



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN**

**“IMPLEMENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES
INFORMATIVAS EN CEROS A TRAVÉS DE LA
PÁGINA DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL
DISTRITO FEDERAL”**

T E S I S
**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A
Zacatzin García Moisés

ASESOR
LICENCIADO EN DERECHO
CORREDOR ESPINOZA PEDRO



FES Aragón

OCTUBRE 2009



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

Agradezco.

A Dios, por que me ha dado la fortaleza necesaria para ver realizado este sueño y porque ha permitido que mi familia este conmigo en cada momento de mi vida.

A mis hermanos Andrés, Sara, Rocío y Gaby, por toda su confianza y todo su apoyo, son una parte muy importante en mi vida. Los quiero.

A mi esposa amada, por estar siempre a mi lado, por su cariño, su amor y por todo el apoyo que me ha brindado. Te amo.

A mis hermanos de facultad que en todo momento me han demostrado su apoyo.

A mis hijos Odín Moisés y Tyr Perseo, por todas las satisfacciones que me han regalado y espero que algún día, sea su ejemplo para seguir siempre adelante. Los amo

A la Facultad de Estudios Superiores Aragón por haberme brindado la oportunidad de desarrollar una carrera universitaria en sus aulas.

A mi padre y a mi madre por darme las herramientas necesarias para caminar siempre adelante, por su confianza en todo momento y por estar conmigo siempre. Muchas gracias.

A mis profesores que en todo momento me apoyaron y me alentaron para seguir adelante.

**IMPLEMENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS EN
CEROS A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS
DEL DISTRITO FEDERAL**

ÍNDICE.

INTRODUCCIÓN	I
CAPÍTULO 1 GENERALIDADES.	
1.1 Naturaleza jurídica de las contribuciones.	1
1.2 Características de las Contribuciones.	3
1.3 Los elementos de las contribuciones.	5
A) Sujetos.	5
1. Sujeto activo	6
2. Sujeto pasivo	9
a) Clasificación del sujeto pasivo	11
b) La capacidad del sujeto pasivo	13
B) El fin de la contribución.	16
C) La base gravable.	17
D) La cuota o tarifa.	19
E) Medios y periodo de pago.	21
1.4 Obligación fiscal.	23
A) Elementos de la obligación fiscal.	25
1.5 Medios electrónicos.	28
A) Firma electrónica avanzada.	30
B) Procedimiento para la generación de la firma electrónica avanzada ante el servicio de administración tributaria.	33

CAPÍTULO 2
IMPLEMENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS EN
CEROS A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS
DEL DISTRITO FEDERAL.

2.1 Régimen Intermedio de las Actividades Empresariales. 37

A) Obligaciones fiscales de las personas físicas que tributan en el régimen intermedio de las actividades empresariales. 38

B) Procedimiento para determinar el impuesto sobre la renta de las personas físicas del régimen intermedio. 44

1. Pago a la entidad federativa 45

2. Declaración informativa en ceros por Internet para la federación 48

3. Presentación de la declaración informativa en ceros ante la secretaría de finanzas del distrito federal 54

PROPUESTA. 56

CONCLUSIONES. 57

ANEXOS:

FORMATO PARA LA PRESENTACIÓN DEL PAGO Y LA DECLARACIÓN INFORMATIVA EN CEROS, CORRESPONDIENTE A LA TESORERÍA. 59

BIBLIOGRAFÍA. 61

INTRODUCCIÓN

El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público creado el 01 de julio de 1997 y desde su creación, día con día le ha proporcionado al contribuyente los medios electrónicos adecuados para cumplir con sus obligaciones de manera eficaz, cómoda y oportuna. Primero elaboró los formatos adecuados para cumplir con cada obligación contraída por el contribuyente. Posteriormente desarrolló los medios electrónicos necesarios para que el contribuyente pueda desde cualquier lugar cumplir con sus obligaciones fiscales, tratando de eliminar los formatos y simplificar los trámites que se realicen ante esta institución. La Internet ha proporcionado un sistema más ágil para la recaudación de las contribuciones, herramienta que otras dependencias de gobierno como el distrito federal no ha aprovechado. Esta situación afecta al contribuyente, porque se debe trasladar de su lugar de residencia o de actividades hasta las oficinas de la secretaría de finanzas del distrito federal y llenar el formato correspondiente al régimen intermedio de las actividades empresariales para presentar una declaración informativa en ceros. En la mayoría de los casos el contribuyente es parte de filas que se generan en las oficinas de esta secretaría de finanzas local, ocasionando la pérdida de mucho tiempo en realizar dicho trámite.

La Internet nos da acceso a las dependencias de gobierno por vía electrónica durante todo el día y en el momento en que lo requiera el contribuyente, esto es conocido como gobierno digital. Por medio de esta herramienta el contribuyente tiene la opción de cumplir con sus obligaciones fiscales por medios electrónicos, desde su computadora personal o bien, a través de algún establecimiento que preste el servicio de Internet. En el supuesto que trata el presente trabajo de investigación, una persona física que debe presentar declaraciones informativas en ceros ante la secretaría de finanzas del distrito federal, en lugar de acudir directamente a las oficinas de dicha secretaría, pueda presentar desde su computadora personal las declaraciones a que hacemos referencia, firmando el documento con la firma electrónica avanzada que emite el servicio de administración tributaria, de esta manera el

contribuyente economizará su tiempo y lo podrá disponer para realizar su actividad.

Desafortunadamente, la secretaría de finanzas del distrito federal no ofrece al contribuyente la facilidad que con el Internet podría proporcionarle. Ésto origina que el contribuyente no realice de manera oportuna el aviso al que está obligado, y en consecuencia, es acreedor de las sanciones que establece la ley por la omisión en la presentación de la declaración informativa en ceros.

En la actualidad, encontramos que para cumplir con la obligación de presentar una declaración informativa en ceros ante la secretaría de finanzas del distrito federal se debe llenar el formato correspondiente por duplicado y a máquina, con los datos que se obtienen una vez que se realiza el cálculo para determinar el impuesto sobre la renta de personas físicas del régimen intermedio de las actividades empresariales.

Por la problemática que anteriormente hemos expuesto, vemos necesaria la implementación de las declaraciones informativas en ceros a través del portal de la secretaría de finanzas del distrito federal, para que las personas físicas que tributan en el régimen intermedio de las actividades empresariales puedan cumplir con la obligación que marca la ley y sea posible desde una computadora personal y no necesariamente que acudan hasta las oficinas de la secretaría de finanzas del distrito federal para hacerlo.

Para realizar el análisis de esta problemática desarrollaremos el método lógico inductivo en cada uno de los capítulos que componen este trabajo de investigación y lo realizaremos de la siguiente manera: hemos detectado el problema que afecta a los contribuyentes, y es que no cuentan con una herramienta que les sirva de apoyo para facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones fiscales ante la secretaría de finanzas del distrito federal.

En este sentido, la secretaría de finanzas del distrito federal necesitaría contar con una base de datos con la capacidad para almacenar una enorme cantidad de registros y mantenerla actualizada día con día. Esta base de datos

contendría una información completa de cada uno de los contribuyentes que tributan en el régimen intermedio, como el registro federal del contribuyente, su nombre y apellidos, la hora de envío, el medio de presentación, la fecha de envío y de registro en la base de datos, esta información sería administrada y controlada por la secretaría de finanzas del distrito federal. Tal base de datos daría a esta autoridad un mejor control de los recursos que ingresan y el contribuyente contaría con la herramienta que le permitiría cumplir de manera eficaz, voluntaria y oportunamente con sus obligaciones fiscales. Así, se hace referencia al principio de comodidad en el que se establece que el pago de los créditos fiscales también deben considerarse los lugares en donde se efectúa el pago y al procedimiento que debe seguirse para llevarlo a cabo. Ésto debe cumplirse sin que ello represente un gasto para trasladarse a cumplir con ese pago, pues deben evitarse erogaciones innecesarias, pérdidas de tiempo y esfuerzo, y que los trámites de pago o gestiones respectivas sean breves, sencillas y sin formulismos complejos, enredados o tardados. A demás, se ahorraría una cantidad considerable de papel ya que la información sería comprimida a una base de datos. Para desarrollar el presente trabajo lo hemos dividido en dos capítulos.

En el capítulo uno, señalaremos los elementos necesarios para tener un panorama de lo que se tratara en el presente trabajo de investigación; les mencionaremos quienes son los actores en una relación jurídico-tributaria; quién es considerado contribuyente por la legislación vigente; las obligaciones que contraen las personas físicas que se registran con la actividad empresarial; y qué establece el código fiscal de la federación como actividad empresarial o comercial. El objetivo es que el lector de este trabajo de investigación comprenda los elementos de una de las diferentes relaciones que pueden llegar a nacer por realizar una actividad empresarial y por la que se esté obligado al pago de una contribución al fisco federal.

En el capítulo dos trataremos los elementos específicos de nuestro tema de investigación, presentando los elementos que dan origen a una relación jurídico-tributaria entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, el cual tiene la obligación de cumplir con determinadas obligaciones fiscales por medios

electrónicos, así mismo veremos como se presenta actualmente una declaración informativa en ceros ante el servicio de administración tributaria cuando no hay impuesto a cargo o simplemente no hay base gravable para determinar el impuesto sobre la renta.

En este orden de ideas, daremos a conocer las conclusiones y propuestas a las que hemos llegado después de haber realizado el análisis correspondiente al problema encontrado.

CAPÍTULO 1

GENERALIDADES

En el primer capítulo, señalaremos los conceptos necesarios para desarrollar el tema de este trabajo de investigación. El objetivo es conocer los elementos que integran la relación jurídico-tributaria. Hacemos referencia a la contribución; su naturaleza jurídica; los elementos de las contribuciones; el fin de la contribución. Así mismo, señalamos a los sujetos que integran esta relación tributaria; el sujeto activo, el sujeto pasivo y a la obligación fiscal que nace a raíz de esta relación entre el Estado y el gobernado.

1.1 Naturaleza Jurídica de las Contribuciones.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31, fracción IV establece que “los mexicanos estamos obligados a contribuir al gasto público, así de la federación, como del distrito federal o del estado o municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Por otra parte, el Código Fiscal de la Federación establece en el artículo 1 que “las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones del código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.” De la misma manera las personas físicas extranjeras que obtengan ingresos en territorio nacional deben contribuir con el gasto del Estado.

Tanto, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como el Código Fiscal de la Federación, dejan claro que los mexicanos estamos comprometidos a contribuir con el Estado para solventar las necesidades de la colectividad, pero siempre siendo equitativo y proporcional a los ingresos o riquezas del individuo.

Ahora bien, para el Diccionario Jurídico Mexicano el concepto de contribución es: “El ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir los gastos públicos. Así mismo, establece que las contribuciones no sólo deben pagarlas los mexicanos, sino todas aquellas personas físicas y morales que se sitúen en los supuestos previstos por las leyes que las crean y éstas, determinan las calidades que deben reunir los sujetos pasivos.”¹

El licenciado Narciso Sánchez Gómez establece que: “El sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que al realizar el acto o hecho engendrador de la contribución...”²

De los dos conceptos anteriores podemos establecer que no sólo los mexicanos estamos obligados a contribuir al gasto del Estado. También debe contribuir todo aquel individuo o agrupación de individuos que se unan para realizar un fin común, este tipo de agrupaciones o asociaciones son reconocidos por la ley como personas morales, ya sean mexicanos o sean extranjeros y que su actividad los sitúe en el supuesto jurídico que le de origen a la obligación tributaria.

El código fiscal de la federación nos establece que las contribuciones se clasifican en cuatro tipos: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos.

“artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

¹ Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, Tomo A-CH, Décima primera Edición. Porrúa, México. 1998. Pág. 727

² SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano Sexta Edición, Ed. Porrúa, México. 2008. Pág. 396

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.”

En nuestra materia de investigación sólo nos referiremos al impuesto y en específico, al impuesto sobre la renta, que es donde encontramos el problema para los contribuyentes que tributan en el régimen intermedio de las actividades empresariales.

Las contribuciones tienen ciertas particularidades que las diferencian de otros ingresos del Estado, es por ello que vamos a tratar sus características.

1.2 Características de las Contribuciones.

Las contribuciones son de naturaleza puramente personal; es el obligado principal aquella persona física o moral que se ubique en el supuesto normativo y que su conducta dé nacimiento a la obligación tributaria, con los actos o actividades que desarrolla, por lo tanto, debe ser el contribuyente el que cumpla con sus obligaciones ante la autoridad fiscal. Al respecto, el licenciado Narciso Sánchez establece que “se trata de contribuciones que deben realizar las personas físicas y morales cuya situación coincida con el hecho generador de esa obligación...”³

³ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, *Ibidem*. Pág. 246

Son aportaciones pecuniarias. El cumplimiento de la obligación principalmente debe realizarse en efectivo o bien con los instrumentos que la legislación fiscal permita y reconozca como efectivo; ocasionalmente la autoridad permite que este pago sea en especie. De esta manera establecemos que el pago es la forma principal de cumplir con la obligación fiscal.

Su objetivo es cubrir los gastos de los entes públicos; toda contribución está dirigida a cubrir los gastos del Estado en sus tres modalidades federal, estatal o municipal, debiendo tener un destino en específico. Así, el Estado debe proporcionar con estas contribuciones las necesidades de la sociedad como lo es: salud, educación, defensa nacional, administración de justicia, seguridad y obras públicas, por lo que debe estar fundada en una ley establecida con anterioridad al hecho generador de la obligación.

