



INCORPORADA A LA UNAM CLAVE 8183-09

**ANÁLISIS TEÓRICO PRÁCTICO DE LA DISCREPANCIA FISCAL
CONTEMPLADA EN EL ARTÍCULO 107 DE LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA.**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN DERECHO**

**P R E S E N T A:
IRAI DAMARA TORRES LÓPEZ**

ASESOR: M.D.F. JUAN JOSÉ CARLOS GONZÁLEZ

TLALNEPANTLA DE BAZ, ESTADO DE MÉXICO, 2012.



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.

DEDICATORIA

A mi Padre, mi Madre y Hermana, con todo mi amor y Cariño les dedico todo mi esfuerzo y trabajo puesto en la realización de esta tesis. Quienes a lo largo de mi vida han velado por mi bienestar y han sido parte del esfuerzo realizado siendo mi apoyo y ejemplo siempre depositando su entera confianza en cada reto que se me presentaba sin dudar ni un solo momento de mi capacidad y astucia.
Gracias los amo.

Irais Damara Torres López

AGRADECIMIENTO

En primer lugar a Dios por haberme guiado por el camino de la felicidad hasta ahora, porque ha estado conmigo a cada paso que doy, cuidándome y dándome fortaleza para continuar, a cada uno de los que son parte de mi familia mi **PADRE José Luis Torres**, por su apoyo incondicional y fortaleza que siempre me dio con su ejemplo. A mi **MADRE Arcelia López Ríos**, que ni un solo día de su vida me ha dejado sola, siempre regalándome una sonrisa y su comprensión. A mi **HERMANA Llemayna Torres**, por ser la mejor en todo y siempre alentarme a seguir adelante, e inspirarme la búsqueda del éxito. A mi **TÍO Alejandro López**, por siempre brindarme todo su apoyo incondicional y ser partícipe en el logro de esta meta cumplida.

A mis familiares, amigos, conocidos y personas importantes en mi vida, y en lo particular a mi **ASESOR el M.D.F. Juan José Carlos González**, por haberme apoyado y dirigirme en este gran proyecto de vida.

Irais Damara Torres López.

CAPITULO I
ANTECEDENTES.

1.1	ELEMENTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	8
1.1.1	SUJETOS.....	8
1.1.2	OBJETO.....	14
1.1.3	BASE.....	16
1.1.4	TASA O TARIFA.....	16
1.2	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	19
1.2.1	LISR DE 1981.....	20
1.2.2	LISR DE 1983.....	21
1.2.3	LISR DE 1997.....	21
1.2.4	LISR DE 2001.....	21
1.2.5	LISR DE 2002.....	21
1.2.6	LISR DE 2006.....	21
1.2.7	LISR DE 2008.....	21

CAPITULO II
CONCEPTOS GENERALES.

2.1	DISCREPANCIA Y DISCREPANCIA FISCAL.....	24
2.2	CUÁNDO SE INCURRE EN DISCREPANCIA FISCAL.....	24
2.3	QUIÉNES PUEDEN INCURRIR EN DISCREPANCIA FISCAL.....	25
2.4	¿QUÉ SE CONSIDERA UNA EROGACIÓN?.....	25
2.5	CUÁNDO NO SE CONSIDERA QUE HAY UNA EROGACIÓN.....	26
2.6	CONCEPTO DE INGRESO.....	27
2.7	INGRESO ACUMULABLE.....	28
2.8	INGRESO EXENTO.....	37
2.9	INGRESO NO GRAVABLE.....	48
2.10	FORMAS DE ENTERAR UNA CONTRIBUCIÓN.....	48
2.11	DECLARACIÓN FISCAL.....	52
2.12	TIPOS DE DECLARACIONES (NORMAL Y COMPLEMENTARIA).....	53

CAPITULO III
FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

3.1 REVISIÓN DE GABINETE.....	59
3.2 VISITA DOMICILIARIA.....	65
3.3 REVISIÓN DERIVADA DE UNA DISCREPANCIA FISCAL.....	75
3.4 PROCEDIMIENTO EN UNA REVISIÓN DERIVADA DE UNA DISCREPANCIA FISCAL.....	80

CAPITULO IV
DELITOS QUE SE PUEDEN ACTUALIZAR AL HABER UNA DISCREPANCIA FISCAL

4.1 CONCEPTO DE DELITO.....	82
4.2 DELITO FISCAL CALIFICADO.....	83
4.3 DEFRAUDACIÓN FISCAL.....	85
4.4 DELITOS EQUIPARABLES A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.....	86
4.5 PENAS Y SANCIONES EN LOS DELITOS FISCALES.....	89

CAPITULO V
MEDIOS DE DEFENSA PARA COMBATIR UN CRÉDITO FISCAL DERIVADO DE LA DISCREPANCIA FISCAL.

5.1 RECURSO DE REVOCACIÓN.....	95
5.2 RECURSO DE INCONFORMIDAD.....	104
5.3 JUICIO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.....	117
5.4 JUICIO DE AMPARO.....	124

INTRODUCCIÓN

Entrar en el tema de la Discrepancia Fiscal es incursionar en un tópico desconocido, ya que las personas físicas aún no cuentan con una conciencia plena de este tema, en virtud de que aún y cuando no están inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, efectúan gastos por diversos conceptos sin advertir que pueden incurrir en discrepancia con la autoridad fiscal, es decir, llevar a cabo gastos sin haber declarado ingresos previos para ello.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT), es la autoridad fiscal competente para detectar actos realizados por las personas físicas inscritas o no en el Registro Federal de Contribuyentes que impliquen discrepancia fiscal, considerando que una de sus facultades primordiales es llevar a cabo la recaudación fiscal; para ello ha generado planes de recaudación con el fin de detectar las discrepancias en las que incurren las personas físicas, respecto del confrontamiento de sus gastos con sus ingresos, cabe señalar que esto se realiza por medio de tecnología de primer mundo la cual ha tenido en otros países resultados favorables en materia de control y fiscalización.

Por otra parte, el objeto primordial de la autoridad es determinar si una persona física ha incurrido en Discrepancia Fiscal, abocándose principalmente en detectar los gastos realizados por dichas personas físicas, para efecto de hacer una comparación numérica con el importe de los ingresos declarados para efecto del pago de impuestos, es decir, que si una persona física realiza mayores gastos, en comparación con sus ingresos declarados al Servicio de Administración Tributaria, se estará en presencia de la Discrepancia Fiscal, señalándose, que esta aplicación que hará el Servicio de Administración Tributaria será para personas físicas inscritas o no en el Registro Federal de Contribuyentes.

Para efectos de tener un soporte fundado y motivado, en las actuaciones de la Autoridad Fiscal, en materia de determinar si una persona física ha incurrido en Discrepancia Fiscal, se han implementado jurídicamente las

disposiciones relativas tanto en el Código Fiscal de la Federación como en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a efecto de que el Servicio de Administración Tributaria, tenga los elementos legales suficientes para la fiscalización a las personas físicas.

Por lo que se refiere a las personas que realizan erogaciones y que no están inscritas, es decir, que no cuentan con su Registro Federal de Contribuyentes también son sujetas a dicha fiscalización aunque ellos lo desconozcan, por lo que la autoridad formulara programas de fiscalización con los cuales podrán corregir dichas discrepancias de forma espontanea.

Asimismo, las personas físicas al ser sujetas a procedimiento por motivos de Discrepancia Fiscal, cuentan con la garantía de audiencia, a través del procedimiento regulado en el artículo 107 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como otros medios de defensa como son recurso de revocación, Procedimiento Contencioso Administrativo y el Juicio de Amparo.

CAPITULO I ANTECEDENTES.

1.1 ELEMENTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Los elementos del Impuesto desde un punto de vista general, son el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, pues así lo confirma el Código Fiscal de la Federación en su artículo 5º, mismo que, en la parte que nos interesa, a la letra dice:

“**Artículo 5o.-** Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.

Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”¹

Como se observa, el numeral en cita en la parte final nos indica los elementos de los impuestos en general, por lo que, para el debido análisis de los elementos mencionados, tomaremos en cuenta el Impuesto sobre la Renta, que es el tributo motivo del presente proyecto.

1.1.1 SUJETOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Los titulares de la relación jurídico-impositiva es el sujeto pasivo, que se entiende como la persona física y moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución y el sujeto activo es aquel que tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal (fisco).²

SUJETO ACTIVO:

El sujeto activo de la relación tributaria es el Estado, el cual, en un primer plano tiene la facultad de crear las leyes donde se instituyen los

¹ Código Fiscal de la Federación”, Ed. ISEF, México 2012, Artículo 5.

² ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, “Derecho Fiscal”, Editorial Themis, México 2012, pág. 38.

impuestos necesarios para cubrir el gasto público; en segundo lugar se encuentran el fisco federal, estatal y municipal. Estos deben diferenciarse de las entidades que ejercen la soberanía fiscal como son los poderes legislativos (federal y locales), ya que la misma se traduce en la facultad impositiva o capacidad de establecer impuestos, en virtud de que la titularidad de la soberanía fiscal, solo puede recaer en el Poder Legislativo tanto federal como local y por lo que respecta a los municipios, las legislaturas de los Estados establecen las contribuciones municipales, de lo que se desprende que el municipio no es titular del Poder Fiscal, pero si puede ser titular del crédito fiscal o posible sujeto activo del mismo.

El fundamento constitucional del poder tributario del estado se encuentra contemplado en el artículo 73, fracción VII, en el que versa lo siguiente:

“Artículo 73. El Congreso de la Unión tiene facultad:

...

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto;

...”

De lo anterior, tanto la federación como las entidades federativas tiene al mismo tiempo que su potestad tributaria – facultad para establecer cargas fiscales-, el poder-deber, nacido ex-lege, de figurar como sujetos activos de la relación impositiva, así como el de hacer efectivo el gravamen fiscal.³

Por otra parte, es importante mencionar que a los municipios se les otorga la facultad de administrar libremente su hacienda, misma que está conformada, además de los rendimientos de los bienes que le pertenecen, por las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor. Para lo cual el artículo 115 de la Ley de la materia, señala lo siguiente:

³ ARMIENTA CALDERÓN, Gonzalo, “El Proceso Contencioso Administrativo en México”, Editorial Porrúa, Pág. 86.

“**Artículo 115.** Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base;

IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.”

SUJETO PASIVO:

El sujeto pasivo lo conforman las personas físicas y morales que deben contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, es decir, el sujeto pasivo soporta las cargas tributarias que el estado, que en su carácter de sujeto activo, imponen a los contribuyentes.⁴

Por otra parte, el Código Fiscal de la Federación confirma el criterio anterior al establecer, respecto del sujeto pasivo de la obligación tributaria lo siguiente:

“**Artículo 1:** Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. ...

...”⁵

En este mismo tenor, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, establece la relación entre el sujeto pasivo y el sujeto activo de la obligación tributaria, mismo que a la letra dice:

“**Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

⁴ ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, “Lecciones de Derecho Fiscal”, Editorial Oxford University Press, Pág. 67

⁵ Ibidem, página 1.

...

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

El precepto transcrito es la base de nuestro sistema tributario, nos explica claramente la obligación del sujeto pasivo de contribuir al gasto público, esto, en los tres niveles de gobierno; sin embargo, en ningún momento hay que perder de vista que al momento de establecer una ley tributaria, el sujeto activo deberá respetar los principios de proporcionalidad y equidad.

En efecto, la Teoría y la Jurisprudencia, se ha puesto de acuerdo al establecer lo que debemos entender por el principio de proporcionalidad, señalando al efecto, que debe atenderse a la capacidad económica del contribuyente al momento de establecer impuestos a su cargo, es decir, que estará obligado a pagar mas quien tenga una capacidad económica mayor, esta capacidad debe ser real al momento de calcular el gravamen, ya que se puede dar el caso de que un impuesto se calcule sobre una base de ingresos ficticia.

Para confirmar el criterio anterior, transcribimos a continuación la siguiente jurisprudencia emitida por nuestro más alto Tribunal:

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES. La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.”

“RENDA. EL ARTÍCULO 107, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2003, AL PREVER QUE SE

PRESUME, SALVO PRUEBA EN CONTRARIO, QUE LOS DONATIVOS A QUE SE REFIERE EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 106 DEL PROPIO ORDENAMIENTO QUE NO SEAN DECLARADOS SON INGRESOS OMITIDOS DE LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE DEL CONTRIBUYENTE, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA.

Los principios de **proporcionalidad** y de **equidad** tributaria previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos consisten, el primero, en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, es decir, atendiendo a su auténtica posibilidad económica y, el segundo, implica el derecho de todos los gobernados ubicados en una cierta condición objetiva a recibir un tratamiento idéntico al que se le da a quienes se ubican en similar situación de hecho, y uno distinto a quienes se encuentran en situación diversa. Ahora bien, el artículo 107, último párrafo, de la Ley del **Impuesto sobre la Renta** vigente en 2003 prevé que se presume, salvo prueba en contrario, que los donativos a que se refiere el segundo párrafo del artículo 106 del propio ordenamiento que no sean declarados conforme a este último precepto, son ingresos omitidos de la actividad preponderante del contribuyente, sin que por ello viole los mencionados principios, pues no existe desproporcionalidad, porque sólo se grava la cantidad que en concepto de donación no declaró el contribuyente y no una mayor, además de que el hecho de que el monto de la donación omitida se considere un ingreso por la actividad principal del contribuyente, es consecuencia de la disposición legal en sí misma, porque el causante conoce perfectamente que en caso de que en su declaración del ejercicio no informe las donaciones recibidas superiores a un millón de pesos, recibirá una sanción en idéntica proporción al monto de aquello que omitió, sin ir más allá y, en lo tocante a la **equidad** tributaria, resulta manifiesto que en el citado artículo no se hace distinción para los contribuyentes, tanto es así que en la citada norma se establece una sola hipótesis de causación y una sola consecuencia, pues el monto del ingreso que se presume omitido dependerá del que no se informó, con lo cual se da un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales.”

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO AUXILIAR, CON RESIDENCIA EN NAUCALPAN DE JUÁREZ, ESTADO DE MÉXICO.

Amparo directo 675/2009. Luisa Sánchez Ramírez. 27 de noviembre de 2009.
Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Alberto Zerpa Durán. Secretario:
Roberto Carlos Hernández Suárez.

Por otra parte, debemos entender por equidad que a las personas que se encuentran en la misma situación jurídica deberán ser tratados de la misma forma, por lo que, a contrario sensu, las personas que se encuentren en una situación diferente, deberán ser tratadas en base a su condición especial.

Ahora bien, entrado al tema que nos atañe dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta se tiene que el sujeto pasivo, según el artículo 1º, cita lo siguiente:

“Artículo 1: Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualesquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.”

Según el artículo 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta nos dice lo siguiente:

“Artículo 106. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el

extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.

Las personas físicas residentes en México están obligadas a informar, en la declaración del ejercicio, sobre los préstamos, los donativos y los premios, obtenidos en el mismo, siempre que éstos, en lo individual o en su conjunto, excedan de \$600,000.00.”

Las personas físicas residentes en México deberán informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, respecto de las cantidades recibidas por los conceptos señalados en el párrafo anterior al momento de presentar la declaración anual del ejercicio fiscal en el que se obtengan.

...”

Por lo anterior, entendemos que todas aquellas personas ya sean físicas o morales nacionales o extranjeras que obtengan ingresos ya sean derivados de bienes o servicios o alguna actividad empresarial, están obligados al pago del Impuesto sobre la Renta, asimismo están obligados a notificar a las autoridades fiscales de los ingresos obtenidos en el año de ejercicio fiscal.

1.1.2 OBJETO

Para comenzar con el objetivo principal de nuestro tema a desarrollar podemos empezar generalizando el objeto del impuesto y aclararla diferencia entre el objeto de la obligación fiscal, como el objeto del impuesto.

En cuanto al objeto de la obligación fiscal que sería aquella de dar, hacer y no hacer, en cuanto al objeto del impuesto es la situación jurídica o de hecho gravada por la ley fiscal, o sea, el supuesto jurídico previsto en la norma fiscal como generador de la obligación tributaria cuando el contribuyente se coloca dentro del mismo, porque mientras no se ubica en el supuesto de la ley, la

obligación no nace, más sin embargo, el objeto del impuesto existe en la hipótesis de la norma jurídica.⁶

El impuesto grava todos los ingresos que se acumulen, en dinero, especie, servicios o en crédito, originados por el trabajo personal, bienes, por ganancia en la enajenación de bienes, premios, hechos o actos jurídicos, capital, actividades empresariales, utilidades por fluctuación de monedas extranjeras, o la combinación de todos ellos, que aumenten el patrimonio del contribuyente, persona física o moral, mexicana o extranjera, residente en el país o fuera de él, provenientes de fuentes de riqueza ubicadas en el territorio nacional, restando las deducciones, pérdidas, bienes exceptuados del pago y estímulos fiscales autorizados por la ley.⁷

En efecto, el objeto del impuesto sobre la renta está constituido por el ingreso en efectivo, en especie o en crédito, provenientes de la realización de actividades comerciales, agrícolas, industriales, ganaderas o de pesca, o por los obtenidos por personas físicas y por los percibidos por asociaciones de carácter civil⁸.

En cuestión del artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, podemos decir que el objeto es captar todas aquellas erogaciones que hicieron dentro de un año calendario, vayan acorde con los ingresos declarados ese mismo año.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, establece diversos objetos del impuesto para las personas físicas, atendiendo al diferente origen o clase de ingresos que perciben, por lo que se citan los siguientes:

- I. Ingresos en efectivo.
- II. Ingresos en bienes.
- III. Ingresos en crédito.
- IV. Ingresos en servicios.

⁶ SÁNCHEZ LEÓN CÁRDENAS, Gregorio, “Derecho Fiscal Mexicano”, Editor Distribuidor, Pág. 246.

⁷ SÁNCHEZ LEÓN CÁRDENAS, Gregorio, “Derecho Fiscal Mexicano”, Editor Distribuidor, Pág. 357.

⁸ ALVAREZ ALCALA, Alil, “Lecciones de Derecho Fiscal”, Editorial Oxford Univesity Press, Pág. 137.

- V. Ingresos por actividades empresariales.
- VI. Ingresos por servicios personales independientes.
- VII. Ingresos por rendimiento de bienes dados en fideicomiso.

1.1.3 BASE

Para calcular el impuesto anual de las personas morales, a la "Base del impuesto" se le debe aplicar la tarifa del impuesto sobre la renta (30%), y al resultado, restarle el subsidio que corresponda conforme a la tabla de subsidio. El resultado será el "Impuesto determinado".

Al "Impuesto determinado" se le restará (acreditará) el importe de los pagos provisionales que se hayan efectuado en el año 2009, así como las retenciones que hubieran efectuado las personas morales, y el resultado será la cantidad que se tiene que pagar de Impuesto Sobre la Renta.

Respecto a las personas físicas no se aplica una tasa sino una tarifa progresiva, a fin de que el impuesto sea proporcional y equitativo.

1.1.4 TASA

Contemplando el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, el cual cita lo siguiente:

“Artículo 10: las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando el resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%.

