no con sus obligaciones tributarias.

Actualmente la política fiscal de investigación y comprobación no se comprende como una mera actividad de pesquisa o inquisición, en la que haciendo uso o abuso de las facultades inherentes concedidas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se presentan en los domicilios sociales o comerciales los inspectores para efectuar verificaciones físicas, aunque no se desconoce que esta práctica es bastante usual, lo cierto es que se encuentran funcionando verdaderos programas de información, encuesta, coordinación o colaboración con organizaciones particulares y colegios de profesionistas especializados para la obtención de sugerencias, opiniones, observaciones, estudios técnicos, consultas e (incluso reuniones periódicas que permitan en suma presentar un progreso constante y una actualización de los criterios oficiales y de los ordenamientos reglamentarios sobre la materia.

#### 4.1- Fase de Investigación y Comprobación.

Las autoridades hacendarias, de conformidad con el aspecto autoadministrativo de las leyes fiscales mexicanas, obtendrán información y partirán de la base de los datos y documentación comprobatorio aportada por los causantes, sin que ello implique que la autoridad no pueda poner en práctica los métodos de comprobación directa o indirecta que están a su alcance, a fin de verificar el exacto cumplimiento de tales obligaciones contributivas; dentro de la práctica como en el ejercicio de la fase revisora, se aplican lo que se conoce como revisión de escritorio o revisión de expedientes administrativos, así como la revisión de declaraciones o de dictámenes financieros, que no son otra cosa que un procedimiento interno a virtud del cual el empleado oficial, desde su lugar de trabajo, analiza la documentación exhibida por el sujeto pasivo, misma que se encuentra integrada en los ex

pedientes abiertos a su nombre, siendo los más importantes la revisión de declaraciones de impuestos y la revisión de dictámenes financieros.

En el primer caso -la revisión de declaraciones- se presupone el cumplimiento previo de la presentación de la declaración mensual, periódica o anual en la que el causante informa a la autoridad sobre el total de sus ingresos percibidos o de sus operaciones gravables, las deducciones a que tiene derecho, el cálculo del impuesto correspondiente contra el acreditamiento del impuesto retenido o cubierto en exhibiciones parciales, acompañando a estas declaraciones la documentación comprobatoria que acredite la procedencia de su información y la legalidad de sus operaciones y registros, de tal manera que el fisco por conducto de su empleado adscrito pueda tener conocimiento sobre todo esto para su verificación y, de surgir alguna duda o diferencia de criterio, se proceda a la emisión de un oficio requiriendo al causante para que aclare o complete su información, so pena de proceder al ajuste respectivo y, en su caso, a la determinación de diferencias en su contra.

En el segundo de los casos, la revisión de dictámenes financieros implica la presentación de éstos por parte de un contador público registrado ante la propia autoridad hacendaria y autorizado para tal efecto, estados financieros que describan el manejo pormenorizado y completo de la contabilidad del particular y aún cuando exista una presunción de certeza en sus dictámenes, dada la premisa de solvencia profesional de quien lo emite, esto tampoco impide que el sujeto activo proceda a verificar la exactitud de tales dictámenes y, en su caso, emitir los oficios de observaciones, otorgando un plazo prudente para su aclaración o perfeccionamiento, con el mismo apercibimiento del caso anterior de proceder a la determi



nación correspondiente ante el silencio de los interesados.

El análisis es el aspecto de mayor interés para:

- a) los administradores, quienes muestran información adecuada para los destinos del negocio;
- b) los banqueros, quienes necesitan contar con suficientes elementos de juicio con objeto de estudiar a fondo las solicitudes de crédito;
- c) los inversionistas, quienes fundamentalmente desean obtener información que les muestre si las empresas en las que tienen su inversión han obtenido y continuarán obteniendo ganancias suficientes que les garanticen su propio beneficio, y
- d) el fisco, que es el punto más importante para el presente estudio, sin menoscabo de los otros, que también son de interés.

Diversos autores analizan filosóficamente este concepto y se dice "los estados financieros muestran la situación y desarrollo financiero a que ha llegado una empresa como consecuencia de las operaciones realizadas; por virtud de que tales operaciones se realizan bajo la dirección de la administración se concluye que los estados financieros son la expresión cuantitativa de los resultados obtenidos por la administración en su actuación. Es la habilidad y la visión del factor humano quien da curso y determina los resultados que se obtengan; - tal habilidad y visión no son cualidades abstractas, sino que dejan sus huellas en las estructuras de las empresas" (1)

(1) Análisis de los Estados Financieros y las Deficiencias en las Empresas.- Roberto Macías Pineda.- Ediciones Contables y Administrativas, México, D.F., 1972, pag. 31.

En este orden de ideas y haciendo un estudio más a fondo sobre los estados financieros, cabe señalar que es el Código Fiscal de la Federación el que establece su existencia y su regulación está a cargo de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

En este punto cabe anotar que el día 21 de abril de 1982 se cumplieron 23 años de la creación de la Auditoría Fiscal Federal por Decreto Presidencial de 21 de abril de 1959, el que fue derogado el 1º de abril de 1967 por el nuevo Código Fiscal de la Federación, que a su vez fue sustituido por el Reglamento de Funcionamiento de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal (DAFF), publicado en el Diario Oficial el 16 de marzo de 1973, actualmente en vigor, que medularmente establece entre otros:

En el artículo 3º de ese reglamento se indica que la Dirección de Auditoría Fiscal Federal ejercitará las facultades señaladas en el artículo 83 y relativos del Código Fiscal de la Federación, o sea cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales y comprobar la comisión de infracciones a las mismas.

"La creación de la Auditoría Fiscal Federal trajo como consecuencia el reconocimiento del contador público como el profesional idóneo para la revisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales federales a cargo de los causantes." (2)

En el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación es donde se reconoce la legalidad e importancia de los dictámenes del

(2) Revista de Contaduría Pública. Agosto de 1974, Vol. III No. 25.

contador, donde se destacan: "Los hechos señalados en los dictámenes que formulen o contadores públicos sobre los estados financieros y su relación con las declaraciones fiscales se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario." (3)

Aquel causante que decida el uso de los estados financieros tendrá una serie de ventajas en su relación tributaria y éstas pueden enmencionalizarse de la siguiente forma:

- 1) Conocer realmente su situación fiscal. Solo con una auditoría puede llegarse a tener un conocimiento razonablemente cierto de esta situación y sobre todo saber a qué se hace acreedor si en forma espontánea no corrige su situación fiscal. Indiscutiblemente el asesoramiento del contador ha hecho que su cliente no pague mayores impuestos de los que está obligado.

Consideramos oportuno recordar que los causantes que no cumplen con sus obligaciones, por ignorancia o falta de asesoramiento, están sujetos a sanciones administrativas.

Algunas de las infracciones que señala el Código Fiscal son:

"Hacer, mandar hacer o permitir en su contabilidad datos falsos.

-No llevar los sistemas de contabilidad que requieren las disposiciones fiscales o llevarlos en forma distinta; no hacer los asientos o hacerlos incompletos o inexactos, o fuera de plazo de las operaciones efectuadas.

(3) Prontuario de Leyes Fiscales, 3ª edición, Javier Moreno Padilla, Editorial Trillas. Mexico, 1980, Pág. 47



Destruir o inutilizar los libros cuando no haya transcurrido el plazo durante el cual, conforme a la ley, los deban conservar.

Rebatar a la obligación de extender recibos, facturas, etc., a que obligue la ley, o no exigirlos cuando tengan la obligación de hacerlo.

Utilizar interpósita persona para manifestar negociaciones, propias o percibir ingresos gravables dejando de pagar impuestos.

En cuanto a sanciones penales, se citan algunas pero hay que tener en cuenta que para éstas se necesitan ciertas situaciones, por ejemplo que la Secretaría de Hacienda declare que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, en otros casos se requiere querrela por parte de la Secretaría; y finalmente también, en algunos casos, si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo solicita, puede haber sobreimiento."(4)

El delito de defraudación fiscal se sanciona con prisión de tres meses a seis años, si el monto del impuesto defraudado es inferior a \$50,000.00 y si fuere mayor con prisión de 2 a 9 años.

El artículo 71 del Código Fiscal dice: "Comete el delito de defraudación fiscal quien haga uso de engaños o aproveche errores para omitir total o parcialmente el pago del impuesto".

2. Evitarse molestias innecesarias de las autoridades fiscales, y aún cuando la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal hace preguntas y solicita información cuando se

(4) Caso de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, Colegio de Secretarios del Tribunal Fiscal de la Federación, A.C. Secc. VIII, pag. 19.

rinden dictámenes. como ya se dijo anteriormente, éstas nunca se comparan con las molestias que se hubieren causado al sufrir una revisión directa.

Es cierto que los causantes dictaminados están bajo control pero esta circunstancia no debe importar cuando se cumplen con las obligaciones, pues siempre es mejor cumplir por gusto lo que otros cumplen por la fuerza, pero además, hay muchos causantes que están bajo control aún sin dictamen.

- 3) Si de la revisión hecha por el contador público se ha encontrado impuestos omitidos, éstos se han enterado sin sanciones, aún cuando con recargos; situación que no hubiera sucedido si la autoridad hubiera descubierto esas omisiones.
- 4) Cuando el causante ha solicitado al contador público una auditoría en relación a sus declaraciones fiscales y ha omitido beneficios propios de ese trabajo, el principal objetivo de la auditoría no es revisar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, puesto que éste es sólo uno de los beneficios entre otros, "tales como reconocer su situación financiera; obtener recomendaciones para mejorar sus sistemas; mejorar su control interno; utilizar sus estados financieros para fines crediticios; conocer otras obligaciones tan importantes como los impuestos, esto es obligaciones del pago de nóminas entre otras." (5)
- 5) Finalmente, en relación a los puntos de vista del causante, opino que las autoridades deben dar una clara ventaja a los causantes que se hacen dictaminar para efectos fiscales que los distinga de los no dictaminados, con un beneficio

(5) Curso de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, Colegio de Secretarios del Tribunal Fiscal de la Federación, A.C. Sección VIII, pag. 19.

que pueden ser por ejemplo el que en un tiempo existió y que consistía en reducir a un 50% el importe de los recargos sobre diferencias de impuestos localizadas por el Contador Público.

Estos sistemas de comprobación aunque simples o sencillos, permiten el establecimiento de una práctica saludable muy económica y eficaz, porque mediante la comunicación entre los sujetos de la relación tributaria se llega a un conocimiento más detallado y a un cumplimiento de las obligaciones de ambos sujetos más ajustado a la realidad y a lo preceptuado por los ordenamientos legales; desde luego que a simple vista pudiera decirse que estos procedimientos de tan sencillos no necesitarían de ningún respaldo legal o contable muy profundo, ya que están a cargo de un mero empleado oficial y se perfeccionan con simple información adicional, idea ésta que aunque originalmente válida no refleja ni con mucho la profundidad, competencia y trascendencia de tales medidas, las que, como ya se dijo, parten de una base sólida en la que presuntivamente ya se han respetado estos lineamientos técnicos y profesionales, pudiendo agregar también que de ninguna manera se acepta la idea de que en todos los casos, ni tampoco en la mayoría de ellos, se otorga una resolución favorable para ambas partes con la información adicional, pues las más de las veces se debe acudir a procedimientos más acuciosos para obtener el fin deseado, esto es que la interposición de recursos administrativos y de juicios de anulación que combaten resoluciones contrarias a los particulares, deberán necesariamente apoyarse en pruebas técnico-contables.

Uno de los aspectos más importantes utilizados por el fisco en el ejercicio de su facultad comprobatoria, lo constituye la realización de auditorías, que al igual que en los anteriores ca-



so, constituye un proceso de revisión y análisis del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes, caracterizándose este método por la visita domiciliaria, misma que por su importancia y delicadeza ha de observar toda una formalidad que se encuentra detallada expresamente en los artículos 14 y 16 constitucionales, en relación con el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación que describe cómo ha de realizarse tal visita, pues tal actividad constituye todo un acto autoritario de molestia que el particular deberá soportar siempre y cuando el fisco legitimo y formalice su actuación, pues en caso contrario ningún efecto podrá producir el procedimiento de investigación que en este sentido trate de practicar la hacienda pública.

Consecuentemente, la auditoría o la visita domiciliaria comprenderá una revisión detallada de las operaciones efectuadas por el contribuyente y la forma en que obtiene sus ingresos; los registros contables practicados al efecto; de la documentación comprobatoria y legalmente inscrita que corrobore la procedencia de tales operaciones y, en suma, la obtención de todos los datos necesarios e indispensables para conocer al detalle y con el máximo de perfeccionamiento, si los sujetos pasivos están respetando todos y cada uno de los dispositivos legales que les imponen las obligaciones del caso, y si la información o documentación conocida o revisada resultare insuficiente, la autorización legal para que los auditores procedan a efectuar pruebas selectivas, compulsas a terceros, solicitud de datos a proveedores o clientes, a la intervención temporal de la caja para conocer los ingresos diarios, mensuales y anuales promedio y, en general, quedan autorizados para acudir a cualquier fuente de investigación indirecta, incluyéndose la posibilidad de que se formule una determinación estimativa, basada en datos

porcentuales aproximados, todo esto con el fin de obtener, hasta donde sea posible, información contable verídica para conocer hasta su aproximación más exacta, la observancia o inobservancia en el acatamiento de las imposiciones contributivas a los gobernados.

#### 4.2.- Facultades Liquidadoras o Sancionadoras.

Como fase intermedia del procedimiento administrativo contemplado por el Código Fiscal de la Federación, su análisis resulta de una importancia medular pues representa el momento mismo en que la autoridad hacendaria hace uso de sus facultades y determina la existencia de un crédito fiscal, da las bases para su liquidación o lo fija en cantidad líquida, pero indiscutiblemente que para lograr esto requiere de un respaldo legal que explique su existencia, le autorice el ejercicio de tal función y le especifique los requisitos de forma y de fondo a satisfacción para su realización, misma que requiere de la aplicación de una técnica económico-contable para lograr su plena efectividad ya que, como podremos observar a continuación, la ensuística de determinación de créditos fiscales y los procedimientos para su liquidación o cuantificación, son variados y diversos en tanto que diversos son los sujetos que les dan nacimiento; esto es que el fisco, dependiendo de qué elementos de juicio llegue a obtener y considerando la calidad de los mismos, podrá efectuar un rechazo directo de operaciones de deducción, exención, depreciación, amortización o simple registro contable efectuado originalmente por el causante y proceder con ello al incremento del ingreso global gravable declarado, calcular el gravamen correspon-

diente con la aplicación de la tasa señalada por la ley, restarle el ingreso pagado para obtener finalmente la diferencia directamente determinada, que constituirá el crédito liquidado, o en el caso radicalmente opuesto de no contar con datos, información o documentación que le permita conocer el origen, calidad, cantidad o naturaleza de las operaciones de un contribuyente susceptibles de ser gravadas; deberá acudir a los medios indirectos de determinación, aplicando principios de presunción, procediendo a calcular estimativamente, practicar pruebas selectivas o incluso intervenciones a la caja, para conocer los ingresos diarios o mensuales y poder calcular el ingreso diario promedio, mismo que se aplicará a periodos mensuales o anuales y de esa manera se liquidarán los créditos fiscales.

Así las cosas, tenemos que también para liquidar créditos fiscales se parte de los procedimientos de revisión de escritorio que, como ya vimos, no son otra cosa que el estudio realizado por la autoridad desde sus oficinas, y de los procedimientos de visita domiciliaria, en los que el fisco acude a las fuentes originales de información y comprobación, por tanto, consideramos que diseñar en este trabajo un ejemplo supuesto de algunas formas de liquidación resultará sumamente ilustrativo para los fines perseguidos, de tal manera que en principio hablaremos de una forma de liquidación directa, por considerar la autoridad improcedente en su deducción diversas operaciones del causante.

A mi entender, una liquidación de impuestos tiene seis partes principales en cuanto a su forma: 1. Autoridad; 2. Resultado; 3. Considerando; 4. Liquidación de impuesto; 5. Sanciones y 6. Firma.



Con la intención de ilustrar en qué puntos tenemos un texto de donde se desprende tanto cuestiones contables o jurídicas o simplemente vinculadas, describo cada uno:

1. Autoridad.- En este punto de inicio del oficio de liquidación encontramos sólo aspectos jurídicos, y es donde se contienen los datos de la autoridad emisora, en este caso la Administración Fiscal Regional del Centro del Distrito Federal; Unidad de liquidación, fecha, generales del contribuyente liquidado, nombre, dirección; los preceptos en que la autoridad funda su competencia, artículo 106 fracción XVII y XX del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, acuerdo 101-27 y el señalamiento del periodo liquidado, del 18 de enero al 31 de diciembre de 1977.
2. Resultado.- Dividido por puntos, nos da las primeras bases de formalidad de la resolución, expresando los antecedentes de investigación y comprobación, expresando qué orden de visita dió lugar a la investiación, aludiendo a los auditores practicantes, los pormenores del cierre de actas de auditoría, un resumen de las irregularidades observadas por la autoridad y, en nuestro caso, pondremos el supuesto de que de la revisión practicada a los diversos impuestos de que fue materia la investigación y la documentación comprobatoria aportada por el sujeto pasivo visitado, se conoció que incurrió en las siguientes irregularidades, detallándose las partidas de deducción que no reúnen los requisitos necesarios.