La aportación debe ser proporcional y equitativa. El licenciado Narciso Sánchez establece que "...las obligaciones contributivas sean exigibles en igualdad de condiciones a todas las personas físicas y morales cuya situación se ajuste a la hipótesis normativa respectiva, sin distinción de especie, credo, posición social, partido político, ideología, convicciones personales o de grupo, para que haya uniformidad en su pago; por el otro, que el tributo sea pagado conforme a la capacidad contributiva de cada sujeto pasivo..."⁴

Siendo éstos los principios establecidos en la ley fundamental en materia fiscal, los cuales son proporcionalidad y equidad, el Diccionario de la Lengua Española conceptúa a la proporción o proporcionalidad en: "Disposición o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo, o de cosas relacionadas entre si."⁵ La equidad es la: "igualdad, moderación en el precio de las cosas que se compran o en las condiciones que se estipulan en los contratos."⁶

⁴ Ibidem Op.Cit. pág. 247

⁵ DICCIONARIO PORRÚA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, trigésimo tercera edición. Porrúa. México. 1992, pág. 609

⁶ Ídem.

Destacando de los conceptos anteriores que las contribuciones deben ser iguales para todos los sujetos pasivos, así como proporcionales a su poder adquisitivo.

Ahora bien, no puede existir una contribución si no hay una norma jurídica que le dé nacimiento, toda contribución debe ser general, abstracta y obligatoria, en la cual se observen sus elementos, como lo es: el sujeto pasivo, el sujeto activo, el periodo de pago, la tasa o tarifa, el objeto, la base, determinación de la obligación tributaria, imposición de accesorios legales y el procedimiento de cobro.

1.3 Elementos de las contribuciones.

Los elementos jurídicos, técnicos y materiales que forman a la contribución son: A) los sujetos: 1) sujeto activo y 2) sujeto pasivo; B) El fin de la contribución, C) La base que se utiliza para realizar el cálculo con el cuál se determina el impuesto, D) La tarifa aplicable y E) El periodo de pago.

A) Sujetos.

Es importante mencionar a los sujetos, ya que son el elemento primordial de la relación tributaria. Los sujetos se dividen en: sujeto pasivo y sujeto activo; al primero lo conocemos como persona física (individuos) y como persona moral (organizaciones, asociaciones, sociedades, fideicomisos, entre otras) y el segundo se encuentra representado por el Estado, ya sea como federación, entidad federativa, distrito federal o municipio. Los siguientes conceptos, nos establecen la participación de cada uno de los sujetos, tanto pasivo como activo en la relación tributaria.

El licenciado Narciso Sánchez Gómez establece que: "En la relación jurídica-tributaria existen dos sujetos que representan el eslabón fundamental del deber fiscal, y que son: el acreedor, que se le identifica como el sujeto activo, porque tiene la potestad y la obligación de establecer y requerir el entero de la prestación en cuestión, en atención al régimen jurídico mexicano, sólo existen tres sujetos

activos, representados por la federación, las entidades federativas y los municipios. El deudor del gravamen, es el sujeto pasivo, que en su esencia se trata de la persona física y moral privada o pública, cuya situación coincide con el hecho generador de la contribución, y por lo mismo está obligada a aportar una parte de sus ingresos o riqueza para cubrir el gasto público.”⁷

Del presente concepto podemos apreciar que el sujeto activo siempre va a ser representado por el Estado ya sea, federación, entidades federativas, distrito federal o municipios, esto quiere decir que es una facultad exclusiva del Estado la generación de los preceptos legales que de origen a la contribución a cargo del sujeto pasivo que como lo indica el licenciado Sánchez Gómez, es la persona física o moral que con su conducta o actividad se sitúa en el supuesto jurídico o de hecho que dé nacimiento a la relación tributaria entre el Estado y el gobernado.

Por lo anterior, mencionaremos en primer lugar al sujeto activo y después al sujeto pasivo.

1) Sujeto Activo.

El sujeto activo es el acreedor del impuesto y administrador de la hacienda pública, el Diccionario Jurídico Mexicano establece como hacienda pública “al conjunto de ingresos, propiedades y gastos de los entes públicos que constituye un factor de gran importancia en el volumen de la renta nacional y su distribución entre los grupos sociales del Estado.”⁸

El licenciado Narciso Sánchez, establece que: “El sujeto activo, es la entidad pública, que al estar revestida de la autoridad suficiente conforme a una norma jurídica, puede establecer, requerir y administrar la obligación tributaria y que por tal motivo se le conoce como “el acreedor de esa prestación” y en congruencia con este marco jurídico, se le conoce exclusivamente a la federación, estados y

⁷SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano. Pág. 395.

⁸ Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Op. Cit. Tomo D-H. Pág. 1569.

municipios con tal carácter, disponiendo del poder coactivo necesario para hacer valer su imperio, a favor de la satisfacción del interés social.”⁹

El presente concepto nos muestra al Estado como la única autoridad con poder suficiente para establecer una contribución al gobernado mediante la generación de una norma jurídica al igual que, administrar la hacienda pública que tiene el Estado por la ejecución de la ley creada y requerir en su caso, el cumplimiento de la obligación fiscal adquirida por el gobernado que con su conducta o actividad se sitúa en el presupuesto jurídico o de hecho establecido por el Estado. Cabe señalar, que el licenciado Narciso Sánchez, no menciona al distrito federal como sujeto activo, siendo el distrito federal capaz de emitir, a través de su legislatura local, las disposiciones jurídicas para establecer contribuciones a los gobernados que realicen determinada actividad dentro de su territorio.

Para el licenciado Hugo Carrasco Iriarte el sujeto activo son: “Los titulares de la potestad tributaria, en cuanto al ejercicio, operatividad y aplicación de las contribuciones, son los sujetos activos cuyas funciones fundamentales consisten, entre otras, en la determinación, liquidación, comprobación, fiscalización, cobro, recaudación y administración de las contribuciones, así como de la imposición de sanciones cuando los casos lo ameriten.”¹⁰ Y precisa cuáles son:

1. “La federación, que lo realiza con apoyo de las dependencias siguientes:

A. Sector central.

- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Servicio de Administración Tributaria.

B. Sector parafiscal.

- IMSS.
- INFONAVIT.
- ISSSTE.
- ISFAM.

⁹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Op. Cit. Pág. 396.

¹⁰ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal I. Sexta Edición, Iure Editores. México. 2007. Pág. 148.

- SAR.

2. Los estados, por medio de la secretaría de finanzas, tesorería de una entidad, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, etcétera. En algunos estados de la República existen las entidades paraestatales u organismos desconcentrados, vinculados fundamentalmente al cobro de los derechos por el suministro de agua.

3. El distrito federal, por medio de la secretaría de finanzas, la tesorería del gobierno del distrito federal y el sistema de aguas de la ciudad de México.

4. Los municipios, por conducto de las oficinas recaudadoras o la secretaría de finanzas municipal.”¹¹

El licenciado Hugo Carrasco, nos menciona dentro de la federación el sector parafiscal como otro sujeto activo, adicional a la federación, a los estados, al distrito federal y a los municipios. Sin embargo, el licenciado Raúl Rodríguez Lobato sostiene que: “En México, constitucionalmente, el único sujeto activo de la obligación fiscal es el Estado, ya que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política del país, al establecer la obligación de contribuir para los gastos públicos, únicamente menciona a la federación, los estados, al distrito federal y los municipios, y no se prevé en la ley fundamental a ninguna otra persona, individual o colectiva, como sujeto activo, ni se prevé, tampoco, la facultad del Estado para delegar el ejercicio de su potestad tributaria.”¹²

Por lo anterior, podemos definir que únicamente la federación, los estados, el distrito federal y los municipios participan como sujeto activo en la relación jurídico-tributaria y aunque los estados y el distrito federal tienen la facultad de crear nuevas contribuciones, no pueden contradecir lo establecido en la ley suprema, en tanto que el municipio se debe apegar a lo establecido en la legislatura del estado del que dependa. El Estado puede exigir el cumplimiento de

¹¹ Ídem.

¹² Cfr. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Segunda edición, Colección Textos Jurídicos Universitarios, ed. Oxford, México, 2007. Pág. 133

la obligación fiscal, cuando el sujeto pasivo no cumpla con sus obligaciones fiscales.

2) Sujeto pasivo.

El sujeto pasivo es el que contribuye directamente al sustento del Estado, y de acuerdo a la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, es el sujeto pasivo o contribuyente, el que debe aportar parte de sus ingresos o riquezas al gasto público.

El licenciado Raúl Rodríguez Lobato, define al sujeto pasivo como: “La persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.”¹³

En su concepto el licenciado Rodríguez Lobato, señala dos supuestos donde podemos apreciar al sujeto pasivo, el primero se refiere cuando el sujeto pasivo es la persona que se sitúa en la hipótesis normativa, genera el nacimiento de la relación fiscal y cumple con la obligación tributaria directamente. El segundo supuesto, se entiende, cuando la ley señala a una determinada persona como la que esta obligada a pagar el tributo al fisco, como lo mencionamos en el primer supuesto, pero, en realidad, una persona distinta a la obligada es quien realiza el pago, este supuesto se da cuando se trata de un impuesto traslativo como el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios, en los cuales el consumidor final es quien paga el impuesto.

El licenciado Hugo Carrasco Iriarte, establece como sujeto pasivo: “El contribuyente, son las personas físicas o morales obligadas al pago de los

¹³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Op. Cit. Pág. 147.

impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras.”¹⁴

Este concepto del licenciado Carrasco Iriarte, menciona a la figura contribuyente que como bien lo ha establecido, es el sujeto pasivo de la relación jurídica entre el Estado y el gobernado.

El Diccionario Jurídico Mexicano establece que: “contribuyente es el sujeto pasivo de la relación fiscal. El sujeto pasivo que puede definirse como todo aquel sujeto con la obligación de contribuir por haber incurrido en el supuesto que la ley imputa esa obligación tributaria. Esta amplia definición implica que el sujeto pasivo de la contribución puede ser nacional o extranjero; persona física o moral, o bien ser un ente público o privado”.¹⁵

El concepto anterior indica que el contribuyente o sujeto pasivo es toda aquella persona que se encuentra en el supuesto normativo que lo obliga a cumplir con una obligación de carácter fiscal.

El licenciado Narciso Sánchez Gómez, define al sujeto pasivo como: “La persona física o moral, mexicana o extranjera, que al realizar el acto o hecho engendrador de la contribución, en armonía con lo expresamente estipulado en un precepto legal, debe aportar una cantidad en dinero o en especie a la federación, entidad federativa o municipio que corresponda para costear las erogaciones públicas, y debe hacerlo de una manera proporcional y equitativa que se especifique en la ley.”¹⁶

La definición del sujeto pasivo del licenciado Sánchez Gómez es una de las más completas ya que, menciona la nacionalidad del sujeto pasivo incorporando a los extranjeros que realizan actividades gravadas por la norma jurídica fiscal y que

¹⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo, Op. Cit. Pág. 152.

¹⁵ Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Op. Cit. Tomo A-CH. pág. 729

¹⁶ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Op. Cit. Pág. 396.

establece la obligación de pagar determinada contribución al fisco federal, estatal, del distrito federal o del municipio, en el cuál haya obtenido sus ingresos. Igualmente, adiciona la forma de pago, la cual puede ser en dinero o especie.

a) Clasificación del sujeto pasivo.

La doctrina del Derecho Fiscal, establece la clasificación del sujeto pasivo, derivado de la relación que pudiera existir entre éste con terceras personas y como consecuencia se obligan junto con él al cumplimiento de la deuda tributaria.

Es por ello, que mencionamos el concepto de sujeto pasivo principal con responsabilidad directa, a lo que el licenciado Narciso Sánchez Gómez dice:

I.-“Sujeto pasivo principal, con responsabilidad directa, es la persona física o moral, nacional o extranjera, cuya situación coincide con el hecho generador del tributo, ya sea por obtener ingresos, por percibir las utilidades, por configurar los actos, contratos u operaciones que dan nacimiento a la obligación contributiva, y porque ese proceder o circunstancia coincide con lo expresamente enmarcado en una hipótesis normativa fiscal, por esa razón se le denomina sujeto pasivo principal o directo, porque sobre su persona recae el deber contributivo, al quedar obligado por mandato legal a aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias a favor del Estado para sufragar el gasto público, esa situación del individuo también se le conoce como “causante”, y ya que al llevar a cabo directamente las operaciones que propician el gravamen, el fisco debe identificarlo claramente para que en tiempo y forma y conforme a una ley, se haga el entero de un gravamen, ante la oficina respectiva, y en caso de incumplimiento el Estado debe ejercitar en su contra el procedimiento administrativo de ejecución hasta lograr el entero respectivo, por el solo hecho de tener el papel de contribuyente.”¹⁷

¹⁷ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano. Op Cit. Pág. 399.