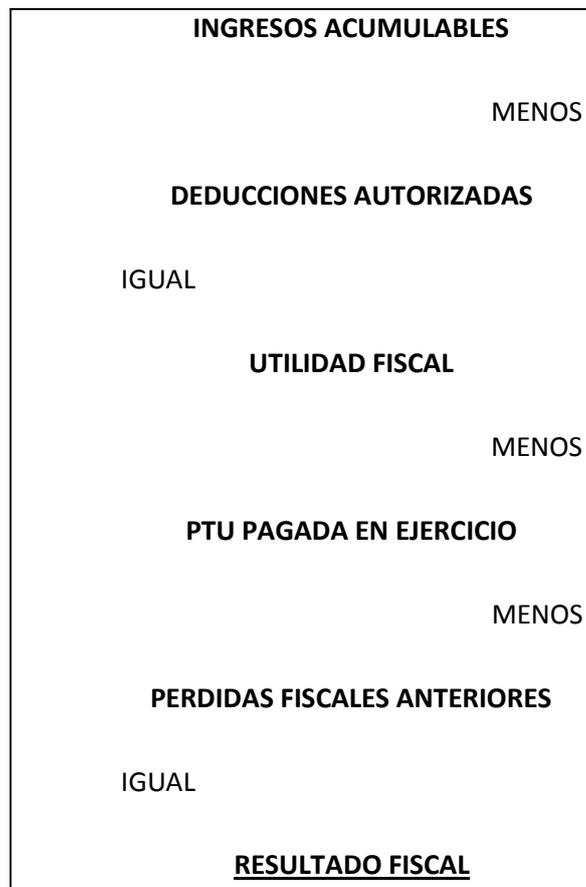
En cuanto a la determinación del resultado fiscal se realiza de la siguiente manera:

Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, 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.

A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Las personas morales que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta Ley.”



Como lo menciona el artículo antes citado, la tasa que se aplicará para el Impuesto sobre la Renta, se aplica al resultado fiscal obtenido durante el ejercicio, el cual se obtendrá de la fórmula anterior.

En cuanto a las personas físicas, calcularán el impuesto del ejercicio conforme a la tarifa que estipula el artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que a la letra dice:

“Artículo 177. Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 176 de esta Ley. A la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:

Tarifa			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92
5,952.85	50,524.92	114.24	6.40
50,524.93	88,793.04	2,966.76	10.88
88,793.05	103,218.00	7,130.88	16.00
103,218.01	123,580.20	9,438.60	17.92
123,580.21	249,243.48	13,087.44	19.94
249,243.49	392,841.96	38,139.60	21.95
392,841.97	En adelante	69,662.40	28.00

Segundo párrafo (Se deroga).

No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los ingresos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo.

Contra el impuesto anual calculado en los términos de este artículo, se podrán efectuar los siguientes acreditamientos:

- I. El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario, así como, en su caso, el importe de la reducción a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta Ley.

II. El impuesto acreditable en los términos de los artículos 6o., 165 y del penúltimo párrafo del artículo 170, de esta Ley.

En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de este artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido. Para los efectos de la compensación a que se refiere este párrafo, el saldo a favor se actualizará por el periodo comprendido desde el mes inmediato anterior en el que se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta el mes inmediato anterior al mes en el que se compense.

Cuando la inflación observada acumulada desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización de las cantidades establecidas en moneda nacional de las tarifas contenidas en este artículo y en el artículo 113 de esta Ley, exceda del 10%, dichas cantidades se actualizarán por el periodo comprendido desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, se aplicará el factor de actualización que resulte de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo, entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización. Dicha actualización entrará en vigor a partir del 1 de enero del ejercicio siguiente en el que se haya presentado el mencionado incremento.”⁹

1.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Dada la progresión del impuesto, una gran mayoría de sus disposiciones, se deroga, reforma o adiciona, en tan solo un año, creando como consecuencia una incertidumbre jurídica, social y económica entre los contribuyentes, quienes no pueden planear su actividad financiera a un plazo mayor de un año, lo que redundará en una inseguridad jurídica y económica.

⁹ Ley Del Impuesto Sobre La Renta, Artículo 177.

El impuesto grava todos los ingresos que se acumulen, en dinero, especie, servicios o en crédito, originados por el trabajo personal, bienes, por ganancia en la enajenación de bienes, hechos o actos jurídicos, capital, actividades empresariales, utilidades por fluctuación de monedas extranjeras, o la combinación de todos ellos que aumenten el patrimonio del contribuyente, persona física o moral, mexicano o extranjera, residente en el país o fuera de él, provenientes de fuentes de riqueza ubicadas en el territorio nacional, restando las deducciones, pérdidas, bienes exceptuados del pago y estímulos fiscales autorizados por la ley.

Dentro del capitulo de la ley del Impuesto Sobre la Renta de 1980 se establece un procedimiento para que las autoridades fiscales comprueben las discrepancias entre los ingresos declarados por el contribuyente y las erogaciones realizadas por este y en caso de no probarse satisfactoriamente el origen de la discrepancia, considerar a ésta como ingresos afectos al impuesto.

Mencionaré de manera breve las reformas al artículo a que refiere la discrepancia fiscal que han estado en vigor en México. La Ley del Impuesto Sobre la Renta ha sufrido reformas a través de la historia fiscal mexicana y para comprender nuestra legislación actual, es importante saber cómo fue que está surgió y los cambios que ha tenido a través del tiempo hasta nuestros días desde 1981 a 2008.

1.2.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1981

Entro en vigor el artículo 75.

“Artículo 75.- Cuando una persona física realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiere declarado en ese mismo año, las autoridades fiscales procederán como sigue:

- I. Comprobarán el monto de las erogaciones y la discrepancia con la declaración del contribuyente y darán a conocer a éste el resultado de dicha comprobación.

II. El contribuyente, en un plazo de veinte días, informará por escrito a las autoridades fiscales las razones que tuviera para inconformarse o el origen que explique la discrepancia y ofrecerá las pruebas que estimare convenientes, las que acompañará a su escrito o rendirá a más tardar dentro de los cuarenta y cinco días siguientes.

III. Si no se formula inconformidad o no se prueba el origen de la discrepancia, ésta se estimará ingreso de los señalados en el Capítulo X de este Título en el año de que se trate y se formulará la liquidación respectiva.”

Cuando el contribuyente no presente declaración anual estando obligado a ello, se aplicará este precepto como si la hubiera presentado sin ingresos.

1.2.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1983

Se eliminó referencia discrepancias ya que no serian consideradas como defraudación fiscal.

1.2.3 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1997

Se redujo el plazo de 20 a 15 días para informar el origen que explicara la discrepancia y de 45 a 20 días para ofrecer pruebas.

1.2.4 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 2001

Se aclaró que se aclaró que se considera erogaciones los gastos, las adquisiciones y los depósitos en inversiones financieras.

1.2.5 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 2002

Se adicionó el que se presume, salvo prueba en contrario, que los préstamos y donativos que no sean declarados son ingresos omitidos.

1.2.6 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2006

Se adicionó que esta disposición aplica a cualquier persona física (sin Registro Federal de Contribuyentes). Se consideran como erogaciones también los depósitos en cuentas bancarias.

1.2.7 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2008

“Artículo 107. Cuando una persona física, aun cuando no esté inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes, realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiere declarado en ese mismo año, las autoridades fiscales procederán como sigue:

I. Comprobarán el monto de las erogaciones y la discrepancia con la declaración del contribuyente y darán a conocer a éste el resultado de dicha comprobación.

II. El contribuyente, en un plazo de quince días, informará por escrito a las autoridades fiscales las razones que tuviera para inconformarse o el origen que explique la discrepancia y ofrecerá las pruebas que estimare convenientes, las que acompañará a su escrito o rendirá a más tardar dentro de los veinte días siguientes. En ningún caso los plazos para presentar el escrito y las pruebas señaladas excederán, en su conjunto, de treinta y cinco días.

III. Si no se formula inconformidad o no se prueba el origen de la discrepancia, ésta se estimará ingreso de los señalados en el Capítulo IX de este Título en el año de que se trate y se formulará la liquidación respectiva.

Para los efectos de este artículo, se consideran erogaciones, los gastos, las adquisiciones de bienes y los depósitos en cuentas bancarias o en inversiones financieras. No se tomarán en consideración los depósitos que el contribuyente efectúe en cuentas que no sean propias, que califiquen como erogaciones en los términos de este artículo, cuando se demuestre que dicho

depósito se hizo como pago por la adquisición de bienes o de servicios, o como contraprestación para el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o para realizar inversiones financieras ni los traspasos entre cuentas del contribuyente o a cuentas de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes, en línea recta en primer grado.

Cuando el contribuyente obtenga ingresos de los previstos en este Título y no presente declaración anual estando obligado a ello, se aplicará este precepto como si la hubiera presentado sin ingresos. Tratándose de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración del ejercicio, se considerarán, para los efectos del presente artículo, los ingresos que los retenedores manifiesten haber pagado al contribuyente de que se trate.

Se considerarán ingresos omitidos por la actividad preponderante del contribuyente o, en su caso, otros ingresos en los términos del Capítulo IX de este Título, los préstamos y los donativos que no se declaren o se informen a las autoridades fiscales, conforme a lo previsto en los párrafos segundo y tercero del artículo 106 de esta Ley.”

De la anterior transcripción podemos señalar que las modificaciones realizadas al artículo en comento fueron relevante ya que al paso de los años se fue perfeccionando dicha figura jurídica eliminando por un lado el delito y pasando por un procedimiento diferente, ya que después de realizadas las facultades de comprobación que tiene la autoridad sobre los contribuyentes, se podrá decretar lo conducente al caso.

CAPITULO II

CONCEPTOS GENERALES.

2.1 DISCREPANCIA Y DISCREPANCIA FISCAL.

DISCREPANCIA:

Según el diccionario de la Real Academia significa: cuando existe una diferencia o desigualdad que resulten de la comparación de dos o varias cosas entre sí, o bien, cuando dos personas o mas tienen entre ellas una discordancia o disentimiento personal en sus opiniones o en su conducta.¹⁰

DISCREPANCIA FISCAL:

El significado de la Discrepancia Fiscal, es referirse al caso de cuando la autoridad fiscal, al ejercer sus facultades de comprobación revisando a un contribuyente sobre todo a personas físicas determina mediante una revisión fiscal, que el contribuyente persona física, realizó mayores erogaciones, es decir, gastos e inversiones superiores en términos monetarios, en relación con sus ingresos declarados para los efectos del pago de sus impuestos, ya que a partir del 1º de octubre del 2006, la Discrepancia Fiscal será para el Servicio de Administración Tributaria, una herramienta muy productiva para incrementar la recaudación, ya que se pretende, que la recaudación fiscal sea del 15% del PIB.¹¹

2.2 CUANDO SE INCURRE EN DISCREPANCIA FISCAL.

Caer en discrepancia fiscal, es algo en que será fácil incurrir para aquellas personas físicas, sobre todo las que no están inscritas en el Registro Público Federal, este tipo de personas, siempre incurrirán en Discrepancia

¹⁰ Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española.

¹¹ ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo, "Derecho Fiscal", Editorial Themis, Pág. 98.

Fiscal, sobre todo cuando tienen gastos y han efectuado depósitos a sus propias cuentas bancarias, o bien, al adquirir bienes, ya sea muebles o inmuebles y que dejen un rastro documentado para la autoridad fiscal considerando en este caso, aquellas personas físicas no inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes y que si efectúan gastos, sobre todo cuando utilizan sus tarjetas de crédito, caso, en el cual será , más fácil de detectar para la autoridad fiscal. También es importante señalar que las personas físicas, aun estando inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, también pueden incurrir en Discrepancia Fiscal cuando al comparar el importe de sus erogaciones o gastos, éstos resulten superiores a los ingresos que han declarado al Servicio de Administración Tributaria, para los efectos de los impuestos personales.

2.3 QUIENES PUEDEN INCURRIR EN DISCREPANCIA FISCAL.

El Servicio de Administración Tributaria determina que todas aquellas personas físicas inscritas o no en el Registro Federal de Contribuyentes podrán incurrir en Discrepancia Fiscal.

Cabe señalar, que algunas personas físicas sin inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, sobre todo aquellas que se encuentran en la economía informal son precisamente el grupo de personas físicas, que con toda seguridad estará o ya está, en Discrepancia Fiscal¹².

Las personas físicas pueden tener casos de excepción en materia de efectuar gastos, al efectuar depósitos, en cuentas bancarias de terceros, pudiendo demostrar que no son gastos, por tratarse de traspasos entre las propias cuentas del contribuyente, o bien, traspasos a cuentas de su propio cónyuge, o de sus ascendientes o descendientes en línea recta en primer grado.

¹² MARTÍN GRANADOS, María Antonieta, “ISR, IETU E IDE Personas Morales y Personas Físicas”, Editorial Cengage, Pág. 172.

2.4 ¿QUE SE CONSIDERA COMO EROGACIONES?

Es importante definir a que se refiere la ley con la acepción erogación, estos es los gastos, pudiendo señalar todo aquello que el contribuyente ha liquidado con su tarjeta de crédito o bien mediante cheques de propia cuenta bancaria, adquisiciones de inmuebles, compra de automóviles, viajes al extranjero en territorio nacional, y sobre todo, depósitos en cuentas de inversiones; también vale la pena señalar, que de acuerdo a la reforma fiscal que entró en vigor el 1º de octubre de 2006, los depósitos en las cuentas bancarias propias del contribuyente, ahora son consideradas para efectos, fiscales como erogaciones o gastos.

“Artículo 107. Cuando una persona física, aun cuando no esté inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes, realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiere declarado en ese mismo año, las autoridades fiscales procederán como sigue:

...

Para los efectos de este artículo, se consideran erogaciones, los gastos, las adquisiciones de bienes y los depósitos en cuentas bancarias o en inversiones financieras. No se tomarán en consideración los depósitos que el contribuyente efectúe en cuentas que no sean propias, que califiquen como erogaciones en los términos de este artículo, cuando se demuestre que dicho depósito se hizo como pago por la adquisición de bienes o de servicios, o como contraprestación para el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o para realizar inversiones financieras ni los traspasos entre cuentas del contribuyente o a cuentas de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes, en línea recta en primer grado.

...”

En materia de adquisición de inmuebles, serán los propios notarios o fedatarios públicos, los que informarán al Servicio de Administración Tributaria, sobre dichas operaciones, mismas que se consignan en escrituras públicas, por lo que para el Servicio de Administración Tributaria, será muy simple detectar quién ha efectuado una erogación o gasto al adquirir un inmueble.

2.5 CUANDO NO SE CONSIDERA QUE HAY EROGACIÓN PARA EFECTOS FISCALES.

En términos del artículo 107 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, se considera que no hay erogación cuando una persona o un contribuyente efectúe depósitos en cuentas bancarias que no sean propias, cuando se demuestren que dicho depósito se hizo como pago por la adquisición de bienes o servicios, o como contra prestación para el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes; tampoco se considera que hay erogación para efectos del artículo mencionado los traspaso entre cuentas del contribuyente o a cuentas de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes, en línea recta en primer grado.

2.6 CONCEPTO DE INGRESO.

Referente a este punto, es imperativo señalar que aunque el objeto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es gravar todos los ingresos, no existe una definición como tal de este concepto, sin embargo el artículo 1º de la ley de la materia prevé lo siguiente; **“Artículo 1: Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan; II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente; III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste”.**

Por lo anterior podemos percatarnos que jamás señala una definición como tal, a pesar de ser el objeto principal de la Ley de la materia, por lo que referente al estudio de esta materia podríamos señalar

que toda cantidad que modifique de manera positiva el haber patrimonial de una persona constituye un ingreso.¹³

Con el argumento anterior podemos comenzar el estudio de los tipos de ingresos con los que opera este impuesto, los cuales se encuentran dentro de algunos haberes del patrimonio tanto de las personas físicas como morales.

2.7 INGRESO ACUMULABLE

Los ingresos acumulables son todos aquellos obtenidos al prestar servicios, o bien, al obtener bienes de los cuales obtienen un lucro tanto las personas físicas como morales dentro del país, por lo que tenemos como fundamento el artículo 17 y 20 de la Ley de la materia, cuáles serán los ingresos que deberán acumularse para realizar el pago debido de este impuesto, los cuales señalan lo siguiente:

“Artículo 17.- Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.”¹⁴

“Artículo 20. Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

I. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.

¹³ CALVO NICOLAU, Enrique, “Tratado del Impuesto sobre la Renta”, Ed. Themis. Tomo I, México, 1997 Pág. 393.

¹⁴ “Ley Del Impuesto Sobre La Renta”, Editorial SISTA, Artículo 17 y 20.

II. La ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie. En este caso, para determinar la ganancia se considerará como ingreso el valor que conforme al avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales tenga el bien de que se trata en la fecha en la que se transfiera su propiedad por pago en especie, pudiendo disminuir de dicho ingreso las deducciones que para el caso de enajenación permite esta Ley, siempre que se cumplan con los requisitos que para ello se establecen en la misma y en las demás disposiciones fiscales. Tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, se acumulará el total del ingreso y el valor del costo de lo vendido se determinará conforme a lo dispuesto en la Sección III, del Capítulo II del Título II de esta Ley.

III. (Se deroga).

IV. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce queden a beneficio del propietario. Para estos efectos, el ingreso se considera obtenido al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por las autoridades fiscales.

V. La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de la fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.

En los casos de reducción de capital o de liquidación, de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, la ganancia se determinará conforme a lo dispuesto en la fracción V del artículo 167 de esta Ley.

En los casos de fusión o escisión de sociedades, no se considerará ingreso acumulable la ganancia derivada de dichos actos, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

VI. Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable.

VII. La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.

VIII. Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes.

IX. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

X. Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados. Para estos efectos, se considera que los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que el deudor incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda al monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último periodo citado.

Para los efectos del párrafo anterior, los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que excedan.

I. El ajuste anual por inflación que resulte acumulable en los términos del artículo 46 de esta Ley.

II. Las cantidades recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$600,000.00, cuando no se cumpla con lo previsto en el artículo 86-A de esta Ley”.

Por lo que respecta a las personas físicas, tenemos que en su mayoría todos aquellos ingresos obtenidos con excepción a los que versan en el artículo 109 de la multicitada Ley, por lo que haremos el estudio del Título IV el cual se refiere a personas físicas, del cual haremos un estudio de lo todos aquellos ingresos que se encuentran sujetos al pago del mismo.

- DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

- I. Remuneraciones y prestaciones a empleados públicos.
- II. Rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de sociedades cooperativas, miembros de sociedades o asociaciones.
- III. Honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como a los administradores, comisarios y gerentes generales.
- IV. Honorarios por servicios que se presten preponderantemente a un prestatario.
- V. Honorarios cobrados a personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales.
- VI. Ingresos que perciba las personas físicas de las personas morales o de personas físicas con actividades empresariales.
- VII. Los ingresos obtenidos por las personas físicas por ejercer la opción otorgada por el empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tenga dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo.

El ingreso acumulable para efectos del ingreso de la fracción VII, será la diferencia que exista entre el valor de mercado que tengan las acciones o títulos valor sujetos a la opción, al momento en el que el contribuyente ejerza la misma y el precio establecido al otorgarse la opción.

DE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES:

Se consideran ingresos por este concepto los siguientes:

- Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otra a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, en cualquier otra forma, y;

- Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

- En las operaciones de fideicomiso por las que se otorgue el uso o goce temporal de bienes inmuebles, se considera que los rendimientos son ingresos del fideicomitente aun cuando el fideicomisario sea una persona distinta, a excepción de los fideicomisos irrevocables en los cuales el fideicomitente no tenga derecho a readquirir del fiduciario el bien inmueble, en cuyo caso se considera que los rendimientos son ingresos del fideicomisario desde el momento en que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir el bien inmueble.

DE LOS INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES:

Se consideran ingresos por enajenación de bienes los que se señalan a continuación:

I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado

II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.

III. La aportación a una sociedad o asociación.

IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.

V. La que se realiza a través del fideicomiso.

VI. La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso

VII. La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito, o de la cesión de derechos que los representen.

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.

VIII. La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.

IX. La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades, excepto en los supuestos a que se refiere el artículo 14-B de este Código.

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Cuando de conformidad con este Artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales.

En los casos de permuta se considerará que hay dos enajenaciones.

Se considerará como ingreso el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito, con motivo de la enajenación; cuando por la naturaleza de la transmisión no haya contraprestación, se atenderá al valor de avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales.

DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES:

Se consideran ingresos por adquisición de bienes:

La donación, los tesoros, la adquisición por prescripción, los supuestos señalados en el artículo 153, 189 y 190,

Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles que, de conformidad con los contratos por lo que se otorgó su uso o goce, queden a beneficio del propietario. El ingreso se entenderá que se obtiene al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por las autoridades fiscales.¹⁵

DE LOS INGRESOS POR INTERESES:

Se consideran ingresos por intereses los establecidos por el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, del cual se desprende lo siguiente:

Se considera interés cualquiera que sea el nombre con que se les designe, a los rendimientos de créditos de cualquier clase, se entiende entre otros, los rendimientos de la deuda pública, de los bonos u obligaciones, incluyendo descuentos, primas y premios; los premios de reportos o de préstamos de valores; el monto de las comisiones que correspondan con motivo de la apertura o garantía de créditos; el monto de las contraprestaciones correspondientes a la aceptación de una aval, del otorgamiento de una garantía o de la responsabilidad de cualquier clase, excepto cuando dichas contraprestaciones deban hacerse a instituciones de seguros o fianzas; la ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de créditos, siempre que sean de los que se colocan entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

- En las operaciones de factoraje financiero.
- En contratos de arrendamiento.
- Cuando los créditos, deudas, operaciones o el importe de los pagos de los contratos de arrendamiento financiero, se ajusten mediante la

¹⁵ MARTÍN GRANADOS, María Antonieta, “ISR, IETU E IDE Personas Morales y Personas Físicas”, Editorial Cengage, Pág. 456.

aplicación de índices, factores o de cualquier otra forma, inclusive mediante el uso de unidades de inversión, se considerará el ajuste como parte del interés.

- Tratamiento para las pérdidas cambiarias
- Tratamiento a la ganancia de acciones de sociedades de inversión que se indican.

La obligación de las personas físicas de acumular a sus demás ingresos los intereses reales percibidos, ya sea tratándose de intereses pagados por sociedades que no se consideren integrantes del sistema financiero, que deriven de títulos valor que no sean colocados entre el gran público inversionista a través de bolsas de valores autorizadas o mercados de amplia bursatilidad.

Se considera interés real, el monto en el que los intereses excedan al ajuste por inflación

DE LOS INGRESOS POR LA OBTENCIÓN DE PREMIOS:

Se consideran ingresos por la obtención de premios los que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente.

No se considera como premio el reintegro, correspondiente al billete que permitió participar en las loterías.

DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS GANANCIAS DISTRIBUIDAS POR PERSONAS MORALES:

Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades, asimismo podrán acreditar contra el impuesto que se determine en su declaración anual el impuesto sobre la renta pagado por las sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al

dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia a que se refiere la fracción XIV del artículo 86 de esta Ley.

Para los efectos de este artículo también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los siguientes:

I. Los intereses del artículo 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se paguen a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes e México o por sociedades nacionales de crédito.

II. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquellos que reúnan los siguientes requisitos:

- Que sean consecuencia normal de las operaciones de la persona moral.
- Que se pacte plazo menor de un año.
- Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para prórroga de créditos fiscales.
- Que efectivamente cumplan con estas condiciones pactadas.
- Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.
- Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.
- La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.
- La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

De lo anterior, nos podemos percatar que tanto las personas físicas o morales deben realizar la acumulación de todos aquellos ingresos que se obtengan de la prestación de algún servicio siempre y cuando no sean ingresos exentos por la Ley.

2.8 INGRESO EXENTO

Referente a los ingresos exentos tenemos que estos son todas aquellas prestaciones que sean percibidas por trabajadores o bien, indemnizaciones, subsidios por incapacidad, reembolsos de gastos médicos, herencias o legados, jubilaciones, pensiones entre otros, lo cual señala el artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que a la letra dice:

“Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

I. Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación laboral, que perciban dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

Por el excedente de las prestaciones exceptuadas del pago del impuesto a que se refiere esta fracción, se pagará el impuesto en los términos de este Título.

I. Las indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, por contratos colectivos de trabajo o por contratos Ley.

II. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y

Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere esta fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

III. Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo.

IV. Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas.

V. Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

La previsión social a que se refiere esta fracción es la establecida en el artículo 8o., quinto párrafo de esta Ley.

VI. La entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes de la subcuenta de vivienda de la cuenta individual prevista en la Ley del Seguro Social, de la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las empresas cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, de este Título.

VIII. Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas para sus trabajadores cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, de este Título.

IX. La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones.

X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XI. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general; así como las primas vacacionales que otorguen los patrones durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos señalados. Tratándose de primas dominicales hasta por el equivalente de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.

Por el excedente de los ingresos a que se refiere esta fracción se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XII. Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, en los siguientes casos:

a) Los agentes diplomáticos.

b) Los agentes consulares, en el ejercicio de sus funciones, en los casos de reciprocidad.

- c)** Los empleados de embajadas, legaciones y consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad.
- d)** Los miembros de delegaciones oficiales, en el caso de reciprocidad, cuando representen países extranjeros.
- e)** Los miembros de delegaciones científicas y humanitarias.
- f)** Los representantes, funcionarios y empleados de los organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan los tratados o convenios.
- g)** Los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan.

XIII. Los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con documentación de terceros que reúna los requisitos fiscales.

XIV. Los que provengan de contratos de arrendamiento prorrogados por disposición de Ley.

XV. Los derivados de la enajenación de:

- a)** La casa habitación del contribuyente, siempre que el monto de la contraprestación obtenida no exceda de un millón quinientas mil unidades de inversión y la transmisión se formalice ante fedatario público. Por el excedente se determinará la ganancia y se calcularán el impuesto anual y el pago provisional en los términos del Capítulo IV de este Título, considerando las deducciones en la proporción que resulte de dividir el excedente entre el monto de la contraprestación obtenida. El cálculo y entero del impuesto que corresponda al pago provisional se realizará por el fedatario público conforme a dicho Capítulo.

La exención prevista en este inciso será aplicable siempre que durante los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de enajenación de que se trate el contribuyente no hubiere enajenado otra casa habitación por la que hubiera obtenido la exención prevista en este inciso y manifieste, bajo protesta de decir verdad, dichas circunstancias ante el fedatario público ante quien se protocolice la operación.

El límite establecido en el primer párrafo de este inciso no será aplicable cuando el enajenante demuestre haber residido en su casa habitación durante

los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de su enajenación, en los términos del Reglamento de esta Ley.

El fedatario público deberá consultar al Servicio de Administración Tributaria a través de la página de Internet de dicho órgano desconcentrado y de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita este último, si previamente el contribuyente ha enajenado alguna casa habitación durante los cinco años anteriores a la fecha de la enajenación de que se trate, por la que hubiera obtenido la exención prevista en este inciso y dará aviso al citado órgano desconcentrado de dicha enajenación, indicando el monto de la contraprestación y, en su caso, del impuesto retenido.

b) Bienes muebles, distintos de las acciones, de las partes sociales, de los títulos valor y de las inversiones del contribuyente, cuando en un año de calendario la diferencia entre el total de las enajenaciones y el costo comprobado de la adquisición de los bienes enajenados, no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por la utilidad que exceda se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XVI. Los intereses:

a) Pagados por instituciones de crédito, siempre que los mismos provengan de cuentas de cheques, para el depósito de sueldos y salarios, pensiones o para haberes de retiro o depósitos de ahorro, cuyo saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año.

b) Pagados por sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y por las sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio diario no exceda de 5 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año.

Para los efectos de esta fracción, el saldo promedio diario será el que se obtenga de dividir la suma de los saldos diarios de la inversión entre el número de días de ésta, sin considerar los intereses devengados no pagados.

XVII. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas y siempre que no se trate de seguros relacionados con bienes de activo fijo. Tratándose de seguros en los que el riesgo amparado sea la

supervivencia del asegurado, no se pagará el impuesto sobre la renta por las cantidades que paguen las instituciones de seguros a sus asegurados o beneficiarios, siempre que la indemnización se pague cuando el asegurado llegue a la edad de sesenta años y además hubieran transcurrido al menos cinco años desde la fecha de contratación del seguro y el momento en el que se pague la indemnización. Lo dispuesto en este párrafo sólo será aplicable cuando la prima sea pagada por el asegurado.

Tampoco se pagará el impuesto sobre la renta por las cantidades que paguen las instituciones de seguros a sus asegurados o a sus beneficiarios, que provengan de contratos de seguros de vida cuando la prima haya sido pagada directamente por el empleador en favor de sus trabajadores, siempre que los beneficios de dichos seguros se entreguen únicamente por muerte, invalidez, pérdidas orgánicas o incapacidad del asegurado para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social y siempre que en el caso del seguro que cubre la muerte del titular los beneficiarios de dicha póliza sean las personas relacionadas con el titular a que se refiere la fracción I del artículo 176 de esta Ley y se cumplan los demás requisitos establecidos en la fracción XII del artículo 31 de la misma Ley. La exención prevista en este párrafo no será aplicable tratándose de las cantidades que paguen las instituciones de seguros por concepto de dividendos derivados de la póliza de seguros o su colectividad.

No se pagará el impuesto sobre la renta por las cantidades que paguen las instituciones de seguros a sus asegurados o a sus beneficiarios que provengan de contratos de seguros de vida, cuando la persona que pague la prima sea distinta a la mencionada en el párrafo anterior y que los beneficiarios de dichos seguros se entreguen por muerte, invalidez, pérdidas orgánicas o incapacidad del asegurado para realizar un trabajo personal.

El riesgo amparado a que se refiere el párrafo anterior se calculará tomando en cuenta todas las pólizas de seguros que cubran el riesgo de muerte, invalidez, pérdidas orgánicas o incapacidad del asegurado para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, contratadas en beneficio del mismo asegurado por el mismo empleador.

Tratándose de las cantidades que paguen las instituciones de seguros por concepto de jubilaciones, pensiones o retiro, así como de seguros de gastos

médicos, se estará a lo dispuesto en las fracciones III y IV de este artículo, según corresponda.

Lo dispuesto en esta fracción sólo será aplicable a los ingresos percibidos de instituciones de seguros constituidas conforme a las leyes mexicanas, que sean autorizadas para organizarse y funcionar como tales por las autoridades competentes.

XVIII. Los que se reciban por herencia o legado.

XIX. Los donativos en los siguientes casos:

a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.

b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.

c) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.

XX. Los premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.

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

XXII. Los percibidos en concepto de alimentos por las personas físicas que tengan el carácter de acreedores alimentarios en términos de la legislación civil

XXIII. Los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio y por desempleo. También tendrá este tratamiento, el traspaso de los recursos de la cuenta individual entre administradoras de fondos para el retiro, entre instituciones de crédito o entre ambas, así como entre dichas administradoras e instituciones de seguros autorizadas para operar los seguros de pensiones derivados de las leyes de seguridad social, con el único fin de contratar una

renta vitalicia y seguro de sobrevivencia conforme a las leyes de seguridad social y a la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

XXIV. Los impuestos que se trasladen por el contribuyente en los términos de Ley.

XXV. Los que deriven de la enajenación de derechos parcelarios, de las parcelas sobre las que hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre y cuando sea la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y la misma se realice en los términos de la legislación de la materia.

XXVI. Los derivados de la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas cuando su enajenación se realice a través de bolsas de valores concesionadas en los términos de la Ley del Mercado de Valores o de acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas de valores.

La exención a que se refiere esta fracción no será aplicable tratándose de la persona o grupo de personas, que directa o indirectamente tengan 10% o más de las acciones representativas del capital social de la sociedad emisora, a que se refiere el artículo 111 de la Ley del Mercado de Valores, cuando en un periodo de veinticuatro meses, enajene el 10% o más de las acciones pagadas de la sociedad de que se trate, mediante una o varias operaciones simultáneas o sucesivas, incluyendo aquéllas que se realicen mediante operaciones financieras derivadas o de cualquier otra naturaleza análoga o similar. Tampoco será aplicable la exención para la persona o grupo de personas que, teniendo el control de la emisora, lo enajenen mediante una o varias operaciones simultáneas o sucesivas en un periodo de veinticuatro meses, incluyendo aquéllas que se realicen mediante operaciones financieras derivadas o de cualquier otra naturaleza análoga o similar. Para los efectos de este párrafo se entenderá por control y grupo de personas, las definidas como tales en el artículo 2 de la Ley del Mercado de Valores.

Tampoco será aplicable la exención establecida en esta fracción cuando la enajenación de las acciones se realice fuera de las bolsas señaladas, las efectuadas en ellas como operaciones de registro o cruces protegidos o con cualquiera otra denominación que impidan que las personas que realicen las enajenaciones acepten ofertas más competitivas de las que reciban antes y durante el periodo en que se ofrezcan para su enajenación, aun y cuando la Comisión Nacional Bancaria y de Valores les hubiese dado el trato de

operaciones concertadas en bolsa de conformidad con el artículo 179 de la Ley del Mercado de Valores.

En los casos de fusión o de escisión de sociedades, no será aplicable la exención prevista en esta fracción por las acciones que se enajenen y que se hayan obtenido del canje efectuado de las acciones de las sociedades fusionadas o escidente si las acciones de estas últimas sociedades se encuentran en cualesquiera de los supuestos señalados en los dos párrafos anteriores.

No se pagará el impuesto sobre la renta por los ingresos que deriven de la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas o de títulos que representen exclusivamente a dichas acciones, siempre que la enajenación de las acciones o títulos citados se realice en bolsas de valores ubicadas en mercados reconocidos a que se refiere la fracción II del artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación de países con los que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación, y que las acciones de la sociedad emisora cumplan con los requisitos de exención establecidos en esta fracción. Tampoco, se pagará el impuesto sobre la renta por la ganancia acumulable obtenida en operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones colocadas en bolsas de valores concesionadas conforme a la Ley del Mercado de Valores, así como por aquéllas referidas a índices accionarios que representen a las citadas acciones, siempre que se realicen en los mercados reconocidos a que se refieren las fracciones I y II del artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación.

XXVII. Los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará el impuesto en los té

XXVIII. Los que se obtengan, hasta el equivalente de veinte salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año, por permitir a terceros la publicación de obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación, siempre que los libros, periódicos o revistas, así como los bienes en los que se contengan las grabaciones, se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos y siempre que el creador de la obra expida por dichos ingresos el

comprobante respectivo que contenga la leyenda “ingreso percibido en los términos de la fracción XXVIII, del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta”. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

La exención a que se refiere esta fracción no se aplicará en cualquiera de los siguientes casos:

- a)** Cuando quien perciba estos ingresos obtenga también de la persona que los paga ingresos de los señalados en el Capítulo I de este Título.
- b)** Cuando quien perciba estos ingresos sea socio o accionista en más del 10% del capital social de la persona moral que efectúa los pagos.
- c)** Cuando se trate de ingresos que deriven de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción cuando los ingresos se deriven de la explotación de las obras escritas o musicales de su creación en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras, o en la prestación de servicios.

Lo dispuesto en las fracciones XV inciso b), XVI, XVII, XIX inciso c) y XXI de este artículo, no será aplicable tratándose de ingresos por las actividades empresariales o profesionales a que se refiere el Capítulo II de este Título.

Las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

Las aportaciones que efectúen los patrones, en los términos de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el

retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

Las exenciones previstas en las fracciones XIII, XV inciso a) y XVIII de este artículo, no serán aplicables cuando los ingresos correspondientes no sean declarados en los términos del tercer párrafo del artículo 175 de esta Ley, estando obligado a ello.

La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de prestaciones de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el monto de la exención exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias, indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, contratos colectivos de trabajo o contratos ley, reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, concedidos de manera general de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo, seguros de gastos médicos, seguros de vida y fondos de ahorro, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en las fracciones XII y XXIII del artículo 31 de esta Ley,

aun cuando quien otorgue dichas prestaciones de previsión social no sea contribuyente del impuesto establecido en esta Ley.”

2.9 INGRESO NO GRAVABLE

Se consideran como ingreso no gravable todo aquel que no este afecto al impuesto sobre la renta, es decir, aquel ingreso al que no se aplicará ninguna tasa ni se calculará impuesto a cargo.¹⁶

2.10 FORMAS DE ENTERAR LAS CONTRIBUCIONES

En cuanto a las formas que tienen las personas físicas y morales de enterar una contribución tenemos como regla general el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación el cual señala que:

Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicará el índice nacional de precios al consumidor, el cual será calculado por el Banco de México y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate y no habiendo adquisición, se estará al tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la Federación el día anterior a aquél en que se causen las contribuciones. Los días en que el Banco de México no publique dicho tipo de cambio se aplicará el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.

¹⁶ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luís Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, Editorial Limusa, Pág. 87.

Cuando las disposiciones fiscales permitan el acreditamiento de impuestos o de cantidades equivalentes a éstos, pagados en moneda extranjera, se considerará el tipo de cambio que corresponda conforme a lo señalado en el párrafo anterior, referido a la fecha en que se causó el impuesto que se traslada o en su defecto cuando se pague.

Para determinar las contribuciones al comercio exterior, así como para pagar aquéllas que deban efectuarse en el extranjero, se considerará el tipo de cambio que publique el Banco de México en términos del tercer párrafo del presente Artículo.

La equivalencia del peso mexicano con monedas extranjeras distintas al dólar de los Estado Unidos de América que regirá para efectos fiscales, se calculará multiplicando el tipo de cambio a que se refiere el párrafo tercero del presente Artículo, por el equivalente en dólares de la moneda de que se trate, de acuerdo con la tabla que mensualmente publique el Banco México durante la primera semana del mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda.

Se aceptará como medio de pago de las contribuciones, los 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. Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a **\$2,160,130.00**, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a **\$370,310.00**, efectuarán el pago de sus contribuciones en efectivo, transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación o cheques personales del mismo banco, siempre que en este último caso, se cumplan las condiciones que al efecto establezca el Reglamento de este Código. Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su

cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.

Para determinar las contribuciones se considerarán inclusive, las fracciones del peso, no obstante lo anterior, para efectuar su pago, el monto se ajustará para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 a 50 centavos se ajusten a la unidad del peso inmediata anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad del peso inmediata superior.

Los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución y antes al adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

I. Gastos de ejecución.

II. Recargos.

III. Multas.

IV. La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados en el párrafo anterior, el orden señalado en el mismo no será aplicable respecto del concepto impugnado y garantizado.

Para determinar las contribuciones se considerarán, inclusive, las fracciones del peso. No obstante lo anterior, para efectuar su pago, el monto se ajustará para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos se ajusten a la unidad inmediata anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad inmediata superior.

Cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se paguen mediante declaración, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá ordenar, por medio de disposiciones de carácter general y con el objeto de facilitar el cumplimiento de la obligación, así como para allegarse de la información necesaria en materia de estadística de ingresos, que se proporcione en declaración distinta de aquella con la cual se efectúe el pago.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar otros medios de pago.

Por lo que respecta a las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%, sin embargo, de acuerdo a las Disposiciones de Vigencia Temporal, actualmente se aplica la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Las personas morales que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta Ley.

2.11 DECLARACIÓN FISCAL

Los impuestos a cargo del contribuyente se deberán enterar a través de la declaración correspondiente; en dicha declaración se informan los ingresos que se obtuvieron, las deducciones autorizadas que se aplicaron para obtener la base gravable y, en consecuencia, el monto del impuesto a cargo.

La declaración es un documento por el que se le informa a la autoridad fiscal los ingresos que se obtuvieron y los gastos que se realizaron, es importante señalar que no siempre se va a obtener un impuesto a pagar; puede darse el caso de que no exista impuesto a cargo y, la declaración únicamente informara que no se obtuvieron ingresos que declarar, o bien, que los gastos fueron superiores a los ingresos actualizándose una pérdida fiscal.¹⁷

La forma de calcular el impuesto a cargo de un contribuyente es la siguiente:

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como de la siguiente forma:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, 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.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

¹⁷ ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo, “Derecho Fiscal”, Editorial Themis, Pág. 260.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

2.12 TIPOS DE DECLARACIONES (NORMAL Y COMPLEMENTARIA)

Una declaración normal es aquella en la que se contienen los datos respecto de los impuestos a cargo de un contribuyente; sin embargo, refiriéndonos al Impuesto Sobre la Renta, al ser un impuesto que se calcula por ejercicios fiscales completos, es decir, es un impuesto anual, al momento de realizar el cierre del ejercicio podría resultar una pérdida fiscal, y por tal motivo tendría que presentarse una declaración complementario para corregir la información contenida en la declaración normal.