<u>Deducciones Determinadas</u>	<u>Deducciones Declaradas</u>	<u>Diferencia</u>
581.546,11	605.244,00	23.697,89
Deducción objetada.		23,697,89

1) Dedicaciones sin documentación comprobatoria	14,198.18
2) Comprobantes sin Registro Federal de Contribuyentes	5,237.60
3) Comprobantes sin nombre	3,974.89
<b>Total de partida observada</b>	<b>23,697.89</b>

Se hará mención al folio del acta final de auditoría, en el que se contiene el párrafo concerniente, y el hecho de haberse presentado o no el recurso de inconformidad a lo asentado en las actas finales, y los puntos en que versen sus alegados o, en su defecto, como el caso, la conformidad con las actas de auditoría.

3. Considerando.- Es en este punto, una vez observadas las irregularidades del sujeto pasivo, cuando se desglosa la liquidación del impuesto, se procede a la justificación legal del rechazo de las partidas según lo dispuesto por el artículo 72-A fracción I, II y V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado.

En virtud de que el sujeto pasivo visitado efectúa deducciones indebidas en cantidad de \$23,697.89, procede modificar el ingreso gravable declarado de conformidad con los artículos 1º, 3º fracción I, 6º fracción IV y V, 76, 77, 78, 81 fracción I, 82 fracción I, 83 fracción III, 85, 86 y 87 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se procederá a liquidar el impuesto a pagar.

#### 4. Liquidación de Impuesto.

Ingreso por arrendamiento de inmuebles	\$1'535,872.00
Menos:	
Deducciones sujetas a comprobación de claradas:	\$ 605,244.00

Rechazo en deducciones según		
Considerando tercero	23,697.89	581.546.11
Rentas menos deducción		954,325.89
Menos:		
50% Sociedad conyugal		<u>477,162.94</u>
INGRESO ACUMULABLE		\$ 477,162.95
Menos: Cuadro XII		<u>10,200.00</u>
Ingreso Global gravable determinado		\$ 466,962.95
		*****

#### LIQUIDACION DEL IMPUESTO

Impuesto correspondiente según		
tarifa del artículo 86 de la		
Ley del Impuesto sobre la Renta		
vigente en el ejercicio revisado		\$ 162,543.10
Menos:		
Impuesto realmente pagado		<u>154,554.70</u>
Diferencia a cargo del causante		\$ 7,988.40
		*****

Es en este punto donde encontramos la mayor parte del auxilio contable, que determinó previamente y explicó para que, tanto el sujeto pasivo como la autoridad pudieran llegar a un ingreso global gravable del período, en este caso de 1977.

Si consideramos la ley vigente, tendríamos que, por razones técnicas de la materia contable, y siguiendo el mismo procedimiento, cambiar el título de ingreso global gravable por el de utilidad fiscal, que deriva en principio de un -



resultado fiscal, al que se le hacen las deducciones autorizadas.

5. Sanciones.- Es en este punto donde la autoridad hace uso del artículo 160 fracción XX del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del acuerdo delegatorio de facultades 10-27 antes mencionado, para justificar su actuación como sancionador y atendiendo al tipo de infracción cometida, pondremos por caso el artículo 72-A fracción I y II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el diverso 38 fracción XXV y 42 fracción VI del Código Fiscal de la Federación, y ya que se efectuaron deducciones cuyos comprobantes no reunieron los requisitos fiscales y considerando la importancia de la infracción, las condiciones del causante y la conveniencia de destruir prácticas establecidas tanto para evadir la prestación fiscal cuanto para infringir en cualquier otra forma las disposiciones legales, según reza la fracción I del artículo 37 del Código Tributario, el caso que nos ocupa se sanciona con un 5% del impuesto omitido, independientemente del fundamento y la motivación de la sanción impuesta como lo establece el 2º párrafo del precepto legal en cita, se resume el crédito a cargo del causante.

Impuesto	7,988.40
Sanción	<u>4,153.97</u>
Total	12,142.37

Aparte de expresar en el oficio de liquidación el hecho de que la autoridad ejecutora, o sea la Oficina Federal de Hacienda, calculará los recargos correspondientes que hará

exigibles simultáneamente a la suerte principal en los términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación; y dando un plazo de 15 días hábiles para enterar el total a la aludida exactora que resulta del término para la presentación de la demanda de nulidad o en su defecto, causará ejecutoria y se hará exigible por medio del procedimiento administrativo de ejecución.

6. Firma.- El último requisito de formalidad es la firma autógrafa del funcionario cuya facultad se expresa en el primer punto y que en el presente caso le corresponde al propio Administrador Fiscal Regional del Centro en el Distrito Federal, marcando copias para la oficina exactora para efectos legales procedentes, la autoridad quien se hizo cargo del procedimiento de investigación y comprobación, la Sub-Administración de Fiscalización y al Departamento de Control de Créditos para su conocimiento.

El caso aquí relatado es verdadero y para una mayor claridad se anexa al presente trabajo, mismo que se hace consistir en el oficio 102-A-II-VI-C-2-58- de 27 de abril de 1981.

Como podemos observar del anterior ejemplo el hecho de que una autoridad liquidadora o sancionadora ejercite el derecho conferido para tal efecto, ésta necesariamente deberá contar con un asesoramiento técnico idóneo en materia de contabilidad, ya que sin éste no podría interpretarse todo lo actuado tanto en la fase de investigación y comprobación y resultarían una serie de errores que no permitirían la existencia de tal liquidación mucho tiempo, ya que al ser impugnada en juicio es-

taríamos ante la presencia de una sentencia que declare la nulidad de la resolución impugnada.

Es entonces que si de todos y cada uno de los puntos que he tocado en el presente trabajo se puede concluir que se ha encontrado una estrecha relación jurídica-contable, en este punto encontramos una determinante colaboración de la ciencia contable para que se cumpla con un requisito de formalidad y de fondo que es el de determinar la existencia de créditos fiscales de la forma más justa posible.

Una vez entendido este procedimiento de liquidación directa proveniente del estudio de los hechos asentados en el acta de auditoría, de los datos que aparecen en el expediente abierto a nombre del contribuyente y de los libros, declaraciones y demás documentación comprobatoria, se llegó a un resultado lógico jurídico.

Es el caso ahora de presentar una liquidación de impuestos en donde la autoridad haya tenido que hacer uso de técnicas contables para calcular el impuesto omitido por un causante, en el caso de que éste no haya presentado o aportado documentación comprobatoria, declaraciones y demás informes solicitados para que los auditores encargados de la determinación y cantificación del impuesto omitido puedan determinar el verdadero resultado y utilidad fiscal de la persona moral o física visitada.

Siguiendo exactamente el mismo procedimiento en cuanto a la forma del oficio de liquidación, encontraremos el presente caso, con las siguientes variantes:



En el renglón de resultados encontraremos mención de los elementos que los auditores tuvieron a la vista para la determinación del impuesto y, que es el caso, se tuvo a la vista solamente la Declaración Anual del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas y datos aportados por terceros, en donde nos encontramos que la autoridad liquidadora hace uso de la fracción IX del artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"Las autoridades fiscales, a fin de determinar la existencia del crédito fiscal, dar las bases de su liquidación o fijarlo en cantidad líquida, cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales y comprobar la comisión de infracciones a dichas disposiciones y delitos fiscales estará facultada para:

IX.- En caso de que los contribuyentes se coloquen en algunas de las causales de estimativa a que se refieren las leyes fiscales y no puedan comprobar su ingreso por el periodo objeto de revisión, se presumirá que el ingreso es igual al resultado de algunas de las siguientes operaciones:

A) Si con base en la contabilidad y documentación del causante o información de terceros reconstruyese las operaciones normales correspondientes cuando menos a treinta días, el ingreso diario promedio que resulte se multiplicará por el número de días que corresponda al periodo objeto de revisión."

Con base en el anterior precepto, la autoridad se lanza a la búsqueda de información que clientes o proveedores del sujeto pasivo visitado puedan proporcionar, y resume en uno de sus resultados los ingresos de la siguiente forma:

## a) Ingresos

1. Según Acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Editorial Ele, S.A., folios 2949148 al 2949250 de fecha 9 de junio de 1978, la cual forma parte integrante del Acta Final, se determinó que ésta le pagó a la C. Verónica Judith Sáenz Castro la cantidad de \$ 262,500.00
  
2. Según acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Televisa, S.A., a folios 2841654 al 2851656 de fecha 15 de junio de 1978 la cual forma parte integrante del Acta Final de Auditoría que determinó que ésta le pagó al sujeto pasivo la cantidad de 184,950.00
  
3. Según Acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Martha Landeta M. a folios 2987958 al 2987959 de fecha 6 de noviembre de 1978, la cual forma parte integrante del Acta Final se conoció que pagó a la C. Verónica Judith Sáenz Castro la cantidad de 53,400.00

Total de Ingresos determinados por compulsas:

\$ 500,000.00

más:

Ingresos por diversas actuaciones de la ANDA que a continuación se detallan:

Corporación Mexicana de Radio y Televisión	\$ 23,559.15
Fiesta Palace	10,000.00
Artinexico	4,000.00
Producciones Artísticas Latinoamericanas	100.00
Teatro Venustiano Carranza	30,000.00
Villa Florencia	30,000.00
Teatro Principal de Puebla, Pue.	1,600.00
Hotel Continental	7,500.00
Raul Quiroga	10,000.00
José Luis Cruz Flores	0,000.00
Eduardo Trejo Cobo	800.00
Teatro	9,100.00
Giras	2,400.00
	<hr/>
Suma Total de Ingresos Determinados	\$ 639,909.15
menos:	
Ingresos declarados	238,000.00
	<hr/>
Ingresos omitidos	\$ 401,909.15
	<hr/> <hr/>

Es de esta forma en la que la Unidad de Liquidación que corresponda conocer del caso reproduce el resultado de las compulsas realizadas a los causantes, sin perjuicio de que se revisen diferentes periodos.

En lo que toca al considerando de la liquidación, podemos establecer que es aquí donde la autoridad justifica su actuación con lo establecido en el artículo 83 antes transcrito, y por



lo que toca a la liquidación del impuesto, a la sanción y a la firma, estos capítulos deben de contener los requisitos de forma y de fondo que ya antes he descrito.

Resulta interesante observar que tanto los procedimientos contables como la ley de la materia, se han esforzado para que de una u otra forma se pueda conocer el verdadero ingreso de las personas, ya sea a través de métodos directos como el resultado de la revisión de escritorio, o indirectos a través de estimativas; encontrando que ambas disciplinas logran en este punto una de las más importantes vinculaciones de las que nos hemos referido. Esto es, que si no fuera por que estructuralmente los sujetos activos de los impuestos llevaran su contabilidad por medio de los sistemas ortodoxos y el legislador no hubiere tomado como base éstos para expedir leyes que, coherentes a los sistemas de contabilidad utilizados, se determinara la forma legal de proceder de las autoridades liquidadoras y sancionadoras de los diferentes impuestos que en nuestro país se encuentran vigentes.

Una vez más es válido presentar anexo al presente trabajo la liquidación de impuestos que en oficio 32814-III-A-2-5388 de 20 de marzo de 1978 la Administración Fiscal Regional del Sur del Distrito Federal emitió y en la cual se considera el caso de estimativa, planteado en segundo término. Regulación toda esta que nos deja conocer la influencia preponderante de la técnica contable, misma que motivó y convenció a los responsables del saneamiento de la política oficial en materia fiscal para buscar una fórmula a presentar, buscando el mejoramiento de la relación con los particulares, la concientización de éstos en el cumplimiento de sus obligaciones contributivas y la oportunidad de regularles espontáneamente su situación, en la

inteligencia de que el fisco quedaría comprometido jurídicamente, según se ha visto en contexto del artículo analizado, a respetar esa espontaneidad del gobernado y a no liquidar ningún período previo al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiere presentado o debiese presentar declaración, antes de iniciarse la aplicación de las facultades fiscales de comprobación, así como por el tiempo transcurrido entre la fecha de extinción de dicho ejercicio y el momento de iniciación de la aplicación de tales facultades, por lo que si no se encuentran irregularidades en dicho período, no procederá la liquidación de los ejercicios anteriores, a pesar de que la auditoría al efecto realizado demuestre omisiones graves e incluso falta de pago total, ya que las irregularidades a que se refiere este artículo están determinadas específicamente en su fracción II, y para una mejor referencia queremos dar a conocer en este trabajo el criterio oficial publicado y difundido por la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, en su folleto denominado "Quítese 5 Años de Enci<sub>ma</sub>", y que dice:

"El artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor el 1º de enero de 1979 y fué reformado y adicionado partir del 1º de enero de 1980, ofrece a todos los contribuyentes, con errores en el pasado, la oportunidad de sanear su situación fiscal; sin más requisito que el de presentar correctamente su declaración correspondiente al último ejercicio de 12 meses a que está obligado, y continuar cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales.

En este folleto se describe el funcionamiento de la disposición que concede tal beneficio y los requisitos que deben reu

nirse para acogerse a él, así como algunas consideraciones de carácter general que se han considerado conveniente destacar y que se encuentran contenidas en el precepto legal que nos ocupa.

### I. Antecedentes.

La Reforma Fiscal implica la intención del Estado Mexicano de fortalecer sus finanzas y está íntimamente ligada al 'por qué' de permitir a los contribuyentes la oportunidad de iniciar una nueva etapa, saneando su situación fiscal. Además la política actual de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público reafirma la idea de confianza que se tiene en los contribuyentes, para que sean ellos precisamente quienes analicen objetivamente su actuación pasada y determinen la conveniencia de aprovechar los beneficios que derivan de apearse a lo señalado en el artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, con objeto de evitar interpretaciones erróneas respecto de las intenciones señaladas, cabe hacer señalamiento de las diferencias de fondo que existen entre el Artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación y las llamadas campañas de regularización:

#### REGULARIZACION

- a) Tiene determinado un costo a cargo del contribuyente.

#### ARTICULO 84-A

- a) Al contribuyente no le cuesta ni un centavo apearse a él.



## REGULARIZACION

## ARTICULO 84-A

- |   |  |
|---|--|
| b) Se lleva a cabo por medio de un convenio celebrado entre las autoridades hacendarias y los contribuyentes. | b) Su aplicación se deriva de una norma legal aprobada por el Congreso de la Unión.                                      |
| c) Las autoridades fiscales interviene para corregir la situación fiscal de los contribuyentes.               | c) El propio contribuyente sin confesar nada corrige su situación fiscal.  |
| d) Implica un finiquito fiscal.   | d) Su perduración sólo depende de la continuidad por parte del causante en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. |

## II. Quiénes pueden optar por el beneficio.

Prácticamente se debe enfocar esta medida para aquellos contribuyentes que de acuerdo al autoanálisis que efectúen de su situación, estimen que incurrieron en errores que de alguna manera pudieran reflejarse en omisión del pago de impuestos federales. A través de esta disposición se condiciona a tales contribuyentes a presentar correctamente sus declaraciones de impuestos federales (Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuestos Especiales, etc.), correspondientes a su último ejercicio de 12 meses. Satisfaciéndose este requisito, las autoridades fiscales se abstendrán de liquidar ejercicios anteriores, independientemente de que en su revisión se encuentren omisiones sobre el pago de los impuestos de referencia. Sin embargo, para que los efectos de esta medida -

sean perdurables, será indispensable que los contribuyentes continúen cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales, con lo que podrán estar seguros y tranquilos de esa fecha en adelante.

En el supuesto de que algún contribuyente se beneficiara con la nueva disposición, y que posteriormente incurriera en alguna de las irregularidades que se mencionan más adelante, se hará acreedor a la liquidación de los ejercicios pasados.

### III. Alcance del artículo 84-A.

El procedimiento que se ha señalado y que entró en vigor a partir del 1° de enero de 1979, tiene delimitado su alcance en el propio Código Fiscal de la Federación, a partir del artículo 1° de dicho ordenamiento al establecer:

"Los impuestos, derechos y aprovechamientos se regularán por las leyes fiscales respectivas, en su defecto por este Código y supletoriamente por el derecho común".

Por otra parte, al entrar en vigor a partir del 1° de enero de 1979, su aplicación o alcance en cuanto a tiempo impera sobre todas aquellas declaraciones periódicas de impuestos federales que se presenten o debieron presentarse a partir de tal fecha.

### IV. Requisitos que deben cumplirse para gozar del beneficio.

Básicamente son dos los requisitos o condiciones que deben reunirse para que el artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación tenga plena aplicación:

Uno.- Que los contribuyentes presenten correcta y verazmente su declaración correspondiente a último ejercicio de 12 meses por el que deban hacerlo.

Dos.- Que continúen cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales.

#### V. Procedimientos que seguirán las autoridades fiscales en caso de revisión.

Es necesario hacer especial énfasis en cuál será la actitud que adopten las autoridades fiscales que de acuerdo con lo señalado en el Artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación.

En el caso de que a un contribuyente le sea revisada su documentación, para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ya sea a través de una auditoría (visita domiciliaria) o bien por una revisión de escritorio (cuando se le solicita su documentación por correo).

a) Se procederá a formular la liquidación, en caso de que proceda, de las obligaciones del contribuyente correspondiente al último ejercicio de 12 meses, por el que hubiere presentado o debió presentarse declaración, antes de que se llevaran a cabo las revisiones a que se ha hecho mención.

Además, se liquidarán las obligaciones que queden comprendidas entre el término de dicho ejercicio y la fecha en que hayan comenzado tales auditorías o revisiones.



Por ejemplo, si el ejercicio de una empresa determinada concluye el 31 de agosto y la auditoría comienza el 15 de enero del siguiente año, estarán sujetos a liquidación con primer lugar el ejercicio último de 12 meses, esto es el que abarcó del 1° de septiembre al 31 de agosto precisamente y el periodo comprendido del 1° de septiembre al 15 de enero del siguiente año.

Tratándose de leyes fiscales que no señalan al ejercicio como periodo de causación, deberá entenderse precisamente el año de calendario como ejercicio para los efectos de esta disposición.