Del anterior concepto se desprende que la persona física o la persona moral que de acuerdo a su actividad obtenga una ganancia o ingreso y por esta conducta se situé en la hipótesis normativa fiscal, deberá aportar una parte de su ingreso de forma equitativa y proporcional a la hacienda del Estado. Un ejemplo: Alejandro Medina, quien tiene un negocio de computadoras acude al servicio de administración tributaria a registrarse ante esta Autoridad, Alejandro necesita expedir facturas de las transacciones que realiza con sus clientes. Realizado el trámite de inscripción como persona física, Alejandro adquiere la facultad de expedir facturas a su nombre y de igual forma se obliga a cumplir con las con las declaraciones, avisos o solicitudes a que debe presentar una persona física que se encuentra en el régimen intermedio de las actividades empresariales. La actividad de Alejandro es la venta al mayoreo y menudeo de equipos de computo y sus accesorios, por lo que obtiene un ingreso, este ingreso se encuentra gravado por la ley del impuesto sobre la renta, la ley del impuesto al valor agregado y la ley del impuesto empresarial a tasa única. Alejandro esta obligado a cumplir con el pago de estos impuestos y en caso de no hacerlo el servicio de administración tributaria podrá ejercer el procedimiento administrativo de ejecución, en contra de Alejandro Medina, para obtener los ingresos que le corresponden al Estado.

II.- "Sujeto pasivo con responsabilidad solidaria, es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo principal, adquiere concomitantemente, la obligación de cubrir el tributo en nombre del deudor principal, en aquellos casos y condiciones que así lo indique expresamente una norma jurídica."¹⁸

El concepto anterior nos establece que los sujetos pasivos con responsabilidad solidaria, quedan obligados ante las autoridades fiscales de la misma forma y bajo los mismos términos que el sujeto pasivo principal. Si el sujeto pasivo directo no

¹⁸ Idem. Op. Cit. Pág. 400.

cumple con el pago de la contribución entonces, el responsable solidario deberá cumplir a nombre del sujeto pasivo principal. Al respecto el artículo 26 del código fiscal de la federación establece los diferentes casos de personas que deben retener, enterar, controlar o colaborar con el fisco para que el sujeto pasivo principal cumpla con sus obligaciones fiscales.

III.- “Sujeto pasivos con responsabilidad substituta es aquella persona, que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe, respecto a un acto jurídico generador de tributos o contribuciones a los que la ley hace responsable de su pago bajo determinadas circunstancias, como es el caso de los retenedores o de las personas a las que les imponga la ley la obligación de recaudar contribuciones a cargo del sujeto pasivo principal, como son los fedatarios o funcionarios públicos que actúan por receptoría, que deben hacer certificaciones de documentos, expedir constancias o registrar un acto jurídico.”¹⁹

Un ejemplo del sujeto pasivo con responsabilidad substituta es aquella persona física o moral que tiene trabajadores y que debe retener y realizar el pago del impuesto causado por sus trabajadores, que tienen el carácter de sujeto pasivo principal.

La clasificación de los sujetos pasivos muestra que no solamente el que da origen a la obligación fiscal es el que realiza o el que esta obligado al cumplimiento de la contribución, sino que también los responsables solidarios están obligados en ciertos casos a cumplir, en nombre del obligado principal, con la liquidación de la contribución.

b) La capacidad del sujeto pasivo.

Es importante señalar que la capacidad del sujeto pasivo en la relación tributaria es diferente a la capacidad que se necesita para que una persona física realice

¹⁹ Ídem. Op. Cit. Pág. 402.

determinados actos jurídicos en el derecho positivo mexicano. Al respecto, el licenciado Ernesto Gutiérrez y González define a la capacidad como “la aptitud jurídica de ser sujetos de deberes y derechos, y hacerlos valer”²⁰ y derivado de esta definición divide la capacidad en dos tipos:

- 1.-“De goce, que es la aptitud jurídica para ser sujeto de derechos y deberes, y;
- 2.- De ejercicio, que es la aptitud jurídica de ejercitar o para hacer valer los derechos que se tengan, y para asumir por sí mismo, deberes jurídicos.”²¹

En el primer supuesto tenemos a un ser que se encuentra en la matriz de la madre y por determinada circunstancia el padre muere, este ser que no ha nacido se encuentra bajo la protección de la ley. Tiene la capacidad de goce el hijo del padre fallecido, ya que por disposición legal es sujeto de derechos, porque puede ser heredero y puede tener el apellido del padre finado, entre otros derechos y obligaciones.

En el artículo 22 del Código Civil Federal se establece la capacidad de goce que nos menciona el licenciado Ernesto Gutiérrez y González, y que a la letra dice:

“artículo 22.- La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código.”

En el segundo tipo de capacidad, que es de ejercicio se entiende cuando una persona mayor de edad cuenta con patrimonio propio y decide vender parte o el total de sus bienes, hace efectiva su capacidad de ser titular de derechos sobre sus bienes o pertenencias.

En el artículo 24 del Código Civil Federal establece la capacidad de ejercicio de una persona mayor de edad y al respecto establece:

²⁰ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Derecho de las Obligaciones, Décima cuarta Edición, Ed. Porrúa, México 2002. Pág. 435

²¹ Ibidem, Pág. 436

“artículo 24.- El mayor de edad tiene la facultad de disponer libremente de su persona y de sus bienes, salvo las limitaciones que establece la ley.”

La capacidad del sujeto pasivo de la obligación fiscal es diferente a la capacidad jurídica que tiene una persona en el derecho privado, pues no son aplicables necesariamente al sujeto pasivo, los principios de la capacidad jurídica en el Derecho Fiscal. Al respecto el licenciado Narciso Sánchez Gómez establece que: “la capacidad para estar en aptitud de ser sujeto pasivo de la obligación tributaria, es decir, para estar obligados a contribuir al gasto público cuando su situación jurídica coincida con el hecho generador del gravamen, es fundamental que se justifique a todas luces esta circunstancia sea mayor o menor de edad se padezca o no enajenación mental por una persona física; así las cosas, si un menor de edad o quien padece un estado de interdicción²² se coloca dentro de la hipótesis normativa que contempla una obligación contributiva, por esa sola circunstancia, tiene capacidad jurídica de derechos y obligaciones ante el fisco, y en su nombre debe cumplir sus obligaciones quien ejerza la patria potestad o tutela, para que el tributo sea pagado en su oportunidad.”²³ Una persona que para el derecho civil carece de capacidad para realizar determinados actos jurídicos, ya por ser menor y no contar con la capacidad de ejercicio, en el Derecho Fiscal es sujeto de contraer obligaciones ante el fisco, si se sitúa en el presupuesto jurídico al realizar una determina actividad.

Para el Derecho Fiscal todas las personas físicas o morales pueden ser sujetos pasivos de la obligación fiscal, basta con que se de una conducta que coincida con la hipótesis normativa que regula dicha actividad. Como persona física entendemos que es cualquier individuo de la raza humana y como persona moral la ley nos da un concepto más amplio. El código civil federal en su artículo 25 establece los tipos de personas morales y a la letra dice:

²² Interdicción: es la restricción de la capacidad de ejercicio de una persona mayor de edad declarada por el juez de lo familiar, de acuerdo con las formalidades que para el efecto establece la ley procesal y siempre que se haya probado dentro de este procedimiento, que el mayor de edad presuntamente incapaz, se encuentre privado de inteligencia por locura, idiotismo o imbecilidad, o es sordomudo y no sabe leer o escribir, es ebrio consuetudinario, o hace uso inmoderado de drogas enervantes. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Op. Cit. Tomo I - O. pág. 1773.

²³ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano. Op Cit. Pág. 411

“artículo 25.- Son personas morales:

I. La Nación, los Estados y los Municipios;

II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;

III. Las sociedades civiles o mercantiles;

IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;

V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;

VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.

VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.”

Así, la ley del impuesto sobre la renta en su artículo 8, define a las personas morales como: las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

B) El fin de la contribución.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la finalidad de las contribuciones es cubrir el gasto público del Estado, en sus tres formas: federal estatal y municipal, así como del distrito federal. Por lo tanto, los mexicanos y toda aquella persona física o moral que obtenga un ingreso en el territorio nacional está obligado a cumplir de forma proporcional y equitativa con el sostenimiento económico del Estado.

Al respecto, el Licenciado Raúl Rodríguez Lobato establece en el siguiente concepto la diferencia que se haya entre el fin y el objeto de la contribución.

“Toda Ley tributaria debe señalar cuál es el objeto de la contribución, o sea, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto

del tributo con el de la finalidad del tributo; cuando se habla de objeto de tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que busca con la imposición”.²⁴

Por lo anterior, podemos establecer que el fin de la contribución es sustentar los gastos del Estado y el objeto de la contribución es principalmente lo que grava, así tenemos que el impuesto al valor agregado tiene como objeto gravar la actividad que desarrolla el contribuyente o sujeto pasivo, el impuesto sobre la renta tiene como objeto gravar los ingresos que se obtiene por realizar determinada actividad.

C) La base gravable.

El Diccionario Jurídico Mexicano establece que la base gravable es: “La cantidad neta a la que se le aplica la tasa del impuesto. Para la obtención de la base imponible es necesario que exista un monto bruto al que se sustraigan las deducciones y exenciones autorizadas por la Ley y así determinar dicha base. De esa forma se pretende que el gravamen recaiga sobre los valores netos y no sobre los valores brutos. Sin embargo, debe aclararse que en el caso de algunos impuestos la ley determina que se grava el monto bruto”.²⁵

De esta manera, la ley debe mencionar y señalar de manera precisa cuál es la proporción del ingreso, rendimiento o utilidad gravable a la que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa para determinar el impuesto causado que se deberá presentar.

Dicha base gravable la obtenemos de restarle al total de ingresos las deducciones autorizadas y las pérdidas de periodos anteriores.

Como su nombre lo indica, la base gravable es la parte del ingreso a la que se le aplicará el método correspondiente para obtener el impuesto a cargo.

²⁴ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Segunda edición, Colección Textos Jurídicos Universitarios, ed. Oxford, México, 2007. Pág. 112

²⁵ Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Op. Cit. Tomo A-CH. Pág. 326

La base gravable también tiene su clasificación y al respecto el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte las clasifica en cuatro clases: pura, disminuida, amplia o restringida.²⁶

1. *Pura*. Es aquella que no admite reducción o disminución alguna.
2. *Disminuida*. Es aquella a la que el legislador permite ciertas reducciones o disminuciones.
3. *Amplia*. Se presenta cuando el legislador quiere abarcar todos los supuestos posibles que se presenten en la realidad.
4. *Restringida*. En ésta, el legislador excluye determinadas actividades, bienes o servicios.

Menciona también, que la base gravable debe estar medida de alguna manera por el precio, el valor, el peso, el volumen, la altura, la longitud, la superficie, la profundidad, el grueso o cualquier otra forma mensurable.

La forma de obtener la base debe estar fundamentada y para ello, el artículo 127 de la ley del impuesto sobre la renta establece:

“artículo 127...El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta Sección correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.”

²⁶CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal. Sexta Edición, Iure Editores. México. 2007. Pág. 156

D) La cuota o tarifa.

En el Diccionario Jurídico Mexicano encontramos que la cuota o tarifa se define como: “las tablas o catálogos de precios, derechos o impuestos que se deben pagar por algún servicio o trabajo que se realice, existen diversos tipos de tarifas y las definiciones de las mismas se desprenden de las diversas disposiciones jurídicas”.²⁷

Como sabemos, la ley nos establece un procedimiento o fórmula matemática para efectuar el cálculo y determinar así el impuesto correspondiente.

Así, tenemos que para determinar el impuesto de las personas físicas que tributan en el título IV de la ley del impuesto sobre la renta y que presenta declaraciones periódicas a cuenta de una declaración anual, deben llevar a cabo el procedimiento que nos establece el artículo 127 de la mencionada ley sustantiva, aplicando la tarifa que el artículo 113 establece para dicho procedimiento.

La cuota o tarifa es la unidad o medida que se aplica a la base gravable para determinar el monto de la contribución que está obligado a pagar el sujeto pasivo a favor del sujeto activo, una vez que su conducta coincidió con la hipótesis normativa que le da origen a la relación tributaria.

Esta cuota o tarifa llamada también “tipo de gravamen, cuando se expresa en un tanto por ciento, un tanto al millar, por salario mínimo general, una cantidad de dinero en concreto y que puede darse mediante listas específicas o unidades para determinar el monto de la contribución, la cual puede ser variable, diversificada, progresiva, fija, de derrama, en todos los casos debe buscarse el respeto a las garantías constitucionales de equidad y proporcionalidad”.²⁸

²⁷ Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Op. Cit. Tomo P-Z. Pág. 3055

²⁸ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano Op Cit. Pág. 249

La tasa es un parámetro, parte alícuota o medida que, aplicada a la base, da el impuesto por pagar, y puede ser de cuatro tipos, a saber:

1. Tasa fija. No tiene variante sino que es una cantidad fija y precisa.

Como ejemplo de tasa fija tenemos la establecida en el impuesto empresarial a tasa única que para el ejercicio fiscal 2008 fue del 16.5%, para el ejercicio fiscal 2009 es del 17 % y para el ejercicio fiscal 2010 en adelante, será del 17.5%.

2. Tasa proporcional. No varía la tasa, pero sí la base, ya que ésta se hace más grande o más chica. Se dice que es injusta porque no se considera la capacidad económica del contribuyente.

Como ejemplo de tasa proporcional encontramos la establecida en el artículo 157 de la ley del impuesto sobre la renta, en la que marca una tasa del 20% sobre la adquisición de bienes.

3. Tasa progresiva. Es la medida en que varía la tasa, sí varía la base. Se dice que es más justa porque se pagará el tributo conforme a la capacidad económica. De esta forma, quien tiene mayor ingreso pagará más que aquél que tiene menor ingreso.

Como ejemplo, de tasa progresiva es la contenida en el artículo 113 de la ley del impuesto sobre la renta. Este tipo de tasa se aplica cada mes, debido a que se presentan declaraciones provisionales a cuenta de una declaración anual del ejercicio fiscal.