Es importante mencionar que solamente se pueden presentar hasta tres declaraciones complementarias para corregir errores que se contengan en la declaración normal.

Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrán presentar en medios impresos.

Los contribuyentes podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, proporcionando la información necesaria a fin de que

sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

Tercer párrafo (Se deroga)

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar a las organizaciones que agrupen a los contribuyentes que en las mismas reglas se señalen, para que a nombre de éstos presenten las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales.

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el Diario Oficial de la Federación por las autoridades fiscales a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

Los formatos electrónicos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se darán a conocer en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, los cuales estarán apegados a las disposiciones fiscales aplicables, y su uso será obligatorio siempre que la difusión en la página mencionada se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlos.

Los contribuyentes que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas de conformidad con las Leyes fiscales respectivas, continuarán haciéndolo en tanto no presenten los avisos que correspondan para los efectos

del registro federal de contribuyentes. Tratándose de las declaraciones de pago provisional o mensual, los contribuyentes deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar, saldo a favor o cuando no resulte cantidad a pagar con motivo de la aplicación de créditos, compensaciones o estímulos. Cuando no exista impuesto a pagar ni saldo a favor por alguna de las obligaciones que deban cumplir, en declaraciones normales o complementarias, los contribuyentes deberán informar a las autoridades fiscales las razones por las cuales no se realiza el pago.

Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, están obligados a formular y presentar a nombre de sus representadas, las declaraciones, avisos y demás documentos que señalen las disposiciones fiscales, en los términos del párrafo primero de este artículo.

Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo de este artículo, podrán enviar las solicitudes, declaraciones, avisos, informes, constancias o documentos, que exijan las disposiciones fiscales, por medio del servicio postal en pieza certificada en los casos en que el propio Servicio de Administración Tributaria lo autorice, conforme a las reglas generales que al efecto expida; en este último caso se tendrá como fecha de presentación la del día en el que se haga la entrega a las oficinas de correos.

En las oficinas a que se refiere este artículo, se recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones. Únicamente se podrá rechazar la presentación cuando deban presentarse a través de medios electrónicos o cuando no contengan el nombre, denominación o razón social del contribuyente, su clave de registro federal de contribuyentes, su domicilio fiscal o no contengan firma del contribuyente o de su representante legal o en los formatos no se cite la clave del registro federal de contribuyentes del contribuyente o de su representante legal o presenten tachaduras o enmendaduras o tratándose de declaraciones, éstas contengan errores

aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios.

Cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración o aviso y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración o aviso por la contribución omitida.

Las personas obligadas a presentar solicitud de inscripción o avisos en los términos de las disposiciones fiscales, podrán presentar su solicitud o avisos complementarios, completando o sustituyendo los datos de la solicitud o aviso original, siempre que los mismos se presenten dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales.

Cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá facilitar la recepción de pagos de impuestos mediante la autorización de instrucciones anticipadas de pagos.

A petición del contribuyente, el Servicio de Administración Tributaria emitirá una constancia en la que se señalen las declaraciones presentadas por el citado contribuyente en el ejercicio de que se trate y la fecha de presentación de las mismas. Dicha constancia únicamente tendrá carácter informativo y en ella no se prejuzgará sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Para ello, el Servicio de Administración Tributaria contará con un plazo de 20 días contados a partir de que sea enviada la solicitud correspondiente en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que señale el citado Servicio mediante reglas de carácter general y siempre que se hubieran pagado los derechos que al efecto se establezcan en la ley de la materia.

Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.

II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.

III. Cuando el contribuyente haga dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.

IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

Lo dispuesto en este precepto no limita las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

La modificación de las declaraciones a que se refiere este artículo se efectuará mediante la presentación de declaración que sustituya a la anterior, debiendo contener todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.

Iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a que se

refieren los artículos 46, 48 y 76, según proceda, debiendo pagarse las multas que establece el citado artículo 76.

Se presentará declaración complementaria conforme a lo previsto por el quinto párrafo del artículo 144 de este Código, caso en el cual se pagará la multa que corresponda, calculada sobre la parte consentida de la resolución y disminuida en los términos del séptimo párrafo del artículo 76 de este ordenamiento.

Si en la declaración complementaria se determina que el pago efectuado fue menor al que correspondía, los recargos se computarán sobre la diferencia, en los términos del artículo 21 de este Código, a partir de la fecha en que se debió hacer el pago.

Para los efectos de este artículo, una vez que las autoridades fiscales hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando.

CAPITULO III

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

Las facultades de comprobación de las que gozan las autoridades fiscales se encuentran contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es a través del ejercicio de dichas facultades por las que la autoridad podrá constatar si los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales.

Las facultades de comprobación no solo van dirigidas a los contribuyentes sino que también practicar a los responsables solidarios, y a los terceros que tienen relaciones con los contribuyentes.¹⁸

Las principales facultades de comprobación son las visitas domiciliarias también conocidas como auditorias directas y la revisión de gabinete, ambas persiguen el mismo objetivo, constatar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte del contribuyente, sin embargo, cada una tiene su propio procedimiento y formalidades, tal como, se acredita a continuación.

3.1 REVISIÓN DE GABINETE

La comprobación no es más que la actividad para asegurar que el contribuyente está cumpliendo con sus obligaciones fiscales, mediante su documentación contable y fiscal. Y es la autoridad fiscal al sospechar que el contribuyente no cumple, con dichas actividades de comprobación, como es una visita domiciliaria, para poder inducirlo a cumplir íntegramente con todas sus obligaciones y así no llegar a tener que afrontar situaciones gravosas derivadas del incumplimiento; y en forma mediata buscan alentar el cumplimiento.

¹⁸ SÁNCHEZ LEÓN CÁRDENAS, Gregorio, "Derecho Fiscal Mexicano", Editor Distribuidor, Pág. 358.

Ahora bien, el saber que la autoridad está facultada para la comprobación fiscal de las actividades de los contribuyentes, debemos de saber quién es esa autoridad la cual estará con las facultades por ley de exigir dicha comprobación. En el artículo 31 Fracción II de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes.

Artículo 60, fracción VIII, IX y X del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que compete a la Dirección General de Fiscalización de esa Secretaría, en términos generales, cita la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes y de los terceros ajenos a la relación tributaria en materia de impuestos y derechos salvo los aduanales, que son de la competencia de la Dirección General de Aduanas, sus accesorios y de aprovechamientos de carácter federal.

A su vez cuenta con ayuda del órgano desconcentrado llamado Servicio de Administración Tributaria, dicha administración local de auditoría, se encuentra dividido en dos áreas de comprobación fiscal: Área de Directas y Área de Gabinete o llamado también de Escritorio.

Las dos tienen la misma función, que es de realizar visitas domiciliarias para comprobación de actividades fiscales lícitas y correctas de cada contribuyente.

El área de Gabinete se encarga de las visitas domiciliarias de gabinete para la revisión documental de los negocios, pero la diferencia es, que dentro de esta área, se solicita la documentación con anticipo mediante una requiriendo ya sea al contribuyente, responsables solidarios o terceros ya sean informes, datos y documento de presentar, a la hora y día que se señale a las instalaciones del Servicio de Administración Tributaria. Según el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, ya sea en la presentación de la contabilidad total o parcial, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria se deberá emitir una solicitud que se notificará en el domicilio, manifestando ante el Registro Federal de Contribuyentes por la persona a quien va dirigida y

en su defecto, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en su casa habitación o lugar donde éstas se encuentren.¹⁹

En cuanto al área de Directas, se encarga exclusivamente de la visita personal a la empresa, negocio u establecimiento comercial, ya sea para la revisión de documentación, o en su caso la verificación de expedición de comprobantes fiscales.

Este tipo de visitas encuentran su fundamento Constitucional en el párrafo segundo del artículo 16 de la Constitución Política del país, que establece que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se han cumplido con las obligaciones, y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos en leyes respectivas y a las formalidades prescritas.

Y conforme al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que estipula las facultades que tiene la autoridad fiscal, para acreditar el cumplimiento de las disposiciones tributarias, es la de practicar visitas en el domicilio, ya sea del contribuyente en sí, de los responsables solidarios o de los terceros para revisar ahí sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales que se creen no han sido cumplidas.²⁰

Según el artículo 42, fracción II y el artículo 48 del Código Federal Fiscal que cita lo siguiente:

“Artículo 42: las autoridades fiscales a fin de comprobar los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

¹⁹ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo”, Editorial. Themis, pág. 346.

²⁰ KALDOR, Nicholas, “Impuesto al Gasto”, Editorial FCE, México 1969, Pág. 69.

...

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.”

“Artículo 48: Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 136 del presente ordenamiento, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en el lugar donde éstas se encuentren.

II. En la solicitud se indicará al lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de la disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.

V. Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

VI. El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I, de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contado a partir del

día siguiente al en que surta efectos la notificación de oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros, o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

VII. Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refiere los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el plazo a que se refiere la fracción anterior, será de dos meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

En los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente directamente o los representantes que se designe, en los términos de la fracción IV del artículo 46 de este Código, tendrán acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, sujetándose a los términos y responsabilidades a que se refiere dicha fracción.

VIII. Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, a que se refieren las fracciones VI y VII, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.

IX. Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.”

Cuando de la revisión del dictamen y demás informes resulte que existen contribuciones a cargo del contribuyente, y *éste no atienda el oficio de requerimiento* en que se solicite que compruebe el pago de las diferencias de impuesto conocidas a través de la citada revisión, *previamente a la liquidación, las autoridades fiscales deben emitir un oficio de observaciones* de conformidad con las fracciones IV y IX del Artículo 48 del Código Fiscal de la Federación y continuar con el procedimiento establecido en dicho precepto.

“OFICIO DE OBSERVACIONES EMITIDO CON MOTIVO DE LA REVISIÓN DE ESCRITORIO O DE GABINETE. SU CIRCUNSTANCIACIÓN DEBE LIMITARSE A HECHOS U OMISIONES QUE ENTRAÑEN EL INCUMPLIMIENTO A LAS DISPOSICIONES FISCALES, SIN COMPRENDER LA DETERMINACIÓN DE CONTRIBUCIONES O APROVECHAMIENTOS OMITIDOS, ACCESORIOS Y MULTAS A QUE HAYA LUGAR. De la interpretación armónica de las fracciones IV, VI, VIII y IX del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, se colige que la circunstanciación del oficio de observaciones debe limitarse a los hechos u omisiones detectados en la revisión de escritorio o de gabinete, que entrañen el incumplimiento a las disposiciones fiscales, sin que comprenda la determinación de contribuciones o aprovechamientos omitidos, accesorios y multas a que haya lugar, pues el propósito de dicho documento es que el contribuyente se entere de lo advertido por la autoridad para que, dentro del plazo de veinte días, contados a partir del siguiente a aquel en que surta efectos la notificación correspondiente, presente los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en él, así como para optar por corregir su situación fiscal, mediante la presentación de la forma correspondiente, de la cual proporcionará copia a la autoridad revisora; resultando que si el contribuyente no corrige totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones, o no desvirtúa los hechos u omisiones que éste consigna, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual también deberá serle notificada. Considerar lo contrario implicaría que el oficio de observaciones fuera también liquidatorio, lo cual atenta contra su naturaleza jurídica.

3.2 VISITA DOMICILIARIA.

DEFINICIÓN:

La visita domiciliaria es una facultad que tiene la autoridad fiscal para verificar que todos los datos, documentos y libros de contabilidad estén en orden, bien, cuando se detecta una falta de pago de impuestos, se hará dicha visita para la verificación de dichos datos. Esto tiene fundamento constitucional en el artículo 16 párrafo XIV, el cual cita que la autoridad administrativa podrá practicar la visita domiciliaria únicamente por cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han afectado las disposiciones fiscales, sujetándose en esos casos, a las leyes respectivas y formalidades prescritas para los cateos.²¹

Dentro del Código Fiscal de la Federación encontramos que

“Artículo 42.- las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

...

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

²¹ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Nuevo Derecho Procesal Fiscal Y Administrativo”, Editorial. Themis, pág. 234.

IV. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad bienes y mercancías.”

Las autoridades fiscales tienen facultad para solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, documentos, informes para realizar actos de fiscalización, a lo que llamamos facultades de comprobación.

A esto la orden de visita debe contener ciertos datos, debido a que todo acto administrativo que debe ser notificado debe realizarse bajo cierta formalidad, esto conforme al artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, ya que de no ser así se tendrá por ilegal.

“**Artículo 38.** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

- I. Debe constar por escrito en documento impreso o digital.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Señalar el lugar y fecha de emisión.
- IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- V. Ostentar la firma del funcionario competente, y en su caso nombre o nombres de las personas a quien vaya dirigido.

En caso de firma electrónica avanzada por parte de los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria, se hará conforme a las disposiciones en el Título I “de los Medios Electrónicos”.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generando mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos, efectos la impresión de caracteres en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparado por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso, que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El Servicio de Administración tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.”

Con estos requisitos antes mencionados a la orden de visita se le adicionaran ciertos datos los cuales serán de suma importancia para la realización de la visita domiciliaria a lo que son los siguientes:

- Lugar de visita;
- Nombre de quien efectúa la visita; y
- Nombre del visitado

Estos datos son requisitos indispensables toda vez que al no especificarlos dentro de la notificación, no se podrá llevar a cabo dicha revisión, esto versa en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, el cual menciona lo siguiente:

“**Artículo 43.** En la orden de visita, además de los requisitos que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

- I. El lugar o lugares donde efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.
- II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificaran al visitado.
Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.
- III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las ordenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.”

Con esto podemos decir que todas aquellas actuaciones en cuanto a sustituir, aumentar o bien a reducir ya sea personal para efectuar la visita, así como el lugar donde se efectuara, debe ser notificado al visitado antes de realizar dicha visita, ya que de no ser así, el visitado al no ser debidamente notificado está será ilegal por lo no se podrá llevar a cabo dicha visita, toda vez que aunque la autoridad fiscal tiene la facultar para realizar dichos trámites la cual debe ser autorizada por la autoridad competente, ya que debe con anterioridad notificar al visitado o en su caso visitados los cambios realizados.

Al respecto, sirve de apoyo a la tesis, que cita lo siguiente:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXIX, Marzo de 2009

Página: 2822

Tesis: II.1o.A.158 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE FUNDAMENTACIÓN, AL SEÑALAR EN AQUÉLLA EL LUGAR DONDE DEBE EFECTUARSE, LA AUTORIDAD EMISORA ESTÁ OBLIGADA A CITAR EL ARTÍCULO 43, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Conforme a las consideraciones de la ejecutoria de la cual derivó la jurisprudencia 2a./J. 85/2007, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, mayo de 2007, página 990, de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD EMISORA DEBE FUNDAR SU COMPETENCIA PARA NOMBRAR A LA PERSONA O PERSONAS QUE EFECTUARÁN LA VISITA CONJUNTA O SEPARADAMENTE, EN EL ARTÍCULO 43, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN QUE LE EXIMA DE ESTA OBLIGACIÓN EL HABER NOMBRADO A UNA SOLA PERSONA PARA EFECTUARLA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).", se colige que ese Alto Tribunal al interpretar el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, determinó que no es una norma compleja, dado que en sus tres fracciones establece con claridad, certeza y precisión los requisitos que deben plasmarse en toda orden de visita domiciliaria, estimando además que éstos deben relacionarse con el ámbito competencial de quien la suscribe. Así, para cumplir con la garantía de fundamentación prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al señalar en una orden de visita domiciliaria el lugar donde debe efectuarse, la autoridad emisora está obligada a citar el artículo 43, fracción I, del Código Fiscal de la Federación. Lo anterior se concluye si se toma en cuenta que todo acto de molestia debe respetar el principio de legalidad, consistente en que los órganos estatales sólo pueden hacer aquello que expresamente les permita la ley, por lo que tienen que fundar en derecho su competencia y, por tanto, no basta la cita genérica del ordenamiento que se las confiere, sino que es necesario precisar en el cuerpo mismo del documento respectivo el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación, al existir jurisprudencia temática relativa a que el artículo 43 mencionado establece los requisitos de la orden de visita vinculados con el ámbito competencial del ente gubernamental.”

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 234/2008. Administrador Local Jurídico de Naucalpan en el Estado de México, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 6 de febrero de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Rodolfo Castro León. Secretario: Israel Hernández González.

Visitadores en la visita domiciliaria:

Como todo representante de la autoridad fiscal, aquellas personas encargadas a realizar la visita domiciliaria, deberá estar facultada por las autoridad correspondiente, pero sobre todo tendrá la obligación dicho personal de presentar ante quien se realiza dicha visita su identificación oficial, mediante oficio que es expedida por la misma autoridad facultada para tal ejecución de actos oficiales y que en todo momento deberá cargar con ella, al realizar la diligencia. Tal identificación oficial expedida deberá contener los siguientes requisitos:

1. Nombre de la autoridad que autoriza.
2. Número de identificación de la autoridad.
3. Número de expediente bajo el cual está.
4. Asunto. Este puede variar ya que aunque solo es de identificación, también específica que tipo de visita esta facultado a realizar.
5. Fecha de expedición.
6. Foto de identificación.
7. Firma de la persona facultada para nombrarlo como tal.

Dentro del artículo 43, fracción II, hace mención que los visitadores pueden ser sustituidos, aumentados o reducidos en su número, en cualquier momento o etapa de la visita, es por eso que el contribuyente deberá ser debidamente notificado de los cambios, levantando un acta parcial.

Reglas de las visitas domiciliarias:

En cuanto a las reglas sobre las visitas domiciliarias en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, cabe mención de que el contribuyente de ninguna manera deberá permitir que se extienda la auditoria en ningún otro establecimiento el cual no este asentado en la orden, deberán realizar está bajo las formalidades requeridas en el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.

“**Artículo 44.** En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

Lugares de la visita

I. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

Orden de expedición

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

Visita en el domicilio fiscal

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserva el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

Aseguramiento de la contabilidad

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los caso en que el presentarse los visitados al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubren bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

Identificación de los visitadores

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta circunstancia invalida los resultados de la visita.

Sustitución de testigos

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

Sustitución de autoridad y de visitadores.

IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquellas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.”

OBLIGACIONES QUE TIENEN LOS VISITADOS.

Tenemos por entendido a los visitados como a todas aquellas personas que se encuentren dentro del lugar visitado, o bien, a sus representantes legales los cuales estarán obligados a permitir a las autoridades fiscales el acceso a la contabilidad y documentos requeridos por ellos, para una rápida y eficaz visita.

Los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Contabilidad con registro electrónico

Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilm o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la secretaria de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Causales para obtener copia de la contabilidad

Cuando se dé alguno, de los supuestos que a continuación se enumeran, los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitadores:

- I. El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.

II. Existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.

III. Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.

IV. Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.

V. No se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el periodo al que se refiere la visita.

VI. Los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no parezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

VII. Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.

VIII. Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.

IX. Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita, así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

Qué se incluye en la contabilidad

En los supuestos a que se refieren las fracciones anteriores, se entenderá que la contabilidad incluye, entre otros, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

Se levantara acta parcial por la obtención de copias certificadas de la contabilidad

En el caso de que los visitantes obtengan copias certificadas de la contabilidad por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos previstos por el tercer párrafo de este artículo, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.”

No se podrá recoger la contabilidad

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitantes obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.

PROCEDIMIENTO DE LA VISITA DOMICILIARIA

Esta se llevara acabo en el domicilio fiscal en el que se levantará acta parcial en la que se hará constar de forma circunstanciada los hechos u omisiones de los que tuviesen conocimiento los visitantes.