- b) En este orden de ideas, si al liquidar las obligaciones del contribuyente que correspondan al periodo a que se hizo referencia, no se encuentran irregularidades, no procederá la liquidación de los ejercicios anteriores, a pesar de que la auditoría demuestre omisiones graves e incluso la falta de pago total; en caso contrario se podrán liquidar dichos ejercicios.
- c) Las irregularidades por las cuales la autoridad puede liquidar los ejercicios anteriores, siempre que las detecte dentro del último ejercicio de 12 meses o entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y el momento de aplicación de sus facultades de comprobación son:
- 1° Omisión en el pago de participación de utilidades a los trabajadores de acuerdo con el ingreso gravable declarado.

- 2° Omisión de operaciones, ingresos o compras, así como alteraciones del costo por más de 3% sobre los declarados en el período objeto de fiscalización.
- 3° Compras o gastos no realizados o indebidamente registrados.
- 4° Omisión por más de 3% sobre el total del impuesto retenido o que debió retenerse en el período que comprende la fiscalización.
- 5° Cuando la contabilidad de los contribuyentes aparezca con alteraciones o adolezca de otras irregularidades que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones reales.
- 6° Cuando en las actas de auditoría o inspección se señale que al inicio de la diligencia o durante el transcurso de ella, el contribuyente, su representante legal o con quien se efectúe la misma, se niegue a recibir la orden para iniciarla, impida el acceso del personal que deba efectuarla a las oficinas, bodegas, locales, dependencias y cajas de valores, no ponga a disposición de dicho personal los libros, registros y documentos relacionados con la verificación de que se trate, se niegue a proporcionar documentos, objetos e informes solicitados por la autoridad o dificultar por cualquiera otra causa la realización de la diligencia.

A este último respecto, cabe señalar que obviamente la primera noticia que tiene la autoridad liquidadora proviene de los auditores, cuya versión debe quedar plasmada en las actas de que se trate, sin embargo, el contri

buyente podrá, en su caso, aportar las pruebas que estime necesarias para aclarar cualquier punto en relación con lo asentado por los auditores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- 7º Cuando el faltante en inventario dé lugar al pago de impuesto conforme a las leyes fiscales, siempre que el faltante sea superior al 3%. En caso de merma autorizada por las disposiciones fiscales, el 3% se calculará a partir de la merma autorizada.

#### VI. Situaciones en que no es aplicable el beneficio.

Algunas de las reglas que contiene la disposición que se ha venido analizando, merecen especial atención por los efectos que pueden llegar a tener, ellas son las siguientes:

La fracción III del artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación señala: "Las declaraciones o rectificaciones presentadas después de que se inicie la comprobación de las autoridades fiscales no impedirán que se formule liquidación por los ejercicios anteriores".

Las consecuencias que se derivan de esta norma son perfectamente lógicas, ya que de admitirse como válido el impuesto determinado por los contribuyentes en las declaraciones a que se refiere dicha fracción III, se volverían nugatorias las facultades de liquidación de las autoridades hacendarias.



Posteriormente, en la fracción IV se menciona que "las declaraciones complementarias correspondientes a periodos anteriores a los señalados en la fracción I, podrán ser motivo de liquidación en cualquier tiempo", con ello se pretende evitar efectos de carácter negativo en la aplicación del ordenamiento en cuestión, ya que se pudiera dar el caso de un contribuyente que habiendo presentado correctamente su declaración correspondiente al último ejercicio de 12 meses y que viniera desde entonces cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales, presentara declaraciones complementarias de ejercicios anteriores, lo que se traduciría en un impedimento para para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de liquidar dichos ejercicios y por lo tanto, no se podría determinar si fue correcto o no lo señalado en dichas complementarias.

El ordenamiento que nos ocupa establece también la salvedad de que no serán aplicables sus beneficios tratándose del impuesto sobre la tenencia o uso de automóviles.

Por otro lado y continuando con una aplicación lógica de conceptos, se limita la disposición en lo que se refiere a ejercicios en los que se haya incurrido en pérdida, siempre que dichas pérdidas se amorticen total o parcialmente en el ejercicio sujeto a liquidación y que se trate del Impuesto Sobre la Renta.

Como es conocido, la responsabilidad solidaria tiene un especial tratamiento tratándose de sujetos retenedores de impuestos federales y, con objeto de que las normas comentadas no beneficien a personas que en un momento dado son auxiliares del fisco, y que por negligencia o mala fé dejan de cumplir

con una obligación fiscal, se establece que "las obligaciones de los retenedores podrán ser liquidadas en cualquier tiempo, aún cuando en el último ejercicio que se liquide no se determinen irregularidades". (6)

(6) Centro Nacional de Consulta, "Quítese 5 Años de Encima", Taller Gráfico de la Nación, México, 1980. Pág. 45.

## CAPITULO 5.- LA IMPORTANCIA DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE EN EL JUICIO DE ANULACION FISCAL.

Como un ejemplo claro de lo importante que resulta en la vida cotidiana de los profesionistas que desarrollan áreas contables y fiscales, tenemos la existencia del juicio de anulacion fiscal que constituye todo un instrumento de defensa tanto para los particulares como para los sujetos activos en la afectación de sus intereses recaudatorios respectivamente. En este juicio de características especiales se logra el equilibrio de los intereses en conflicto y la experiencia nos indica la indiscutible vinculación de las disciplinas que estamos destacando y la existencia, incluso, de un medio de prueba específica que en todos los casos en que se llega a desahogar, proporciona al juzgado información técnica y nítida que lo auxilia de manera fundamental al exacto fallo definitivo.

La prueba pericial contable representa todo un instrumento técnico al alcance de los contendientes en un litigio fiscal y un elemento de juicio de verdadera importancia para el tercero imparcial que, en las más de las veces, constituye el más importante sustento de la resolución otorgada a la controversia jurídica, pues el conocimiento que sobre la problemática técnica otorga el resultado de una prueba pericial contable es de tal magnitud que una vez entendida, difícilmente quedaría alguna duda por despejar, y esto no sólo por el hecho de ser una prueba pericial técnica, que por su naturaleza debe presentar tales resultados, sino porque en materia fiscal la prueba pericial contable despeja todas las incógnitas que pudieran existir en torno al problema que se analiza.



No se desconoce la circunstancia de que, como cualquiera otra prueba pericial, sus resultados están expuestos al juicio y buen o mal manejo que de ella realicen los peritos, pero en su desahogo es tan completo, pues participan en definitiva instancia hasta tres o más peritos, que resultaría difícil suponer que el juzgado no pudiera detectar la manipulación que en alguno de sus puntos se pudiera intentar pues, no se olvide, los peritos de las partes pueden ser sustituidos y que, en todo caso, el juzgador deberá designar a un perito tercero en caso de discordia; de donde resulta que, si el juicio de anulación en nuestro país ha acarreado determinaciones trascendentales por la importancia que tiene en las relaciones jurídicas de los sujetos de la tributación, tanto activos como pasivos, debemos reconocer que dentro del propio juicio de nulidad, y en los casos en que ese resulta procedente, la pericia contable permitirá el conocimiento real de la cuestión técnica del problema y otorgará elementos de juicio suficiente para resolver en uno o en otro sentido, sin pasar por alto que el propio juicio, con las facultades de que está revestido, deberá otorgarle el justo valor probatorio a esta pericial, la que incluso puede servir para resolver de una manera diferente el planteamiento técnico que originalmente se hubiera propiciado por cualquiera de las partes contendientes, cuando el resultado de los dictámenes periciales dejen entrever que la cuestión litigiosa se margine o se separe totalmente del campo técnico contable para quedar comprendido exclusivamente en el ámbito jurídico, pero de cualquier manera, y en casos como el que aquí diseñamos, también se llega a un fallo correcto, - partiendo del resultado de la propia pericial contable.

Para los estudiosos de la materia, y para aquellos que la práctica forense los lleva a manejar tanto el juicio de anulación como el desahogo de pruebas periciales en materia de contabilidad, conocen los riesgos de esta probanza ya que la falta de preparación profesional en quienes la ofrecen, la desahogan o incluso, en algunos casos, en quienes las interpretan y valoran, encontramos que, por su integración técnica, resultan poco estudiados los elementos y conceptos que esta probanza conlleva; es sabido que en nuestro medio profesional existen fallos en donde se le otorga a la prueba pericial contable un valor probatorio pleno, lo que técnicamente equivale a sostener la sentencia apoyada al 100% en tal probanza, pero si en estos casos no se llegara a razonar y justificar ese valor de la prueba y solamente se transcribe el dictamen del perito que a juicio del juzgador proporcione mayor información y le convence plenamente, haciendo suyo el dictamen resolviendo de tal forma la controversia, representa un acto poco valorado, pero ello obedece a la falta de seriedad o profesionalismo en las personas que de esta manera actúan; pero si a diferencia es analizada con seriedad y profesionalismo la prueba así ofrecida nos permitirá así conocer precisa y correctamente lo ilegal o legal de una resolución liquidadora de impuestos.

#### 5.1.- La Pericial Contable; Ofecimiento y Desahogo.

Las controversias jurídicas en materia fiscal necesariamente se ven vinculadas con la práctica de la contabilidad porque, como ya he sostenido, ambas disciplinas se complementan definitivamente y porque las leyes tributarias en-

cuentran un buen respaldo en los principios económicos de la contabilidad y por otro es que las relaciones entre los sujetos activos y pasivos han de ser analizadas y resueltas a la luz de lo dispuesto por ambas áreas del conocimiento humano.

La prueba pericial contable es entonces un magnífico instrumento de trabajo para el terceró imparcial, a quien se le ha encomendado la solución del litigio, pues le va a permitir conocer las características técnicas del pleito, proporcionándole una mayor solvencia cultural para cumplir con la misión que se le ha encomendado.

A continuación trataré de señalar los pormenores técnico-procesales del ofrecimiento y desahogo en un juicio de nulidad de la prueba pericial contable.

Por principio de cuentas habré de señalar que los artículos 193 fracción VI, 202 fracción V y 216 del Código Fiscal de la Federación, actualmente en vigor, en relación con los diversos artículos 147, 149, 152 y 153 del Código de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, establecen expresamente que:

Artículo 193.- "La demanda deberá contener:

Fracción VI.- Las pruebas que el actor se proponga rendir, las cuales deberá relacionar en cada uno de los hechos. Cuando ofrezca prueba pericial o testimonial, el actor deberá indicar los nombres de los peritos o testigos y acompañar los interrogatorios que deban contestar. Sin el cumplimiento de estos requisitos no se tendrán por ofrecidas."



Artículo 202.- "El demandado en su contestación expresará:

Fracción V.- Las pruebas que se proponga rendir, las cuales deberá relacionar con cada uno de los hechos controvertidos. Cuando se trate de prueba pericial o testimonial, indicará los nombres de los peritos o de los testigos y acompañará los interrogatorios para el desahogo, sin el cumplimiento de estos requisitos no se tendrán por ofrecidas."

Artículo 216.- "Cuando se planteen cuestiones de carácter técnico, el tribunal de oficio acordará que se rinda la prueba pericial."

Todo lo cual nos va a permitir conocer que esta prueba pericial técnica en materia contable, puede ser ofrecida o rendida por el actor como la parte demandada en un juicio de anulación, o incluso el Tribunal, de oficio, procede a decretar esta probanza cuando en la litis respectiva se plantean cuestiones de carácter técnico, ya que en este último aspecto el que determina la necesidad o no de tal medio de prueba es el propio juzgador.

Reafirmando lo anteriormente expuesto, cabe señalar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en diversas jurisprudencias el criterio que aquí hacemos valer y que resulta casi indispensable transcribir en este punto:

**PERITOS, PRUEBA DE, EN EL JUICIO FISCAL. EN EXAMEN DE CUESTIONES TÉCNICAS DEBE SER RECIBIDA AUN DE OFICIO.**

"El artículo 198 del Código Fiscal de la Federación previene que cuando sean planteadas en el juicio de anulación cuestiones de carácter absolutamente técnico el Tribunal Fiscal de la Federación, de oficio deberá exigir que se rinda prueba pericial y, en esas condiciones, no es contrario a derecho que reciba sin oficiosidad tal prueba tocante a los puntos rigurosamente técnicas que se versan en el negocio." (1)

**PERITOS, PRUEBA DE, RENDIDA ANTE EL TRIBUNAL FISCAL.**

"Conforme al artículo 198, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, cuando en el Juicio fiscal se planteen cuestiones de carácter técnico, aún de oficio, la Sala sentenciadora debe exigir que en el caso se rinda prueba pericial y que cuando, atento a lo demandado, por el artículo 200, fracción III, del mismo Código y la naturaleza propia de dicha prueba, en el desahogo de ésta los peritos de las partes no estén de acuerdo entre sí, la propia Sala designará a un tercero en discordia. Pues bien, si conforme a lo mandado por el artículo 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoria-

(1) Poder Judicial de la Federación. Apéndice 1917-1975. Jurisprudencia 243. Tercera Parte. Segunda Sala. Ediciones Mayo, México 1976, Pag. 407.

mente, las Salas del Tribunal Fiscal tienen la facultad de valorar prudentemente la prueba pericial; esto no quiere decir que forzosamente deban considerar en lo particular cada uno de los peritajes rendidos ni, consecuentemente, que hayan de expresar las razones que tengan para no aceptar como válido uno de esos dictámenes, sino que basta, como se ha dicho, que valoren y acepten el dictamen que a su prudente apreciación les merezca mayor valor". (2)

Ahora bien, una vez ofrecida la prueba referida, señalándose el nombre del perito y exhibiéndose el cuestionario, o ues to al efecto; el Tribunal al admitir la demanda y sus pruebas o en su caso la contestación y sus pruebas, según que una parte u otra haya sido la oferente de la pericial contable, el Tribunal al tener por designado al perito de cualquiera de las partes de que se trate y por exhibido el cuestionario correspondiente, procede a requerir al oferente de la probanza para que presente a su perito en un plazo máximo de tres días hábiles, a fin de que éste último acepte y proteste el cargo conferido, apercibiéndolo de que en su incumplimiento se designará perito en rebeldía. En el mismo acto, al emplazar el Tribunal a la parte demandada para que concurra a juicio, se deberá requerirla a fin de que en el momento en que produzca su contestación de demanda, designe perito de su parte y exhiba o adicione el cuestionario relativo, aperci-

(2) Poder Judicial de la Federación. Apéndice 1917-1975. Jurisprudencia 244. Tercera Parte. Segunda Sala. Ediciones Mayo, México 1976, Pág. 409



biéndola en los mismos términos que a la parte actora, por lo que toca al perito y en relación al cuestionario en el sentido de tener como único el ofrecido originalmente.

Posteriormente, cuando los peritos de las partes se presentan ante el Tribunal y aceptan el cargo protestando su fiel desempeño, se les concede un término prudente susceptible de prolongarse por causas justificadas, a fin de que rindan su dictamen pero se les apercibe de que en su incumplimiento se designarán peritos que los substituyan y se les impondrá una multa que puede ser de hasta \$1,000.00 sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir por los daños y perjuicios que se lleguen a ocasionar a la parte que los nombró.

Inclusive, para la Dirección General de Fiscalización este -- punto lo considera de una gran importancia, ya que en ocasiones el sentido del fallo estará determinado por el resultado de la multicitada prueba y éste, a su vez, depende en mucho del trabajo profesional del perito de la autoridad demandada, lo que justifico la necesidad de definir dentro de un marco de normatividad a cargo de la aludida dirección, reglas mínimas con las cuales el peritaje debe ser elaborado, instruyendo al respecto un "instructivo jurídico-operativo para la -- presentación y desahogo de la prueba pericial contable" en el cual se resalta, entre otros puntos, el hecho de que el dictamen pericial consta de dos partes distintas: la declaración de una verdad técnica y la aplicación de ella al hecho propuesto, de donde se infiere que los tribunales no pueden autorizar a los peritos para resolver las cuestiones sobre las que son consultados, ya porque carecen de facultades para delegar la autoridad de que hayan sido investidos o por

que éstos son nombrados únicamente para ilustrarlos sobre cuestiones de hecho y no de derecho, reservados exclusivamente por las leyes a los tribunales.

- Los peritos así designados deberán tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer.

- El buscar dentro de un exhaustivo estudio de investigación precedentes favorables que guarden relación con la materia sobre la cual versa la controversia.

- Tratar de tener un dominio pleno de la situación sobre la cual se elabora el cuestionario, a fin de poder en un momento dado, si las circunstancias del caso lo requieren, invertir la carga de la prueba, es decir que válidamente se puede tratar de que incurra en alguna negociación, que por constituir una afirmación debe ser demostrada por la demandada.

- Tener en cuenta que la materia que constituye el objeto de la prueba es de una naturaleza meramente contable, ya que en un momento dado un elemento un elemento decisivo en la resolución del problema es que el perito y el abogado de la autoridad tengan presente el motivo que se busca con la formulación del cuestionario, a fin de darle más consistencia a las preguntas o las respuestas que en su caso se propongan.

- Considerar la importancia de la partida que se encuentra en controversia, a fin de evitar el sostener algún punto que, por su trascendencia pudiera afectar el resultado del sistema utilizado para la determinación y liquidación del crédito

en litigio.

- El hecho de que el secretario de acuerdos de la sala en donde se ventile la controversia asiente correctamente en autos el nombre del perito, domicilio para oír y recibir notificaciones; número de la cédula profesional y la firma del perito.
- La insistencia en que el perito deberá revisar todo tipo de documentación, incluyendo copias fotostáticas de facturas, notas de revisión, folios de libros autorizados, declaraciones de los diversos impuestos, a efecto de que se formulen papeles de trabajo; situación que deberá realizar de acuerdo a las preguntas sobre las cuales verse la litis.
- Considerar de especial forma la estrategia para la formulación de las respuestas que deben integrar los papeles de trabajo y documentos respectivos, dando consistencia a los razonamientos, así como a los hechos que necesariamente deban quedar demostrados documentalmente, buscando no caer en alguna contradicción aparente en la relación con los puntos que se hayan venido sosteniendo en favor de la autoridad.