4. Tasa regresiva. Es aquella en la cual cuanto mayor sea la base, menor será el porcentaje aplicable. En la legislación mexicana vigente no hay una tasa que aplique a este supuesto.

Para calcular el impuesto del régimen intermedio se utiliza la tasa progresiva, ya que de acuerdo a los ingresos obtenidos y a los gastos efectuados se aplica la tasa correspondiente a la base gravable obtenida.

Una vez determinado el impuesto, tenemos que realizar el pago correspondiente, y para ello la autoridad o sujeto activo debe señalar el lugar y la fecha límite de pago para que el contribuyente cumpla con su obligación.

De igual forma el Artículo 127 de la Ley del impuesto sobre la renta establece que:

“artículo 127...

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la TARIFA que se determine de acuerdo a lo siguiente:

Se tomará como base la tarifa del Artículo 113 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del periodo a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación...”

E) Medios y periodo de pago.

En principio hablaremos de los medios de pago en la legislación mexicana vigente para tal efecto el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación establece que los medios de pago podrán ser a través de cheques certificados o de caja y la transferencia electrónica de fondos a favor de la tesorería de la federación, de conformidad con las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria. Sin embargo, el artículo 8 del reglamento del código fiscal para la federación manifiesta que cuando se efectúen declaraciones periódicas, incluyendo sus accesorios, podrá hacerse con cheques personales del contribuyente sin certificar cuando sean expedidos por el mismo. Dentro de la forma se incluye los formatos autorizados por las autoridades fiscales para

presentar entre otros, la declaración anual o los avisos que requiera el contribuyente ante las oficinas, dependencias o instituciones que así proceda.

El periodo de pago varía de acuerdo a la contribución que se vaya a pagar; es por ello que el contribuyente debe verificar las disposiciones fiscales vigentes para que tenga la certeza de cuándo hay que presentar el pago o aviso correspondiente ante la autoridad, ya que como lo hemos visto, el derecho fiscal es muy dinámico y en cualquier momento nos pueden cambiar la forma y el plazo de pago.

En lo que respecta al presente estudio, los periodos de pago están establecidos en la ley del impuesto sobre la renta, donde nos establece que debemos presentar pagos provisionales a cuenta de una declaración anual, y que dicha presentación debe hacerse ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel al que corresponda el pago.

En el artículo 127 podemos apreciar mejor lo expuesto anteriormente:

“artículo 127. Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas...”

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado por las disposiciones respectivas.

De conformidad con el decreto publicado en el diario oficial de la federación del 31 de mayo de 2002, los contribuyentes tendrán un plazo adicional al día 17 para efectuar su pago provisional mensual, considerando el sexto dígito numérico de su clave de registro federal de contribuyente, de acuerdo a lo siguiente:

Si el último dígito es:	
	1-2 se le otorga 1 día más.
	3-4 se le otorga 2 días más.
	5-6 se le otorga 3 días más.
	7-8 se le otorga 4 días más.
	9-0 se la otorga 5 días más.

El Servicio de Administración Tributaria ha establecido los medios electrónicos para llevar a cabo la presentación de las obligaciones del contribuyente por vía Internet, sin embargo la secretaría de finanzas del distrito federal aún no ha implementado estas medidas necesarias para procurar un mejor cumplimiento de la obligación.

1.4 Obligación Fiscal.

El licenciado Carlos García Lepe, establece que la obligación fiscal es: “el vínculo jurídico que posibilita al acreedor tributario exigir, al deudor fiscal, una prestación de dar, hacer, no hacer o tolerar”²⁹. En este concepto, encontramos diferentes obligaciones a las cuáles se esta sujeto, cuando se es parte en la relación jurídico tributaria como es el dar, entendiéndose como el pago de la contribución; el hacer que es el presentar los avisos y declaraciones a los que se este obligado; de no hacer que se entiende como la abstención de realizar determinadas acciones como ocultar información referente con su contabilidad y el tolerar que es permitir las revisiones por parte de la autoridad y que afectan la privacidad del contribuyente.

El código fiscal de la federación establece en su artículo 1 que: las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; y el artículo 6, primer párrafo establece

²⁹ GARCÍA LEPE, Carlos. Aspectos Generales para la Liquidación de Impuestos Federales Coordinados. Primera edición, ed. INDETEC. México 1998. Pág.19.

que: las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. Estos dos preceptos legales establecen el nacimiento de la obligación fiscal cuando ocurra el hecho generador de la misma.

El licenciado Emilio Margáin Manautou define la obligación fiscal como: “el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, denominado sujeto activo exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.”³⁰

Dicha prestación pecuniaria surge cuando el contribuyente coincide con la circunstancia que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, y se cumple cuando el contribuyente realiza el pago correspondiente de la contribución, a favor del sujeto activo o acreedor, que es el estado.

Como podemos apreciar, estas definiciones de obligación fiscal coinciden en que al realizar una actividad que se encuentra gravada por la ley fiscal se debe aportar una parte proporcional y equitativa de los ingresos que se obtuvieron, para que el estado pueda soportar los gastos públicos.

Así mismo, el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte establece que: “las obligaciones tributarias se derivan de una ley, son ex lege, de modo tal que la voluntad del legislador las determina, a diferencia del ámbito del derecho privado, donde la mayor parte de las obligaciones surgen de la voluntad de las partes ex contractu. En otras palabras la ley grava la actividad económica o hecho, que, de realizarse, traerá como consecuencia el surgimiento de la obligación fiscal”.³¹

Esto indica, que no existiría la obligación fiscal, si el legislador no emitiera la norma legal que grava la actividad que desarrolla el sujeto pasivo, así mismo

³⁰ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio; Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano; Sexta Edición; Universidad Autónoma de San Luis Potosí; México; 1981. Pág. 246

³¹ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op Cit. Pág. 149

entendemos que no surge esta obligación por medio de un contrato previo, basta con que se de uno de los aspectos del objeto.

A) Elementos de la obligación fiscal.

La obligación fiscal es el vínculo que tiene el sujeto pasivo con el sujeto activo de satisfacer una prestación pecuniaria determinada a favor de éste, sea propia o de un tercero.

Al estudiar al sujeto pasivo de la obligación fiscal, encontramos que no siempre la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga tributo, sino que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación y se convierte, entonces, en el sujeto pagador del tributo. El caso se presenta cuando se da el efecto de la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo, el primero viene a ser, pues, el contribuyente del derecho, y el segundo el contribuyente de hecho y de los dos el que más interesa al derecho fiscal es el primero. Sólo el contribuyente o sujeto pasivo principal tiene relevancia ante la ley tributaria o fiscal, como sujeto pasivo de la relación fiscal.

Los elementos de la obligación fiscal son los siguientes:

1.- Objeto. Entendemos que el objeto es el acto o actividad que se encuentra gravada por la ley fiscal y que da origen a la obligación tributaria. Toda ley tributaria debe señalar el objeto de la obligación fiscal, o sea, lo que grava.

Muchas veces confundimos el objeto del tributo o contribución con el objeto de la obligación fiscal, el primero menciona, como ya lo hemos visto, la necesidad de contribuir al gasto del Estado para que pueda desarrollar el fin por el que fue creado, el segundo se refiere a la hipótesis normativa que grava la conducta de las

personas, sea física o moral, y que por esa conducta da origen a una relación jurídico tributaria, en la que el sujeto pasivo debe entregar al fisco federal una parte de sus ingresos a cambio de seguridad pública, instituciones de salud, educación, etc. Que es a lo que se llama gasto público.

El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible. Estamos de acuerdo con el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte que establece que: “el objeto de la obligación fiscal consiste en la prestación pecuniaria que el sujeto pasivo debe dar al fisco. Al igual que en materia civil, en la obligación fiscal el objeto atañe a los aspectos siguientes:

- a) **Dar.** Se refiere a la parte del patrimonio o ingreso de los contribuyentes o el porcentaje del precio o del valor de determinados bienes o la cantidad fija, que el sujeto pasivo tiene que enterar a la hacienda pública para pagar una deuda fiscal propia o ajena.
- b) **Hacer.** Consiste en cumplir con todos los deberes positivos que se establecen las Leyes fiscales.
- c) **No hacer.** El sujeto pasivo debe omitir realizar las conductas no permitidas por la legislación fiscal, es decir, no llevar a cabo conductas ilícitas.”³²
- d) **Tolerar.** Los actos de molestia de la autoridad tendientes a verificar el debido acatamiento de las disposiciones fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones, que son el entero oportuno y exacto de las prestaciones pecuniarias correspondientes.

Cuando el cálculo realizado por la autoridad no coincide con los datos presentados en las declaraciones hechas por el contribuyente, la autoridad podrá realizar

³² CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. Pág. 151.

visitas al domicilio del contribuyente para verificar que los datos y documentos que obren en su contabilidad sean correctos. La autoridad se basa en los datos que puedan reportar los terceros que tengan relaciones comerciales con el contribuyente. Estamos de acuerdo que al efectuarse una visita domiciliaria se esta invadiendo la esfera de privacidad del sujeto pasivo; sin embargo, es necesario comprobar que la determinación del impuesto que realiza el contribuyente sea correcto. Ya que son los contribuyentes quienes determinan el impuesto que deben pagar al fisco.

2.- Relación jurídica tributaria. Es la relación que tiene el fisco o sujeto activo con el contribuyente o sujeto pasivo; no se basa únicamente en realizar la presentación de una parte proporcional de sus ingresos, además tiene que realizar avisos, declaraciones periódicas, llevar y conservar su contabilidad y presentar todas aquellas que por disposición de las leyes fiscales se encuentre obligado.

3.- Hecho imponible. Es el supuesto que se encuentra como hipótesis en la ley de la materia. Así, cuando la conducta del sujeto pasivo coincide con este supuesto se da el nacimiento de la relación jurídico tributaria. A esto se le denomina hecho generador. Para tal efecto el Artículo 6, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece:

“artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las Leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”

4.- Hecho generador: Es el hecho generador el que da vida a la obligación fiscal; es la actividad que se realiza, como puede ser la percepción de un ingreso por la prestación de algún servicio profesional o técnico, la venta de determinada mercancía por la que se está obteniendo una ganancia o el otorgamiento del uso y goce de determinado inmueble.

5.- La fuente del tributo. “La fuente del tributo es la actividad económica gravada por el legislador, en la cual se pueden precisar diversos objetos y hechos

imponibles,³³ como ya lo establecimos anteriormente es el hecho que genera la obligación fiscal, ya sea por la enajenación, comercialización, producción, fabricación, etcétera.

6.- Sujetos. Como ya lo hemos mencionado en puntos anteriores, los sujetos son la parte medular de la relación fiscal. Son sujeto pasivo y sujeto activo; el primero es el contribuyente que puede ser una persona física o una persona moral, nacional o extranjera. El segundo es la autoridad que esta revestida con su poder federal, estatal o municipal.

Hemos mencionado los elementos de las contribuciones, así como los de la obligación fiscal; ahora mencionaremos los medios electrónicos en general para establecer los que podríamos aplicar de manera particular en la presentación de las declaraciones informativas en ceros ante las oficinas de la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal.

1.5 Medios electrónicos.

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo principal implementar los medios o herramientas electrónicas que permitan al contribuyente presentar, por medio de Internet y desde cualquier lugar que tenga acceso a la red virtual, las declaraciones informativas en cero a la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal. Por lo que, es necesario definir que es un medio electrónico. Para eso analizaremos los medios electrónicos, qué lo conforman y en la vida cotidiana de las personas físicas que desempeñan esta actividad empresarial, saber dónde lo pueden encontrar.

Es importante señalar, que en el distrito federal no hay una legislación que regule o establezca la definición de medios electrónicos. Por esta razón y para tener un concepto de medio electrónico, mencionaremos lo que la ley sobre el uso de medios electrónicos y firma electrónica para el estado de Guanajuato y sus

³³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. Pág. 113.

municipios establece. El artículo 3, fracción XII, señala una definición clara de lo que consideramos como medio electrónico y para ello transcribimos el siguiente texto:

“artículo 3.- Para los efectos de esta ley, se entenderá por:...

XII.- Medios electrónicos: Los dispositivos tecnológicos para transmitir o almacenar datos e información, a través de computadoras, líneas telefónicas, enlaces dedicados, microondas, o de cualquier otra tecnología.”

Ahora bien, el código de comercio en su artículo 89, párrafo décimo séptimo, define al medio electrónico como sistemas de información y que en esencia es lo mismo que el artículo 3, fracción XII de la ley sobre el uso de medios electrónicos y firma electrónica para el estado de Guanajuato y sus municipios establece.

“artículo 89:

Sistemas de información: Se entenderá todo sistema utilizado para generar, enviar, recibir, archivar o procesar de alguna otra forma Mensajes de Datos.”

Como podemos apreciar del texto anterior, un medio electrónico lo podemos encontrar en cualquier parte, en la casa tenemos teléfono, en la oficina tenemos una computadora y para trasladar información contamos con las unidades de almacenamiento masivo de datos (USB³⁴), por decir algunos ejemplos de estos medios electrónicos. En la actualidad es muy común encontrar este tipo de dispositivos, ya que la tecnología y los avances en informática se han vuelto accesibles para todos. Anteriormente tratar de adquirir un equipo que permitiera el acceso a Internet era prácticamente imposible; sólo aquellas personas con un poder adquisitivo alto podían tenerlo; ahora es muy fácil tener el equipo y el acceso desde cualquier lugar donde te encuentres, incluso, por medio de teléfonos celulares y computadoras portátiles.