3.3 REVISIÓN DERIVADA DE UNA DISCREPANCIA FISCAL

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público, por medio de la Secretaria de Administración Tributaria, podrá revisar a todas las personas físicas, hasta por diez años atrás, estén o no en el Registro Federal de Contribuyentes, las personas que estén dedicadas a realizar actividades empresariales, tanto en la economía formal como en la informal, es decir, tanguistas, amas de casa, artesanos, a todas las personas.

Una facultad que tiene el Servicio de Administración Tributaria se encuentra en el artículo 107 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta mediante la cual se dispone que cuando una persona física realice en un año calendario erogaciones superiores a los ingresos que haya declarado en ese mismo año, las Autoridades Fiscales procederán a formular la liquidación de impuestos respectiva, para el caso, en que la persona física, inscrita o no, en el Registro Federal de Contribuyentes no compruebe el origen de la discrepancia. Ante este caso el Servicio de Administración Tributaria podrá estimar los ingresos de las personas físicas, que han detectado, para con estos elementos, determinar lo que se denomina “ingresos presuntos” de conformidad con lo dispuesto en el artículo 167 en su fracción XV, en relación con el artículo 107 en su fracción tercera de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, citándolo a continuación:

“Artículo 167: Se entiende que entre otros son ingresos en los términos de este capítulo los siguientes:

...

XV. Los ingresos estimados en términos de la fracción III del artículo 107 de esta Ley y los determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.”

“Artículo 107: cuando una persona física, aun cuando no esté inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes, realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiere declarado en ese mismo año, las autoridades fiscales procederán como sigue:

...

III.- Si no se formula inconformidad o no se prueba el origen de la discrepancia, ésta se estimará ingreso de los señalados en el Capítulo IX de este Título en el año de que se trate y se formulará la liquidación respectiva.”

Es importante mencionar que las personas físicas que reciben préstamos y/o donativos u otro tipo de ingresos no acumulables, deberán informarlos en su declaración anual que deban presentar ante el Servicio de Administración Tributaria, ya que de no hacerlo la Autoridad Fiscal los podrá

considerar como ingresos no declarados, procediendo a pagar los impuestos que procedan con sus accesorios respectivos, como lo son actualización, recargos y multa que proceda.²²

En cuanto a los casos en que la Autoridad Fiscal determine presuntivamente la utilidad fiscal, en cuanto a ingresos y valor de actividades o activos tenemos que el Código Fiscal de la Federación lo regula de la siguiente manera:

“Artículo 55: Las autoridades Fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuestos Sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

Cuando se opongan a la revisión de las autoridades

IV. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

No proporcionen la contabilidad.

V. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Cuando haya irregularidades en la contabilidad.

VI. Se de alguna de las siguientes irregularidades:

²² MORALES VILLAGRAN, Vicente, "Vacuna para la Discrepancia Fiscal", Pág. 93.

- a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados al ejercicio.
- b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
- c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

No lleven control y ablución de inventarios.

VII. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de los inventarios o no lleve el procedimiento de control de los mismos que establezcan las disposiciones fiscales.

No utilicen las maquinas registradoras de comprobación fiscal.

VIII. No se tengan en operación las maquinas registradoras de comprobación fiscal o bien, los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal que hubieran autorizado las autoridades fiscales los destruyan, alteren o impidan darles el propósito para el que fueron instalados.

Otras irregularidades en su contabilidad.

IX. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

La determinación presuntiva a que se refiere este artículo procederá independientemente a las sanciones a que haya a lugar.”

Cuando un contribuyente que no está inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, y el Servicio de Administración Tributaria, ya le ha detectado que ha realizado gastos, se considera que ha incurrido en Discrepancia Fiscal, pudiendo en este caso el Servicio de Administración Tributaria efectuar una revisión hasta por los últimos diez años de las actividades de las personas físicas. El periodo de revisión para las personas físicas inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes es hasta por un máximo de cinco años y de diez años para aquellas personas físicas no registradas en el Registro Federal de

Contribuyentes, así como también todas aquellas que no llevan la contabilidad o bien por no haber presentado la declaración fiscal de ingresos.²³

El Servicio de Administración Tributaria podrá obtener dicha información por medio de Instituciones Bancarias, ya que las personas física al hacer uso de tarjetas de crédito o manejo de cuentas bancarias, se puede determinar ingresos presuntos, a demás que puede adquirirse el domicilio particular de las personas físicas, ya sean que estén inscritas o no en el Registro Federal de Contribuyentes, esto se da también a través de notarios o corredores públicos sobre operaciones celebradas ante ellos, así como en el Instituto Federal Electoral o prestadores de telefonía y luz.

Una de las facultades que se le confirieron al Servicio de Administración Tributaria esta, la de asegurar los bienes del contribuyente, esto lo hará cuando exista riesgo inminente, de que dicho contribuyente oculte los bienes, pretenda enajenarlos o dilapide sus bienes, mercancías, vehículos cuentas bancarias, equipos de fábrica o de oficina, inmuebles, etc., y ante esta presunción el Servicio de Administración Tributaria Presentara un acta circunstanciada, asegurando los bienes que considere necesarios, así como hacer sustracción de los mismos, o bien, nombrar un depositario; a criterio del Servicio de Administración Tributaria, también se podrá llevar acabo este procedimiento en caso de que el contribuyente se niegue a entregar la contabilidad cuando se niegue a entregar la documentación requerida cuando está siendo sujeto a una revisión fiscal.

El aseguramiento de los bienes es una facultad que ahora tiene la Autoridad Fiscal para proceder a dicho aseguramiento, en lugar de proceder al embargo precautorio de los bienes, las negociaciones, es decir, que ahora podrá asegurar los bienes, inclusive al momento de iniciar la revisión fiscal; esta facultad que se otorga a la Autoridad Fiscal para hacer más rápida la recaudación.

²³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luís Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, Edit. Limusa. Pág. 267.

3.4 PROCEDIMIENTO EN UNA REVISIÓN DERIVADA DE UNA DISCREPANCIA FISCAL.

Cuando el Servicio de Administración Tributaria ya cuente con las evidencias integradas de que una persona física ha incurrido en discrepancia fiscal, el Servicio de Administración Tributaria mediante un mandamiento escrito debidamente fundado y motivado, procederá a notificar al contribuyente el contenido de dicho oficio, mediante una relación completa y detallada de todas las erogaciones realizadas por la persona física de un año calendario, documentando integral y perfectamente, cada una de las erogaciones detectadas por el Servicio de Administración Tributaria, durante el transcurso de la revisión, señalándose expresamente, el importe de dicha discrepancia fiscal. La notificación en comento, la deberá efectuar el Servicio de Administración Tributaria en el domicilio fiscal del contribuyente ya sea la oficina o el lugar donde realice sus actividades, pudiendo ser la propia casa habitación cuando la persona física, o bien, por no estar inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes.

Cuando una persona física personalmente ha incurrido en discrepancia fiscal y que el Servicio de Administración Tributaria ya se lo haya notificado, dicha persona física contará con 15 días hábiles para exponer las razones que tenga por las cuales considere que no ha incurrido en discrepancia fiscal y obviamente, ofrecer las pruebas que permitan desvirtuarse los hechos consignados por la autoridad fiscal en el acta respectiva; independientemente de estos 15 días hábiles de plazo, el contribuyente tendrá otros 20 días más (no más de 35 días) para aportar las pruebas por escrito, pruebas mediante las cuales, el contribuyente pretenda desvirtuar los hechos imputables sobre la discrepancia fiscal y desde luego, que estas pruebas sean contundentes y que demuestren lo contrario a lo consignado en el acta respectiva.²⁴

En caso de que el contribuyente, persona física que presuntamente ha incurrido en discrepancia fiscal, no presente las pruebas en su inconformidad

²⁴ “Código Fiscal de la Federación”, Artículo 34, fracción IV.

para desvirtuar el origen de dicha discrepancia fiscal, el monto de dicha discrepancia, el Servicio de Administración Tributaria la podrá considerar como ingresos acumulables para el contribuyente, procediendo el Servicio de Administración Tributaria, hasta entonces, a emitir la liquidación de los impuestos con actualización, recargos y multas a cargo del contribuyente.

CAPITULO IV

DELITOS QUE SE PUEDEN ACTUALIZAR AL HABER UNA DISCREPANCIA FISCAL

4.1 CONCEPTO DE DELITO.

El delito, es el resultado de la acción del delincuente.

Doctrinalmente delito es toda acción típica, antijurídica, culpable y punible, pero para llegar a esa teoría analítica ha sido preciso recorrer un largo camino. Inicialmente se pensó que el delito era toda infracción de las leyes de la comunidad, mientras que el pecado era la conculcación de las normas éticas o morales. Pero se vio que había infracciones jurídicas que no constituían delito (las relativas a las órdenes de la administración, el contrabando, etc.) y que también eran consideradas delictivas conductas que poco tenían de criminales. Además conductas que antes eran delito ahora no lo son, y ahora son delitos algunas faltas que antes eran meramente administrativas.²⁵

Rossi, lo define como la infracción de un deber exigible en año de la sociedad o de los individuos.²⁶

Derivado de las acepciones antes mencionadas tenemos que concluir este concepto con la fundamentación legal y jurídica de nuestro sistema jurídico mexicano. A continuación mencionare la definición del delito según algunos Códigos de nuestro país.

Para el Código Penal Federal, tenemos como delito la siguiente definición:

“Artículo 7. Delito es el acto u omisión que sanciona las leyes penales.

En los delitos de resultado material también será atribuible el resultado típico producido al que omita impedirlo, si éste tenía el deber jurídico de evitarlo. En

²⁵ “Diccionario Jurídico Espasa”, Fundación Tomas Moro Espasa Calpe, Pág. 287.

²⁶ CAMARGO HERNÁNDEZ, Cesar, “Derecho Penal”, Editorial Bosh, Pág. 290.

estos casos se considerará que el resultado es consecuencia de una conducta omisiva, cuando se determine que el que omite impedirlo tenía el deber de actuar para ello, derivado de una ley, de un contrato o de su propio actuar precedente.”

El delito es:

- Instantáneo, cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se agota en el mismo momento en que se han realizado todos sus elementos constitutivos;
- Permanente o continuo, cuando la consumación se prolonga en el tiempo; y
- Continuado, cuando con unidad de propósito delictivo, pluralidad de conductas y unidad de sujeto pasivo, se viola el mismo precepto legal.”²⁷

Según el Código Penal para el Distrito Federal cita lo siguiente:

“**Artículo 15:** El delito sólo puede ser realizado por acción u omisión.”²⁸

Para el Código Penal para el Estado de México señala lo siguiente:

“**Artículo 6:** El delito es la conducta típica, antijurídica, culpable y punible.”²⁹

4.2 DELITO FISCAL CALIFICADO

Para poder dar el concepto de delito fiscal calificado, debemos dar el concepto de lo que es el derecho penal fiscal.

El derecho penal fiscal lo podemos definir como el conjunto de normas jurídicas que establecen las penas como consecuencia de la falta de cumplimiento a las disposiciones legales fiscales, que garantizan los intereses del Fisco y establecen deberes para con el mismo.

²⁷ Código Penal Federal, Artículo 7.

²⁸ Código Penal para el Distrito Federal, Artículo 15.

²⁹ Código Penal para el Estado de México, Artículo 6.

Los delitos fiscales presentan particularidades nuevas que requieren de la investigación jurídica para estudiar su sistemática, instituciones, terminología o léxico propios; para darles una correcta y adecuada configuración e instrumentación legal.

Como delito fiscal tenemos que es una figura común delictiva en la que se aplican las normas ordinarias sobre jurisdicción, competencia y procedimiento.

Por lo anterior, mencionaremos algunos conceptos de delito fiscal, entendiendo a este como:

Una conducta típica antijurídica, dolosa o culposa de un sujeto pasivo principal o responsable solidario de la obligación contributiva, que lleva como propósito evadir el cumplimiento de la misma, y provoca un daño a los ingresos del estado y por ello al responsable debe ser sancionado tanto con una medida coercitiva de carácter económico, de índole judicial, privando de su libertad al sujeto activo, conforme a la gravedad de la falta.³⁰

El delito fiscal, es la violación a las leyes de naturaleza fiscal, en forma de actos tendientes al incumplimiento del deber tributario, pudiendo reprimirse esa conducta con una multa y pena privativa de libertad, para que él infractor sufra un escarmiento por su conducta antijurídica, dolosa o culposa, y para resarcir los daños y perjuicios causados al patrimonio del estado.³¹

De lo anterior podemos concluir que el delito fiscal se considera que existe cuando el contribuyente no entera al Servicio de Administración Tributaria los impuestos que haya retenido, entre otros los que se retienen a los empleados, también cuando no se enteran los impuestos recaudados, en el caso del Impuesto al Valor Agregado, cuando se reportan datos falsos y alterados en las declaraciones de impuestos, también se incurren en un delito

³⁰ Código Penal para el Distrito Federal, Artículo 15.

³¹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, "Derecho Fiscal Mexicano", Editorial Porrúa, México 1995, Pág. 207

fiscal calificado, cuando se omite reiteradamente, la expedición de comprobantes fiscales; considerando que haya reiteración, cuando en su periodo de cinco años el contribuyente haya sido sancionado de dos o más veces por dicha conducta, así como, si manifiesta datos falsos para obtener de la Autoridad Fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan, también se comete el delito fiscal calificado cuando no se lleva contabilidad, estando obligado para ello de conformidad con disposiciones fiscales, o bien, que se asiente en esta propia contabilidad datos falsos.

De acuerdo a disposiciones del Código Fiscal de la Federación, la discrepancia fiscal es un delito fiscal calificado, ya que aplica penas corporales dependiendo el monto de lo defraudado.

4.3 DEFRAUDACIÓN FISCAL.

La figura jurídica de Defraudación Fiscal deriva de un procedimiento meramente fiscal el cual recae a un delito penal cuando existe la omisión del pago de alguna contribución ya sea de personas físicas o morales, para lo cual definiremos como el sujeto activo el que consume el delito, como sujeto pasivo el titular del bien jurídico tutelado y el Estado encargado de vigilar y salvaguardar los derechos.

En cuanto al sujeto activo tenemos entendido que existen sujetos responsables dentro de este delito, los cuales se definen en los siguientes criterios:

Según Mir Puig, el tipo penal supone la presencia de tres sujetos que se encuentran en una determinada relación recíproca, de la cual se define como sujeto activo quien realiza el tipo, el sujeto pasivo el titular del bien jurídico – penal atacado por el sujeto activo y el estado llamado a reaccionar con una pena.

De lo anterior según Octavio Alberto Orellana Wiarco, el sujeto activo del delito es la persona física que omita total o parcialmente el pago de alguna

contribución, u obtenga algún beneficio indebido con perjuicio del fisco, o bien quienes actuando como obligados solidarios o retenedores, administradores o representantes de las personas morales, omitan pagos de contribuciones, siempre y cuando la omisión se deba a ser engañosa o aprovechamiento del error.

Por lo que el sujeto activo se señala como toda persona física que sea imputable, la cual podrá cometer el delito de defraudación fiscal, generalmente lo podrá llevar a cabo quien reúna la calidad de contribuyente o representante legal u obligado solidario o retenedor de este, e incurra en la conducta típica, y por excepción también podrá cometer el delito a que nos referimos un tercero, es decir cualquier persona.

Debemos partir del concepto de contribuyente previsto en nuestra legislación, el cual se encuentra definido en el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, como *“la persona física o moral obligada a contribuir con los gastos públicos de acuerdo con las leyes fiscales respectivas”*.

Por lo anterior tenemos que las personas físicas que incurran en Discrepancia Fiscal, y que a la Secretaría de Administración Tributaria así lo haya demostrado plenamente (a pesar de que el contribuyente haya aportado pruebas y presentado su propia inconformidad), estarán incurriendo en el delito de defraudación fiscal calificado y, en este caso, independientemente de la querrela que formule la Autoridad Fiscal, el Servicio de Administración Tributaria cobrará los impuestos omitidos que procedan, más actualización, recargos y multas.

El delito de defraudación fiscal se encuentra tipificado y sancionado en la primera parte del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe en su parte conducente:

Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

El delito de defraudación fiscal es un delito federal, especial, doloso, patrimonial, instantáneo, de querrela y puede ser delito grave en algunos casos.

Este es delito federal porque se encuentra contenido en una ley federal; el Código Fiscal de la Federación. Es especial por este mismo motivo, pues está contenido fuera del Código Penal Federal, en una ley especial antes citada. Es patrimonial porque tiene un resultado expresado en dinero y su comisión disminuye los recursos financieros del Estado e incrementa los del contribuyente. Es doloso porque su realización requiere de la mala fe o la voluntad de causar un daño. Es instantáneo porque se consume hasta el preciso momento en que el contribuyente hace entrega, y pago en su caso, de su declaración fiscal al banco que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga autorizado para ello. Es de querrela necesaria porque no cualquier persona puede acudir a denunciar este delito, sino única y exclusivamente la autoridad competente en este caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Puede tratarse de un delito grave o no, según se encuentra estipulado en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las personas físicas que incurran en Discrepancia Fiscal, y que a la Secretaría de Administración Tributaria así lo haya demostrado plenamente (a pesar de que el contribuyente haya aportado pruebas y presentado su propia inconformidad), estarán incurriendo en el delito de defraudación fiscal calificado y, en este caso, independientemente de la querrela que formule la Autoridad

Fiscal, el Servicio de Administración Tributaria cobrará los impuestos omitidos que procedan, más actualización, recargos y multas, cabe señalar la tesis en la cual versa

4.4 DELITOS EQUIPARABLES A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.

Según el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación dice que serán sancionados con las mismas penas de la defraudación fiscal, a todos aquellos que se les consigne en las declaraciones falsas o ingresos acumulables menores a los que realmente se obtuvieron o fueron determinados conforme a la ley. Así también serán sancionadas aquellas personas físicas que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o está dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Registro No. 203387

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
III, Enero de 1996

Página: 277

Tesis: I.Io.P.6 P

Tesis Aislada

Materia(s): Penal

DEFRAUDACION FISCAL EQUIPARABLE. Para que se cometa este delito, previsto en el artículo 109, fracción I, primer supuesto, del Código **Fiscal** de la Federación, es decir, que el activo consigne en su declaración **fiscal** ingresos menores a los realmente obtenidos, se requiere conocer el ingreso realmente obtenido y, cuando éste se determina en forma presuntiva mediante el procedimiento administrativo a que se refieren los artículos 55 y 56 del código tributario federal, es necesario que el período por el que se rindió la declaración sea el mismo o mayor al que se refiere el procedimiento de determinación presuntiva, ya que el ingreso conocido por esta vía, conforme al artículo 61 de ese ordenamiento **fiscal**, sólo se determina por el lapso revisado, mas no se puede conocer en qué mes o meses específicos de ese período acaeció tal ingreso; de tal manera que si el período de la declaración es menor al de la revisión, queda abierta la posibilidad de que el ingreso se hubiera dado dentro del lapso de tiempo revisado pero fuera del declarado.
PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER

CIRCUITO.

Amparo directo 1377/95. Laureano Brizuela Wilde. 12 de diciembre de 1995.
Unanimidad de votos. Ponente: Germán Tena Campero. Secretario: Juan José Olvera López.

También al que omita hacer del conocimiento de la autoridad fiscal, dentro de los plazos establecidos en la ley, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado. Se beneficie sin subsidio ni estímulo fiscal.