Una vez rendidos los dos dictámenes, tanto del demandado como de la parte actora, el tribunal los examinará y, si de su estudio apareciere que existen puntos esenciales sobre los que los peritos difieran medularmente, se procederá a designar un perito tercero en discordia de entre los peritos registrados y aceptados por el tribunal para poder intervenir en los juicios en que así proceda.



El perito tercero en discordia, al iniciar su participación lo hace bajo las mismas reglas procesales en que lo hicieron los peritos de las partes, ya que debe comparecer oportunamente a la aceptación y protesta del cargo y rendir su dictamen dentro de la temporalidad que se le haya otorgado. Este perito tercero en discordia no está obligado a aceptar ninguno de los puntos de vista profesionales de los peritos de las partes, pero puede sin lugar a dudas, inclinar su propio dictamen en cualquier de los sentidos en que se haya pronunciado alguno de los peritos de las partes, razonando y justificando, desde luego, ese criterio.

La justificación práctica de la participación del perito tercero en discordia obedece a la circunstancia original de obtener un criterio profesional que no esté revestido de parcialidad alguna, pues de alguna manera o de esperarse que los peritos de las partes aporten sus conocimientos profesionales en beneficio de la parte que los nombró, supuesto que de ella obtendrán el importe de sus honorarios y, como el tercero en discordia lo designa directamente el tribunal, sus honorarios han de ser cubiertos en partes iguales por los contendientes, se establece un principio de imparcialidad.

Una vez rendido el tercer dictamen pericial, el juzgador vuelve a efectuar el análisis cuidadoso de los resultados y lo aplica en función del problema jurídico que se le ha planteado, de tal manera que con esos dictámenes llegue al pleno conocimiento del asunto y se encuentre en condiciones de resolver con justicia y equidad; pero si fuera el caso de que aún con los tres dictámenes realizados, le quedare alguna duda técnica al respecto, puede definitivamente, requerir

a los peritos actuantes para que le proporcionen en forma adicional la información indispensable y de esta manera estará el tribunal en condiciones procesales de valorar la prueba pericial contable.

Dentro de este procedimiento encontramos que la legislación civil establece, entre otros, en sus artículos 156, 156 y 157 del Código Federal de Procedimientos Civiles la recusación de los peritos, inclusive del tercero que nombra el tribunal dentro de los tres días siguientes en que éstos acepten y protesten su cargo y, si se tratare del perito nombrado en rebeldía, sólo podrá hacer uso de la recusación el Magistrado Instructor designado.

La recusación se resolverá en un procedimiento incidental, a menos que el perito confesare la causa, por las razones anteriormente expuestas.

Como podemos observar en el desarrollo del punto que nos ocupa, las cuestiones de carácter técnico-contable deben y están debidamente reglamentadas por la ley de la materia, lo que nos permite establecer que resulta de ellas tal importancia que es un sistema jurídico especializado lo que regula este procedimiento que, medularmente, dará la pauta a una impartición de justicia pronta y expedita.

Para mayor información sobre la forma y términos en que la autoridad hacendaria emite sus dictámenes periciales, anexo al presente trabajo circular número 74 que contiene El Instructivo Jurídico-Operativo para la Preparación y Desahogo de la Prueba Pericial Contable. (Anexo 3)

## 5.2.- Valoración de los Dictámenes Periciales.

En nuestro país, y por lo que hace al sistema de resolución de controversias tributarias, existe un pleno reconocimiento tanto por las instituciones culturales y educativas encargadas del área, como por las asociaciones académicas y colegios de profesionistas, tanto del derecho como de la contabilidad, en el sentido de que la solvencia profesional y de formación del Tribunal Fiscal de la Federación es absoluta y definitiva.

Dicho tribunal está encargado de administrar justicia y de impartirla en las relaciones procesales de los fiscos federal y estatales que administran impuestos federales con respecto de los contribuyentes.

El Tribunal Fiscal de la Federación, al instrumentar el juicio de anulación fiscal conoce directa e indirectamente de la vinculación de las disciplinas que he venido destacando y no se le ocurre a ninguna persona o asociación de las relacionadas con la materia contributiva, suponer siquiera que estas dos actividades profesionales pudieran concebirse en forma separada, distante o independiente. Es una verdad sabida que nadie pone en tela de juicio y, como una muestra contundente de lo aquí apuntado, se encuentra el fenómeno de valoración de los dictámenes rendidos al desahogarse en un juicio de nulidad una prueba pericial contable; es indiscutible que dentro del procedimiento o del proceso, como quiera llamársele, todo juzgado tiene libertad de acción positiva en tanto que ésta se va encauzada al conocimiento de la verdad legal y de la verdad real, en cada caso en que le toque resolver un planteamiento determinado.



En materia de valorización de las pruebas, esto es, de otorgarles un valor probatorio dentro de la controversia suscitada, se acude en términos generales a las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, específicamente en los artículos 197 y 211 de la ley en comento, y en materia fiscal el artículo 221 en su fracción I del Código Fiscal Federal, que nos señala que el valor probatorio de los dictámenes periciales será calificado por las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación, según las circunstancias, y que cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas el tribunal adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá no sujetarse a los preceptos del Código, pero deberá entonces fundar cuidadosamente esta parte de su sentencia.

Por su parte, el Código Federal de Procedimientos Civiles indica que el valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del tribunal. Todas estas disposiciones legales nos permiten establecer que el tribunal encargado de resolver la controversia jurídica goza de la más amplia libertad para efectuar el estudio de las pruebas rendidas y para determinar su valor, pero que aparte de tener que sujetarse a las reglas del caso debe, como toda autoridad, razonar por menorizadamente y con cuidado el sentido de su resolución, explicando y justificando el porque decide otorgarle tal o cual valor probatorio a los dictámenes periciales contables, y ello es así porque aparte de constituir la base primordial de la legalidad de la emisión de sentencias, por lo que toca a la valoración o valorización de una prueba pericial contable, como ya hemos apuntado en líneas anteriores, existe el riesgo de incurrir en confusiones técnicas y crear una situación que no es exactamente la descrita en los informes periciales rendidos al respecto.

Es muy fácil, si no se tiene cuidado, incurrir en confusiones y desarrollar ideas equivocadas respecto de los dictámenes periciales, los que han de ser estudiados detenidamente y relacionados con todos y cada uno de los puntos que forman el expediente del juicio de que se trate, para poder tener el conocimiento real y exacto de la problemática técnica a resolver. Ya hemos apuntado como, por desgracia, se se han presentado en la práctica forense resoluciones en las que el tribunal se limita a reproducir cualquiera de los dictámenes que, a su juicio, resultaron suficientes para resolver la cuestión, otorgándoles un valor probatorio pleno a esos dictámenes, sin justificar ni explicar el porqué de esta valoración tan absoluta. Violación procesal es ta que desde luego permitirá a la parte afectada obtener la revocación de esa sentencia, demostrando simplemente la falta de razonamiento por parte del juzgador en su valoración tan amplia sin justificación procesal de la prueba pericial contable.

No basta, pues, que el juzgador explique en su sentencia porqué considera de tal valor probatorio alguno o algunos de los dictámenes estudiados, sino que resulta indispensable que explique también el porqué un dictámen no se consideró suficiente para respaldar la posición de la parte que lo ofreció, sin adquirir el valor probatorio suficiente.

La valoración de las pruebas periciales contables dentro del juicio de nulidad fiscal representa todo un fenómeno procesal, a virtud del cual el elemento tercero imparcial podrá resolver los aspectos técnicos sometidos a su consideración, pero tendrá también el compromiso profesional de integrar el desahogo de este medio de prueba y proceder a su

estudio concienzudo, para poder efectuar, con apego a derecho y siguiendo los principios fundamentales de la contabilidad poder emitir un fallo real y que efectivamente analice estos aspectos técnicos y los resuelva con equidad, con justicia y con profesionalismo.

Así las cosas, tenemos que la Suprema Corte de Justicia de la Nación cuida estos aspectos, estableciendo al efecto la siguiente jurisprudencia:

**"PRUEBA PERICIAL, APRECIACION DE LA, NO CONSTITUYE DELEGACION DE LA FACULTAD JURISDICCIONAL.**

No puede considerarse desviada la función jurisprudencial, si para llegar a la conclusión de terminante en la sentencia se concede pleno valor probatorio al dictamen de peritos, pues lo único que hace el juzgador en este caso, es acudir a especialistas en la materia que lo auxilien al exacto conocimiento del problema controvertido, lo que lejos de desvirtuar su alto cometido, lo hace aún más respetable y ajustado a derecho."(3)

Con el objeto de ejemplificar todos y cada uno de los puntos que me permito establecer en el presente trabajo, resulta de gran interés que se considere como último anexo al presente trabajo la transcripción de una sentencia emitida por la Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, en la cual se presentaron todos y cada uno de los aspectos -

(3) Poder Judicial de la Federación. Apéndice 1917-1975. Jurisprudencia Tercera Parte.- Segunda Sala.- Ediciones Mayo, México 1976, Pág. 810.



aquí contemplados y en donde, con profesionalismo y sistemas contables descritos a través de dictámenes periciales, el -- juzgador determinó dar pleno valor probatorio a la opinión -- de un docto en materia de contabilidad -- poniendo de esa mane -- ra fin a un conflicto de orden fiscal. (Anexo 4).

## CONCLUSIONES

De la lectura del presente trabajo así como de su desarrollo, salta a la vista de cualquiera una serie indefinida de posibles conclusiones, pero como mi intención decidida es la de destacar aquellos problemas de índole estructural de la disciplina del Derecho Tributario, es que propongo a consideración los siguientes puntos sobre los cuales se ha enfocado la presente tesis:

1. La contabilidad en sí no cambia, son sus técnicas las que evolucionan y dan el fenómeno de cambio, esto a virtud de que las constantes modificaciones a las leyes dan origen a nuevos sistemas contables que permiten tanto el desarrollo correcta de la técnica legislativa, como la práctica de evasión o elusión, por lo que barras, colegios y asociaciones profesionales tanto de la disciplina del derecho como de los estudiosos de la contabilidad, deben ponerse de acuerdo y proponerse de una vez por todas un mutuo auxilio para el discernimiento de los problemas técnicos que el manejo del Derecho Tributario presenta en nuestro país.
2. También cabe destacar que nuestro sistema fiscal de auto-determinación, necesariamente tiene que unificar criterios y realizar una política legal acorde con las necesidades de la vida moderna, porque parece un juego el que se establece entre los sujetos activo y pasivo de la relación tributaria, uno al imponer nuevas técnicas contables de control y los otros en buscar la forma de eludirlos, logrando, aparentemente, un beneficio económico, situación esta que se presenta en cada modificación o reestructuración del plano fiscal.

3. La Ley del Impuesto al Valor Agregado, representa la materialización de todos los esfuerzos hasta hoy realizados para lograr los objetivos originales, dejando atrás varios de técnicas contables como lo es el efecto en cascada; y la Ley del Impuesto Sobre la Renta el más técnico instrumento con el que contamos, lo que lo hace tener la mayor relación con la contabilidad que se pueda presentar, por lo que es necesario e indispensable que para su interpretación y aplicación se tengan conocimientos de contabilidad para darle un exacto cumplimiento a su parte contable; pero ninguno de esos instrumentos determinan o explican si los tributos en México se pagan en una forma equitativa y justa, tal como lo ordena el artículo 31 de nuestra Carta Magna, por lo cual se propone un estudio suplementario a cada una de las leyes fiscales, en el que se establezca al alcance de cualquier persona o entidad si los distintos impuestos se prorratan en la justa medida y si el pago que se hace al erario federal resulta del todo correcto y justo, con lo que se evitaría un sinnúmero de dudas interpretaciones que se hacen con respecto a la imposición y pago de los impuestos y, por otro lado, las arcas del fisco federal se verían beneficiadas con el fiel cumplimiento de los particulares, acarreando por ende beneficios tanto para la administración pública como para los causantes de los diversos impuestos.
4. En la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentran funcionando verdaderos programas de información, encuesta y coordinación en colaboración con organismos particulares, colegios y barras de profesionistas especializados en estudios técnicos, que representan un progreso constante en la actualización de criterios oficiales, sin que



117  
esto signifique que la reforma fiscal sea tan efectiva -  
como es su propósito, a pesar de que efectivamente motiva  
el fortalecimiento de las finanzas públicas y privadas.

5. Si bien es cierto que el procedimiento de determinación de créditos constituye un acto de molestia, también lo es que son los causantes incumplidos los que generalmente tienen que soportarla, por lo que aquel que se encuentra al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones no solamente goza de tranquilidad sino que en algunos casos goza igualmente de estímulos, lo que equilibra el quehacer de la autoridad hacendaria.
  
6. El juicio de nulidad fiscal constituye un instrumento de defensa tanto para particulares como para los sujetos activos, y la prueba pericial contable representa otro instrumento técnico al alcance de los contendientes constituido en un instrumento de verdadera importancia, ya que despeja todas las incógnitas que pudieren existir en torno al problema técnico contable que se analice y que se ven vinculadas con la práctica contable, cuando en el juicio sean planteadas cuestiones de carácter absolutamente técnico y es que el Tribunal Fiscal de la Federación, al instrumentar el juicio de anulación conoce la vinculación de las disciplinas destacadas y llega al extremo de darle a la prueba pericial contable valor probatorio pleno, resolviendo definitivamente el conflicto jurídico.

No existe persona o asociación de las relacionadas en el presente trabajo que puedan suponer siquiera que estas dos actividades profesionales puedan concebirse en forma aislada y bastaría ejemplificar lo anterior con el hecho de tratar de concebir las una sin la otra.



ANEXO 1

Departamento de  
N.º -  
E.º -

ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL  
DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION DE ACTAS  
101-A-11-VI-C-2-584  
AAGC-220910

ASUNTO - Se determina crédito fiscal a su cargo en materia del Impuesto Sobre la Renta en los términos que se indican.

México, D.F., a 27 de abril de 1981.

NOMBRE DEL CAUSANTE  
Vizcaínas No. 422  
México, D.F.

Esta Administración, con fundamento en los artículos 106 fracciones XVII y XX del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del 18 de diciembre de 1979, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 del mismo mes y año, Sexto fracciones XVII y XX del Acuerdo 101-27 de 18 de enero de 1980, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 del mismo mes y año y 83 del Código Fiscal de la Federación vigente, procede a determinar su situación fiscal en materia del Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio comprendido del 1º de enero al 31 de diciembre de 1977, conforme a lo siguiente:

RESULTANDO

PRIMERO.- Por oficio número 317-49870 de fecha 8 de agosto de 1978, en cumplimiento de la orden de visita número P.F. 1770 girada por el C. Director de Auditoría Fiscal, se ordenó se practicara una visita domiciliar a la causante (Nombre del contribuyente), por el ejercicio del 1º de enero al 31 de diciembre de 1977, comisionándose al respecto a los C.C. C.P. Alicia Milán Alonso, Supervisor, Mario Ugalde Godínez y Víctor Yáñez de la Luz, auditor y ayudante de auditor respectivamente, dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

SEGUNDO.- El día 23 de septiembre de 1978, los mencionados auditores se constituyeron en el domicilio de la causante identificándose plenamente y la C. (nombre del contribuyente), en su carácter de sujeto pasivo el cual acreditó su

A - Anexo, este año, al expediente de liquidación de la renta.



SECRETARÍA  
DE  
HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL  
DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
ORIGINA DE LIQUIDACION DE ACTAS  
101-A-11-VI-C-2-584  
AGC 220910

Dependencia.-

Núm.-

Exp.-

ASUNTO.- Hoja No. 2

personalidad con pasaporte ordinario número 16670 fo lo admo ro 323920 expedido con fecha 19 de diciembre de 1973 por la Secretaría de Relaciones Exteriores comprobando estar inscri ta en el Registro Federal de Causantes con cédula personal nú mero AAGC 220910, habiendo designado como testigos de asisten cia a los C.C. Román Tufino Valzquez y María de Jesús Salas Medina, ambos mayores de edad de nacionalidad mexicana y aptos para testificar y obligarse, levantándose para tal efecto las actas reseñadas a folios números 208149/50, 2997276/77/78, concluyéndose el día 23 de noviembre de 1978

TERCERO.- De la revisión practicada por los suscritos auditores en la documentación comprobatoria y en la declara ción anual del Impuesto Sobre la Renta, en el Impuesto al In greso Global Gravable de las Personas Físicas, con productos y rendimientos de capital por arrendamiento de inmuebles, exhi bidas por el sujeto visitado, se conoció que incurrió en diver sas irregularidades, las cuales se detallan a continuación:

EJERCICIO DEL 1º DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1977.

DEDUCCIONES Y EXCLUSIONES

De la revisión practicada a la declaración del impues to al ingreso global de las personas físicas y a la documenta ción comprobatoria proporcionada por el sujeto pasivo visitado, se conoció que este dedujo de sus ingresos acumulables deduccio nes que no reúnen los requisitos fiscales como sigue:

<u>Determinadas</u>	<u>Deducciones Declaradas</u>	<u>Diferencia</u>
\$ 581,546.11	\$ 605,244.00	\$ 23,697.89
50% de Sociedad Conyugal		11,848.94
Deducción Objotada		\$ 11,848.95
		*****

Al contestar este oficio citeme los datos contenidos en el oficio superior, de fecha...