La tecnología ha tenido un avance tan impresionante que ya en ocasiones los cables no son necesarios, basta con contar con un dispositivo de recepción móvil. Lo que permite a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones fiscales a través

³⁴ USB. (Universal Serial Bus) Estándar utilizados en las PC's con el fin de reconocer los dispositivos hardware (ejemplo: una impresora, un teclado o memorias de almacenamiento masivo de datos) y ponerlos en funcionamiento de forma rápida y sencilla. elimina la necesidad de instalar adaptadores en la PC.

de estos medios electrónicos en cualquier parte del mundo, ya que, pueden encontrarse fuera de México y aún así cumplir con sus obligaciones fiscales.

El sujeto pasivo o contribuyente que desarrolla actividades empresariales en el régimen intermedio debe contar con las herramientas para llevar a cabo el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales ante el servicio de administración tributaria. Es por tal razón, que el servicio de administración tributaria pone al alcance del contribuyente diferentes aplicaciones para que éste pueda presentar por medio de su página en Internet los avisos, declaraciones o solicitudes sin la necesidad de acudir hasta la administración local que le corresponda. Es ésta una de las facilidades que el servicio de administración tributaria proporciona para hacer valer el principio de comodidad del que ya hemos hecho mención anteriormente. Sin embargo, no basta con que sea cómoda la presentación de la declaración, también hay que proporcionarle seguridad al contribuyente para que la herramienta que se proporcione sea confiable y segura, para ello existe la firma electrónica avanzada, de la cual hablaremos en el punto siguiente.

A) Firma electrónica avanzada.

El licenciado Julio Téllez Valdés, define a la firma electrónica como el término genérico y neutral para referirse al universo de tecnologías mediante las cuales una persona puede firmar un mensaje de datos, y firma digital simplemente es el nombre que se le da a cierto tipo de firmas electrónicas basada en el uso de criptografía, la más común es la llamada criptografía asimétrica o de llave pública.³⁵

A la criptografía la define como hacer determinada información ininteligible para alguien no autorizado a acceder a ella. Encriptar implica proteger mediante algoritmos complejos.³⁶

³⁵ TÉLLEZ VALDÉS, Julio, Derecho Informático 3ª Edición. Editorial Mc Graw Hill. México 2004. Pág. 203.

³⁶ Ídem.

La firma electrónica utiliza una infraestructura de clave pública (PKI), que es el procedimiento criptográfico que utiliza dos claves una pública y otra privada; la primera es para cifrar y la segunda para descifrar. Se usa en Internet para garantizar la confiabilidad.³⁷ La infraestructura de clave pública es un conjunto de elementos que al integrarse funcionan como una sola llave, estos elementos son: el certificado digital el cual contiene información pública, una llave privada la cual solo es del conocimiento del firmante, una clave de la llave privada que de igual manera es únicamente conocida por el firmante y el usuario que es el firmante; estos elementos son vitales para poder firmar electrónicamente un documento digital, si uno de estos elementos no coincide, la firma electrónica no servirá.

Siguiendo este mismo orden de ideas, el código de comercio ha sufrido una serie de cambios en relación con el uso de la firma electrónica avanzada, el artículo 89, octavo párrafo, establece la siguiente definición:

“artículo 89.

Firma Electrónica: Los datos en forma electrónica consignados en un mensaje de datos, o adjuntados (sic) o lógicamente asociados al mismo por cualquier tecnología, que son utilizados para identificar al firmante en relación con el mensaje de datos e indicar que el firmante aprueba la información contenida en el mensaje de datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa, siendo admisible como prueba en juicio.”

Del anterior artículo podemos establecer que la firma electrónica esta compuesta de una serie de información que se basa en los datos del titular de la firma, la cual por la información que contiene es una herramienta eficaz en el cumplimiento de obligaciones, brindando seguridad, ya que su uso permite a la autoridad receptora del documento firmado, verificar al autor del mensaje y establecer que no se ha modificado.

El código de comercio establece los elementos que debe contener una firma electrónica avanzada.

³⁷ Ídem, Pág. 201.

“artículo 89.

Las disposiciones de este Título regirán en toda la República Mexicana en asuntos del orden comercial, sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados internacionales de los que México sea parte.

Las actividades reguladas por este Título se someterán en su interpretación y aplicación a los principios de neutralidad tecnológica, autonomía de la voluntad, compatibilidad internacional y equivalencia funcional del Mensaje de Datos en relación con la información documentada en medios no electrónicos y de la Firma Electrónica en relación con la firma autógrafa.

En los actos de comercio y en la formación de los mismos podrán emplearse los medios electrónicos, ópticos o cualquier otra tecnología. Para efecto del presente Código, se deberán tomar en cuenta las siguientes definiciones:

Certificado: Todo Mensaje de Datos u otro registro que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de Firma Electrónica.

Datos de Creación de Firma Electrónica: Son los datos únicos, como códigos o claves criptográficas privadas, que el Firmante genera de manera secreta y utiliza para crear su Firma Electrónica, a fin de lograr el vínculo entre dicha Firma Electrónica y el Firmante.

Destinatario: La persona designada por el Emisor para recibir el Mensaje de Datos, pero que no esté actuando a título de Intermediario con respecto a dicho Mensaje.

Emisor: Toda persona que, al tenor del Mensaje de Datos, haya actuado a nombre propio o en cuyo nombre se haya enviado o generado ese mensaje antes de ser archivado, si éste es el caso, pero que no haya actuado a título de Intermediario.

Firma Electrónica: Los datos en forma electrónica consignados en un Mensaje de Datos, o adjuntados o lógicamente asociados al mismo por cualquier tecnología, que son utilizados para identificar al Firmante en relación con el Mensaje de Datos e indicar que el Firmante prueba la información contenida en el Mensaje de Datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa, siendo admisible como prueba en juicio.

Firma Electrónica Avanzada o Fiable: Aquella Firma Electrónica que cumpla con los requisitos contemplados en las fracciones I a IV del artículo 97.

En aquellas disposiciones que se refieran a Firma Digital, se considerará a ésta como una especie de la Firma Electrónica.

Firmante: La persona que posee los datos de la creación de la firma y que actúa en nombre propio o de la persona a la que representa.

Mensaje de Datos: La información generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o cualquier otra tecnología.
Parte que Confía: La persona que, siendo o no el Destinatario, actúa sobre la base de un Certificado o de una Firma Electrónica.

Sistema de Información: Se entenderá todo sistema utilizado para generar, enviar, recibir, archivar o procesar de alguna otra forma Mensajes de Datos.

Titular del Certificado: Se entenderá a la persona a cuyo favor fue expedido el Certificado.”

Los elementos que en el presente artículo se establecieron, se encuentran contenidos en la firma electrónica avanzada del servicio de administración tributaria, denominada actualmente como Fiel. Esta Fiel o firma electrónica avanzada, no es exclusiva del servicio de administración tributaria, ya que la secretaría de economía, la secretaría de la función pública y el banco de México, utilizan la firma electrónica que genera el servicio de administración tributaria para firmar ciertos documentos que son importantes y que requieren un mayor grado de seguridad y validez, cuando son emitidos electrónicamente.

La firma electrónica avanzada que hemos estado mencionando la podemos utilizar en una declaración informativa en ceros ante el servicio de administración tributaria, dándole a esta autoridad la certeza de que el contribuyente que se encuentra obligado a presentar este tipo de declaraciones informativas, está cumpliendo con sus obligaciones fiscales, de la misma forma el contribuyente cuenta con la seguridad de que nadie, más que la autoridad puede verificar la información enviada.

El proceso de generación de la firma electrónica avanzada es algo complejo, pero esto garantiza que los datos de identidad así como los de identificación del contribuyente estén seguros y no corran el riesgo de que sean clonados o usados sin la autorización del contribuyente, titular del certificado digital emitido.

B) Procedimiento para la generación de la firma electrónica avanzada ante el servicio de administración tributaria.

Para generar una firma electrónica avanzada (Fiel) ante el servicio de administración tributaria, en primer lugar se debe contar con en el registro federal

de contribuyentes (R. F. C.), la clave única de registro de población (C. U. R. P.) y tener una dirección de correo electrónico vigente; en segundo lugar se debe instalar un software denominado "SOLCEDI", que es el programa que cuenta con la infraestructura para generar la clave pública (PKI) y que a su vez genera la llave y su clave privada. Esta aplicación o software se descarga de la página en Internet del servicio de administración tributaria y se instala en la computadora personal del contribuyente; una vez instalado el programa "SOLCEDI" se deberá seleccionar la opción sistema, después se selecciona requerimiento Fiel, ya que lo hemos hecho capturamos el registro federal de contribuyentes (R. F. C.), la clave única de registro de población (C. U. R. P.) y la dirección de correo electrónico. Una vez que se capturan los datos anteriores se debe generar dos contraseñas o claves, una clave de revocación y una clave de llave privada, cabe señalar que este par de claves o contraseñas son confidenciales, ya que todo lo que se realice con esta firma electrónica avanzada se entenderá que el firmante es el contribuyente y acepta lo declarado en el mensaje enviado sin darle opción a repudiar lo actuado. Ya que hemos capturado las claves, seleccionamos la ruta dónde almacenaremos los archivos digitales generados, y para ello debemos contar con un dispositivo USB, un disquete de 3 ½" o bien, un disco compacto; después debemos seleccionar generar, esta acción abre una ventana de progreso donde se debe mover el ratón hasta que se complete la acción; ya que se realizó lo anterior, muestra una ventana donde nos indica que ya se cuenta con un archivo de requerimiento (.req) el cuál contiene información pública del contribuyente. Este archivo de requerimiento se debe presentar ante un agente certificador de firma electrónica avanzada (Fiel). De igual forma se genera un archivo con extensión .key, que es la llave privada. Para poder continuar con el trámite se debe descargar y llenar la solicitud de inscripción a la firma electrónica avanzada.

El archivo de requerimiento (.req) se debe presentar ante el agente certificador de firma electrónica avanzada, éste verifica que los datos capturados en la aplicación sean los mismos que presenta físicamente el contribuyente con su solicitud, coteja

el documento de identidad (acta de nacimiento) y el de identificación (credencial de elector, pasaporte, cartilla, etcétera) del contribuyente. Si no hay inconsistencias, procede a canalizarlo con el agente de enrolamiento, cabe señalar que los agentes de enrolamiento no son empleados del servicio de administración tributaria, son trabajadores de una empresa externa que le presta sus servicios a la institución. Este agente de enrolamiento captura en primer lugar las huellas digitales de las dos manos del contribuyente; posteriormente le toma una fotografía de frente; al terminar la fotografía captura la firma del contribuyente. Ya que tiene almacenados estos tres elementos escanea sus documentos de identidad, de identificación y su solicitud. Inmediatamente después la aplicación en la cual el agente certificador revisa el archivo .req, permite generar el certificado de la firma electrónica avanzada, mismo que se le guarda al contribuyente en su dispositivo USB, si lo que presento fue un disco compacto debe descargar el certificado de la página del servicio de administración tributaria. De cualquier forma ya cuenta con un certificado (archivo con extensión .cer), un archivo con extensión .key y una clave de llave privada.

Esta firma electrónica avanzada le permite al contribuyente presentar de manera oportuna el cumplimiento de sus obligaciones vía Internet; entre éstas, encontramos presentar la declaración informativa en ceros cuando no resulta cantidad a cargo.

Al igual que la firma electrónica existe una firma digital llamada clave de identificación electrónica confidencial (C. I. E. C.) Dicha firma digital “es un mecanismo de acceso, formado por su registro federal de contribuyentes y una contraseña elegida por el contribuyente mismo; se utiliza para el acceso a diversas aplicaciones y servicios que brinda el servicio de administración tributaria a través de su página virtual en Internet”.³⁸

³⁸ <http://www.sat.gob.mx> 7:57 15/05/2009

Esta clave de identificación electrónica confidencial fortalecida se genera con un menor grado de seguridad, ya que únicamente se necesita el registro federal del contribuyente, una cuanta de correo electrónico que es necesario para recibir los avisos de parte de la autoridad y una pregunta secreta que facilita, en caso de olvido de la clave, la recuperación de la misma. Se puede utilizar para presentar: declaraciones informativas de razones por las cuales no se realiza el pago (avisos en cero); declaración informativa múltiple; envío de declaraciones anuales; se puede utilizar el declarasat en línea; se pueden realizar declaraciones de corrección de datos; hacer consulta de transacciones; consulta de comprobantes aprobados a impresores autorizados; envío de solicitudes para la generación de certificados de sello digital para comprobantes fiscales digitales y descarga de certificados de sello digital, así como de firma electrónica avanzada por medio de Internet.

La diferencia entre la clave de identificación electrónica confidencial fortalecida y firma electrónica avanzada (Fiel) es que: la clave de identificación electrónica confidencial (C. I. E. C.) es como ya lo establecimos sólo un mecanismo de acceso que se utiliza para el acceso a diversas aplicaciones y servicios. La firma electrónica avanzada (Fiel) por otro lado, es un grupo de datos electrónicos, cuyo propósito es identificar al creador de un mensaje como autor legítimo de éste, tal y como si se tratara de una firma autógrafa.

Todo lo que hemos tratado en el primer capítulo, denominado definiciones, nos servirán como base para el estudio del capítulo segundo en el cual trataremos el cálculo del impuesto sobre la renta del régimen intermedio de las actividades empresariales y la forma de cómo presentar la declaración informativa en ceros cuando no hay impuesto a cargo, ante la secretaria de finanzas del gobierno del distrito federal.