Se simule una o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

El que omita presentar por más de doce meses la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

4.4 PENAS Y SANCIONES EN LOS DELITOS FISCALES.

De acuerdo con las disposiciones fiscales la Discrepancia Fiscal según el Código Fiscal de la Federación señala que es un delito fiscal calificado, además de aplicar penas corporales con prisión de tres meses a dos años cuando el monto de lo defraudado no exceda de **\$1,221,950.00**, cuando el monto de lo defraudado exceda de **\$1,832,920.00**, la pena será de prisión de tres a nueve años. En el caso de que el monto de lo defraudado sea superior a **\$1,832,920.00**, el delito de defraudación fiscal se volverá un delito grave, lo que implicará restricciones para obtener libertad bajo fianza; asimismo, cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se ha defraudado, la pena será de tres meses a seis años de prisión; la pena corporal se puede reducir al 50%, cuando el monto de lo defraudado sea restituido de manera inmediata.

El artículo 108 en su párrafo VI señala lo siguiente:

“El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de **\$1,221,950.00**.

II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de **\$1,221,950.00** pero no de **\$1,832,920.00**.

III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de **\$1,832,920.00**.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

a).- Usar documentos falsos.

b).- Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

c).- Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

d).- No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.

e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.

g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

Cuando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad.

No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines del artículo 108 y 109, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.”

Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

V. Sea responsable por omitir presentar, por más de doce meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

VI. Comercialice los dispositivos de seguridad a que se refiere la fracción VIII del artículo 29-A de este Código. Se entiende que se comercializan los citados dispositivos cuando la autoridad encuentre dispositivos que contengan datos de identificación que no correspondan al contribuyente para el que fueron autorizados.

VII. Darle efectos fiscales a los comprobantes cuyos dispositivos de seguridad no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

VIII. Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A del Código de la materia.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Según el artículo 110 de la ley de la materia se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

I. Omita solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aún en el caso en que éste no lo haga.

II. Rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.

III. Use intencionalmente más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.

IV. (Se deroga).

V. Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de

contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tenga obligación de presentar dicho aviso.

No se formulará querrela si, quien encontrándose en los supuestos anteriores, subsana la omisión o informa del hecho a la autoridad fiscal antes de que ésta lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, o si el contribuyente conserva otros establecimientos en los lugares que tenga manifestados al registro federal de contribuyentes en el caso de la fracción V.

“Artículo 111.- Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

- I. (Se deroga).
- II. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.
- III. Oculte, altere o destruya, total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar.
- IV. Determine pérdidas con falsedad.
- V. Sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa a que se refiere el primer párrafo del artículo 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma incompleta.
- VI.- Por sí, o por interpósita persona, divulgue, haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial que afecte la posición competitiva proporcionada por terceros a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.
- VII. No cuente con los controles volumétricos de gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, según sea el caso, a que hace referencia la fracción V del artículo

28 de este Código, los altere, los destruya o bien, enajene combustibles que no fueron adquiridos legalmente.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores subsana la omisión o el ilícito antes de que la autoridad fiscal lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.”

En el caso de delitos fiscales graves el inculpado no tendrá derecho a fianza para obtener su libertad condicional, en los términos que dispone el artículo 300, fracción IV, del Código Federal de Procedimientos Penales el cual se refiere que el inculpado tendrá derecho durante la averiguación previa o el proceso de ser puesto en libertad provisional, inmediatamente que lo solicite, si se reúnen los siguientes requisitos: IV. Que no se trate de alguno de los delitos calificados como graves en el artículo 194 de la propia Ley.

De lo anterior, se puede concluir que la Discrepancia Fiscal es un delito fiscal calificado, que podría convertirse en delito fiscal grave, cuando el monto de lo defraudado sea superior a **\$1,221,950.00**.

Es menester mencionar, referente a los beneficios a los que tienen derecho los sentenciados, para el caso de la defraudación fiscal, tomando en cuenta lo que dispone el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, que se transcribe al final de este capítulo, referente a la procedencia de la conmutación de las penas como beneficios para los sentenciados, cuando el monto de lo defraudado no exceda de la cantidad **\$1,832,920.00**; y por el contrario, si el monto defraudado excede de dicha cantidad, el inculpado no tendrá derecho a tener los beneficios de la conmutación de la pena, ya que en este caso necesariamente el inculpado, deberá purgar la pena corporal, que se le imponga, en forma total, es decir, hasta el último día que dure su sentencia.

CAPITULO V

MEDIOS DE DEFENSA PARA COMBATIR UN CRÉDITO FISCAL DERIVADO DE LA DISCREPANCIA FISCAL.

La defensa de los contribuyentes para combatir un crédito fiscal deberá agotar el principio de definitividad, conforme a los plazos establecidos por cada uno de los recursos a los que se pueda recurrir en caso de ejercerla, dependerán será en un plazo de quince días hábiles, contados desde la fecha en que el Servicio de Administración Tributaria haya hecho la notificación en la que determine la Discrepancia Fiscal, debiendo formular la persona física, un escrito debidamente fundado y motivado, aportar las pruebas necesarias, dentro del los 20 días hábiles siguientes, a efecto de poder desvirtuar lo determinado y consignado por el Servicio de Administración Tributario, para el caso de que esta misma institución haya realizado el aseguramiento de los bienes ya no será necesario garantizar el interés fiscal, para el proceso de la defensa.

5.1 RECURSO DE REVOCACIÓN.

El artículo 116 del Código Fiscal de la Federación prevé que de los actos administrativos dictados en materia fiscal federal se podrán interponer los recursos de revocación, de oposición al procedimiento administrativo de ejecución o de nulidad de notificaciones.

a) Recurso de revocación. De acuerdo con los artículos 117 y 125 del código fiscal de la federación este recurso procede contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, que nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley y que siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras, por el lado del interesado puede optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover directamente contra dicho acto juicio ante el tribunal de justicia fiscal o administrativa debe intentar la misma vía elegida si pretende impugnar u acto administrativo que sea antecedente consecuente de otro, a

excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos.³²

No obstante lo anterior, si la resolución dictada en el recurso de revocación se combate ante el tribunal fiscal, la impugnación del acto conexo debe hacerse valer ante la sala regional del tribunal, que este conociendo del juicio respectivo.

El recurso de revocación también procede contra los actos de autoridades fiscales que:

- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real sea inferior al extinguido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

- Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos de los mismos conforme al artículo 128 del Código Fiscal de la Federación.

- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere al artículo 175 de este mismo Código.

Lo anterior significa que los actos que podían impugnarse a través del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, ahora se impugnan por medio de la revocación.

En cuanto a la interposición del recurso de revocación, se expresa de la siguiente forma:

“el interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal

³² SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Nuevo Derecho Procesal Fiscal Y Administrativo”, Editorial. Themis, Pág. 179.

Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Deberá intentar la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuencia de otro, a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos. Si la resolución dictada en el recurso de revocación se combate ante el Tribunal, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo.”

Lo importante de este precepto consiste en que debe intentarse la misma vía elegida (recurso de revocación) si se pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente del otro, a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de los emitidos en recursos administrativos.

Término y reglas para la interposición del recurso:

El artículo 121 establece que el escrito por el que se interpone el recurso de revocación deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación, excepto lo dispuesto en los artículos 127 y 175 del Código Fiscal de la Federación, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que ahí se señala.

Ahora bien, el escrito por el que se interpone el recurso podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente. En estos casos, se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

En el supuesto que el afectado fallezca durante el plazo mencionado, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión.

En los casos de incapacidad o declaración de ausencia decretada por autoridad judicial, cuando el particular se afecte por un acto o resolución administrativa, se suspenderá el plazo para interponer el recurso hasta por un año.

Los artículos 122 y 123 del multicitado Código se encargan de establecer los requisitos que debe cubrir el escrito del recurso, así como los anexos que debe llevar, los cuales se explican en la siguiente página.

El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de este Código y señalar además:

- I. La resolución o el acto que se impugna.
- II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
- III. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren las fracciones I, II y III, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Cuando no se gestione en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 de este Código.

Por su parte, el citado artículo 18 dispone que toda promoción presentada ante las autoridades fiscales deberá estar firmada por el interesado

o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimiría su huella digital.

Señala, además que las promociones de referencia deberán constar por escrito, contener:

Nombre, la denominación o razón social, domicilio fiscal manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes, y para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, la clave que le correspondió a dicho registro; señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción; contener en su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Se establece un plazo de 10 días para que el promovente cumpla con el requisito omitido, cuando se dé el supuesto de omisión; en tanto que el artículo 122 previene un plazo de cinco días para subsanar la omisión.

Esta última disposición legal es la que debe prevalecer tratándose de los recursos administrativos, por ser la disposición especial y aplicable en esta materia.

Cabe destacar que en materia de recursos administrativos no procede la gestión de negocios, y cuando no se gestione en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en los términos del artículo 19 del multicitado Código.

El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

I. Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o que se cumple con los requisitos a que se refiere el primer párrafo del artículo 19 de este Código.

II. El documento en que conste el acto impugnado.

III. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

IV. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de presentación del recurso, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales a las ya presentadas, en términos de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 130 de este Código.

Los casos de improcedencia del recurso:

El artículo 124 del Código Fiscal de la Federación es el que señala los tipos de actos administrativos que dan lugar a la improcedencia del recurso, éstos son:

- a) Los que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- b) Aquellas resoluciones que sean dictadas en recursos administrativos o en cumplimiento de sentencias.
- c) Los que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- d) Los actos consentidos, entendiéndose como los no impugnados dentro del plazo señalado al efecto.
- e) Los actos conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- f) En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se exprese agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II, del artículo 129 del propio Código (el cual se refiere a la impugnación de las notificaciones de los actos administrativos).
- g) Los que han sido revocados por la autoridad.

h) Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnados.

i) Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnados.

En el artículo 124-A establece los casos en los cuales procede el sobreseimiento del recurso de revocación:

- Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
- Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación.

Trámite y resolución del recurso:

En cuanto a las pruebas, el artículo 130 dispone que son admisibles toda clase de pruebas, incluyendo la petición de informes a las autoridades fiscales, excepto la testimonial y la de confesión de autoridades, mediante absolución de posiciones.

Las pruebas supervinientes podrán presentarse antes de dictarse la resolución del recurso. El término para dictar y notificar esta resolución se establece en el artículo 131 del Código Fiscal, el cual determina que no podrá ser mayor de tres meses a partir de la interposición y, transcurrido este tiempo, el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado. En este caso, a elección del particular, esperará la resolución expresa o impugnará la presunta confirmación.

La resolución del recurso estará fundada en Derecho, y se deben examinar todos los agravios invocados, pero bastará el examen de uno de ellos cuando sea suficiente para desvirtuar el acto impugnado; se prevé la facultad de la autoridad para invocar hechos notorios y, además, para corregir los errores en la cita de los preceptos señalados como violados, conforme el artículo 132 del mismo Código.

Dentro de este mismo se prevé la suplencia de la deficiencia de la queja, ya que correlativo a la obligación de resolver la cuestión efectivamente planteada, la autoridad revocará el acto cuando, no obstante, la insuficiencia de los agravios advierta una ilegalidad manifiesta. Sin embargo, no se revocarán ni modificarán los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.³³

Se reforma el último párrafo de este artículo con el objeto de garantizar el debido ejercicio del derecho de defensa de los contribuyentes.

Ninguna autoridad podrá desechar el recurso aduciendo que es incompetente para tramitarlo y resolverlo, dado que el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, establece que “cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente”.

Con forme al artículo 133, la resolución que ponga fin al recurso de revocación podrá:

- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo.
- Confirmar el acto impugnado.
- Mandar reponer el procedimiento o que se emita una nueva resolución.
- Dejar sin efectos el acto impugnado.
- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Cuando se deje sin efectos el acto impugnado por la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, la resolución correspondiente declarará la nulidad lisa y llana.

³³ SÁNCHEZ PICHARDO, Alberto C., “Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa”, Editorial Porrúa, Tercera Edición, Pág.

5.2 RECURSO DE INCONFORMIDAD.

El recurso de inconformidad señalado en el artículo 294 de la Ley del Seguro Social, se tramitará conforme a las disposiciones de este Reglamento y a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal del Trabajo, el Código Federal de Procedimientos Civiles o el derecho común, siempre que las disposiciones de dichos ordenamientos no contravengan la Ley del Seguro Social o sus reglamentos.

Los consejos consultivos delegacionales son competentes para tramitar y resolver el recurso de inconformidad.

El Secretario del Consejo Consultivo Delegacional correspondiente, tramitará el recurso con apoyo de los Servicios Jurídicos Delegacionales y estará facultado para dejar sin efectos el acto impugnado, en aquellos casos en que se advierta notoriamente que el mismo encuadra en alguna de las causales que señalan los artículos 38 o 238 del Código Fiscal de la Federación.

En caso de que en el recurso presentado surja una controversia del orden familiar, el Secretario declarará incompetente al Consejo Consultivo Delegacional, dejando a salvo los derechos del inconforme.

El Secretario tendrá todas las facultades para resolver sobre la admisión del recurso y la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución. Asimismo, autorizará con su firma los acuerdos, certificaciones y notificaciones correspondientes, y pondrá los expedientes en estado de resolución.³⁴

Será facultad del Secretario, en caso de duda, ordenar comparezca ante su presencia el promovente a ratificar como propia la firma que se contiene en el escrito de inconformidad.

³⁴ SÁNCHEZ LEÓN CÁRDENAS, Gregorio, "Derecho Fiscal Mexicano", Editor Distribuidor, Pág. 506.

El Consejo Técnico resolverá los recursos de inconformidad que se interpongan en contra de las resoluciones que dicten los Consejos Consultivos Regionales en el ámbito de su competencia. Asimismo, podrá atraer para su conocimiento y resolución los que considere de importancia y trascendencia.

El Secretario General del Instituto gozará de las mismas facultades que en materia de tramitación del recurso y formulación del proyecto de resolución, están conferidas al Secretario del Consejo Consultivo Delegacional.

Las resoluciones que dicte el Consejo Técnico se emitirán siguiendo las disposiciones señaladas en este Reglamento, para los Consejos Consultivos Delegacionales.

El escrito en que se interponga el recurso de inconformidad deberá contener lo siguiente:

I.- Nombre y firma del recurrente; domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el número de su registro patronal o de seguridad social como asegurado, según sea el caso.

En caso de que el promovente no sepa o no pueda firmar o estampar su huella digital, lo podrá realizar otra persona en su nombre;

II.- Acto que se impugna y, en su caso, número y fecha de la resolución, número de crédito, periodo e importe, fecha de su notificación y autoridad emisora del mismo.

III.- Hechos que originan la impugnación;

IV.- Agravios que le cause el acto impugnado;

V.- Nombre o razón social del patrón o, en su caso, del sindicato de trabajadores titular del contrato colectivo de trabajo, así como el domicilio en donde puedan ser notificados, para los casos previstos en el artículo 7 de este Reglamento, y

VI.- Pruebas que se ofrezcan, relacionadas con el acto impugnado.

Si el escrito por el cual se interpone el recurso de inconformidad fuere oscuro, irregular, o no cumpliera con los requisitos señalados en este precepto, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional prevendrá al recurrente, por una sola vez, para que lo aclare, corrija o complete de acuerdo con las

fracciones anteriores, y señalará en concreto sus defectos u omisiones, con el apercibimiento de que, si el recurrente no cumple dentro del término de cinco días, lo desechará de plano.

El promovente deberá acompañar al escrito en que interponga su recurso:

I.- El documento en que conste el acto impugnado;

II.- Original o copia certificada de los documentos que acrediten su personalidad cuando se actúe a nombre de otro. En caso de que el asunto no exceda de mil veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal, y se trate de una persona física, bastará con que exhiba carta poder firmada por el otorgante ante dos testigos, cuando exceda de este monto o se actúe como representante legal de una persona moral, se deberá exhibir el poder notarial que así lo acredite;

III.- Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió la misma, y

IV.- Las pruebas documentales que ofrezca.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si legalmente se encuentran a su disposición, deberá señalar el lugar o archivo en que se ubiquen, identificando con precisión dichos documentos. Bastará que el promovente acompañe la copia de la solicitud de expedición, sellada de recibida por la autoridad que tenga en su poder los documentos, para que se tengan por ofrecidas las mismas. De no cumplirse con este supuesto, se desechará la prueba.

Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

En el caso de que el recurrente ofrezca pruebas que obren en poder de dependencias del propio Instituto, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional, a petición del promovente, ordenará a dichas dependencias su remisión para ser integradas al expediente respectivo. Para tal efecto, el

recurrente deberá identificar con toda precisión dichas pruebas; en caso de no identificarlas, se entenderá que el recurrente por sí aportará las mismas.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones I, II y, en su caso, III de este numeral, se estará a lo dispuesto por el párrafo último del artículo anterior. Por cuanto hace a las pruebas ofrecidas que no sean exhibidas, se tendrán por no presentadas.³⁵

El recurso de inconformidad se interpondrá dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne.³⁶

El escrito en que se interponga el recurso será dirigido al Consejo Consultivo Delegacional y se presentará directamente en la sede delegacional o subdelegacional que corresponda a la autoridad emisora del acto impugnado.

También podrá presentarse por correo certificado con acuse de recibo en los casos en que el recurrente tenga su domicilio fuera de la población donde se encuentre la sede delegacional o subdelegacional.

Se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, aquella que se anote a su recibo en la oficialía de partes o la de su depósito en la oficina postal. Si el recurso se interpone extemporáneamente será desechado de plano.

Si la extemporaneidad se comprobara durante el procedimiento, se sobreseerá el recurso.

En el caso de las presentaciones del escrito ante las delegaciones o subdelegaciones, previamente al envío de éste a los servicios jurídicos delegacionales, las citadas autoridades deberán agregar al expediente todas las constancias administrativas o, en su caso, médicas que sean necesarias para lograr la pronta y expedita resolución del recurso.

³⁵ Reglamento del Recurso de Inconformidad, Artículo 5.

³⁶ Reglamento del Recurso de Inconformidad, Artículo 6.

En los casos de inconformidades interpuestas por los patrones contra valuaciones actuariales de sus contratos colectivos, hechas por el Instituto en los términos de la parte final del artículo 23 de la Ley del Seguro Social, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional dará vista a los sindicatos titulares de los contratos valuados para que, en el término de ocho días, manifiesten su anuencia u oposición con los puntos de vista patronales y, en su caso, aporten pruebas y expresen lo que a su interés convenga.

Tratándose de inconformidades que interpongan los asegurados o sus beneficiarios para reconocimiento de prestaciones en efectivo mayores que las concedidas por el Instituto o de derechos que pudieran afectar los intereses del patrón, se correrá traslado con la promoción respectiva a este último para que, en los términos del párrafo anterior, intervenga en el procedimiento.

En los casos a que se refiere este artículo los promoventes estarán obligados a exhibir una copia más de su escrito de inconformidad por cada uno de los sindicatos o de los patrones que deban ser llamados al procedimiento, así como a mencionar con precisión nombre y domicilio donde dichos terceros puedan ser citados para el efecto.

En los casos en que el patrón, al momento de interponer el recurso, exprese como agravio la negativa lisa y llana de la relación laboral con aquellos trabajadores señalados en las cédulas de liquidación de cuotas obrero patronales o de capitales constitutivos materia del recurso, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional podrá ordenar correr traslado del mismo al sindicato de trabajadores titular del contrato colectivo de trabajo, para que manifieste lo que a su derecho corresponda. En caso de que los trabajadores no fueren sindicalizados, el traslado podrá realizarse directamente a éstos si se cuenta con algún domicilio para hacerlo de su conocimiento. En ambos supuestos se concederá un término de seis días hábiles contados a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación para expresar lo que a su derecho convenga.

Las notificaciones se harán al recurrente en forma personal o a su representante legal por correo certificado, en los términos señalados por el Código Fiscal de la Federación.

Se notificarán personalmente los acuerdos o resoluciones que: admitan o desechen el recurso; admitan o desechen las pruebas; contengan o señalen fechas o términos para cumplir requerimientos o efectuar diligencias probatorias; ordenen diligencias para mejor proveer, cuando éstas requieran la presencia o la actividad procesal del recurrente; declaren el sobreseimiento del recurso; pongan fin al recurso de inconformidad o cumplimenten resoluciones de los órganos jurisdiccionales; los acuerdos que resuelvan sobre la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y aquellos que decidan sobre el recurso de revocación.

