



**Universidad Nacional Autónoma de México**

**Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración**

**Tesina**

**“Declaración Informativa de Operaciones con Terceros, como prueba de resolución para los Procedimientos Contenciosos Administrativos**

**Que para obtener el grado de:**

**Especialista en Fiscal**

**Presenta: L.C. Juan Daniel Hernández Trujillo**

**Tutor: Mtro. Francisco Rafael Vázquez Bustamante**

**México, D.F. a 24 de Agosto del 2013.**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

## ÍNDICE

<b>Capitulado.</b>	<b>Contenido.</b>
**	INTRODUCCIÓN
I.	Fundamento Legal de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
II.	Presunción y prueba
III.	Definición de Procedimiento Fiscal
IV.	Antecedentes de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros y en general de la Ley que genera la obligación
	a. Elementos
	b. Diferencia entre tasa 0% y Exención
	c. Época de Pago
	d. Acreditamiento del IVA
	e. Determinación del IVA
	f. Obligación de la Retención del IVA
	g. Obligaciones Formales en el IVA
V.	Procedimientos electrónicos de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
	a. Envío
	b. Llenado
VI.	Definición e Identidades de la Relación Jurídico Tributaria y Relación Fiscal
	a. La Relación Tributaria
	b. El Nacimiento de la Obligación Fiscal
	c. La Obligación Fiscal
	d. Exigibilidad de la Obligación Fiscal
VII.	Las Compulsas de la Autoridad
VIII.	Carencia de sustento legal respecto a las sanciones por la no presentación de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
**	CONCLUSIONES
**	BIBLIOGRAFÍA

**DECLARACION INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS, COMO PRUEBA DE  
RESOLUCION PARA LOS PROCEDIMIENTOS CONTENCIOSOS ADMINISTRATIVOS**

Por. L.C. Juan Daniel Hernández Trujillo

## **Introducción.**

El objeto del presente trabajo es comprobar e intentar demostrar que la realidad textual y literal de la ley debe y puede llevarse a cabo en la cotidianidad y no solamente en la teoría, todo ello basado en la práctica común que poseen las personas Pasivas de la relación jurídica fiscal.

Desde hace algunos años se resolvió por parte de las autoridades hacendarias, la presentación de manera obligatoria de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), la cual fundamentada en el artículo 32 fracción VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), obliga a las Personas Físicas (profesionistas o personas con actividades empresariales) y Morales (empresas o asociaciones con actividades causales de IVA), a presentar de manera obligatoria a mas tardar el día 17 del mes siguiente a las actividades correspondientes del periodo, la información de las operaciones sujetas a las diferentes tasas del IVA.

La autoridad para determinar presuntivamente o no actividades extraordinarias de las empresas, se basa en la serie de declaraciones presentadas por los contribuyentes llámense: pagos provisionales, DIOT, avisos en ceros, así como las contabilidades es decir: estados de posición financiera, estados de resultados, etc., por mencionar algunos, y que en los cruces de información dan coherencia y certeza a las actividades contables y fiscales que dicho contribuyente posee en sus archivos y en su actividad cotidiana y que conforme a la relación jurídico tributaria, debe de reportar e informar conforme a las disposiciones legales que contrajo una vez inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y que lo obligan a cumplir cabalmente, mes a mes, con cada una de éstas.

Una de las pruebas más importantes que pudiera tomar la autoridad es la mencionada Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), basado en la importancia de mantener un esquema de control del IVA limpio y cierto, que da pie al conocimiento de las actividades gravadas a las diferentes tasas del impuesto mencionado o bien el quedar exentas de dicho impuesto y que por obligación los contribuyentes deberán reportar para su óptimo cumplimiento.

Dichas declaraciones y pagos mensuales son los que la Autoridad archiva en sus registros y da por sentado en una certeza contable y jurídico fiscal, y que salvo alguna irregularidad encontrada acepta como ciertos, bajo condiciones normales y mientras no se presenten irregularidades que den pie a indagatorias o bien uso de las Facultades de Comprobación por parte de la Autoridad, sustentarán la operación fiscal-legal del contribuyente.

De acuerdo a la ley las autoridades fiscales hacen uso de la presunción salvo prueba en contrario, para la comprobación de los actos o actividades por parte de los contribuyentes y que da pie para la suspicacia o bien la duda de que la información recibida por la Autoridad es cierta, lo que pudiera permitir la revisión y comienzo del uso de las facultades de comprobación por parte de la Autoridad. Específicamente el artículo 62 del Código Fiscal de la Federación (CFF) le da un valor

importante a la información que la autoridad adquiere de terceros, éstos terceros pueden ser: los proveedores o clientes, o bien los cruces de información por parte de algún otro contribuyente que hubiese tenido relación comercial con el Contribuyente. Para probar el vínculo relacionado, la autoridad debe de valerse de sus propios recursos esenciales que la colocan en lugares estratégicos ya que si habláramos de panoramas globales, la autoridad es dueña de todo el mundo, o submundo fiscal, que es propiamente el vínculo o relación jurídico fiscal que es ejecutado puntualmente, sumado además la tecnología utilizada para dar seguimiento al incumplimiento de las obligaciones o bien al cumplimiento e información proporcionada a través de los pagos provisionales y declaraciones informativas.