A la hoja No. 3





ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL  
 DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL  
 Dependencia - SUBADMINISTRACION TECNICA  
 UNIDAD DE LIQUIDACION  
 Núm. - OFICINA DE LIQUIDACION DE ACTAS  
 Exp. - 101-A-11-VI-C-2-584.  
 AAGC-220910

ASUNTO:-- Hoja No. 3

Las deducciones que no reúnen los requisitos fiscales antes mencionadas se analizan como sigue:

1.- Sin documentación comprobatoria	\$ 14,198.18
2.- Comprobantes sin registro federal de causantes	5,237.60
3.- Comprobantes sin nombre del comprador y sin domicilio	3,974.76
4.- Comprobantes a nombre de terceros	<u>287.35</u>
SUMA:	\$ 23,697.89
50% Sociedad conyugal	<u>11,848.94</u>
Total de partidas observadas.	\$ 11,848.95

El análisis de las partidas objetadas se encuentran asentadas en el acta final a folios números 2997276/77.

CUARTO.- La causante, no obstante el plazo, no presentó escrito de aclaraciones ni aportó las pruebas pertinentes.

CONSIDERANDO

PRIMERO.- Del estudio efectuado al acta de auditoría, se concluye lo siguiente:

Por lo que se refiere a los rechazos en deducciones sujetas a comprobación por concepto de gastos sin requisitos fiscales por el ejercicio de 1977 en cantidad de \$11,848.95, que se menciona en el resultando tercero, procede dicho rechazo con fundamento en el artículo 72-A primer párrafo y fracciones I, II y V último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado.

A la hoja No. 4.

Al contestar este oficio cliente con copia certificada en el original sufragar derecho.



SECRETARÍA  
DE  
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACIÓN FISCAL REGIONAL  
DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL  
SUBADMINISTRACIÓN TÉCNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACIÓN  
OFICINA DE LIQUIDACIÓN DE ACTAS  
101-A-11-VI-C-2-584  
ANG-220910

Dependencia -

Núm. -

Exp. -

ASUNTO: - Hoja No. 4

**SEGUNDO.** - En virtud de que la causante en los términos del resultando cuarto no presentó escrito de aclaraciones ni prueba alguna, queda sin efecto el derecho a su favor consignado en el artículo 84 fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con el propio artículo, se le tiene conforme con los hechos asentados en el acta de auditoría por lo cual esta Secretaría procede a efectuar la liquidación de las diferencias de impuesto a cargo de (nombre del contribuyente) con los elementos de prueba que para tal efecto se allegó.

**TERCERO.** - En virtud de que el sujeto pasivo visitado en el ejercicio del 1° de enero al 31 de diciembre de 1977, efectuó deducciones indebidas en cantidad de \$23,697.89 de los cuales el 50% le corresponde a su conyugo \$11,848.94, según se menciona en el resultando tercero y considerando primero, procede modificar el ingreso gravable declarado de la causante (nombre del contribuyente) con fundamento en los artículos 1°, 3°, fracción I inciso a, 60 fracción IV, 61, 72 fracción I, II y III, 72-A primer párrafo, fracciones I, II y V último párrafo, 76, 77, 78, 81 fracción I, 82 fracción I, 83 fracción III, 85, 86 y 87 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado.

En consecuencia, esta Administración con fundamento en el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación en vigor, procede a liquidar las diferencias de Impuesto Sobre la Renta a cargo de (nombre del contribuyente), por el ejercicio comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 1977, como sigue:

IMPUESTO AL INGRESO DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Ingresos por arrendamiento de Inmuebles	\$ 1'535,872.00
Menos:	
Deducciones sujetas a comprobación declaradas	\$ 605,244.00

A la hoja No. 5

Al contestar este oficio citarse los datos contenidos en el original sobre los hechos.







SECRETARIA  
DE  
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL  
DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION DE ACTAS  
101-A-11-VI-G-544  
AAGL-220910

Dependencia.-

Núm.-

Exp.-

ASUNTO - Hoja No. 6

a) Que el contribuyente cometió infracción a los artículos 72-A primer párrafo fracciones I y II y V último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado; en relación con el artículo 38 fracción XXV en relación al 42 fracción VI del Código Fiscal de la Federación; ya que el sujeto pasivo visitado efectuó deducciones cuyos comprobantes no reúnen los requisitos fiscales tal como se señala en el considerando 1º y 3º.

b) Tomando en cuenta el volumen de las operaciones que realiza, es manifiesto que puede contar con el asesoramiento técnico idóneo para cumplir con sus obligaciones de enterar el impuesto respectivo y el no haber dado cumplimiento ha ocasionado perjuicio al fisco, pues le impidió en su oportunidad la obtención de ingresos que el estado destina a los servicios públicos, actitud que deja en desventaja a los causantes que cumplen con sus obligaciones fiscales, toda vez que los omisos disponen indebidamente en su beneficio de sumas de dinero que obligatoriamente y en su oportunidad debieron cubrir por concepto de impuesto.

En este orden de ideas, la infracción cometida debe sancionarse aplicando una multa adecuada a su gravedad persiguiendo una finalidad disciplinaria, con el objeto de que en lo sucesivo se abstenga de poner en práctica acciones u omisiones tendientes a evadir las prestaciones fiscales o para infringir las disposiciones legales o reglamentarias.

En relación con lo anterior, atento a lo dispuesto por el artículo 37 fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación y con fundamento en los artículos 38 fracción XXV y 42 fracción VI del mismo ordenamiento, se ha hecho acreedora a la imposición de una sanción en suma de \$4,157.97 equivalente al 524 del impuesto omitido.

En resumen resulta a su cargo un crédito fiscal en su ma de \$12,142.37 integrado como sigue:

A la hoja No. 7

El contenido de este oficio tiene  
los efectos mencionados en el oficio  
superior mencionado



SECRETARÍA  
DE  
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL  
DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL  
SUBADMINISTRACION TECNICA

Dependencia: - UNIDAD DE LIQUIDACION  
ORIGINA DE LIQUIDACION DE ACTAS  
101EA-11-VI-G-2-584  
Exp.: - MAGC-220910

ASUNTO: - Hoja No. 7

Impuesto	\$ 7,988.40
Sanciones	4,153.97
<b>T o t a l</b>	<b>\$12,142.37</b>

(DOCE MIL CIENTO CUARENTA Y DOS PESOS 37/100 M.N)

La cantidad anterior se deberá enterar ante la Oficina Federal de Hacienda número 5 de esta ciudad dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que reciba la notificación de la presente.

La exactora en los términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, procederá a calcular los recargos correspondientes y los hará exigibles simultáneamente con la suerte principal.

Esta Secretaría podrá ejercer nuevamente sus facultades de vigilancia y comprobación a que se refiere el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación y expedir las liquidaciones de impuesto que procedan.

Atentamente,  
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.  
Administradora.

C.P. Juana Ma. Pedroche Cruz.  
PECJ-420221

- c.c.p.- Oficina Federal de Hacienda No. 5.- Para su conocimiento y efectos legales.
- c.c.p.- Subadministración de Fiscalización.- Edificio.- Para su conocimiento.
- c.c.p.- Subdirección de control de Tráfico de Documentos.- Depto. de Control de Créditos.- Fernando de Alba Ixtlixóchitl No. 165, Sexto Piso.- Ciudad.- Para su conocimiento.

11hr

Al contestar este oficio dígame los datos completos en el ángulo superior derecho.

ANEXO 2

Dependencia

Núm. -

Exp. -

ADMINISTRACION FISCAL  
REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION  
32818-III-A-2  
SACV-521019

ASUNTO: Liquidación de los Ejercicios 1974,  
1975 y 1976 en los términos que se  
indican.

México, D.F., a 2 de marzo de 1980.

**NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE**  
Calzada del Desierto No. 212  
Polregal de San Angel  
México, 20 D.F.

Esta administración, con fundamento en los artículos 13 y 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 83 del Código Fiscal de la Federación, 106 fracción XVII del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado el 31 de diciembre de 1979, primero, segundo, sexto Fracción (Inciso a) y octavo del Acuerdo No. 101-27, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de enero de 1980, ha procedido a revisar el expediente abierto a la causante (nombre del contribuyente) con el objeto de determinar su situación fiscal en materia del impuesto sobre la Renta por los ejercicios comprendidos del 1º de enero de 1974 al 31 de diciembre de 1976.

De los hechos asentados en las Actas de Auditoría y de los datos que aparecen en el expediente abierto en esta Administración se desprende lo siguiente:

#### R E S U L T A N D O

**PRIMERO.** - Por oficio No. 317-18487 y 317-49846 de fecha 8 de marzo y 2 de agosto de 1978 respectivamente, el C. Director General de Auditoría Fiscal ordenó se practicara una visita domiciliaria a (Nombre del contribuyente), con giro Artista, comisionándose el respecto a los C.C. C.P. Ma. Cristina Piña García y Alicia Ampudia Bezares, Auditor y Ayudante de Auditor respectivamente.

**SEGUNDO.** - Practicada la visita domiciliaria se levantó el Acta Final reseñada a folios Nos. 2968729/734 de fecha 10 de enero de 1979 y Actas Parciales como a continuación se indica:





ADMINISTRACION FISCAL  
 REGIONAL DEL SUR DE D.F.  
 SUBADMINISTRACION TECNICA  
 UNIDAD DE LIQUIDACION  
 OFICINA DE LIQUIDACION  
 328146-III-A-2  
 SAGV-521019

Deferencia -  
 Num. -  
 Exp. -

ASUNTO.- Hoja No. 2

NOMBRE	FECHA	FOLIOS
Ediciones Etc., S.A.	9-Junio-78	2949148 al 2949150
Televisa, S.A.	15-Junio-78	2947654 al 2947656
Publicaciones Herrerías, S.A.	14-Junio-78	2841652 al 2841653
Corporación Mexicana de Radio y Televisión, S.A. de C.V.	18-Junio-78	2841665 al 2937490
Martha Landeta Monroy	6-Nov.- 78	2987958 al 2987959
Ricardo Rentería L.	13-Oct.- 78	2987961
Televisa, S.A.	7-Nov.- 78	2951122 al 2951125
Publicaciones Herrerías, S.A.	27-Sep.- 78	2975052 al 2975053
Laboratorios Limousin	2-Oct.- 78	2870568 al 2870570
Producciones Fílmicas Agrasánchez.	5-Oct.- 78	2981106 al 2981107
		2981104 al 2981105

TERCERO. - En las actas que se mencionan en el resultado anterior se consignan en forma circunstanciada los siguientes hechos:

De la revisión practicada a la Declaración Anual del Ingreso Global de las Personas Físicas y datos aportados por terceros se conoció que la causante omitió declarar ingresos por \$401,909.15, así mismo se conoció que efectuó deducciones y exclusiones que carecen de requisitos fiscales por \$26,000.00 como a continuación se detalla:

A la Hoja No. 3..

Si sustituye este pliego efímero  
 por el que contiene en el original  
 superior derecho.



Dependencia

Núm. -

Exp. -

ADMINISTRACION FISCAL  
REGIONAL DEL SUR DEL D.R.  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION  
32814-III-A-2  
SACV-521019

ASUNTO: - Hoja No. 3

a) I N G R E S O S

- 1.- Según Acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Editorial Ilce, S.A. a folios 2949148 al 2949150 de fecha 9 de junio de 1978 la cual forma parte integrante del Acta Final, se determinó que ésta le pagó a (Nombre del causante), la cantidad de: \$ 262,500.00
  
  - 2.- Según Acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Televisa, S.A. a folios 2841654 al 2841656 de fecha 15 de junio de 1978 la cual forma parte integrante del Acta Final de Auditoría se determinó que ésta le pagó al sujeto pasivo la cantidad de: 184,950.00
  
  - 3.- Según Acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Martha Landeta M. a folios 2987958 al 2987959 de fecha 6 de noviembre de 1978, la cual forma parte integrante del acta Final se conoció que pagó a (nombre del contribuyente) la cantidad de 53,400.00
- 
- Total de Ingresos Determinados  
Por compulsas \$ 500,850.00

Más:

Ingresos por diversas actuaciones de la ANDA que a continuación se detallan:

A. Entender este aficio cívico  
los datos contenidos en el original  
Superior Maricao

A la hoja No. 4.



SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION FISCAL  
REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION  
32814-III-A-2  
EACV-521019

Dependencia -  
Núm. -  
Exp. -

ASUNTO - Hoja No. 4

Corporación Mexicana de Radio y Televisión	\$ 23,559.15
Fiesta Palace	10,000.00
Artimexico	4,000.00
Producciones Artísticas Latinoamericanas	100.00
Teatro Venustiano Caranza	50,000.00
Villa Florencia	30,000.00
Teatro Principal de Puebla, Pue.	1,600.00
Hotel Continental	7,500.00
Raul Quiroga	10,000.00
José Luis Cruz Flores	10,000.00
Eduardo Trejo Cobo	800.00
Teatro	9,100.00
Giras	2,400.00
	<hr/>
	\$ 639,909.15
Menos: Ingresos Declarados	238,000.00
	<hr/>
Ingresos Omitidos	\$ 401,909.15
	*****

Al contestar este oficio citarse los datos contenidos en el original respectivo. (Recepción)

A la Hoja No. 5...





Dependencia -  
 Num. -  
 Exp. -

ADMINISTRACION FISCAL  
 REGIONAL DEL SUR DEL D. T.  
 SUBADMINISTRACION TECNICA  
 UNIDAD DE LIQUIDACION  
 OFICINA DE LIQUIDACION  
 32814-III-A-2  
 SACV-521019

ASUNTO - Hoja No. 5

b) DEDUCCIONES Y EXCLUSIONES

1. De la cantidad deducida en el rubro cuotas cubiertas a Instituciones públicas de Seguridad Social cuyo monto ascendió a \$ 23,800.00 se rechazó la totalidad de la partida en virtud de que el sujeto pasivo visitado no proporcionó la documentación comprobatoria relativa.
  
  2. De la cantidad deducida en el rubro de Exclusiones cuyo monto asciende a \$18,000.00 se rechaza la exclusión correspondiente a Castro Alba José ya que el causante no exhibió la documentación con la cual probará que la referida persona es descendiente suya.
- Total rechazado \$ 26,800.00

Ejercicio del 1° de enero al 31 de diciembre de 1975.

De la revisión practicada a la Declaración Anual del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas y Datos aportados por Terceros se conoció que la causante omitió declarar ingresos por \$248,507.99 como a continuación se detalla:

1. Según Acta de Aportación de datos por Terceros levantada a Televisa, S.A., a folios 2981122 al 2981125 y 2975052 al 2975053 de fecha 7 de noviembre de 1978 la cual forma parte integrante del Acta Final se conoció que ésta pagó la cantidad de \$ 276,447.80 a (nombre del contribuyente)

Al enterarse este señor cliente se tiene obligación de el mismo



Dependencia:  
 Núm. -  
 Exp. -

ADMINISTRACION FISCAL  
 REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
 SUBADMINISTRACION TECNICA  
 UNIDAD DE LIQUIDACION  
 OFICINA DE LIQUIDACION  
 32814-III-A-2  
 SACV-521010

ASUNTO - Hoja No. 6

2. Según Acta de Aportación de Datos por terceros levantada a Publicaciones Horrerías, S.A., en folios 2870568 al 2870570 de fecha 27 de septiembre de 1978 la cual forma parte integrante de la Acta Final se determinó que ésta pagó a la causante la cantidad de	\$ 244,000.00
3. Según Acta de Aportación de Datos por terceros levantada a Producciones Filmicas Agrasanchez a folios 2981108 al 2981110 de fecha 5 de octubre de 1978 la cual forma parte integrante del Acta Final, se conoció que ésta le pagó la cantidad de	65,479.00
4. La Empresa Productos Ossart no tuvo relación de trabajo directo con la C. (Nombre del contribuyente), ya que esta fué contratada por una agencia de publicidad directamente la cual le pagó la cantidad de	10,000.00
5. Ingresos percibidos en Casino de la Feria de Colima \$18,000.00 Casino Club de Toluca \$2,500.00 y en El Convento de Churubusco \$3,000.00 y de Inmobiliario Cobre (Estadio Olimpico) \$5,750.00 declarados en la ANDA	29,250.00
Suma de los Ingresos Determinados	\$ 625,176.80
Menos:	
Ingresos Declarados en la ANDA y Declaración Personal	376,668.81
Ingresos Omitidos	\$ 248,507.99 *****

Al emitir este oficio cense los datos contenidos en el mismo sujeción de ley.

A la Hoja No. 7 ...



ADMINISTRACION FISCAL  
REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION  
32814-III-A-2  
SACV-521019

Dependencia -  
Num. -  
Exp. -

ASUNTO - Hoja No. 7

Ejercicio del 1º de enero al 31 de diciembre de 1974.

Por este ejercicio la causante no presentó Declaración Anual de Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas, en consecuencia de la revisión practicada y datos aportados por terceros se conoció que la causante omitió declarar ingresos por \$180,000.00 que a continuación se detalla:

- |  |               |
|--|---------------|
| 1. Según Acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Televisa, S.A. a folios 2981122 al 2981125 y 2975052 al 2975053 de fecha 7 de noviembre de 1978 la cual forma parte integrante del Acta Final de Auditoría se determinó que éste pago a la causante la cantidad de | \$ 67,000.00  |
| 2. Según Acta de Aportación de Datos por Terceros levantada a Publicaciones Herrerías, S.A. a folios 2870568 al 2870570 de fecha 27 de septiembre de 1978 ésta pago a la causante la cantidad de   | 102,000.00    |
| 3. Ingresos según nómina de la ANDA por diversas actuaciones:  |               |
| Palenque de Gallos en Irapuato   | 5,000.00      |
| Palenque Puebla, Pue.  | 6,000.00      |
| Ingresos Omitidos Determinados   | \$ 180,000.00 |

CUARTO.- La causante no presentó escrito de inconformidad ni pruebas que desvirtuaron los hechos que se detallan en el resultando anterior.