Los demás proveídos que se dicten, considerados de mero trámite, estarán a disposición de los interesados para su consulta en el expediente respectivo.

La primera notificación que se realice a terceros se llevará a cabo en forma personal. Las posteriores se realizarán por correo certificado con acuse de recibo.

Las notificaciones personales se harán en el domicilio indicado por el inconforme; a falta de señalamiento, la notificación se llevará a cabo por lista o en los estrados que se habiliten en las oficinas institucionales, los que permanecerán fijados por un periodo de cinco días hábiles, debiendo hacerse constar la fecha en que se fije la notificación y aquélla en que se retire.

Todas las notificaciones surtirán sus efectos a partir del día hábil siguiente al en que se haya hecho la notificación personal, entregado el oficio que contenga la resolución que se notifica; o al quinto día hábil siguiente a aquél en que se haya fijado la notificación por lista o por estrados.

Los términos fijados en los acuerdos o resoluciones que se notifiquen, comenzarán a correr el día siguiente al de la fecha en que surta sus efectos la notificación respectiva.

En los términos o plazos indicados en este Reglamento, sólo se computarán los días hábiles, entendiéndose por tales aquéllos en que se encuentren abiertas al público las oficinas administrativas del Instituto y se realicen en las mismas labores en forma normal u ordinaria, incluyéndose en este plazo el día del vencimiento.

Cuando se alegue que un acto definitivo no fue notificado o que se hizo la notificación en forma ilegal, se estará a las reglas siguientes:

I.- Si el inconforme afirma conocer el acto, la impugnación contra la notificación se efectuará en el escrito en que interponga el recurso, manifestando la fecha en que lo conoció y exponiendo los agravios conducentes respecto al acto, junto con los que se formulen contra la notificación;

II.- Si el recurrente niega conocer el acto, deberá manifestarlo en su escrito de inconformidad; en este caso, la autoridad tramitadora del recurso dará a conocer al inconforme el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, en el domicilio indicado en el escrito de inconformidad y a la persona autorizada para tal efecto;

Si no se hace el señalamiento del domicilio o de la persona autorizada, se le dará a conocer el acto y la notificación, en su caso, por estrados. El recurrente gozará de un plazo de quince días, a partir del siguiente al que se le haya dado a conocer, para ampliar el recurso, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación;

III.- Se procederá a estudiar, en primer término, los agravios relativos a la notificación y posteriormente, en su caso, los relativos al acto impugnado;

IV.- Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, se tendrá al recurrente como sabedor del acto, desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que se le dio a conocer, en términos de la fracción II de este numeral, y se

procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiere formulado en contra de dicho acto, y

V.- Si se resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, se sobreseerá el recurso.

El recurso es improcedente cuando se haga valer contra actos administrativos:

I.- Que no afecten el interés jurídico del recurrente;

II.- Que sean resoluciones dictadas en recursos administrativos o en cumplimiento de sentencias, laudos o de aquellas;

III.- Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación;

IV.- Que sean materia de otro recurso o juicio pendiente de resolución ante una autoridad administrativa u órgano jurisdiccional;

V.- Que se hayan consentido, entendiéndose por tales aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo y términos señalados en el artículo 6 de este Reglamento;

VI.- Que sea conexo a otro que haya sido impugnado a través de algún recurso o medio de defensa diferente;

VII.- Que hayan sido revocados administrativamente por la autoridad emisora;

VIII.- Cuando de las constancias del expediente se desprenda que no existe el acto reclamado, o que el mismo se ha dejado sin efectos, y

IX.- En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición legal o reglamentaria.

También se declarará improcedente el recurso de inconformidad en los casos en que no se amplíe éste o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, en los términos señalados en el artículo 12, fracción II, de este Reglamento.

El sobreseimiento procede:

I.- Por desistimiento expreso del recurrente;

II.- Cuando durante el procedimiento aparezca o sobrevenga alguna de las causales de improcedencia a que se refiere el artículo anterior, y

III.- En el caso de que el recurrente muera durante el procedimiento si su pretensión es intransferible o si su muerte deja sin materia el recurso.

El Secretario del Consejo Consultivo Delegacional podrá, mediante acuerdo, habilitar días y horas para el desahogo o continuación de las actuaciones que sean necesarias para la sustanciación del recurso.

De la Tramitación

Admitido el recurso, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional pedirá de oficio los informes conducentes a las dependencias del Instituto, las cuales deberán rendirlos en el término de diez días naturales.³⁷

Dicho Secretario, en vista de las circunstancias, podrá señalar un término mayor dentro del cual habrá de rendirse el informe solicitado.

Las probanzas se sujetarán a las reglas siguientes:

I.- Las pruebas documentales que no obren en poder del recurrente, pero que legalmente se encuentren a su disposición, si el oferente cumplió con lo dispuesto por la fracción IV, párrafo segundo, del artículo 5 de este Reglamento, se requerirá al inconforme para que en el término de quince días, contado a partir de la fecha en que surta efectos la notificación conducente, exhiba la prueba, apercibido que de no hacerlo en el plazo indicado, se declarará desierta la misma;³⁸

Al ofrecerse la prueba pericial, se indicarán los puntos sobre los que versará y se designará perito, quien deberá tener título debidamente registrado de la profesión relativa a la materia sobre la cual habrá de emitir su dictamen, salvo que se trate de actividades no consideradas como profesionales por la Ley. De no cumplir con los requisitos que se indican, la prueba se desechará de plano.

³⁷ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo”, Editorial. Themis, Pág. 133.

³⁸ Reglamento del Recurso de Inconformidad, Artículo 17.

El recurrente deberá presentar, ante la autoridad instructora, al perito en un plazo de cinco días contados a partir del siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del auto admisorio, a fin de que acepte el cargo. El perito exhibirá su dictamen dentro de los quince días siguientes al de su aceptación.

En caso que el recurrente no presente al perito, éste no acepte el cargo o no exhiba el dictamen, en los términos señalados en el párrafo anterior, la prueba se declarará desierta.

Por una sola vez, por causa que lo justifique y antes de vencerse el plazo de quince días, el recurrente podrá solicitar la sustitución de su perito, señalando el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta. El nuevo perito, en un plazo de cinco días contados a partir del siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del auto que tuvo por sustituido al anterior perito, a fin de que acepte el cargo, debiendo exhibir su dictamen dentro de los diez días siguientes al de la aceptación.

Cuando por causas no imputables al oferente o por una especial complicación de la probanza esté por finalizar el término señalado para su desahogo sin que éste se haya podido realizar, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional, señalará, por una sola vez, un nuevo plazo a petición del interesado;

La prueba de inspección será ofrecida estableciendo los puntos sobre los que deba versar, la cual será desahogada por quien designe el Secretario del Consejo;

La prueba testimonial se ofrecerá indicando los nombres y domicilios de los testigos, quienes deberán ser presentados por el oferente, salvo en el caso de que los testigos sean personal del Instituto o que el oferente declare bajo protesta de decir verdad que está impedido para presentarlos. Se deberá acompañar el interrogatorio respectivo, a menos que el interesado prefiera formular verbalmente las preguntas. En el caso de que no se señalen el

nombre o domicilio de los testigos ofrecidos, se requerirá al inconforme para que los proporcione en el término de cinco días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación, apercibido que de no hacerlo en el plazo indicado, se tendrá por no ofrecida la probanza.

La prueba confesional no será admitida, pero sí los informes que rindan las dependencias o funcionarios del Instituto, en relación con el caso a debate.

A petición del recurrente y por una sola vez, cuando por causa no imputable a éste no pueda exhibir la prueba ofrecida, se le concederá un nuevo plazo de quince días, transcurridos los cuales si no se exhibe la probanza, se declarará desierta.

Las pruebas se admitirán en cuanto se relacionen estrictamente con la controversia y no sean contrarias al derecho o a la moral.

Para el desahogo de las pruebas se señalarán las fechas que sean necesarias a fin de que tengan lugar las distintas diligencias propuestas dentro del término que señala el artículo 21 de este Reglamento.

El Consejo Consultivo Delegacional o el Secretario de dicho cuerpo colegiado, tendrán en todo tiempo la facultad de ordenar diligencias para mejor proveer cuando consideren que los elementos probatorios aportados son insuficientes. De igual facultad gozará el Consejo Técnico o el Secretario General del Instituto en los casos señalados en el artículo 3 de este Reglamento en aquellos que conozca del veto ejercido por el Presidente del Consejo Consultivo Delegacional.

Las pruebas deberán desahogarse en un plazo de quince días contados a partir de su admisión, que podrá ser prorrogado por un plazo igual y una sola vez, ajuicio del Secretario del Consejo Consultivo Delegacional.

Concluido el término de desahogo de pruebas, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional elaborará, dentro del término de treinta días, los proyectos de resolución.

El Secretario del Consejo Consultivo Delegacional, salvo lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 2 de este Reglamento, someterá a la consideración y, en su caso, aprobación del Consejo Consultivo correspondiente, el proyecto de resolución respectivo que servirá de base para la discusión y votación de la resolución, la que se pronunciará dentro del término de quince días. La apreciación de las pruebas se hará conforme a las reglas del derecho común.

Las resoluciones que pongan fin al recurso se dictarán por unanimidad o mayoría de votos del Consejo Consultivo Delegacional o del Consejo Técnico.

Cada uno de los sectores obrero y patronal, así como la representación gubernamental, tendrán derecho a un voto. De existir empate en la primera votación se repetirá ésta y si resultare empate por segunda vez, el Presidente del Consejo respectivo tendrá voto de calidad para decidir la cuestión.

La resolución que se dicte en el recurso no se sujetará a regla especial alguna.

La misma se ocupará de todos los motivos de impugnación aducidos por el inconforme y decidirá sobre las pretensiones de éste, analizado las pruebas recabadas, en los términos del párrafo último del artículo 23 de este Reglamento y expresará los fundamentos jurídicos en que se apoyen los puntos decisorios de la resolución.

Cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto.

Los Consejeros que no estuvieran de acuerdo con la resolución aprobada, en su caso, podrán formular voto particular razonado, que se

agregará al expediente. El voto particular será presentado al Secretario del Consejo Consultivo dentro de los tres días siguientes a la discusión de la resolución que recaiga al recurso.

Los acuerdos que dicten los Consejos Consultivos Delegacionales para aprobar, modificar o desechar los citados proyectos serán firmados por el Presidente y Consejeros que intervengan en la sesión.

El acuerdo que apruebe el proyecto lo revestirá del carácter de resolución, la cual será firmada por los integrantes del Consejo Consultivo y certificada por el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional, asentándose en la certificación respectiva el número de acuerdo y fecha de la sesión en la que se aprobó la resolución.

Autorizada dicha resolución, será devuelta a la dependencia tramitadora del recurso para su notificación.

Si el acuerdo de los Consejos Consultivos Delegacionales ordena modificar o desechar el proyecto, se procederá a elaborar otro en los términos acordados, debiéndose seguir en forma posterior a la elaboración del proyecto, los lineamientos señalados en los párrafos precedentes.

El Presidente del Consejo Consultivo Delegacional tendrá la facultad de vetar el proyecto de la resolución de este Cuerpo Colegiado, cuando ésta implique inobservancias a la Ley del Seguro Social o a sus Reglamentos; o bien, no se ajuste a los acuerdos del Consejo Técnico o a los lineamientos generales del Instituto.

El efecto del veto será suspender la aprobación del proyecto de resolución, mismo que será remitido con el expediente administrativo de inconformidad, por el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional al Secretario General del Instituto, en un plazo de cinco días, a fin de que elabore un nuevo proyecto y se presente al Consejo Técnico para que sea éste el que

resuelva en definitiva, debiéndose seguir para tal efecto lo señalado por el artículo 20 de este Reglamento.

Las resoluciones que pongan fin al recurso se notificarán dentro de los cinco días siguientes a la fecha de su firma.

Las resoluciones que se dicten en el recurso se ejecutarán en el término de quince días, salvo el caso en que el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional ampliare el plazo.

El incumplimiento de las disposiciones de este Reglamento por parte del personal encargado de su aplicación será sancionado disciplinariamente por el superior jerárquico del infractor, independientemente de que proceda la aplicación de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

5.3 JUICIO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.

El demandante podrá presentar su demanda, mediante Juicio en la vía tradicional, por escrito ante la sala regional competente o, en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea, para este último caso, el demandante deberá manifestar su opción al momento de presentar la demanda. Una vez que el demandante haya elegido su opción no podrá variarla. Cuando la autoridad tenga este carácter la demanda se presentará en todos los casos en línea a través del Sistema de Justicia en Línea.

Para el caso de que el demandante no manifieste su opción al momento de presentar su demanda se entenderá que eligió tramitar el Juicio en la vía tradicional.

La demanda deberá presentarse dentro de los plazos que a continuación se indican:

I. De cuarenta y cinco días siguientes a aquél en el que se dé alguno de los supuestos siguientes:

a) Que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, de conformidad con lo dispuesto en esta Ley, inclusive cuando se controvierta simultáneamente como primer acto de aplicación una regla administrativa de carácter general.

b) Hayan iniciado su vigencia el decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general impugnada cuando sea autoaplicativa.

II. De cuarenta y cinco días siguientes a aquél en el que surta efectos la notificación de la resolución de la Sala o Sección que habiendo conocido una queja, decida que la misma es improcedente y deba tramitarse como juicio. Para ello deberá prevenir al promovente para que presente demanda en contra de la resolución administrativa que tenga carácter definitivo.

III. De cinco años cuando las autoridades demanden la modificación o nulidad de una resolución favorable a un particular, los que se contarán a partir del día siguiente a la fecha en que éste se haya emitido, salvo que haya producido efectos de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época sin exceder de los cinco años del último efecto, pero los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente desfavorable para el particular, sólo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda.

Quando el demandante tenga su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la Sala, la demanda podrá enviarse a través de Correos de México, correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante, pudiendo en este caso señalar como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio

nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente, en cuyo caso, el señalado para tal efecto, deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

Cuando el interesado fallezca durante el plazo para iniciar juicio, el plazo se suspenderá hasta un año, si antes no se ha aceptado el cargo de representante de la sucesión. También se suspenderá el plazo para interponer la demanda si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación, incluyendo en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento, inclusive en el caso de que se dé por terminado a petición del interesado.

En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, el plazo para interponer el juicio contencioso administrativo federal se suspenderá hasta por un año. La suspensión cesará tan pronto como se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se provee sobre su representación.³⁹

La demanda deberá indicar:

I. El nombre del demandante, domicilio fiscal y su domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, así como su dirección de correo electrónico, cuando opte porque el juicio se substancie en línea a través del Sistema de Justicia en Línea.

La indicación de que se tramitará en la Vía Sumaria. En caso de omisión, el Magistrado Instructor lo tramitará en esta vía en los

³⁹ SÁNCHEZ PICHARDO, Alberto C., “Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa”, Editorial Porrúa, Tercera Edición, Pág. 298.

supuestos que proceda de conformidad con el Título II, Capítulo XI de esta Ley, sin embargo no será causa de desechamiento de la demanda, el hecho de que está no se presente dentro del término establecido para la promoción del Juicio en la Vía Sumaria, cuando la procedencia del mismo derive de la existencia de alguna de las jurisprudencias a las que se refiere el antepenúltimo párrafo del Artículo 58-2; en todo caso si el Magistrado Instructor, antes de admitir la demanda, advierte que los conceptos de impugnación planteados por la actora tienen relación con alguna de las citadas jurisprudencias, proveerá lo conducente para la sustanciación y resolución del Juicio en la Vía Ordinaria.

II. La resolución que se impugna. En el caso de que se controvierta un decreto, acuerdo, acto o resolución de carácter general, precisará la fecha de su publicación.

III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV. Los hechos que den motivo a la demanda.

V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

En caso de que ofrezca pruebas documentales, podrá ofrecer también el expediente administrativo en que se haya dictado la resolución impugnada.

Se entiende por expediente administrativo el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada; dicha documentación será la que corresponda al

inicio del procedimiento, los actos administrativos posteriores y a la resolución impugnada. La remisión del expediente administrativo no incluirá las documentales privadas del actor, salvo que las especifique como ofrecidas. El expediente administrativo será remitido en un solo ejemplar por la autoridad, el cual estará en la Sala correspondiente a disposición de las partes que pretendan consultarlo.

VI. Los conceptos de impugnación.

VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

VIII. Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda.

En cada demanda sólo podrá aparecer un demandante, salvo en los casos que se trate de la impugnación de resoluciones conexas, o que se afecte los intereses jurídicos de dos o más personas, mismas que podrán promover el juicio contra dichas resoluciones en una sola demanda.

En los casos en que sean dos o más demandantes éstos ejercerán su opción a través de un representante común.

En la demanda en que promuevan dos o más personas en contravención de lo dispuesto en el párrafo anterior, el Magistrado Instructor requerirá a los promoventes para que en el plazo de cinco días presenten cada uno de ellos su demanda correspondiente, apercibidos que de no hacerlo se desechará la demanda inicial.⁴⁰

Cuando se omita el nombre del demandante o los datos precisados en las fracciones II y VI, el Magistrado Instructor desechará por improcedente la

⁴⁰ SÁNCHEZ PICHARDO, Alberto C., “Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa”, Editorial Porrúa, Tercera Edición, Pág. 331.

demanda interpuesta. Si se omiten los datos previstos en las fracciones III, IV, V, VII y VIII, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del término de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

Si en el lugar señalado por el actor como domicilio del tercero, se negare que sea éste, el demandante deberá proporcionar al Tribunal la información suficiente para proceder a su primera búsqueda, siguiendo al efecto las reglas previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles.

En el supuesto de que no se señale domicilio del demandante para recibir notificaciones conforme a lo dispuesto por la fracción I, de este artículo, las que corresponda hacérsele en el mismo, se efectuarán por Boletín Electrónico.

El demandante deberá adjuntar a su demanda:

I. Una copia de la misma y de los documentos anexos para cada una de las partes.

II. El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos de registro del documento con la que esté acreditada ante el Tribunal, cuando no gestione en nombre propio.

III. El documento en que conste la resolución impugnada.

IV. En el supuesto de que se impugne una resolución negativa ficta, deberá acompañar una copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad.

V. La constancia de la notificación de la resolución impugnada.

VI. Cuando no se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda, señalando la fecha en que dicha notificación se practicó. Si la autoridad demandada al contestar la demanda hace valer su extemporaneidad, anexando las constancias de notificación en que la apoya, el Magistrado Instructor procederá conforme a lo previsto en el artículo 17, fracción V, de esta Ley. Si durante el plazo previsto en el artículo 17 citado no se controvierte la legalidad de la notificación de la resolución impugnada, se presumirá legal la diligencia de notificación de la referida resolución.

VII. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VIII. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante en el caso señalado en el último párrafo del artículo 44 de esta Ley.

IX. Las pruebas documentales que ofrezca.

Los particulares demandantes deberán señalar, sin acompañar, los documentos que fueron considerados en el procedimiento administrativo como información confidencial o comercial reservada. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentra para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión, cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada por lo menos cinco días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su

disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias.

Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a VI, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones VII, VIII y IX, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Cuando en el documento en el que conste la resolución impugnada a que se refiere la fracción III de este artículo, se haga referencia a información confidencial proporcionada por terceros independientes, obtenida en el ejercicio de las facultades que en materia de operaciones entre partes relacionadas establece la Ley del Impuesto sobre la Renta, el demandante se abstendrá de revelar dicha información. La información confidencial a que se refiere la ley citada, no podrá ponerse a disposición de los autorizados en la demanda para oír y recibir notificaciones, salvo que se trate de los representantes a que se refieren los artículos 46, fracción IV, quinto párrafo y 48, fracción VII, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

5.4 JUICIO DE AMPARO

Es un acto procesal del quejoso mediante el cual ejercita la acción de amparo a fin de obtener la protección de la Justicia Federal, al considerar que uno o varios actos reclamados transgreden sus garantías constitucionales.