CAPÍTULO 2

IMPLEMENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS EN CEROS A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL DISTRITO FEDERAL.

Lo que hemos tratado en el capítulo 1 nos va a servir como base para estudiar el régimen que nos ocupa y de esta manera entender de dónde surge el impuesto al que se encuentra obligado una persona física que tributa bajo el régimen intermedio de las actividades empresariales.

En el presente capítulo estudiaremos al régimen intermedio de las actividades empresariales; las obligaciones que adquiere una persona física que tributa bajo este régimen fiscal; el procedimiento para determinar el impuesto correspondiente a la entidad federativa, así como, el que le corresponde a la federación; la forma de presentar una declaración informativa en ceros para la federación a través de la página del servicio de administración tributaria y la forma en que se presenta la misma declaración informativa al distrito federal.

2.1 Régimen Intermedio de las Actividades Empresariales.

La ley del impuesto sobre la renta establece en la sección II del capítulo II del título IV, específicamente en el artículo 134, que pueden tributar en el régimen intermedio de las actividades empresariales, las personas físicas que desarrollen exclusivamente actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior sus ingresos no hayan sido superiores a los \$4 000 000. Se considera que obtuvieron ingresos por actividad empresarial los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícola. El artículo 16 del código fiscal de la federación menciona las actividades que se consideran como empresariales.

“artículo 16.- Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

I. Las comerciales que son las que de conformidad con las Leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.

II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

VI. La silvícola que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este Artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.”

A) Obligaciones fiscales de las personas físicas que tributan en el régimen intermedio de las actividades empresariales.

Las personas físicas que tributan en el régimen intermedio tendrán las mismas obligaciones que una persona física que tributa en el régimen general de las actividades empresariales y podrán estar a lo siguiente:

1. Solicitar su inscripción al registro federal de contribuyentes. Artículo 14 del reglamento del código fiscal de la federación.
2. Llevar un sólo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones, en lugar de llevar su contabilidad conforme a código y su reglamento. Esto es

llevar una contabilidad simplificada. Artículo 134 de la ley del impuesto sobre la renta.

3. Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciban, mismos que deberán reunir los requisitos establecidos en el código fiscal de la federación y su reglamento. Cuando la contraprestación que ampare el comprobante se cobre en una sola exhibición, en él se deberá indicar el importe total de la operación. Si la contraprestación se cobró en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar además el importe de la parcialidad que se cubre en ese momento. Artículo 133, fracción III segundo párrafo de la ley del impuesto sobre la renta.
4. Presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior con clientes y proveedores de bienes y servicios mediante la forma oficial que para tal efecto expidan las autoridades fiscales. Para estos efectos, los contribuyentes no se encuentran obligados a proporcionar la información de clientes y proveedores con los que en el ejercicio de que se trate, hubiesen realizado operaciones por montos inferiores a \$50,000.00. Artículo 86, fracción VIII de la ley del impuesto sobre la renta.
5. Las declaraciones, deberán presentarse a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el servicio de administración tributaria mediante disposiciones de carácter general. Artículo 133, fracción VI segundo párrafo de la ley del impuesto sobre la renta.
6. los contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos superiores a \$1'750'000.00 sin que en dicho ejercicio excedan de \$4'000'000.00 y que opten por el régimen intermedio, estarán obligados a tener máquinas registradoras de comprobación fiscal o equipos o sistemas

electrónicos de registro fiscal. Las operaciones que realicen con el público en general deberán registrarse en dichas máquinas, equipos o sistemas, los que deberán mantenerse en todo tiempo en operación. Artículo 134, fracción III, segundo párrafo de la ley del impuesto sobre la renta.

7. Presentar la declaración y pago provisional mensual del impuesto sobre la renta del régimen intermedio para entidades federativas, cuando tenga establecimientos o actividades en entidades federativas que celebren convenio con la federación para efectos de dicho régimen. Artículo 136- bis de la ley del impuesto sobre la renta.
8. Presentar la declaración y pago provisional mensual de impuesto sobre la renta del régimen intermedio para la federación. Artículos 127 y 134 de la ley del impuesto sobre la renta.
9. Presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta de personas físicas. Artículo 175 de la ley del impuesto sobre la renta.
10. Proporcionar la información del impuesto al valor agregado que se solicite en la declaración del ejercicio fiscal del impuesto sobre la renta. Artículo 32, fracción VII del impuesto al valor agregado.
11. Presentar la declaración y pago definitivo mensual de impuesto al valor agregado. Artículos 1 y 5-D de la ley del impuesto al valor agregado.
12. Presentar la declaración mensual donde se informe sobre las operaciones con terceros para efectos de impuesto al valor agregado. Artículo 32 fracción VIII de la ley del impuesto al valor agregado.

13. Presentar la declaración y pago provisional mensual del impuesto empresarial a tasa única. Artículo 9 de la ley del impuesto empresarial a tasa única.
14. Presentar la declaración y pago anual del impuesto empresarial a tasa única. Artículo 7 de la ley del impuesto empresarial a tasa única.

Son las obligaciones que debe presentar mensualmente el contribuyente que se encuentre en el supuesto jurídico del artículo 134 de la ley del impuesto sobre la renta, es decir, que tributen en el régimen intermedio de las actividades empresariales.

Es importante señalar que el distrito federal se encuentra adherido al convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal. Dicho convenio fue publicado en el diario oficial de la federación el día 5 de agosto de 2003 con fundamento en el artículo segundo transitorio del decreto por el que se reforma la ley de coordinación fiscal, para incorporar al distrito federal en el fondo de aportaciones para el fortalecimiento de los municipios, publicado en el diario oficial de la federación el 31 de diciembre de 2000.

Dentro del contexto anterior y de acuerdo al artículo 13 de la ley de coordinación fiscal se prevé que el gobierno federal por conducto de la secretaría de hacienda y crédito público y los gobiernos de las entidades federativas que estén adheridas al sistema nacional de coordinación fiscal podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán, entre otras, las actividades de registro federal de contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración. Con el fin de delegar al distrito federal las mismas facultades en ingresos federales que a los estados y que el distrito federal reciba los incentivos económicos correspondientes en los mismos términos y condiciones que los estados. La secretaria de hacienda y crédito público y el gobierno del distrito federal convinieron dentro de la cláusula segunda del convenio

coordinarse, entre otros impuestos federales, en los ingresos obtenidos por contribuyentes que tributen en el régimen intermedio.

“CLAUSULA SEGUNDA...

V. Ingresos generados en el territorio del Distrito Federal derivados del impuesto sobre la renta, tratándose de los contribuyentes que tributen en los términos del artículo 136-Bis, de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, dentro del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales, en los términos que se establecen en la cláusula décima.”

Para la administración de los ingresos obtenidos de acuerdo al artículo 136-bis de la ley del impuesto sobre la renta, el distrito federal ejercerá las funciones administrativas de recaudación, comprobación, determinación y cobro de las contribuciones en términos de la legislación federal aplicable. Para ejercer estas funciones el distrito federal ejercerá las siguientes facultades:

a) Recibir y, en su caso, exigir las declaraciones, avisos y demás documentos que establezcan las disposiciones fiscales y recaudar los pagos respectivos, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos.

En el párrafo anterior podemos observar que el distrito federal esta facultado para exigir de los contribuyentes, las declaraciones a las que se encuentre obligado. Por lo que, debe presentar las declaraciones informativas cuando no se tenga un impuesto a pagar.

b) Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar el impuesto, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades.

c) Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictadas por él mismo que determinen los ingresos de referencia y sus accesorios, requerimientos o

solicitudes de informes también emitidos por el distrito federal, así como recaudar, en su caso, el importe correspondiente.

e). Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, para hacer efectivos los créditos fiscales con sus correspondientes accesorios que el mismo distrito federal determine.

De acuerdo, al convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal, el distrito federal está facultado para exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales al sujeto pasivo que obtenga sus ingresos dentro de su territorio. El servicio de administración tributaria, para tal efecto, ha emitido reglas de resolución miscelánea fiscal para que los contribuyentes conozcan las entidades federativas que se encuentran adheridas al anexo 7, que es el convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal. Y puedan presentar las declaraciones, avisos y demás documentos a las que se encuentra obligado. O bien, realizar el pago correspondiente a la entidad federativa del contribuyente.

La regla I.3.27.1 de la resolución miscelánea fiscal publicada el 29 de abril de 2009 establece que para los efectos del artículo 136-bis de la ley del impuesto sobre la renta, los contribuyentes del régimen intermedio que obtengan sus ingresos en entidades federativas que se hayan suscrito al anexo 7, realizarán el pago de las contribuciones referidas en dicho artículo, de acuerdo a lo siguiente:

Los contribuyentes que perciban ingresos en las entidades federativas de Aguascalientes, Baja California, Campeche, Coahuila, Colima, Chiapas, Chihuahua, **Distrito Federal**, Durango, Estado de México, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán y Zacatecas, realizarán los pagos a que se refiere el mencionado artículo 136-bis en las oficinas autorizadas por las citadas entidades federativas, a través de las formas oficiales que éstas publiquen.

El contribuyente deberá realizar la separación que menciona el artículo 136-bis del 5% sobre la base gravable y lo destinara a la entidad federativa correspondiente. Para la presentación del pago así como de la declaración informativa en ceros, los contribuyentes que tributen en el régimen intermedio y que obtengan sus ingresos dentro del territorio del distrito federal deberán presentar el formato que éste publique para tal efecto, ante las oficinas de la secretaria de finanzas de esta entidad.³⁹

B) Procedimiento para determinar el impuesto sobre la renta de las personas físicas del régimen intermedio.

Una de las obligaciones de las personas físicas que tributan en el régimen intermedio de las actividades empresariales es realizar el pago del impuesto sobre la renta, tanto para la federación como para el distrito federal. El artículo 127 establece que Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido. A este resultado se le aplicará la tarifa contenida en el artículo 113 de la ley del impuesto sobre la renta.

Contra el pago provisional determinado se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad y en su caso las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas por terceros.

³⁹ Ver formato en el anexo No 1

MECÁNICA DE CÁLCULO DE PAGOS PROVISIONALES.

Total de ingresos cobrados (desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago)
(-)Deducciones autorizadas (mismo periodo)
(-)Perdidas fiscales pendientes de amortizar actualizadas.
(=)Base del impuesto.
(-)Limite inferior (artículo 113 de la ley del ISR).
(=)Excedente del límite inferior.
(x)Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior (artículo 113 de la ley del ISR)
(=)Impuesto marginal.
(+)Cuota fija.
(=)Impuesto determinado (artículo 113 de la ley del ISR).
(-)Pagos provisionales anteriores del mismo ejercicio.
(-)Retenciones del impuesto sobre la renta, en su caso.
(=)Impuesto sobre la renta a cargo del mes.

La tabla anterior muestra la mecánica para realizar el cálculo del pago provisional del impuesto sobre la renta, según el artículo 127 de la misma ley.

1.- Pago a la entidad federativa.

Como ya lo hemos mencionado, los contribuyentes del régimen intermedio, independientemente de estar obligados a presentar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, efectuarán pagos mensuales mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas de la entidad federativa en la cual obtengan sus ingresos.

El pago mensual se determinará aplicando la tasa del 5% a la misma base gravable del impuesto determinado para los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, para el mes de que se trate una vez disminuidos los pagos provisionales de los meses anteriores correspondientes al mismo ejercicio. El pago realizado al distrito federal se podrá acreditar contra el pago provisional del impuesto sobre la renta en el mismo mes. En caso que el impuesto sobre la renta sea menor al pago del 5% determinado a favor del distrito federal, los

contribuyentes únicamente enterarán a esta entidad federativa el impuesto sobre la renta que resulte conforme al artículo 127 de la ley del impuesto sobre la renta.

La mecánica para determinar el pago correspondiente a la entidad federativa de las personas físicas que tributan bajo el régimen intermedio, es la siguiente:

Total de ingresos cobrados (desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago)
(-)Deducciones autorizadas (mismo periodo)
(-)Perdidas fiscales pendientes de amortizar actualizadas.
(=)Base del impuesto.
(x)5%
(=)Pago causado.
(-)Pagos anteriores efectuados durante el mismo ejercicio.
(=)Pago a la entidad federativa

Para una mejor comprensión nos permitimos elaborar el siguiente ejemplo:

Objeto: Ingresos acumulados del mes de mayo de 2009.

Total de ingresos cobrados.	\$240,246.00
(-)Deducciones autorizadas.	\$190,947.00
(-)Perdidas fiscales pendientes de amortizar actualizadas.	0
(=)Base del impuesto.	\$49,299.00

A este resultado o base gravable le aplicamos la tarifa que se encuentra en el artículo 113 de la ley del impuesto sobre la renta para 2009. Las tarifas para calcular el impuesto correspondiente al régimen intermedio se van actualizando de acuerdo al mes que se este calculando. Recordemos que para el régimen intermedio utilizamos una tarifa progresiva, ésta varía según va incrementando la base gravable. El servicio de administración tributaria por medio de reglas de carácter general de resolución miscelánea fiscal, publica en el anexo 8 de esta resolución, las tarifas que se aplicarán en cada uno de los meses del ejercicio de

que se trate. Las últimas tarifas se publicaron el día 10 de febrero de 2009 en el Diario Oficial de la Federación.