A la hoja No. 8...

Al presentar este efecto ciferase los datos presentados en el original superior vigente





SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA

ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION ORIGINAL DE LIQUIDACION

Diferencial: 328-A-III-A-2  
Num. -  
Exp. - SACV-521019

ASUNTO - Hoja No. 8

C.O. N.S.I.D.E.R.A.N.D.O

**PRIMERO.** En virtud de que la causante en los terminos del resultando cuarto, no presentó escrito de inconformidad ni pruebas, no ejerciendo a su favor el derecho consignado en el artículo 84 fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con este artículo se tiene a la causante conforme con los hechos asentados en las Actas de Auditoría por lo cual esta Administración procede a efectuar la liquidación de diferencias de impuesto a cargo de (Nombre del contribuyente), con los elementos de prueba que para tal efecto se allegó.

**SEGUNDO.** En virtud de que por los ejercicios 1974, 1976 y 1976 se determinó que la causante omitió declarar ingresos por la cantidad de \$180,000.00, \$248,507.99 y \$401,909.15, respectivamente, así mismo se rechaza en el ejercicio 1976 deducciones y exclusiones por un total de \$26,800.00, por carecer de documentación comprobatoria según se detalla en el resultando tercero, en consecuencia procede determinar el Ingreso Global Gravable del causante (nombre), con fundamento en los artículos 1º, 3º fracción I inciso a) 48, 49 fracción II, 52, 54, 59, 76, 77, 78, 79, 81, 82, 83 fracción II, 85 y 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en los ejercicios revisados.

En consecuencia esta Administración con fundamento en los artículos 13 y 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 83 del Código Fiscal de la Federación vigente, procede a liquidar las diferencias de Impuesto Sobre la Renta a cargo de (nombre del contribuyente), por los ejercicios comprendidos del 1º de enero de 1974 al 31 de diciembre de 1976.

A la Hoja No. 9...

Al presentar este oficio cliente  
ha de ser comunicada en el primer  
suplenido, etcétera.



Dependencia: ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL DEL SUR DEL ID. P.  
 SUBADMINISTRACION TECNICA  
 UNIDAD DE LIQUIDACION  
 OFICINA DE LIQUIDACION  
 Núm. - 32874-III-A-2  
 Exp. - SACV-521019

ASUNTO: Hoja No. 9

IMPUESTO AL INGRESO GLOBAL DE LAS PERSONAS FISICAS

	<u>1974</u>	<u>1975</u>	<u>1976</u>
Ingresos por Honorarios en el libre ejercicio de su profesión	- 0 -	\$376,668.81	\$238,000.00
Más:			
Ingresos omitidos por honorarios según lo motivado y fundamentado en los resultados y considerados anteriores	\$180,000.00	248,507.99	401,909.15
Ingresos Determinados	\$180,000.00	\$625,176.80	\$639,099.15
Menos:			
Deducciones según escala del Artículo 52 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado	\$ 97,440.00	216,762.43	220,298.19
Ingresos Netos	\$ 82,560.00	\$408,414.37	\$419,610.96
Base Gravable según Artículo 54 de la Ley de la Materia en Vigor			
80% de los primeros \$150,000.00	\$ 66,048.00	120,000.00	- 0 -
100% excedente	- 0 -	258,414.37	- 0 -
Ingresos Acumulables	\$ 66,048.00	\$378,414.37	\$419,610.96

Al emitir este libro cliente debe firmar y rubricar en el original.  
 Inspector Manchón



SECRETARIA  
DE  
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ADMINISTRACION FISCAL  
REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION  
3281A-III-A-2  
8AOV-521019

Dependencia -  
Núm. -  
Exp. -

ASUNTO: - Hoja No. 10

Menos:

<b>Exclusiones y Deducciones declaradas</b>	9,000.00	12,000.00	41,800.00
<b>Más exclusiones y deducciones rechazadas según lo motivado y fundamentado en los resultados y considerandos anteriores</b>	- 0 -	- 0 -	26,800.00
<b>Ingreso Global Gravable Determinado</b>	\$ 57,048.00	\$366,414.37	\$404,610.96

Liquidación del Impuesto

Impuesto que le corresponde según Artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en los ejercicios revisados

\$ 9,627.94	\$114,942.68	\$132,704.08
-------------	--------------	--------------

Menos:

Impuesto retenido por la ANDA y el pagado en declaraciones de fechas 10 de abril, 3 de diciembre de 1976 y 29 de agosto de 1977

2,520.00	40,000.00	19,970.00
----------	-----------	-----------

  

<b>Impuesto a cargo de la causante</b>	\$ 7,107.94	\$ 74,274.61	\$112,734.08
--	-------------	--------------	--------------

Al contestar este oficio deberá incluirse en el anexo original.





ESTADOS UNIDOS MEXICANOS  
SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA

Dependencia -

Núm -

Exp -

ADMINISTRACION FISCAL  
REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
SUBADMINISTRACION TECNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACION  
OFICINA DE LIQUIDACION  
32814 UNICA-2  
SACV-521019

ASUNTO - Hoja No. 11

RESUMEN DE DIFERENCIAS DE IMPUESTO A CARGO DE LA CAUSANTE

Del 1° de enero al 31 de diciembre de 1974	\$ 7,104.94
Del 1° de enero al 31 de diciembre de 1975	74,274.61
Del 1° de enero al 31 de diciembre de 1976	112,734.00
	<u>\$194,113.55</u>
	*****

(CIENTO NOVENTA Y CUATRO MIL CIENTO TRECE PESOS 55/100 M.N.)

La cantidad anterior deberá ser enterada en la Oficina Federal de Hacienda No. 17 dentro de los 15 días siguientes a la fecha de recibo de esta liquidación, o en caso de que usted requiera plazo para el pago de la cantidad anterior, se le autoriza a cubrirlo ante la Oficina Federal de Hacienda No. 17 en doce exhibiciones iguales mensuales sucesivas, debiendo efectuar la primera de ellas dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que le sea entregada esta resolución. En este caso, deberá garantizar el interés fiscal a satisfacción de la citada exactora.

De conformidad con lo dispuesto por el Artículo 13 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la diferencia que resulta a su cargo, en caso de que el pago sea hecho en una sola exhibición, o en el plazo concedido de doce mensualidades deberá ser cubierto con regargos computados a partir de la fecha de exigibilidad del crédito por los ejercicios de 1974, 1975 y 1976, mismos que la Oficina Federal de Hacienda No. 17 de esta ciudad calculará en los términos de los artículos 20 y 22 del Código Fiscal de la Federación.

A la hoja No. 12...

Al contestar este oficio citame  
 una copia con el mismo en el que  
 se indique por escrito.



SECRETARÍA  
DE  
HACIENDA Y FISCALÍA

Dependencia -

Núm. -

Exp. -

ADMINISTRACIÓN FISCAL  
REGIONAL DEL SUR DEL D.F.  
SUBADMINISTRACIÓN TÉCNICA  
UNIDAD DE LIQUIDACIÓN  
OFICINA DE LIQUIDACIÓN  
328.14-III-A-2  
SACV-521019

ASUNTO.- Hoja No. 12

Esta Administración podrá ejercer nuevamente sus facultades de vigilancia y comprobación a que se refieren los artículos 13 y 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación con el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación vigentes y efectuar las liquidaciones de impuestos omitidos que procedan.

Atentamente,  
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.  
El Administrador Fiscal Regional.

C.P. Lorenzo M. Cole C.

C.c.p.- Oficina Federal de Hacienda No. 17.- Para su conocimiento y efectos legales.

C.c.p.- Dirección General de Administración Fiscal Regional. Subdirección de Operación Regional.- Depto. de Coordinación de Fiscalización.- J.Ma. Izazaga No. 89, Ciudad.- Para su conocimiento.

C.c.p.- Dirección de Sistemas de Recaudación.- Unidad de Sistematización de Datos.- Fernando Alba Ixtlixóchitl No. 185 5° Piso.- Col. Tránsito.- México 8, D.F.- Para su conocimiento.

C.c.p.- Procuraduría Fiscal de la Federación.- Izazaga 89.- Ciudad.- Para su conocimiento y efectos legales.

C.c.p.- Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.- Insurgentes Sur No. 14.- Ciudad.- Para su conocimiento.

BEVP:mfm

ANEXO 3

DIRECCION GENERAL DE  
FISCALIZACION  
OFICINA DEL DIRECTOR

C I R C U L A R No. 74

México, D.F., Agosto 4 de 1981.

CC. ADMINISTRADORES FISCALES REGIONALES  
Y SUBADMINISTRADORES DE FISCALIZACION  
POR ENTES

Como es de su conocimiento, esta Dirección General, por conducto de la Subdirección Jurídica, y las Administraciones Fiscales Regionales, auxilian a la Procuraduría Fiscal de la Federación y a las Subprocuradurías Fiscales Regionales, cuando los contribuyentes, como parte de su defensa, ofrecen la prueba pericial contable en los juicios de nulidad y de amparo indirecto.

Esta colaboración institucional reviste una gran importancia, ya que en no pocas ocasiones el sentido del fallo está determinado por el resultado de la prueba pericial contable; y éste, a su vez, depende en mucho del trabajo profesional del perito de la Autoridad Demandada.

Todo lo anterior justifica plenamente la necesidad de definir, dentro del marco de la normatividad a cargo de la Dirección General de Fiscalización, las reglas mínimas, de conformidad con las cuales el peritaje de la autoridad debe ser elaborado.

Para ese propósito, me permito enviar a Ustedes el "Instructivo Jurídico - Operativo para la preparación y desahogo de la prueba pericial contable", documento en el que junto con un marco jurídico de referencia, indispensable para introducir al tema, se establecen la mecánica y la estrategia a seguir, y los modelos aplicables a los supuestos más relevantes.

Atentamente,  
El Director General.

Raúl Robles S.  
Contador Público.



I N D I C E

MARCO JURIDICO

CAPITULO I. LA PRUEBA

- a) CONCEPTO.
- b) OBJETO.
- c) MEDIOS.

CAPITULO II. LA PRUEBA PERICIAL

INTRODUCCION.

- a) CONCEPTO.
- b) REQUISITOS PARA SER PERITO.
- c) NOMBRAMIENTO DE PERITO, ACEPTACION Y PROTESTA.
- d) PERITO EN REBELDIA, SUSTITUCION.
- e) PERITO TERCERO EN DISCORDIA.
- f) RECUSACION.
- g) HONORARIOS.
- g) OFRECIMIENTO DE LA PRUEBA PERICIAL.
- l) VALOR PROBATORIO
- j) LA PRUEBA PERICIAL COMO DEFENSORA DE LOS INTERESES DEL FISCO.



**MARCO OPERATIVO.**

**CAPITULO III. ELABORACION DEL CUESTIONARIO.**

- a) DOCUMENTACION QUE SE DEBE TENER A LA VISTA.
- b) PRECISION DE LA LITIS.
- c) ESTRATEGIA.

**CAPITULO IV. ACEPTACION Y PROTESTA DEL CARGO.**

**CAPITULO V. SUSTITUCION DE PERITO.**

**CAPITULO VI. DESAMOGO DE LA PRUEBA PERICIAL.**

- a) ENTREVISTA CON EL REPRESENTANTE LEGAL.
- b) REVISION DE LIBROS Y DOCUMENTACION.

**CAPITULO VII. FORMULACION DE LAS RESPUESTAS.**

**CAPITULO VIII. PRESENTACION DEL DICTAMEN.**

- FORMATOS.
- CASO PRACTICO.

CAPITULO I. LA PRUEBA.

a) CONCEPTO.

La prueba en términos generales, es el medio adecuado para establecer la verdad de un hecho o de una obligación.

El sustantivo "prueba" se refiere al medio o instrumento de que se sirve el hombre para evidenciar la verdad o la falsedad de una proposición, la existencia o inexistencia de algo, expresa el grado de convicción o la certidumbre que opera en el entendimiento del Juez.

Se trata de la demostración de un argumento, cuyas premisas son proposiciones verdaderas, es decir es la averiguación que se hace en un juicio de una cosa que es dudosa; o bien, el medio con el que se demuestra y hace patente la verdad o la falsedad de una cosa.

b) OBJETO.

Lo constituyen los hechos y no el derecho, dado que éste no se prueba, por así disponerlo el artículo 86 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, según disposición expresa del ar





Artículo 10. del Código Fiscal de la Federación.

c) MEDIOS.

Los medios de prueba de que se puede hacer uso se encuentran contenidos en diferentes cuerpos legales, y son:

- 1.- Confesión.
- 2.- Documentos privados.
- 3.- Documentos públicos.
- 4.- Reconocimiento o inspección judicial.
- 5.- Dictámenes periciales.
- 6.- Testigos.
- 7.- Fotografías, copias fotostáticas, registros, notas taquigráficas y todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos científicos.
- 8.- Fama pública.
- 9.- Presunciones.
- 10.- Los demás medios que produzcan convicción en el juzgador.

En el Código Federal de Procedimientos Civiles, en sus artículos del 79 al 94 se establecen las "reglas generales" de la prueba.

## CAPITULO II. LA PRUEBA PERICIAL

### INTRODUCCION

Para efectos del presente instructivo, únicamente se analizará la prueba pericial contable, por ser la que guarda relación directa con el procedimiento que motiva la elaboración del mismo, debiendo tenerse presente que los fundamentos que guardan relación con la misma, se encuentran contenidos del artículo 143 al 160 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

#### a) CONCEPTO.

Es el dictamen de las personas versadas en una ciencia, en un arte, en un oficio, con el objeto de ilustrar a los Tri  
bunales sobre un hecho cuya existencia no puede ser demostrada ni apreciada, sino por medio de conocimientos científicos o técnicos.

El dictamen pericial consta de dos partes distintas: la declaración de una verdad técnica y la aplicación de ella al hecho propuesto, de donde se infiere que los Tribunales



SECRETARIA  
DE

HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

- 7 -

no pueden autorizar a los Peritos a resolver las cuestiones sobre las que son consultadas, ya porque carecen de facultad para delegar la autoridad de que se hayan investidos, o porque éstos son nombrados únicamente para ilustrar los sobre cuestiones de hecho y no de derecho, reservados exclusivamente por las leyes a los mismos Tribunales.

**b) REQUISITOS PARA SER PERITO.**

Los Peritos deberán tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado.

Si la profesión o el arte no estuviere legalmente reglamentado y no hubiese Peritos en el lugar, podrán ser nombradas cualesquiera personas entendidas, a juicio del Tribunal, aún cuando no tengan título (Artículo 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles).



c) NOMBRAMIENTO DE PERITO. - ACEPTACION Y PROTESTA

Para estos efectos, debe tenerse presente que cada parte nombrará un Perito, a no ser que se pusieran de acuerdo en el nombramiento de uno solo. Cuando las partes nombren peritos, éstos serán presentados al Tribunal dentro de los tres días siguientes de haberseles tenido como tales, a manifestar la aceptación y protesta del cargo conferido con apego a la Ley.

Quando no se hubieren nombrado peritos por las partes, o bien éstos no aceptaron el cargo, el Tribunal de oficio realizará los nombramientos que correspondía en principio efectuar a las partes.

Los peritos nombrados por el Tribunal serán notificados personalmente de su designación, para que manifiesten si aceptan y protesten desempeñar el cargo.

El Tribunal señalará a los Peritos un término prudente para que presenten su dictamen y de ser necesario, se les solicitará a los Peritos todas las aclaraciones que estime pertinentes. (Artículos 146, 147 y 148 del Código Pe



SECRETARÍA  
DE  
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

- 9 -

deral de Procedimientos Civiles).

d) PERITO EN REBELDIA, SUSTITUCION.

Si el Perito nombrado por una de las partes no rinde su dictamen sin causa justificada dentro del plazo fijado, el Tribunal designará nuevo Perito en sustitución del omiso e impondrá a éste una multa hasta de mil pesos.

Independientemente de lo anterior, la omisión hará responsable al Perito en rebeldía de los daños y perjuicios que por esto ocasione a la parte que lo nombró.

Ahora bien, si el Perito de que se trata no rinde su dictamen dentro del plazo que se le fijó, pero sí antes de que se haya hecho el nuevo nombramiento, sólo se le aplicará la multa señalada con antelación. (Artículo 153 del Código Federal de Procedimientos Civiles).

e) PERITO TERCERO EN DISCORDIA

Rendidos los dictámenes dentro del término legal, los -



SECRETARIA  
DE  
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

- 10 -

examinará el Tribunal y si hubiera discrepancia en alguno o algunos de los puntos esenciales, se nombrará un Perito Tercero en Discordia, entregándole copia de los dictámenes y previniéndole que dentro del término legal que le señale, rinda el suyo. Si el término no fuese suficiente, se acordará a petición de éste una ampliación, para la entrega del mismo.

El Perito tercero no está obligado a adoptar alguna de las opiniones de los otros Peritos. (Artículo 152 del Código Federal de Procedimientos Civiles).

#### f) RECUSACION

El Perito Tercero que nombre el Tribunal, puede ser recusado dentro de los tres días siguientes al en que cause efectos la notificación de su nombramiento a los litigantes, por las mismas causas que pueden serlo los jueces; pero si se tratare de Perito nombrado en rebeldía de una de las partes, sólo ésta podrá hacer uso de la recusación.