Constituye un todo unitario que ha de examinarse en su integridad, a fin de que la autoridad competente armonice los datos en ella contenidos y fije un sentido que sea congruente con los elementos que la conforman.⁴¹

⁴¹ VERGARA TEJEDA, José Moisés, “El Juicio de Amparo en Materia Fiscal”, Ángel Editor, Pág. 569.

Su estudio integral no debe limitarse al escrito de demanda o a lo expresado en la comparecencia, sino que debe comprender, igualmente, su ampliación, aclaración y el análisis de los documentos que la acompañan y que, de hecho, forman parte de ella, ya que sólo así puede alcanzarse la interpretación completa de la voluntad del que demanda la protección de la Justicia Federal.

Por lo que se hace aplicable lo sustentado por el Poder Judicial de la Federación la Tesis Jurisprudencial de la Novena Época, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Agosto de 2007, p. 1240.

“DEMANDA. COMO ACTO JURÍDICO ES SUSCEPTIBLE DE INTERPRETACIÓN INTEGRALMENTE. Es legal una sentencia cuando su dictado no se aparta de los hechos constitutivos de la controversia, sino que se apoya en una debida interpretación del escrito inicial de demanda, ocurso, que como cualquier otro acto jurídico es susceptible de interpretación cuando existen palabras contrarias. La interpretación de la demanda debe ser integral, a fin de que el juzgador armonice los datos en ella contenidos y fije un sentido que sea congruente con los elementos que la conforman, lo que se justifica plenamente, en virtud de que se entiende que el Juez es un perito en derecho, con la experiencia y conocimientos suficientes para interpretar la redacción oscura e irregular, y determinar el verdadero sentido y la expresión exacta del pensamiento de su autor que por error incurre en omisiones o imprecisión, tomando en cuenta que la demanda constituye un todo que debe analizarse en su integridad por la autoridad a efecto de dilucidar las verdaderas pretensiones sometidas a litigio.”

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

JUICIO DE AMPARO INDIRECTO:

Es aquel que se tramita ante los Juzgados de Distrito, el cual se interpone cuando existe una causa generadora como lo dispone el artículo 114 de la Ley de Amparo.

Una regla muy general para determinar la procedencia del amparo indirecto será la de señalar la procedencia de este juicio cuando se trata de actos reclamados que no serán sentencias definitivas o laudos o resoluciones que le pongan fin al juicio, sea que la violación se cometa en el procedimiento o en la sentencia misma.⁴²

Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso.

Contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia.

Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido.

⁴² SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Manual Del Juicio De Amparo”, Editorial Themis.

Si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieren dejado sin defensa al quejoso.

Lo anterior será aplicable en materia de extinción de dominio.

Tratándose de remates, sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desaprueben;

Contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación;

Contra actos ejecutados dentro o fuera de juicio, que afecten a personas extrañas a él, cuando la ley no establezca a favor del afectado algún recurso ordinario o medio de defensa que pueda tener por efecto modificarlos o revocarlos, siempre que no se trate del juicio de tercería;

Contra leyes o actos de la autoridad federal o de los Estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 1o. de esta ley.

La demanda de amparo deberá formularse por escrito, en la que se expresarán:

I.- El nombre y domicilio del quejoso y de quien promueve en su nombre;

II.- El nombre y domicilio del tercero perjudicado;

III.- La autoridad o autoridades responsables; el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos de Estado a los que la ley encomiende su promulgación, cuando se trate de amparos contra leyes;

IV.- La ley o acto que de cada autoridad se reclame; el quejoso manifestará, bajo protesta de decir verdad, cuáles son los hechos o abstenciones que le constan y que constituyen antecedentes del acto reclamado o fundamentos de los conceptos de violación;

V.- Los preceptos constitucionales que contengan las garantías individuales que el quejoso estime violadas, así como el concepto o conceptos de las violaciones, si el amparo se pide con fundamento en la fracción I del artículo 1o. de esta ley;

VI.- Si el amparo se promueve con fundamento en la fracción II del artículo 1o. de esta Ley, deberá precisarse la facultad reservada a los Estados que haya sido invadida por la autoridad federal, y si el amparo se promueve con apoyo en la fracción III de dicho artículo, se señalará el precepto de la Constitución General de la República que contenga la facultad de la autoridad federal que haya sido vulnerada o restringida.⁴³

PROCEDENCIA CONSTITUCIONAL DEL AMPARO.

“Artículo 103. Los Tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite:

I. Por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por esta Constitución, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;

II. Por normas generales o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los estados o la esfera de competencia del Distrito Federal, y

III. Por normas generales o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.”

⁴³ SÁNCHEZ PICHARDO, Alberto C., “Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa”, Editorial Porrúa, Tercera Edición, Pág. 730.

Con referencia al **artículo 107** el cual señala que las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre que alegue que el **acto reclamado viola los derechos reconocidos por esta Constitución y con ello se afecte su esfera jurídica**, ya sea de manera directa o en virtud de su especial situación frente al orden jurídico.

Tratándose de actos o resoluciones provenientes de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el quejoso deberá aducir ser titular de un derecho subjetivo que se afecte de manera personal y directa;

Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los quejosos que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda.

Cuando en los juicios de amparo indirecto en revisión se resuelva la inconstitucionalidad de una norma general por segunda ocasión consecutiva, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo informará a la autoridad emisora correspondiente.

Cuando los órganos del Poder Judicial de la Federación establezcan jurisprudencia por reiteración en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo notificará a la autoridad emisora. Transcurrido el plazo de 90 días naturales sin que se supere el problema de inconstitucionalidad, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitirá, siempre que fuere aprobada por una mayoría de cuando menos ocho

votos, **la declaratoria general de inconstitucionalidad**, en la cual se fijarán sus alcances y condiciones en los términos de la ley reglamentaria.

Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores no será aplicable a normas generales en materia tributaria.

En el juicio de amparo **deberá suplirse la deficiencia de los conceptos de violación o agravios de acuerdo con lo que disponga la ley reglamentaria.**

Cuando se reclamen actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes: **a) Contra sentencias definitivas, laudos y resoluciones que pongan fin al juicio**, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte las defensas del quejoso trascendiendo al resultado del fallo. En relación con el amparo al que se refiere este inciso y la fracción V de este artículo, el Tribunal Colegiado de Circuito deberá decidir respecto de todas las violaciones procesales que se hicieron valer y aquéllas que, **cuando proceda**, advierta en suplencia de la queja, y fijará los términos precisos en que deberá pronunciarse la nueva resolución. Si las violaciones procesales no se invocaron en un primer amparo, ni el Tribunal Colegiado correspondiente las hizo valer de oficio en los casos en que proceda la suplencia de la queja, no podrán ser materia de concepto de violación, ni de estudio oficioso en juicio de amparo posterior.

La parte que haya obtenido sentencia favorable y la que tenga interés jurídico en que subsista el acto reclamado, podrá **presentar amparo en forma adhesiva** al que promueva cualquiera de las partes que intervinieron en el juicio del que emana el acto reclamado. La ley determinará la forma y términos en que deberá promoverse.

Para la procedencia del juicio deberán agotarse previamente los recursos ordinarios que se establezcan en la ley de la materia, por virtud de los cuales aquellas sentencias definitivas, laudos y resoluciones puedan ser

modificados o revocados, salvo el caso en que la ley permita la renuncia de los recursos.

Al reclamarse la sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio, **deberán hacerse valer las violaciones a las leyes del procedimiento**, siempre y cuando el quejoso las haya impugnado durante la tramitación del juicio mediante el recurso o medio de defensa que, en su caso, señale la ley ordinaria respectiva. Este requisito no será exigible en amparos contra actos que afecten derechos de menores o incapaces, al estado civil, o al orden o estabilidad de la familia, ni en los de naturaleza penal promovidos por el sentenciado;

...

b) Contra actos en juicio cuya ejecución sea de imposible reparación, **fuera de juicio o después de concluido**, *una vez agotados* los recursos que en su caso procedan, y

c) Contra actos que afecten a personas extrañas al juicio;

En materia administrativa el amparo procede, **además**, contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, **y que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal**. Será necesario agotar estos medios de defensa siempre que conforme a las mismas leyes *se suspendan los efectos de dichos actos de oficio o mediante la interposición del juicio, recurso o medio de defensa legal* que haga valer el agraviado, con los mismos alcances que los que prevé la ley reglamentaria y ***sin exigir mayores requisitos que los que la misma consigna para conceder la suspensión definitiva, ni plazo mayor*** que el que establece para el otorgamiento de **la suspensión provisional**, independientemente de que el acto en sí mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con dicha ley.

No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa si el acto reclamado carece de fundamentación o cuando **sólo** se aleguen violaciones directas a esta Constitución;

El amparo contra sentencias definitivas, laudos o resoluciones que pongan fin al juicio ***se promoverá ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente*** de conformidad con la ley, en los casos siguientes:

...

b) *En materia administrativa*, cuando se reclamen por particulares sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio ***dictadas por tribunales administrativos o judiciales***, *no reparables* por algún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal;

La Suprema Corte de Justicia, de oficio o a petición fundada del correspondiente Tribunal Colegiado de Circuito, o del Procurador General de la República, podrá conocer de los amparos directos que por su interés y trascendencia así lo ameriten.

El amparo contra actos u omisiones en juicio, fuera de juicio o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio, contra normas generales o contra actos u omisiones de autoridad administrativa, se *interpondrá ante el Juez de Distrito* bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse, y su tramitación se limitará al informe de la autoridad, a ***una audiencia*** para la que se citará en el mismo auto en el que se mande pedir el informe y se ***recibirán las pruebas*** que las partes interesadas ofrezcan y ***oirán los alegatos***, pronunciándose en la misma audiencia la sentencia;

Contra las sentencias que pronuncien en amparo los ***Jueces de Distrito o los Tribunales Unitarios de Circuito*** ***procede revisión***. De ella conocerá la Suprema Corte de Justicia:

a) Cuando habiéndose impugnado en la demanda de amparo normas generales por estimarlas directamente violatorias de esta Constitución, subsista en el recurso el problema de constitucionalidad.

b) Cuando se trate de los casos comprendidos en las fracciones II y III del artículo 103 de esta Constitución.

La Suprema Corte de Justicia, de oficio o a petición fundada del correspondiente Tribunal Colegiado de Circuito, o del Procurador General de la República, podrá conocer de los amparos en revisión, que por su interés y trascendencia así lo ameriten.

En los casos no previstos en los párrafos anteriores, conocerán de la revisión los tribunales colegiados de circuito y sus sentencias no admitirán recurso alguno;

En materia de amparo directo procede el recurso de revisión en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales, establezcan la interpretación directa de un precepto de esta Constitución u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, ***siempre que fijen un criterio de importancia y trascendencia,*** según lo disponga la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento de los acuerdos generales del Pleno. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras;

Los actos reclamados podrán ser objeto de suspensión en los casos y mediante las condiciones que determine la ley reglamentaria, para lo cual el órgano jurisdiccional de amparo, cuando la naturaleza del acto lo permita, deberá realizar un análisis ponderado de la ***aparición del buen derecho y del interés social***

Dicha suspensión deberá otorgarse respecto de las sentencias definitivas en materia penal al comunicarse la promoción del amparo, y en las materias civil, mercantil y administrativa, mediante garantía que dé el quejoso para responder de los daños y perjuicios que tal suspensión pudiere ocasionar al tercero interesado. La suspensión quedará sin efecto si éste último da contragarantía para asegurar la reposición de las cosas al estado que

guardaban si se concediese el amparo y a pagar los daños y perjuicios consiguientes;

La demanda de amparo directo se presentará ante la autoridad responsable, la cual decidirá sobre la suspensión. En los demás casos la demanda se presentará ante los Juzgados de Distrito o los Tribunales Unitarios de Circuito los cuales resolverán sobre la suspensión, o ante los tribunales de los Estados en los casos que la ley lo autorice;

Si el Juez de Distrito o el Tribunal Unitario de Circuito no residieren en el mismo lugar en que reside la autoridad responsable, la ley determinará el juez o tribunal ante el que se ha de presentar el escrito de amparo, el que podrá suspender provisionalmente el acto reclamado, en los casos y términos que la misma ley establezca;

Cuando los Tribunales Colegiados de un mismo Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, el Procurador General de la República, los mencionados tribunales y sus integrantes, los Jueces de Distrito o las partes en los asuntos que los motivaron podrán denunciar la contradicción ante el Pleno del Circuito correspondiente, a fin de que decida la tesis que debe prevalecer como jurisprudencia.

Cuando los Plenos de Circuito de distintos Circuitos, los Plenos de Circuito en materia especializada de un mismo Circuito o los Tribunales Colegiados de un mismo Circuito con diferente especialización sustenten tesis contradictorias al resolver las contradicciones o los asuntos de su competencia, según corresponda, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los mismos Plenos de Circuito, así como los órganos a que se refiere el párrafo anterior, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, con el objeto de que el Pleno o la Sala respectiva, decida la tesis que deberá prevalecer.

Cuando las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo cuyo conocimiento les

competa, los ministros, los Tribunales Colegiados de Circuito y sus integrantes, los Jueces de Distrito, el Procurador General de la República o las partes en los asuntos que las motivaron, podrán denunciar la contradicción ante el Pleno de la Suprema Corte, conforme a la ley reglamentaria, para que éste resuelva la contradicción.

Las resoluciones que pronuncien el Pleno o las Salas de la Suprema Corte de Justicia así como los Plenos de Circuito conforme a los párrafos anteriores, sólo tendrán el efecto de fijar la jurisprudencia y no afectarán las situaciones jurídicas concretas derivadas de las sentencias dictadas en los juicios en que hubiese ocurrido la contradicción;

El Procurador General de la República o el Agente del Ministerio Público Federal que al efecto designare, será parte en todos los juicios de amparo; pero podrán abstenerse de intervenir en dichos juicios, cuando el caso de que se trate carezca a su juicio, de interés público.

Si la autoridad incumple la sentencia que concedió el amparo, pero dicho incumplimiento es justificado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de acuerdo con el procedimiento previsto por la ley reglamentaria, otorgará un plazo razonable para que proceda a su cumplimiento, plazo que podrá ampliarse a solicitud de la autoridad. Cuando sea injustificado o hubiera transcurrido el plazo sin que se hubiese cumplido, procederá a separar de su cargo al titular de la autoridad responsable y a consignarlo ante el Juez de Distrito. Las mismas providencias se tomarán respecto del superior jerárquico de la autoridad responsable si hubiese incurrido en responsabilidad, así como de los titulares que, habiendo ocupado con anterioridad el cargo de la autoridad responsable, hubieran incumplido la ejecutoria.

Si concedido el amparo, se repitiera el acto reclamado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de acuerdo con el procedimiento establecido por la ley reglamentaria, procederá a separar de su cargo al titular de la autoridad responsable, y dará vista al Ministerio Público Federal, salvo que no hubiera

actuado dolosamente y deje sin efectos el acto repetido antes de que sea emitida la resolución de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El cumplimiento sustituto de las sentencias de amparo podrá ser solicitado por el quejoso al órgano jurisdiccional, o decretado de oficio por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando la ejecución de la sentencia afecte a la sociedad en mayor proporción a los beneficios que pudiera obtener el quejoso, o cuando, por las circunstancias del caso, sea imposible o desproporcionadamente gravoso restituir la situación que imperaba antes de la violación. El incidente tendrá por efecto que la ejecutoria se dé por cumplida mediante el pago de daños y perjuicios al quejoso. Las partes en el juicio podrán acordar el cumplimiento sustituto mediante convenio sancionado ante el propio órgano jurisdiccional.

No podrá archivarse juicio de amparo alguno, sin que se haya cumplido la sentencia que concedió la protección constitucional;

La autoridad responsable que desobedezca un auto de suspensión o que, ante tal medida, admita por mala fe o negligencia fianza o contrafianza que resulte ilusoria o insuficiente, será sancionada penalmente.

CONCLUSIONES

PRIMERA. El Servicio de Administración Tributaria es el órgano encargado de realizar la recaudación fiscal estableciendo programas de fiscalización masiva a fin de detectar, entre otras situaciones, las discrepancias en las que incurren las personas físicas inscritas o no en el Registro Federal de Contribuyentes.

SEGUNDA. La Discrepancia Fiscal es aquella situación en la cual incurren las personas físicas que estén o no dentro del Padrón de Contribuyentes, los cuales realizan erogaciones mayores a los ingresos declarados o no declarados.

TERCERA. Del análisis realizado a la discrepancia fiscal, podemos observar que las consecuencias no solo pueden ser sanciones económicas impuestas por la autoridad fiscal sino que, incluso, se puede actualizar la comisión del delito de defraudación fiscal, mismo que se comente cuando existe la omisión del pago de alguna contribución ya sea de personas físicas o morales.

CUARTA. La autoridad al determinar que una persona física o moral ha incurrido en discrepancia fiscal, emitirá resoluciones con las que determinaran créditos fiscales por lo que los medios de defensa adecuados para combatir dichas resoluciones es el juicio de nulidad, recurso de revocación, recurso de inconformidad y en su caso, el amparo indirecto o bien el amparo directo en cuanto al reconocimiento de la validez del acto impugnado.

QUINTA. En muchos casos no necesariamente las personas físicas realizan gastos con dinero no declarado, ya que, el origen de dichos medios puede provenir de préstamos, alimentos, donaciones, herencias o cualquier otro acto que no implica un ingreso que se tenga que declarar.

BIBLIOGRAFÍA

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, “Derecho Fiscal”, Editorial Themis, Segunda Edición.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luís Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, Editorial Limusa.

ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, “Lecciones de Derecho Fiscal”, Editorial Oxford Univesity Press.

MARTÍN GRANADOS, María Antonieta, “ISR, IETU E IDE Personas Morales y Personas Físicas”, Editorial Cengage.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Nuevo Derecho Procesal Fiscal Y Administrativo”, Editorial. Themis, Cuarta Edición.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Manual Del Juicio De Amparo”, Editorial Themis.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio, “Las Garantías Individuales”, Editorial Porrúa.

SÁNCHEZ LEÓN CÁRDENAS, Gregorio, “Derecho Fiscal Mexicano”, Editor Distribuidor.

ARELLANO GARCÍA, Carlos, “Practica Forense del Juicio de Amparo”, Editorial Porrúa.

MORALES VILLAGRAN, Vicente, “Vacuna para la Discrepancia Fiscal”.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, “Derecho Fiscal Mexicano”, Editorial Porrúa, México 1995.

SÁNCHEZ PICHARDO, Alberto C., “Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa”, Editorial Porrúa, Tercera Edición.

VERGARA TEJEDA, José Moisés, “El Juicio de Amparo en Materia Fiscal”, Ángel Editor.

PONCE RIVERA, Alejandro, “Como debe actuar el contribuyente ante las cartas de invitación del SAT sobre créditos fiscales 2009.”, Editorial ISEF.

CAMARGO HERNÁNDEZ, Cesar, “Derecho Penal”, Editorial Bosh.

LEGISLACIÓN

Ley del Impuesto Sobre la Renta, Editorial ISEF, Décima Edición México, 1997.

Código Fiscal de la Federación, Editorial ISEF, Décima Edición México, 1997.

Ley de Amparo, Editorial SISTA, Décima Quinta edición México, 2009.

Código Penal para el Distrito Federal, Editorial SISTA.

Código Penal para el Estado de México, Editorial SISTA.

Código Penal Federal, Editorial SISTA.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Nueva Visión, México 1997.

OTRAS FUENTES

Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española,

Diccionario Jurídico Espasa”, Fundación Tomas Moro Espasa Calpe.