(=)Base del impuesto.	\$49,299.00
(-)Limite inferior.	\$43,007.51
(=)Excedente del límite inferior.	\$6,291.49
(x)% sobre el límite inferior.	17.92 %
(=)Impuesto marginal.	\$1,127.43
(+)Cuota fija.	\$3,932.75
(=)Impuesto determinado.	\$5,060.18
(-)Pagos provisionales anteriores.	\$6,521.00
(-)Retenciones del impuesto sobre la renta.	\$0
(=)Impuesto sobre la renta a cargo del mes.	\$0

Una vez determinado el impuesto correspondiente a la federación, que es el servicio de administración tributaria, se deberá determinar lo correspondiente a la entidad federativa. Para determinar lo correspondiente a la entidad federativa aplicaremos la tasa del 5% sobre la misma base gravable que se utilizó para determinar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta. El pago realizado a la entidad federativa, se podrá acreditar contra el pago provisional del impuesto sobre la renta en el mismo mes. Ejemplo:

Base del impuesto.	\$49,299.00
(x)Tasa	<u>x 5%</u>
(=)Impuesto sobre la renta correspondiente al distrito federal.	\$ 2464.95
(-)Pagos realizados con anterioridad al distrito federal.	<u>\$1524.00</u>
(=)Impuesto sobre la renta correspondiente al distrito federal del mes.	\$ 940.00

De acuerdo con el artículo 136-bis, segundo párrafo, en caso que el impuesto sobre la renta determinado conforme al artículo 127 de la ley de la materia sea menor al pago del 5% correspondiente a la entidad federativa, los contribuyentes únicamente enterarán el impuesto que resulte conforme al citado artículo 127 de la misma ley a la entidad federativa de que se trate y a la federación se le enviará

por medio de Internet una declaración informativa en ceros o declaración estadística en ceros, a través del portal del servicio de administración tributaria.

En el ejemplo que hemos visto determinamos que no hay pago, ya que como lo establece el artículo 136-bis, no podemos pagar más de lo determinado conforme al artículo 127; así que aún y cuando hay un impuesto a cargo cuando aplicamos la tasa del 5%, no debemos pagar ese saldo ya que al efectuar la disminución de los pagos provisionales al impuesto determinado conforme al artículo 127 de la ley del impuesto sobre la renta, nos da como resultado un cero. No se puede decir que tenemos un saldo a favor por ser un pago provisional que es a cuenta de la declaración del ejercicio.

2.- Declaración informativa en ceros por Internet para la federación.

Como ya lo mencionamos se debe presentar una declaración informativa de razones por las cuales no se realiza pago (declaración informativa en ceros) al servicio de administración tributaria por medio de Internet. A la entidad federativa también debemos presentar una declaración informativa en ceros pero, debemos llenar el formato correspondiente. El formato se puede adquirir en el portal de la secretaria de finanzas del gobierno del distrito federal y se debe imprimir por duplicado y llenarlo a máquina.

“Una declaración con información estadística o declaración informativa en ceros, es aquella que presenta el contribuyente cuando, por alguna de las obligaciones a declarar, no existe impuesto a pagar, ni tampoco saldo a favor, y siempre que este resultado no derive de la aplicación del crédito al salario, de compensaciones o de estímulos.”⁴⁰

⁴⁰ <http://www.sat.gob.mx> 17: 50 pm, 25-01-2008

Para ejemplificar lo anterior anexamos las siguientes láminas del portal del servicio de administración tributaria, donde se muestra cómo presentan los contribuyentes una declaración estadística en ceros ante la federación:

Primeramente se debe ingresar al portal de Internet del servicio de administración tributaria, por la siguiente dirección:
<https://www.avisocero.sat.gob.mx/avisointernet/avisocero.asp>


Servicio de Administración Tributaria
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

**Acceso a los Servicios
Electrónicos del SAT**

**Declaración Informativa de razones por las cuales no
se realiza el pago (Avisos en Cero)**

RFC:

Clave CIEC:

Actualizar mi Correo Electrónico

[Obtener CIECF](#)

Ahora también puede autenticarse con su
Firma Electrónica Avanzada ([FIEL](#))

Lámina 1⁴¹

La lámina 1, muestra la página donde el contribuyente debe capturar su registro federal de contribuyentes y anotar su clave de identificación electrónica confidencial fortalecida (C. I. E. C.) o bien puede acceder a la aplicación por medio de la firma electrónica avanzada (Fiel).

⁴¹ <http://www.sat.gob.mx> 17: 50 pm, 25-01-2008

Declaración informativa de razones por las cuales no se realiza el pago
 Usuario autenticado: PELR431009TA2 [Avisos en Cero]
[Terminar Sesión](#)

Ver. 4.0 20050915 [Ceros-I SAT]

RFC:

Nombre [apellido paterno, apellido materno y nombre]:

Impuesto:

Mensual
 Bimestral
 Trime
 2do. e

Tipo de declaración:

Ejercicio:

Período:

Pago de lo indebido:

Fecha del pago de lo indebido [dd/mm/aaaa]:

Razones:

No se obtuvieron ingresos en el período a declarar, para efectos del ISR
 Las deducciones del período fueron iguales o superiores a los ingresos
 Eximido del pago del ISR por el monto de los ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

Detalle:

Lámina 2⁴²

El programa cuenta con información precargada de los datos del contribuyente que se autentifica, esto evita los posibles errores en su nombre y apellidos. Sin embargo, se pueden editar dando un clic en el botón cancelar de la ventana de dialogo (lamina 2). El siguiente paso es capturar el régimen, seleccionando régimen intermedio para la federación. Una vez seleccionado el régimen, hay que definir si es declaración mensual; si es normal; el ejercicio fiscal y el periodo que vamos a declarar. Hecho lo anterior debemos agregar el concepto, mismo que a parece en el espacio denominado detalle cuando le damos clic en el botón “agregar concepto” (lámina 3).

⁴² <http://www.sat.gob.mx> 17: 50 pm, 25-01-2008

Ver. 4.0 20050915 [Ceros-LSAT]

RFC:

Nombre [apellido paterno, apellido materno y nombre]:

Impuesto:
 Impuesto sobre la renta
 ISR personas físicas. Actividad empresarial. Régimen intermedio para la Federación
 Mensual Bimestral Trimestral Cuatrimestral Semestral
 2do. ejercicio En liquidación

Detalle:

Tipo de declaración:

Ejercicio:

Período:

Pago de lo indebido:

Fecha del pago de lo indebido [dd/mm/aaaa]:

Razones:

- Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado
- El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo
- Se disminuyeron pérdidas fiscales en el período
- Los pagos provisionales efectuados con anterioridad fueron iguales o superiores al pago provisional del período
- El impuesto pagado en la(s) entidad(es) federativa(s) fue igual o mayor al ISR determinado conforme al Art. 127 de la LISR

Lámina 3.

Una vez capturados los datos anteriores daremos un clic en confirmar datos, como lo muestra la lámina 4.

Nombre [apellido paterno, apellido materno y nombre]:

Impuesto:
 Impuesto sobre la renta
 ISR personas físicas. Actividad empresarial y profesional
 Mensual Bimestral Trimestral Cuatrimestral Semestral
 2do. ejercicio En liquidación

Detalle:

Período: Agosto del 2008

Razón(es):
- No se obtuvieron ingresos en el período a declarar

Impuesto al valor agregado

Tipo de pago: Normal

Período: Agosto del 2008

Razón(es):
No se realizaron actos o actividades para efectos

Razones:

- No se obtuvieron ingresos en el período a declarar, para efectos del ISR
- Las deducciones del período fueron iguales o superiores a los ingresos
- Eximido del pago del ISR por el monto de los ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
- Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado
- El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo
- Se disminuyeron pérdidas fiscales en el período

Validación de datos

¿Los datos capturados son correctos?

Java Applet Window

Lámina 4.

Impuesto sobre la renta	Periodo: Agosto del 2008
ISR personas físicas. Actividad empresarial y profesional	Razón(es): - No se obtuvieron ingresos en el período a declara
<input checked="" type="radio"/> Mensual <input type="radio"/> Bimestral <input type="radio"/> Trimestral <input type="radio"/> Cuatrimestral <input type="radio"/> Semestral <input type="checkbox"/> 2do. ejercicio <input type="checkbox"/> En liquidación	Impuesto al valor agregado
Tipo de declaración: Normal	Tipo de pago: Normal
Ejercicio: 2008	Periodo: Agosto del 2008
Período: Septiembre	Razón(es): - No se realizaron actos o actividades para efectos
Pago de lo indebido:	
Fecha del pago de lo indebido [dd/mm/aaaa]:	
	Agregar concepto Borrar concepto
Razones:	
<input type="checkbox"/> No se obtuvieron ingresos en el período a declarar, para efectos del ISR <input type="checkbox"/> Las deducciones del período fueron iguales o superiores a los ingresos <input type="checkbox"/> Eximido del pago del ISR por el monto de los ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras <input type="checkbox"/> Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado <input type="checkbox"/> El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo <input type="checkbox"/> Se disminuyeron pérdidas fiscales en el período <input type="checkbox"/> Otras razones	
	Confirmar datos Borrar todo
ENVIAR	

44

Lámina 5.

Si los datos capturados son correctos, enviamos la declaración informativa en ceros (lámina 5). Inmediatamente después de enviarla, si se recibió correctamente, el programa nos permite imprimir el acuse de recepción (lámina 6) el cual contiene los siguientes datos:

Registro federal del contribuyente, nombre del contribuyente, fecha y hora de recepción, número de operación, autoridad receptora, el nombre del impuesto que se declara en ceros, el periodo y el año del mismo.

Capturar más Avisos en Cero		Terminar Sesión	Imprimir...
 Servicio de Administración Tributaria ACUSE DE RECIBO Declaración informativa de razones por las cuales no se realiza el pago			
R.F.C.:	PELR431009TA2	Número de Operación: 110206264	
Nombre:			
Fecha y Hora:	9/25/2008 6:10 PM		
Receptor de la Declaración:	Internet SAT		
Por los conceptos siguientes:			
ISR personas físicas. Actividad empresarial. Régimen intermedio para la Federación			
Periodo:	Agosto 2008		
Tipo de Declaración:	Normal		
Razón(es):			
<ul style="list-style-type: none"> No se obtuvieron ingresos en el período a declarar, para efectos del ISR 			
<small>Impuesto al valor agregado</small>			

Lamina 6.⁴⁵

El acuse de recibo tiene la validez de un documento emitido por autoridad, debido a que cuenta con sello digital y cadena original. El sello digital y la cadena original dan seguridad al contribuyente de que el documento que esta imprimiendo es legal. El sello y la cadena digital se muestran en todos los documentos que se envían por Internet y es una serie matemática relacionada con el emisor del mensaje, la fecha de presentación, hora y su certificado de la firma electrónica avanzada o clave de identificación electrónica confidencial fortalecida. (Lámina 7)

⁴⁵ <http://www.sat.gob.mx> 17: 50 pm, 25-01-2008

Periodo:	Agosto 2008
Tipo de Declaración:	Normal
Razón(es):	
<ul style="list-style-type: none"> No se obtuvieron ingresos en el período a declarar, para efectos del ISR 	
Impuesto al valor agregado	
Periodo:	Agosto 2008
Tipo de Declaración:	Normal
Razón(es):	
<ul style="list-style-type: none"> No se realizaron actos o actividades para efectos de IVA en el período 	
Cadena Original:	
10001=PELR431009TA2 10017=0 20001=19080 20002=110206264 40002=2 0080925 40003=18:10 10602=8 10627=2008 10622=1 10604=0 70604=1 11 902=8 11927=2008 11922=1 11904=0 71926=15 30003=00000100000700011 2188	
Sello Digital:	
j +pPMsY2Is5x1My92W+HKkfpOnQIFvPRkUREsq687qgfpPuevr+hfGcRG128 4DTlr5dG7YXWrXuLst2GnjQd1+NHsA9tMMSMRwyvrbDHOSjHpTK0gHOfLc5CK5 7LQByrTDWVDqhHocnl+OOHLLtZ6S2nlCsYtAH/HIMo=	
Sus datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, de conformidad con los Lineamientos de Protección de Datos Personales y con las diversas disposiciones fiscales y legales sobre confidencialidad y protección de datos, a fin de ejercer las facultades conferidas a la autoridad fiscal. Si desea modificar o corregir sus datos personales puede acudir a la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que le corresponda y/o a través de la dirección www.sat.gob.mx .	

Lamina 7.

Ésta es la forma en la que los contribuyentes pueden presentar una declaración informativa en ceros ante el servicio de administración tributaria por medio de Internet.

Ahora, veamos cómo se presenta la misma declaración informativa en ceros en la secretaría de finanzas del distrito federal, ya que como lo hemos visto, también tenemos la obligación de hacerlo ante esta institución.

3.-Presentación de la declaración informativa en ceros ante la secretaría de finanzas del distrito federal.

Siguiendo con el tema de la presentación de las declaraciones informativas en ceros. El contribuyente, persona física que tributa en el régimen intermedio de las actividades empresariales debe cumplir con la obligación de presentar ante la secretaría de finanzas del distrito federal una declaración informativa en ceros por

cada mes del ejercicio que no le resulte saldo a cargo, y es aquí donde encontramos el problema que afecta al contribuyente ya que, la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal, sólo recibe esta declaración por medio de formato en papel denominado “Declaración para el pago del impuesto sobre la renta al distrito federal en el régimen intermedio”. Dicho formato se puede obtener desde la página de la secretaria de finanzas del distrito federal. El archivo que se encuentra en la página de la secretaría de finanzas no es editable esto es, que no se puede llenar o sobre escribir en él e implica que el contribuyente imprima o compre el formato y lo llene a maquina; considerando que en la actualidad muy poca gente cuenta con una maquina de escribir y si no cuenta con la herramienta, debe pagar para que le ayuden a llenar el formato. Una vez que tiene el formato con los datos del contribuyente y los datos del cálculo realizado, está listo para presentarlo y debe acudir a las oficinas de la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal a entregarlo. Dicha dependencia no atiende al contribuyente por medio de citas, lo que significa que hay que esperar para ser atendido. Una vez que se logra llegar a la ventanilla el agente de atención solicita el aviso por duplicado para en la cual van a recibir y sellar el formato. De esta manera es como podemos contar con el acuse que ampare el cumplimiento de la obligación.