La recusación se resolverá por el procedimiento Incident--





tal, a menos que el Perito confesase la causa, caso en el cual se admitirá la recusación y se procederá al nombramiento de nuevo Perito; debiendo tenerse presente el hecho de que contra el auto en que se amita o deseche la recusación, no procede recurso alguno. (Artículos 156, 157 y 158 del Código Federal de Procedimientos Civiles).

g) HONORARIOS.

Los honorarios de cada Perito, serán pagados por la parte que los nombró o en cuya rebeldía lo hubiere nombrado el Tribunal, y los del Perito tercero en discordia los pagará el mismo Tribunal. (Artículos 159 y 160 del Código Federal de Procedimientos Civiles en relación con el artículo 19 del Reglamento de Peritos del Tribunal Fiscal publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 1980).

h) OFRECIMIENTO DE LA PRUEBA PERICIAL.

La parte que desee rendir prueba pericial, deberá promo-

verla junto con el escrito de demanda o con el de constatación de ésta, en el plazo fijado para tales efectos. (Artículos 192 párrafo segundo, 103 fracción VI y 200 del Código Fiscal de la Federación).

Esta prueba se ofrece por medio de un escrito en que se formulan las preguntas y precisaran los puntos sobre la cual debe versar.

i) VALOR PROBATORIO.

El Tribunal goza de la más amplia libertad para hacer el análisis de las pruebas rendidas, para determinar el valor de las mismas y para fijar el resultado final de dicha valuación.

Por lo que toca a la prueba pericial, ésta quedará a la prudente apreciación del Tribunal. (Artículos 197 y 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, respectivamente).



SECRETARÍA  
DE  
HAZIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

- 14 -

Aunado a lo anterior, debe tenerse presente que las citadas autoridades, al contestar la demanda, darán a conocer el nombre del Perito, adjuntando a la misma el cuestionario que se propone.





MARCO OPERATIVO.

CAPITULO III. ELABORACION DEL CUESTIONARIO.

a) DOCUMENTOS QUE SE DEBEN TENER A LA VISTA.

Para formular el cuestionario propuesto por la autoridad, se debe tener a la vista:

- a.1 Copia de la demanda.
- a.2 Cuestionario propuesto por la actora.
- a.3 Resolución impugnada.
- a.4 Acta final de auditoría.
- a.5 Oficio de observaciones (en su caso).
- a.6 Archivo permanente.
- a.7 Papeles de Trabajo.

Con los elementos citados con antelación, se deberá elaborar un documento que constituya la base para formular el cuestionario de la autoridad.

b) PRECISION DE LA "LITIS"

De la lectura del documento citado en el inciso anterior

se podrá conocer:

- b.1 Qué clase de partida modificó la base gravable.
- b.2 Mediante qué procedimiento fue detectada por la au  
toridad.
- b.3 Cómo se probó que procedía modificar la base grava  
ble.
- b.4 Así mismo, se estará en posibilidad de conocer los  
agravios de la actora asentados en su escrito de de  
manda.

Una vez determinado lo anterior, se estará en posibilidad de adecuar las preguntas en forma precisa sobre las parti  
das observadas.

c) ESTRATEGIA.

Aquí es conveniente señalar el hecho de que en los juicios de nulidad que se tramitan en los Tribunales, frecuentemente las partes ofrecen como un medio de prueba, del cual pretenden beneficiarse, la pericini contable.

Tal situación origina el que en el presente trabajo, se trate de conjugar a manera de estrategia, algunos puntos



que no deben ser descuidados en la formulación del cuestionario de la auto idad, buscando con ello darle una mayor consistencia a mismo, por considerar que éste será el soporte medular en el que descansará la prueba pericial.

Dentro de los elementos a que se alude en el párrafo anterior, medularmente se puede señalar lo siguiente:

- 1).- Al tener el cuestionario de la actora, y antes de proceder a su estudio, investigar si tuvo o tiene promovido algún juicio fiscal, a fin de tener presentes los cuestionamientos en los que aquella basa la litis.
- 2).- Buscar si existe algún precedente favorable o desfavorable en su caso para la autoridad, que guarde relación con la materia sobre la cual versa la controversia.
- 3).- Tratar de tener un dominio pleno de la situación sobre la cual se elabora el cuestionario, a fin de



poder en un momento dado y si las circunstancias del caso lo requieren, invertir a la actora la carga de la prueba, es decir, que válidamente se puede tratar de que incurra en alguna negación que por constituir una afirmación debe ser demostrada por ella.

- 4).- Tener en cuenta que si bien es cierto que la materia que constituye el objeto de la prueba es de naturaleza "contable", también lo es que la misma puede constituir en un momento dado un elemento decisivo en la resolución del problema; de ahí que resulta conveniente que el Perito y el abogado de la autoridad tengan presente el motivo que se busca con la formulación del cuestionario, a fin de darle más consistencia a las preguntas que se elaboren.
- 5).- Considerar la importancia de la partida que se encuentre en controversia, a fin de evitar el sostener algún punto que por su trascendencia pudiera afectar en otras cuestiones los intereses de la autoridad.
- 6).- Analizar los diversos peritajes que se han desahoga



SECRETARÍA  
DE  
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

- 19 -

do, tendientes a uniformar por una parte los criterios que se han sostenido con éxito, así como evitar incurrir en los que se hubieron perdido.



#### CAPITULO IV. ACEPTACION Y PROTESTA DEL CARGO.

Mediante acuerdo el Tribunal requiere al Perito designado por la Autoridad, a que se presente para aceptar el cargo conferido.

Dicha aceptación de cargo se podrá hacer de dos formas, a saber:

1.- El Secretario de Acuerdos le proporciona al Perito una forma impresa que de antemano se tiene para tal fin, y en la cual se piden los siguientes datos:

- a) Nombre del Perito.
- b) Domicilio para oír y recibir notificaciones.
- c) Número de la Cédula Profesional.
- d) y firma del Perito.

El Secretario de la H. Sala dará fé, mediante su firma de lo asentado en dicha forma, y le indicará el término para que entregue su dictamen.

En relación con el inciso b) anterior, el domicilio que





se debe señalar para oír y recibir notificaciones, deberá ser el de la Procuraduría Fiscal de la Federación o el de las Subprocuradurías Fiscales Regionales.

- 2.- El Perito podrá aceptar el cargo conferido mediante una leyenda (Formato Número 1) que deberá asentar al reverso del acuerdo en el que se le requirió la aceptación en comentario.

Se debe aclarar que en el mismo, no se especifica plazo alguno para la entrega del Dictamen, por lo que se deberá entregar en la próxima fecha de audiencia.



## CAPITULO V. SUSTITUCION DE PERITO

La sustitución de Perito deberá hacerse mediante oficio dirigido a los Directores de lo Contencioso "A" y "B" de la Procuraduría Fiscal de la Federación, o en su defecto a los Subprocuradores Fiscales Regionales correspondientes, en el que se dará a conocer el motivo del cambio. (Formato número 2).



## CAPITULO VI. DESAHOGO DE LA PRUEBA PERICIAL.

### a) ENTREVISTA CON EL REPRESENTANTE LEGAL.

El Perito de la autoridad, se deberá presentar en el domicilio del Representante Legal de la Actora, con un escrito en el que solicite libros y documentación comprobatoria, a efecto de poder desahogar la prueba pericial.

### b) REVISION DE LIBROS Y DOCUMENTACION.

El Perito revisará todo tipo de documentación incluyen do copias fotostáticas de facturas, notas de remisión, folios de libros autorizados, declaración de los diversos impuestos, a efecto de que formule sus papeles de trabajo, situación que deberá realizar de acuerdo a las preguntas sobre las que verse la litis.



CAPITULO VII. FORMULACION DE LAS RESPUESTAS.

Para los efectos apuntados en el presente capítulo, se debe considerar lo señalado a manera de "Estrategia", integrar los papeles de trabajo y documentales respectivas tendientes a dar consistencia a los razonamientos del perito de la autoridad, así como a los hechos que necesariamente deben -- quedar demostrados documentalmente; buscando no caer en alguna contradicción aparente y en relación con los puntos que se hayan venido sosteniendo a favor de la autoridad.



**CAPITULO VIII. PRESENTACION DEL DICTAMEN.**

En el término legal previamente establecido por los Tribunales, se deberá presentar el dictamen correspondiente, ratificando el Perito su dictamen, en los términos del (Formato número 3).

El dictamen y anexos en su caso, se entregará en el Archivo de la Sala correspondiente, buscando que a manera de acuse de recibo, se imprima el sello de la Sala, en la copia del dictamen que se presente, buscando que se anote el día y la hora de tal presentación.

En caso de imposibilidad de entregar el peritaje a tiempo, podrá solicitarse prórroga del plazo mediante un escrito ante la Sala correspondiente, del H. Tribunal Fiscal. (Formato número 4).



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

ANEJO 4

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO:  
EXPEDIENTE: 10143/80 y acumulado.

EFRAIN GONGORA REYES.

México, Distrito Federal, siendo las 12 horas del día 8 de febrero de 1982, día y hora señalados para que tenga lugar la audiencia de ley y estando debidamente integrada la Tercera Sala Regional Metropolitana por los C.C. Magistrados que la componen, la misma acuerdo: A sus autos el escrito de 16 de diciembre último por el que la C.P. Consuelo Rosas Fernández rinde su dictamen, mismo que será tomado en cuenta en su oportunidad.

Apareciendo de autos que la Procuraduría Fiscal de la Federación, al producir su contestación objeta las pruebas de la autora, esta Sala con fundamento en la fracción I del artículo 222 del Código Fiscal de la Federación, entra al estudio de dicha cuestión en los siguientes términos: Dice la Dependencia mencionada que objeta las pruebas de la actora porque no fueron ofrecidas conforme a la fracción VI del artículo 193 del Código Fiscal de la Federación, y especialmente las preguntas 2 y 3 del cuestionario de la actora porque se refieren a cuestiones que no tienen que ver con la litis, esto es, a demostrar que las facturas relativas pertenecen al causante y están a su nombre. Por otra parte, objeta la documental que obra en los expe





TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA  
OFICIO NUMERO:  
EXPEDIENTE: \* 10143/80 y acumulado.

-2-

dientes porque se admitió con violación del artículo 193 fracción VI segundo párrafo del código tributario federal, ya que no la presentó con la demanda a pesar de que tenía a su disposición, pues legalmente pudo tener copia de tal documentación, y que, además, no se identificó con toda precisión la documentación que necesitaba.

Son infundadas las objeciones que se analizan, dado que una de las preguntas del cuestionario se refiere a si las facturas cuyo estudio motivo el rechazo de ciertas deducciones, reúnen todos los requisitos que marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que, si dentro de los requisitos legales se encuentra el de que tales documentos contengan el nombre del comprador, domicilio, fecha de operación, proveedor, etc., sin duda la prueba tiene como propósito establecer la certeza o no del motivo que tuvo la autoridad para determinar diferencias de impuestos.

En cuanto a la objeción que hace a la documental por que se admitió en contraversión a lo dispuesto en la ley, se desecha tal argumentación, dado que contra tal admisión procede el recurso de reclamación conforme al artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, en consecuencia, al no haberse agotado



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA.- TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA.

OFICIO NUMERO.-

EXPEDIENTE.- 10143/80 y acumulado.

-3-

este recurso en tiempo, la pretensión de la autoridad es extemporánea, y por lo mismo, infundada.

Tomando en consideración que todas y cada una de las pruebas aportadas por las partes se encuentran debidamente desahogadas, se declaran VISTOS los autos procediéndose a dictar la resolución correspondiente en los siguientes términos:

#### R E S U L T A N D O

Primero.- Que el C. Efraín Góngora Reyes, mediante escritos de 2 de septiembre y 3 de octubre de 1980, comparció ante este tribunal reclamando la nulidad de la resolución contenida en el oficio 11372 de 29 de julio de 1980 por la que la Administración Fiscal Regional Peninsular le determinó diferencias de impuesto, recargos y sanciones por un total de: ----- \$815,873.12.- Dicha demanda quedó radicada en la Tercera Sala Regional Metropolitana bajo el expediente 10143/80.

Segundo.- la misma persona mediante escrito de 31 de octubre de 1980 comparció ante este Tribunal reclamando la nulidad de la resolución contenida en el oficio 15381 de 26 de septiembre de 1980, por la que la autoridad mencionada le determinó la base para calcular la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa en cantidad de \$977,225.71.- Di



DEPENDENCIA.- TERCERA SALA REGIONAL METROPOLITANA

OFICIO NUMERO.-  
EXPEDIENTE.- 10143/80 y acumulado.

-4-

cha demanda quedó radicada en la Quinta Sala Regional Metropolitana, correspondiéndole el expediente 12375/80.

Tercero.- Mediante resolución interlocutoria de 21 de septiembre de 1981 se acordó acumular el expediente anteriormente mencionado al referido en primer lugar, en virtud de que la resolución para efectos de participación de utilidades tenía como antecedente la liquidación cuya legalidad se ventiló en el juicio 10143/80.

Cuarto.- Admitidas las demandas y corridos los traslados de ley fueron contestadas por la Procuraduría Fiscal de la Federación mediante oficios nos. 50409 y 51080 de 17 de noviembre y 3 de diciembre de 1980, sosteniendo la validez y legalidad de las resoluciones impugnadas y objetando las pruebas de la demandante, cuestión ésta que ya ha sido estudiada.

Quinto.- En el capítulo de causas de anulación de su demanda la actora hace valer entre otros, el siguiente: que es falso que las facturas que tuvo a la vista la autoridad no estuvieran a su nombre solamente sino también a la persona jurídica colectiva Rectificaciones Campeche, S.A., ya que para concluir esto se debe tener en cuenta que la última persona se constituyó el 31 de mayo de 1978, y el actor, para efectos fiscales ve-





TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO:

EXPEDIENTE: 10145/80 y acumulado.

-5-

nía trabajando como persona física, sólo que su negocio tenía el nombre de Rectificaciones Campeche, y por eso muchas facturas venían con tal referencia.

#### CONSIDERANDO

PRIMERO.- La existencia jurídica de las resoluciones materia de la presente controversia, ha quedado debidamente acreditada en los términos de los artículos 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, en virtud de que la actora la acompañó a su demanda y por el reconocimiento que la misma hace la autoridad señala como demanda.

SEGUNDO.- Antes de analizar el argumento que se menciona y que se hizo valer como concepto de anulación, esta Sala considera que no procede entrar al estudio de la certeza o no de que las facturas amparaban la cantidad de \$22,521.00, estaban a nombre de otra persona diversa al actor, ya que, como se observa del párrafo tercero de la hoja 3 de la resolución, la hoy de mandante al formular su inconformidad contra las observaciones que la autoridad le hizo en oficio 24727 de 30 de noviembre de 1979, no adujo nada, por lo que, debe tenerse por conforme a la demandante con el hecho que la autoridad le señalaba, tanto en el mencionado oficio como en la resolución combatida, máxima -



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO:  
EXPEDIENTE: -10143/80 y acumulado-

-6-

que la actora nada dice al respecto, y en este sentido, se aprecia la resolución tal y como fue probada ante las demandadas con fundamento en el artículo 219 del Código Fiscal de la Federación.

En cambio, en relación a la cantidad de \$460,759.71 y a los impuestos, recargos y sanciones que se han determinado, se considera que la actuación de la autoridad es ilegal y debe anularse el aco combatido, porque, como se desprende del análisis de los dictámenes de los peritos y especialmente de la actora y tercero en discordia, las facturas que amparan las compras en la cantidad mencionada, aparecen a nombre del actor o de Rectificaciones Campeche, sin el agregado de Sociedad Anónima, lo que significa que las operaciones respectivas corresponden al demandante, no obstante que aparezca otra referencia, pues la misma corresponde al nombre con que comercialmente se desempeñaba dicha persona física, pero no se trataba de otra persona jurídica, además de que, según se observa de dichos dictámenes, el actor tiene registradas las operaciones correspondientes, las declaró y pagó en efectivo o con cheque de su cuenta bancaria personal. Para mejor Ilustración de lo que se ha mencionado, se transcribe el dictámen del perito tercero en discordia, del cual se ha obtenido la certeza que las facturas que amparan las compras en



DEPENDENCIA.- TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO.-  
EXPEDIENTE.- 10143/80

-7-

la cantidad ya mencionada, están a nombre del actor, haciéndose la salvedad de que todos los datos que se refieren a la cantidad de \$22,521.00, no deben considerarse, pues como ya se vió, respecto a dicha cantidad la resolución es válida.

DICTAMEN DEL PERITO TERCERO EN DISCORDIA

"CUESTIONARIO PROPUESTO POR EL ACTOR

"Revisadas las facturas enviadas a la Administración

"Fiscal Regional Peninsular digno el perito:

"PREGUNTA NUMERO 1.- Si dichas facturas se encuentran asentadas debidamente en los libros de Contabilidad de Efraín Gómez Reyes.

"RESPUESTA.- De la revisión realizada al libro Diario y al Mayor autorizados del actor, comprobé que las facturas que amparan las compras de \$460,759.74 asentadas en la Resolución que se impugna, se encuentra debidamente contabilizado en los libros indicados con antelación bajo el rubro de "Compras" durante el ejercicio de 1978.

"Los peritos de las partes coinciden en este punto, al perito del actor, presentó en su anexo No. 1 un análisis de las facturas en cuestión, señalando datos importantes en relación al pago de dichas facturas; las cuales verifiqué con la documentación proporcionada por el actor, comprobando la veracidad



de los hechos ahí relacionados.

INTERCUNTA No. 2.- Si dichas facturas reúnen todos  
"los requisitos fiscales que marca la Ley del Impuesto Sobre la  
"Renta.