Al hablar de las presuntivas, la Autoridad basada en la aplicación de la ley, refiere el artículo 55 del CFF:

**“Las autoridades podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes,... actividades o activos cuando: fracción III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades: inciso b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.”**

Lo cual nos deriva a la relación entre la DIOT y la obligación de cumplir con la información establecida en relación con los gastos y/o servicios realizados durante la actividad periódica. Es decir el artículo 55 del Código (CFF) en su fracción III, inciso b), señala que la irregularidad, llámese omisión, falta de concordancia, no coincidencia entre el registro y por lo tanto el aviso de la información por motivo de registro de los gastos, compras o servicios realizados en el periodo, es causal de presuntiva por parte de la Autoridad, lo cual interpretando de manera estricta, resultará en la petición de información o bien revisión por parte de la Autoridad mediante un Acta de Notificación, dando inicio a las facultades de revisión por parte de la Autoridad.

Sin embargo no solamente corresponde a la irregularidad que pudiera presentar en los registros propios de su actividad, hablando del contribuyente; sino que también se pudieran encontrar discrepancias por parte de los clientes y/o proveedores que están registrados en las declaraciones informativas, ya que éstas piden específicamente el RFC del cliente y/o proveedor relacionado con la actividad informada, lo que genera los llamados cruces de información que pudieran dar pie a las causales de presunción y revisión.

Uno de los puntos importantes del presente trabajo, deriva de la importancia de crear una cultura fiscal con las Personas Pasivas de la relación jurídico fiscal, ya que mucho depende de ellas el tratamiento de la Autoridad respecto a sus actividades contables y fiscales, el sólo hecho de presentar una declaración informativa tiene la repercusión de derivar en la mismísima revisión, y en el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal. También parte de la cultura fiscal radica en el conocimiento de la conservación de los documentos base para deslindar información, para aportar como pruebas concluyentes o no pero que de alguna manera probará la veracidad de las declaraciones o bien de los pagos efectuados; el ejemplo es la conservación de las DIOT para derribar alguna prueba en contra, obviamente basada en la veracidad y óptimo

manejo de la información enviada o entregada; éste sólo hecho puede en términos coloquiales “salvar el pellejo” de los contribuyentes revisados, y no solamente eso, sino probar el manejo correcto de los métodos contables, fiscales y legales en general.

Por lo que el llamado a la creación y solidificación de la cultura fiscal, es prueba de la paz y armonía entre personas jurídicas, físicas o morales habitantes en nuestro país.

## **CAPITULO I.**

### **Fundamento Legal de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros.**

La declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT) es, según el Servicio de Administración Tributaria (SAT) una obligación fiscal prevista en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que consiste en proporcionar mensualmente al SAT, información sobre las operaciones con sus proveedores.

Deben presentarla todos los contribuyentes, ya sean personas físicas o morales que sean sujetos del IVA.

La DIOT en un principio fue establecida en un principio para, como su nombre lo dice, informar a las autoridades fiscales de las relaciones comerciales que se tengan con algún otro contribuyente sea persona física o moral.

Antes de ella, con la obligación de la presentación de la Declaración Informativa Múltiple (DIM) presentada en febrero de cada año, se tenía por cumplida dicha obligación fundamentada en la ley del IVA; sin embargo debido a los principios y fines que se requieren y necesitan para lograr el cumplimiento de las obligaciones fiscales, se optimizó y estableció de manera obligatoria la presentación de la DIOT.

De esta manera dio inicio a la obligación que en un principio parecía no tener repercusiones graves hablando de coordinación, regulación y relación con los demás sujetos de la relación jurídica tributaria, sin embargo a lo largo del tiempo de vigencia obligatoria de dicha declaración, ha venido tomando fuerza el elemento primordial por el que fue creada, el control, y que a su vez deriva a la optimización de la obtención los recursos tributarios a los que está y ha sido creado el SAT, y que a su vez, poco a poco, ha servido como parte de las pruebas determinantes en los juicios administrativos de los que han tenido parte las personas de la relación jurídico tributaria. Ésta declaración, así como las declaraciones del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE) han complementado un sistema tributario por principio tal vez parco de control y administración de los recursos, pero que a lo largo de tiempo de su implementación han terminado por perfeccionar los usos y costumbres tributarias de las personas involucradas, determinando así los objetivos primordiales de las autoridades hacendarias, todo ello complementado con los nuevos usos de la tecnología y cibernética en las declaraciones y pagos de impuestos, a los que de a poco se han hecho necesarios para conservar una correcta relación con las autoridades fiscales y que de no llevarse a cabo crean las tan llamadas suspicacias y presunciones, pero que su correcto uso crea una sana relación tributaria que poco a poco crea beneficios al menos para la parte Activa de la relación jurídica Tributaria.