Esta es la forma en la que podemos presentar una declaración informativa en ceros ante la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal.

Por lo anterior es que nos permitimos presentar la siguiente:

PROPUESTA.

Con la información presentada en este trabajo de investigación, hemos podido apreciar que los contribuyentes personas físicas que tributan bajo el régimen intermedio, deben cumplir con diversas obligaciones ante el fisco federal y local. Tomando en cuenta que la obligación fiscal esta a cargo del contribuyente y es éste quien debe contribuir con el sustento del estado, la autoridad como acreedor de esta obligación debe poner al alcance de los contribuyentes las herramientas, medios o sistemas necesarios para cumplir con todas y cada una de las obligaciones que le imponga. Dichos elementos o medios electrónicos que la autoridad generé permitirá tener un mayor control del padrón de contribuyentes cumplidos y los que no han cumplido con sus obligaciones fiscales. Por otra parte, al contribuyente le permitirá presentar sus declaraciones informativas en ceros en tiempo y en forma.

Para subsanar la deficiencia en la recepción del formato “Declaración para el pago del impuesto sobre la renta al distrito federal en el régimen intermedio” proponemos que la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal implemente la presentación de las declaraciones informativas en ceros a través de su página en Internet, para que los contribuyentes cumplan de una forma oportuna, cómoda y segura con este tipo de declaraciones. El contribuyente podrá tener acceso al sistema de declaraciones informativas en ceros a través de su clave de identificación electrónica confidencial, o bien, utilizar la firma electrónica avanzada que el servicio de administración tributaria otorga a los contribuyentes. Así, el sujeto pasivo contará con una sola clave de acceso para las aplicaciones que se encuentren en la página de Internet de ambas instituciones. Y tendrán la seguridad de que el documento emitido por estos medios electrónicos contará con la misma validez que le otorga el sello o el folio de la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal.

Por último y como consecuencia de lo establecido en los capítulos anteriores, llegamos a las siguientes:

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- El régimen intermedio de las actividades empresariales, esta regulado por los artículos 134, 135, 136 y 136-bis de la ley del impuesto sobre la renta. Es un régimen fiscal en la que dicha ley le establece un tratamiento especial debido a que, debe realizar el pago correspondiente al impuesto sobre la renta tanto, a la federación como a la entidad federativa donde obtiene sus ingresos.

SEGUNDA.- El distrito federal se incorpora al fondo de aportaciones para el fortalecimiento de los municipios, publicado en el diario oficial de la federación el 31 de diciembre de 2000.

TERCERA.- Derivado de la incorporación del distrito federal al fondo de aportaciones para el fortalecimiento de los municipios, se crea el convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal publicado el 5 de Agosto de 2003, donde se faculta al gobierno del distrito federal entre otras actividades, a la recaudación, fiscalización y administración de ingresos federales. Por lo que, también debe implementar las herramientas y medios electrónicos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones fiscales del sujeto pasivo.

CUARTA.- El único medio disponible en la actualidad, para presentar una declaración informativa en ceros ante la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal, es el formato denominado “Declaración para el pago del impuesto sobre la renta al distrito federal en el régimen intermedio”. Este formato se debe llenar a máquina, una vez requisitado, el contribuyente debe acudir a las oficinas de la secretaría de finanzas del distrito federal a presentar su declaración informativa en ceros.

QUINTA.- Actualmente, la federación a través del servicio de administración tributaria cuenta con una aplicación en su página de Internet, donde el contribuyente con su clave de identificación electrónica confidencial o bien su firma electrónica avanzada puede presentar sus declaraciones informativas en ceros, sin tener que llenar algún tipo de formato o escrito. Y si el contribuyente necesita contar con un documento oficial, basta con imprimir el acuse de envió de la declaración, el cual contiene la cadena original y el sello digital de la institución.

SEXTA.- Es necesario que el gobierno del distrito federal a través de su secretaría de finanzas implemente la presentación de las declaraciones informativas en ceros a través de su página en Internet. Debido a que los contribuyentes que presenten por este medio electrónico sus declaraciones informativas mantendrán siempre una base de datos actualizada y como consecuencia la autoridad tendrá un mejor control de sus contribuyentes cumplidos e incumplidos.

SÉPTIMA.- La herramienta electrónica que genere la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal permitirá al contribuyente presentar de manera pronta, eficaz y segura sus declaraciones informativas en ceros ante dicha entidad. La herramienta electrónica que mencionamos permitirá al contribuyente llevar un mayor control respecto de las declaraciones presentadas por este medio.

OCTAVA.- La herramienta o sistema electrónico que la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal genere, agilizará la presentación de las declaraciones informativas en ceros y evitará que cada fecha de vencimiento de la obligación, se originen tiempos de espera en las oficinas de la secretaría de finanzas del gobierno del distrito federal. Esta medida permite evitar que el contribuyente pierda todo el día en sólo presentar una declaración informativa en ceros y a la autoridad podrá optimizar sus tiempos de espera en los módulos de atención.

ANEXOS:

FORMATO PARA LA PRESENTACIÓN DEL PAGO Y LA DECLARACIÓN INFORMATIVA EN CEROS, CORRESPONDIENTE A LA TESORERÍA.

ANVERSO

DECLARACIÓN PARA EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL DISTRITO FEDERAL EN EL RÉGIMEN INTERMEDIO

ANTES DE INICIAR EL LLENADO LEA LAS INSTRUCCIONES
(Cantidad sin centavos alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los números)



SAT
Servicio de Administración Tributaria
SECRETARÍA DE ECONOMÍA



GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL
Secretaría de Finanzas
Tesorería

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

PERIODO MES AÑO MES AÑO

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE (S)

DOMICILIO FISCAL

CALLE No. Y/O LETRA EXTERIOR No. Y/O LETRA INTERIOR

COLONIA DELEGACIÓN EN EL D.F. CÓDIGO POSTAL

LOCALIDAD ENTIDAD FEDERATIVA TELÉFONO

ANTE LA LETRA DE LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE:

N= NORMAL EN CASO DE COMPLEMENTARIA O CORRECCIÓN FISCAL FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INMEDIATA ANTERIOR DIA MES AÑO

C= COMPLEMENTARIA NÚMERO DE DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA

R= CORRECCIÓN FISCAL

1 DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

a. TOTAL DE INGRESOS COBRADOS DEL PERIODO	<input style="width: 90%;" type="text"/>	g. PAGO PROVISIONAL CONFORME AL ARTICULO 127 DE LA LISR	<input style="width: 90%;" type="text"/>
b. DEDUCCIONES AUTORIZADAS	<input style="width: 90%;" type="text"/>	h. PAGOS EFECTUADOS AL DISTRITO FEDERAL	<input style="width: 90%;" type="text"/>
c. PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE AMORTIZAR	<input style="width: 90%;" type="text"/>	i. PAGO A EFECTUAR AL DISTRITO FEDERAL (f o g el menor, menos h)	<input style="width: 90%;" type="text"/>
d. BASE DEL PAGO PROVISIONAL (a - b - c)	<input style="width: 90%;" type="text"/>	j. MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD (en la declaración que rectifica)	<input style="width: 90%;" type="text"/>
e. TASA	<input style="width: 10%;" type="text"/> %	k. CANTIDAD A CARGO (i - j) (cuando i es mayor)	<input style="width: 90%;" type="text"/>
f. PAGO DETERMINADO DEL PERIODO (d x e)	<input style="width: 90%;" type="text"/>	l. PAGO EN EXCESO (j - i) (cuando j es mayor)	<input style="width: 90%;" type="text"/>

2 PAGO DEL IMPUESTO A FAVOR DEL DISTRITO FEDERAL

A. IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Añote el dato del campo i o k, según corresponda)	<input style="width: 90%;" type="text"/>	D. MULTA POR CORRECCIÓN FISCAL	<input style="width: 90%;" type="text"/>
B. PARTE ACTUALIZADA DE IMPUESTO (Se anotará la diferencia entre su impuesto y el mismo ya actualizado conforme lo dispone el C. F. F.)	<input style="width: 90%;" type="text"/>	E. CANTIDAD A PAGAR (A + B + C + D)	<input style="width: 90%;" type="text"/>
C. RECARGOS	<input style="width: 90%;" type="text"/>		

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACIÓN SON CIERTOS

FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE O BIEN DEL REPRESENTANTE LEGAL, QUIEN MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE A ESTA FECHA EL MANDATO CON EL QUE SE OSTENTA NO HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

SE PRESENTA POR DUPLICADO

2	REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	<input type="text"/>	CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN	<input type="text"/>	REVERSO
3 DOMICILIO DONDE OBTUVO LOS INGRESOS					
CALLE	<input type="text"/>	No Y/O LETRA EXTERIOR	<input type="text"/>	No Y/O LETRA INTERIOR	<input type="text"/>
DELEGACIÓN		<input type="text"/>	CÓDIGO POSTAL	<input type="text"/>	TELÉFONO
4 INGRESOS PERCIBIDOS EN OTRAS ENTIDADES					
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
IMPORTE	<input type="text"/>	ENTIDAD	<input type="text"/>		
TOTAL DE INGRESOS	<input type="text"/>				
INSTRUCCIONES					
<p>1. Esta declaración será llenada a máquina. Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para ello establecidos.</p> <p>2. En el caso de que los contribuyentes tengan establecimientos, sucursales o agencias en dos o más Entidades Federativas, efectuarán los pagos mensuales a cada Entidad Federativa en la proporción que representen los ingresos obtenidos en dicha Entidad respecto del total de sus ingresos.</p> <p>3. Los contribuyentes que cuenten con la Clave Única de Registro de Población (CURP), la anotarán a 18 posiciones en el espacio correspondiente.</p> <p>4. Los datos referentes a fechas se anotarán utilizando dos números arábigos para el día (en su caso), dos para el mes y cuatro para el año. Ejemplo: 17 de abril del año 2003.</p>					
<p style="text-align: center;"> <input type="text" value="17"/> <input type="text" value="04"/> <input type="text" value="2003"/> </p>					
5. DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS:					
<p>En caso de presentar espontáneamente una declaración para corregir errores u omisiones de una declaración anterior, anotará "C" en el recuadro del tipo de declaración y deberá señalar la fecha de presentación de la declaración inmediata anterior.</p> <p>R= CORRECCIÓN FISCAL. Cuando la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación determine errores u omisiones y el contribuyente opte por corregir su situación fiscal, anotará "R" en el recuadro respectivo y anotará el(los) monto(s) de la (las) multas correspondientes en el campo(s) MULTA POR CORRECCIÓN FISCAL y señalar la fecha de presentación de la declaración que se corrige en el campo respectivo.</p> <p>En ambos casos, se deberá proporcionar toda la información de la forma fiscal, tanto la corregida como la que no se modifica y utilizará el acápite MONTO PAGADO CON ANTERIORIDAD (en la declaración que rectifica) en el(los) rubro(s) de pago que proceda(n).</p> <p>Para cualquier aclaración en la realización del pago mediante esta declaración, puede obtener información del Internet, en la siguiente dirección: www.finanzas.gob.mx/tesoreria o comunicarse a Contributel al 5709-1286, o bien, acudir a las Oficinas Recaudadoras del Distrito Federal y a los Módulos Universales de las Administraciones Tributarias.</p>					

BIBLIOGRAFÍA.**LIBROS:**

1. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal I; Sexta Edición, Iure Editores. México. 2007.
2. GARCÍA LEPE, Carlos. Aspectos Generales para la Liquidación de Impuestos Federales Coordinados. Primera edición, Ed. INDETEC. México 1998.
3. GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Derecho de las Obligaciones; Décima cuarta Edición, Ed. Porrúa, México 2002.
4. MARGÁIN MANAUTOU, Emilio; Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano; Sexta Edición; Editorial Porrúa México; 2005.
5. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal; Segunda edición, Colección Textos Jurídicos Universitarios, Ed. Oxford, México, 2007.
6. SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano; Sexta Edición, Ed. Porrúa. México. 2008.
7. TÉLLEZ VALDÉS, Julio, Derecho Informático; Tercera Edición, Ed. Mc. Graw Hill, México D. F., 2006.

DICCIONARIOS:

1. DICCIONARIO PORRÚA DE LA LENGUA ESPAÑOLA; Trigésimo primera Edición, Porrúa. México. 1992.
2. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, Diccionario Jurídico Mexicano; Décima primera Edición. Porrúa. México. 1998.

LEGISLACIÓN:

- 1. Constitución de los estados unidos mexicanos.**
- 2. Código fiscal de la federación.**
- 3. Ley del impuesto sobre la renta.**
- 4. Resolución miscelánea fiscal para 2008.**

FUENTES ELECTRÓNICAS.

- 1. www.sat.gob.mx.**
- 2. <http://www.juridicas.unam.mx>**
- 3. <http://www.diputados.gob.mx>**