"RESPUESTA. - Al examinar las facturas de compra en  
"litigio, exhibidas por el actor, comprobé que reúnen los siguien-  
"tes requisitos fiscales, así como que amparan compras de refac-  
"ciones y accesorios para automóviles y camiones, artículos pro-  
"pios de la actividad del actor.

- "- Fecha, número e importe de factura o remisión.
- "- Nombre, domicilio y registro federal de causantes  
" del proveedor.
- "- Nombre y domicilio del comprador.
- "- Cantidad, concepto, precio y total de la compra.  
" y
- "- Condiciones de Pago.

" Ahora bien, respecto al requisito del "nombre y do-  
"micilio del comprador", existe un error, ya que en algunas de  
"las facturas que nos ocupan aparece el nombre de Efraín Góngora  
"y/o Rectificaciones Campeche, S.A., o bien Refacciones Campeche,  
"Rectificaciones Campeche, S.A.E.G.R., estas facturas fueron pa-  
"gadas por Efraín Góngora Reyes, (el ahora actor) según consta en



DEPENDENCIA TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA  
OFICIO NUMERO  
EXPEDIENTE 0143/80 y acumulado.

-9-

"las pólizas cheque que en su parte superior de éstas son una  
"copia del cheque nominativo, con el cual se pagó a los Proyec  
"dores; estos datos pueden identificarse en el Anexo número 1  
"del perito del actor.

"Así también las facturas que se encuentran; en esta  
"situación no hubiesen amparado compras propias del actor, és-  
"te no se hubiera preocupado en pagarlas a los proveedores de  
"otra empresa, y menos aún registrarlos en sus libros contables.

"Resumiendo, en las facturas motivo de este litigio  
"solamente existe un error en el requisito fiscal referente al  
"nombre del comprador como quedó asentado en los párrafos que  
"antecedan, ya que el domicilio es el mismo, es decir, que la  
"calle de Río Samaria 1116, Col. Casablanca, es el domicilio  
"del actor y de Hfraín Góngora Reyes y/o Rectificaciones Campe-  
"che, S.A.E.G.R., por lo que no es motivo suficiente para con-  
"siderar que las multicitadas facturas no reúnan los requisitos  
"fiscales que estableció la ley de la Materia y su Reglamento.

"Ahora bien, mi opinión es subsidiaria en el presente  
"juicio, ya que compete a ese H. Tribunal el decidir si esas -  
"facturas reúnen o no dichos requisitos fiscales.

"Los peritos de las partes coinciden en este punto.



DEPENDENCIA: TRICER A SALA REGIONAL  
MB ROROLITANA  
OFICIO NUMERO:  
EXPEDIENTE: 10143/80 y acumulado

-10-

"PREGUNTA NO. 3.- Que diga si dichas facturas fueron pagadas con fondos de Hfraín Góngora Reyes.

"RESPUESTA.- De la revisión realizada a las pólizas cheque en donde se especifica el no. de cheque, fecha e importe del mismo, Libro Diario y Mayor autorizados del actor verifiqué y comprobé que las facturas de compras en cuestión, en su mayoría fueron pagadas por medio de cheques de la cuenta bancaria del actor en el Banco Nacional de México, S.A., y aproximadamente 12 de esas facturas fueron pagadas en efectivo realizando los siguientes registros contables:

"Cargo a:	Proveedores
"(Pago)	
"Abono a:	Bancos
"(Salida de fondos	(Por medio de cheque)
" del actor)	(Por medio de efectivo)

"Por lo que esas facturas así fueron pagadas a Proveedores por medio de cheques y efectivo del actor que constituyen los fondos del mismo.

"Los peritos de las partes coinciden en este punto solamente en el pago de las facturas, el cual lo realizó el actor.- El perito de las demandadas acepta como compras propias del





TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO:

EXPEDIENTE: 1013/80 y acumulado.

-11-

"actor el importe de \$207,377.20 ya que sólo este importe reúne  
"los requisitos fiscales, debo aclarar que este perito se con-  
"tradice ya que, en uno de los partes de su dictamen, afirma --  
"que las facturas están debidamente registradas y pagadas por el  
"actor y que los requisitos fiscales que contienen estas facturas  
"son los señalados por la Ley de la Materia, y en este punto, se  
"concreta a señalar que sólo el importe arriba señalado reúne los  
"requisitos fiscales, por lo que su respuesta es confusa.

"PREGUNTA NO. 4.- Que dé debida razón de su dicho.

"RESPUESTA.- La razón de mi dicho está en el texto de  
"cada una de mis respuestas que anteceden y en los elementos enun-  
"ciados en éstas, tal como Libro Diario y Mayor autorizados, re-  
"gistro de pólizas, pólizas cheque y pólizas de Diario, relación  
"de compras, facturas de compras, cartas de proveedores, solici-  
"tud de inscripción en el Registro Federal de Causantes y Aviso  
"de Cambio de Domicilio; así como los peritajes de los peritos  
"de las partes.

"CUESTIONARIO PROPUESTO POR LAS AUTORIDADES

"PREGUNTA NO.1.- Si el C. Efraín Góngora Reyes, les  
"exhibe las facturas de compra, a su nombre, con las cuales am-  
"para el impuesto de \$460,759.71, impugnado en este juicio fis-  
"cal,



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO:

EXPEDIENTE: 1043/80 y acumulado.

-12-

"Al efecto citarán los datos de dichos documentos como son entre otros:

- "a) Número de facturas.
- "b) Fecha.
- "c) Importe
- "d) Registro Federal de Causantes.
- "e) nombre y domicilio del comprador y vendedor.

"Así mismo dirán el número de folio del libro autorizado en el cual se registraron dichas compras, así como los datos de la declaración del Impuesto Sobre la Renta en las que fueron presentados.

"RESPUESTA.- El actor me exhibió facturas de compra que amparan el importe de \$460,759.71, asentado en la resolución que se impugna, estas facturas tienen un error consistente en que tiene diversos nombres de comprador como son: Efraín Góngora Reyes, Refacciones Campeche, Rectificaciones Campeche y/o Efraín Góngora Reyes y Rectificaciones Campeche, S.A.H.G.R.

"Como se puede apreciar estos nombres o razones sociales anotados por los proveedores en estas facturas correspondían a un mismo domicilio o sea el del actor, hecho que se indica en mi respuesta al punto No. 2 del cuestionario del actor, así tam-



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL METROPOLITANA

OFICIO NUMERO: EXPEDIENTE: 10143/80 y acumlado.

-13-

bién los artículos que se especifican en dichas facturas correspondían a reficciones y accesorios para automóviles y camionones, siendo estos artículos propios de la actividad manifes-  
"tada por el actor.

"Por lo que se refiere al registro de las multicita-  
"das facturas, éste se efectuó por el actor en sus libros conta-  
"bles afectando sus cuentas de resultados y de balance como si-  
"gue:

"Por la Compra.

"cargo a:

Compras

"abono a:

Proveedores  
(a crédito)

Caja  
(a contado)

"Por el pago de las

"factura a los

"proveedores

"cargo a

Proveedores

"abono a:

Bancos  
(Con cheque)

Caja  
(en efectivo)





TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO-  
EXPEDIENTE: 10143/80 y acumulado.

-14-

"Estos requisitos se asentaron en varios folios del libro Diario y libro Mayor autorizados y en las pólizas de Diario y pólizas cheques así como en el registro de pólizas.

"Respecto a la declaración de las compras respaldadas con las facturas que nos ocupan, ésta se efectuó en la Declaración anual para efectos del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Ingreso Global de las Empresas del ejercicio de 1978, bajo el rubro de "compras", integrando un gran total, presentado en el cuadro de Costos de Venta y Gastos.

"Por lo antes expuesto se comprueba contablemente que las facturas en cuestión se registraron y se pagaron por el actor, por medio de cheques a nombre de sus proveedores por compras realizadas de accesorios para automóviles y camiones; y que físicamente por el error de requisito mencionado al inicio de este punto, no se puede considerar y acreditar como no regularizadas las erogaciones del actor por las compras indicadas con Intelación, las cuales se efectuaron para llevar a cabo la actividad propia de este.

"En conclusión opino que las compras de \$460,759.71, efectuadas por el actor y que se respaldan con facturas cuyos requisitos fiscales contienen el error ya indicado, deben de aceptarse como erogados por el mismo, pero compete a ese H.



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA-

OFICIO NUMERO-  
EXPEDIENTE-

-15-

"Tribunal decidir si dichas facturas reúnen o no los requisitos  
"fiscales.

"Respecto a los datos que pide esta pregunta, como --

"son:

"a).- Número de factura.

"b).- Fecha.

"c).- Importe.

"d).- Registro Federal de Causantes.

"e).- Nombre y domicilio del comprador y vendedor.

"Considero repetitivo nuevamente relacionarlos, ya que  
"en los anexos No. 1 y 2 del perito del actor se encuentran de-  
"tallados en forma clara, además, los verifiqué con los elemen-  
"tos y documentos que ahí mismo se indican.

"El perito del actor coincide en este punto.

"El perito de las demandadas presenta los anexos A, B,  
"y C en los cuales se concreta a relacionar las facturas a nom-  
"bre del actor, así como de Efraín Góngora Reyes y/o Rectifica-  
"ciones Campeche y Rectificaciones Campeche, S.A., pero en di-  
"cha relación existen datos incorrectos como son los números de  
"facturas, en su Anexo "A" este perito anota el número 17609 y  
"el 1088, siendo los correctos 17629 y 1038, además en el Anexo



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA

OFICIO NUMERO  
EXPEDIENTE

-16-

"B" de la factura 88193 anota el importe de \$19, 183.92, siendo correcto el importe de \$18,905.18; por lo que los datos que señala este perito en sus anexos no son del todo confiables.

"Así también, no indica en esos anexos el número de Registro Federal de Causantes, ni señala en su respuesta los datos de la declaración anual que pide este punto.

"Respecto al error en los nombres del comprador indicados en las facturas antes citadas y que este perito solamente considera como compras propias del actor el importe de ---- \$207,377.20, amparadas con las facturas que están a nombre del actor, debo aclarar que este perito acepta y coincide conmigo en que todas las facturas fueron pagadas por el actor, como lo ha comprobado y expuesto en el cuerpo de este dictamen, por lo que la respuesta de este perito es contradictoria y poco confiable por los datos incorrectos antes indicados."

Es de concluirse en base al dictamen descrito, y reiterando los razonamientos expresados en el párrafo último de la hoja 2 y primero de la 3 de este fallo que las facturas que amparan las compras en la cantidad de \$460,759.71, están a nombre del actor y por lo tanto, las operaciones respectivas le corresponden, siendo este requisito el único motivo que la autoridad





DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO:

EXPEDIENTE: 10143/80 y acumulado.

-17-

adujo para el rechazo de tales facturas y para apoyar su resolución; además, como ya se dijo también, si bien en las facturas aparece otra referencia, ella constituye el nombre con que comercialmente se desempeñaba, pero, o se trató de otra persona, con el agregado de que el actor registró las operaciones, las declaró y pago en efectivo o con cheques de su cuenta bancaria personal y, por otra parte, dichas facturas contienen los demás requisitos que hacen posible la deducibilidad de las cantidades que amparan; en esa virtud, la autoridad sólo deberá calcular el impuesto correspondiente a la cantidad de \$22,251.00 y dejar sin efectos el relativo a la cantidad de \$460,751.71; así mismo y dado que los efectos el relativo a la cantidad de \$460,751.71, así mismo y dado que los recargos, sanciones y la resolución para efectos y participación de utilidades son consecuencia y accesorios de la suerte principal, los que corresponden a la cantidad de \$460,751.71, son multas y en cambio las que correspondan a las cantidades de \$22,251.00; son válidas sólo por lo que respecta al impuesto y recargos, más no en relación a la multa correspondiente, dado que, en la resolución se está imponiendo dos tantos del impuesto omitido sin que se razone el porqué la autoridad considera que ese es el límite adecuado en la imposición de la multa, además de que tampoco individualiza las condiciones

del causante para la determinación de la multa, sino que de manera genérica indica que por el volumen de sus operaciones manifiesta su posibilidad de contar con el asesoramiento técnico idóneo, incumpliendo así con la obligación de motivar debidamente su acto, según lo ordena el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación:

Habiendo porcedido la causal de anulación estudiada, esta Sala se abstiene de entrar al análisis de las restantes, ya que con ello no se variaría el sentido de la presente sentencia.

Por lo anterior, es de declararse parcialmente la nulidad de las resoluciones impugnadas, con fundamento en los artículos 221, 228, 229, 230 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación, por lo que es de resolverse y se resuelve:

I.- Son infundadas las objeciones que se hicieron valer.

II.- La parte actora probó parcialmente su pretensión, en consecuencia;

III.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada respecto de los impuestos, recargos, sanciones y cunctidad que corresponda por concepto de participación de utilidades a los trabajadores derivados de la cantidad de \$460,759,71, y sanciones correspondientes a la cantidad de \$22,521.00.



TRIBUNAL FISCAL  
DE LA  
FEDERACION

DEPENDENCIA: TERCERA SALA REGIONAL  
METROPOLITANA

OFICIO NUMERO:

EXPEDIENTE: 10143/80

-19-

IV.- Es válida la resolución impugnada en relación a los impuestos, recargos y cantidad correspondiente para efectos de participación de utilidades derivados de la cantidad de \$22,521.00.

V.- La autoridad deberá emitir una resolución en don de calcule los créditos que correspondan a la última cantidad mencionada.

VI.- NOTIFIQUESE.-

Así lo resolvieron y firman los C.C. Magistrados que integran la Tercera Sala Regional Metropolitana, siendo Magistrado Instructor el C. lic. Miguel Angel García Padilla, ante el C. Secretario que dá Fé.



## BIBLIOGRAFIA

1. Alonso, Martín. "Diccionario del Español Moderno". Editorial Aguilar, España 1978.
2. Altschuler, Harry. "Curso Completo de Contabilidad". Northwestern University, Chicago, Ill. E.U.A.
3. Anzures, Maximiliano. "Contabilidad General". Editorial F. Trillas, México, 1971.
4. Domínguez Nota, Enrique. "Estudio del Impuesto Sobre la Renta de las Empresas". Editorial Doral, México 1972.
5. Escorza Ledezma, Juan. "Tratado Práctico de la Ley -- del Impuesto Sobre la Renta". Cárdenas Editor, México 1980.
6. Escriche, Joaquin. "Diccionario Razonado de la Legislación y Jurisprudencia". Editorial e Impresora Nor, Baja California, Ensenada, México 1974.
7. Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas". Editorial Porrúa, Edición XXII, México 1980.
8. Fraga, Gabino. "Derecho Administrativo". Editorial Porrúa, México 1955.
9. Garza, Sergio Francisco de la. "Derecho Financiero Mexicano". Editorial Porrúa, Décima Edición, México 1981.

10. Giannini, Antonio D. "Instituciones de Derecho Financiero". Editorial Pisa, Italia 1974.
11. H.C. Edey. "La Contabilidad de las Compañías de los Siglos XIX y XX". Columbia University, E.U.A. 1977.
12. Holmes, Arthur W. "Auditoría". Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana, México, D.F.
13. Macías Pineda, Roberto. "El Análisis de los Estados Financieros y las Deficiencias en las Empresas". Ediciones Contables y Administrativas, S.A. México 1972.
14. Margáin Manatou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano". Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Sexta Edición, Mexico 1981.
15. Matiello Canales, Angel Antonio. "El Impuesto al Valor Agregado en México y sus Perspectivas". Editorial Iee, S.A., Edición Cuarta, México 1979.
16. Moreno Padilla, Javier. "Prontuario de Leyes Fiscales". Editorial Trillas, Edición Tercera. México 1980.

## Revistas y Publicaciones

- Banco Comercial Mexicano. Centro de Desarrollo. Sección Financiera. - Grupo Chihuahua. "Módulo de Finanzas Contables". México 1980.
- Cámara Nacional de Comercio de la Ciudad de México. "Comentarios de Asuntos Fiscales". México, 1978.
- Centro Nacional de Consulta. "Quítese Cinco Años de Encima". Taller Gráfico de la Nación. México 1980.
- Colegio de Secretarios de la Federación, A.C. "Curso de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas". México, D.F., Mesa Directiva 1979-1980.
- Dirección General de Fiscalización. "Circular 74", Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, Agosto 1981.
- Dirección General de Auditoría Fiscal Federal. "Revista de Contaduría Pública". México, Vol. III, Número 25 1974.
- Dirección General de Administración Fiscal Central. "Ley del Impuesto Sobre la Renta 1965-1977". Dirección General de Difusión Fiscal, México 1977.
- Dirección General de Administración Fiscal Central. "Ley del Impuesto Sobre la Renta 1965-1977 Apéndice 1978". Dirección General de Difusión Fiscal, México 1978.
- Fundación Cultural Televisa, A.C. "Diccionario Anaya de la Lengua". Ediciones Anaya, S.A., México 1981.



- Instituto Mexicano de Estudios Fiscales, S.C. "Análisis de las Reformas Fiscales 1981". México.
- Instituto Mexicano de Estudios Fiscales, S.C. "Formulario de Análisis" México 1981.
- Poder Judicial de la Federación: "Apéndice 1917-1975, Jurisprudencia 3° Parte, Segunda Sala. Editorial Mayo, México 1979.
- Procuraduría Fiscal de la Federación, Tercera Subprocuraduría, Unidad de Compilación. "Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas y su Reglamento 1981". Talleres Gráficos de la Nación, México, 1981.
- Procuraduría Fiscal de la Federación, Tercera Subprocuraduría, Unidad de Compilación. "Reformas a la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles". México -- 1981.
- Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México. "Estudio Sobre Medios de Defensa y Otros Temas Fiscales, Primer Número Extraordinario". Estado de México, 1978.
- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, México 1937.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. "Formulario de Análisis". México 1981.