Ésta declaración fue instaurada en el año del 2008 a partir del mes de julio, donde las personas físicas debían presentar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) de

conformidad con la tabla prevista en la regla II.5.1.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008<sup>1</sup>. Dicha tabla de presentación consistía en lo siguiente:

Información correspondiente al mes de:	Se presentará en el mes de:
Julio de 2008	Agosto de 2008
Agosto de 2008	Septiembre de 2008
Septiembre de 2008	Octubre de 2008
Octubre de 2008	Noviembre de 2008
Noviembre de 2008	Diciembre de 2008
Diciembre de 2008	Enero de 2009

Esquema que daba inicio a la regulación de los servicios y relaciones con los clientes y proveedores de las personas físicas y morales, y que obligaba a llevar puntualmente los registros, operaciones, cálculos, y declaraciones concernientes al IVA de manera periódica y mensual.

Y se complementaba dicha resolución miscelánea de la siguiente manera:

“Por el periodo de enero a junio de 2008, las personas físicas tendrán por cumplida la obligación prevista en el artículo 32, fracciones V y VIII de la Ley del IVA. Lo dispuesto en este párrafo, será aplicable a las personas físicas que estén obligadas a presentar la información a que se refieren los artículos 86, fracción VIII y 133, fracción VII de la Ley del ISR, siempre que cumplan con estas obligaciones.

La información se presentará a través de la página de Internet del SAT, mediante el formato electrónico A-29 “Declaración Informativa de Operaciones con Terceros”, contenido en el Anexo 1.

Los contribuyentes que realicen capturas de más de 500 registros, deberán presentar la información ante cualquier ALSC, en unidad de memoria extraíble (USB) o en CD, los que serán devueltos al contribuyente después de realizar las validaciones respectivas.

El campo denominado “Monto del IVA pagado no acreditable incluyendo importación (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)” del formato electrónico A-29, no será obligatorio su llenado.”<sup>2</sup>

Es decir que por el periodo de enero a junio de 2008, las personas físicas tendrían por cumplida dicha obligación, siempre que presenten la información a que se refieren los artículos 86, fracción VIII y 133, fracción VII de la Ley del ISR (declaración de clientes y proveedores), estando obligadas a ello.

Las personas físicas que no están obligadas a presentar la declaración de clientes y proveedores, también tendrán por cumplida la obligación relativa a la presentación de la DIOT por el periodo de enero a junio de 2008.

A partir de dichas fechas y con los requerimientos solicitados, se comenzaba a instaurar la obligación de presentar aviso de las relaciones comerciales o monetarias y por lo tanto fiscales con cada uno de los contribuyentes dados de alta en el SAT; aún cuando antes se perfilaban los

<sup>1</sup> Revisión de la regla II.5.1.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008

<sup>2</sup> RMF 2008 regla II.5.1.7

primeros esquemas de regularización DIOT, en el segundo semestre del año 2007, teniendo la siguiente tabla de presentación de la declaración:

CUANDO SE REALIZA		
Año		
2008	Dentro de los primeros 17 días de cada mes.	
2007	<b>Simplificada</b>	<b>Completa</b>
	Enero – Junio, en Julio 2007	Enero – Junio, en Septiembre 2007
	Julio – Agosto, en Septiembre 2007	Julio – Agosto, en Octubre 2007
	Septiembre – Octubre, en Noviembre 2007	Septiembre – Octubre, en Noviembre 2007
	Noviembre – Diciembre, en Enero 2008	Noviembre – Diciembre, en Enero 2008 <sup>3</sup>

Los primeros requisitos consistían en:

- Estar dado de alta en el SAT, y tener actividad comercial constante (Que posteriormente cambiaría, ya que aún cuando no existieran relaciones comerciales, debería de presentar obligatoriamente la declaración con la opción <sin operaciones>).
- Contar con Clave CIEC (después CIECF y ahora “Contraseña”) o bien con Firma electrónica avanzada (FIEL).
- Contar con la declaración generada en la aplicación para envío por Internet.

Si fuera de manera personal en las oficinas de la Autoridad.

- Declaración en disco compacto (CD), y/o dispositivo USB, los cuales serían devueltos después de realizar las validaciones respectivas; y
- Agendar cita para presentar la declaración.

Después de haber implementado los “pasos básicos”, se debía llevar a una practicidad cotidiana al momento de presentar todas las demás declaraciones, cosa que no ocurría con la DIOT, por lo que el SAT determinó poner como presentación mensual **obligatoria** so pena de multa y sus respectivas consecuencias, por lo que a partir del año 2008 en el registro de obligaciones al contribuyente se imprimió como parte de las obligaciones lo siguiente:

<Presentar la declaración mensual donde se informe sobre las operaciones con terceros para efectos del Impuesto al Valor Agregado (IVA)><sup>4</sup>

Obligación que desde entonces aparece en la parte inferior del comprobante de Inscripción en el RFC proporcionado por el SAT y en la Guía de Obligaciones, igualmente proporcionado por el SAT.

<sup>3</sup> [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) y RMF 2008

<sup>4</sup> ReportGeneratorRS.pdf (Guía de Obligaciones emitida por el Servicio de Administración Tributaria –SAT-)

Así pues aún cuando en los primeros días de “presentación obligatoria” se tenía en cuenta dicha presentación, un gran número de contribuyentes hacía caso omiso a la presentación, toda vez que para muchos de ellos era suficiente la presentación del DIM en febrero del ejercicio correspondiente, y no fue sino hasta que el SAT comenzó a girar invitaciones de presentación, requerimientos de las declaraciones y aún multas por la no declaración que fue cuando el universo de contribuyentes adoptó, tal vez de manera obligatoria, la presentación mensual de la declaración.

Por inicio fue tal vez un medio de amedrentamiento, tal vez intimidación, para obligar a los contribuyentes a adoptar de manera voluntaria dichos sistemas, en un principio novedoso y desconocido pero que su fin es y seguirá siendo la recaudación, basado en una relación sana con los clientes y proveedores que el contribuyente sea sujeto. Muchos en su momento se inconformaron por tales medidas, pero, regulados y auspiciados por el fin primordial de las autoridades Hacendarias, de a poco se han venido implementando y reformando las leyes fiscales para la obtención de los fines. Así pues en las últimas décadas se han venido complementando las disposiciones fiscales para dar entrada a los sistemas de control y de recaudación, para así justificar las posibles auditorías: visitas domiciliarias, revisiones de gabinete, etc., y que a su vez se tenga un fundamento legal para ejecutar lo necesario conveniente a las autoridades fiscales y llegar a su fin concreto.

Y aunque en un principio muchos amparados bajo el Código Fiscal de la Federación (CFF), y Código de Comercio (CC), argumentaban su derecho y posibilidad de mantener “atrasado” su sistema contable por tres meses máximo, Capítulo III, artículo 34 del C.C.:

“Cualquiera que sea el sistema de registro que se emplee, se deberán llevar debidamente encuadernados, empastados y foliados el libro mayor y, en el caso de las personas morales, el libro o los libros de actas. La encuademación de estos libros podrá hacerse a posteriori, **dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio**; sin perjuicio de los requisitos especiales que establezcan las leyes y reglamentos fiscales para los registros y documentos que tengan relación con las obligaciones fiscales del comerciante.”<sup>5</sup>

Se obligó a través del uso de esta declaración, la regulación mensual de los movimientos contables y por lo tanto fiscales de cada contribuyente, observando y derivando su cumplimiento establecido.

Ahora bien la DIOT, tiene su fundamento en el artículo 32, fracción VIII que a la letra dice:

Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2º-A tienen, además de las obligaciones en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

...

VIII. Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el

---

<sup>5</sup> Artículo 34, capítulo III del Código de Comercio Vigente para 2013

valor de los actos o actividades por la tasa a la cual trasladó o fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

...<sup>6</sup>

Así como el artículo 2-A que a la letra dice:

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

- I. La enajenación...
- II. La presentación de los siguientes servicios independientes:  
...
- III. El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo
- IV. La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.<sup>7</sup>

Y obviamente los artículos: 8º, 14º, 19º, 24º, 29º, los cuales nos señalan los sujetos al pago y presentación del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Hablando de resoluciones administrativas, tenemos:

Las Reglas I.5.5.3., I.5.5.4., II.5.5.2. y II.5.5.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 11 de junio del 2010, de las cuales para efectos prácticos sólo rescatamos las siguientes:

**Declaración informativa de operaciones con terceros a cargo de personas morales, formato, periodo y medio de presentación**

**I.5.5.3.** Para los efectos del artículo 32, fracciones V y VIII de la Ley del IVA, los contribuyentes personas morales proporcionarán la información a que se refieren las citadas disposiciones, durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

La información se deberá presentar conforme a lo previsto en la regla II.5.5.2. LIVA 32, RMF 2010 II.5.5.2.

**Declaración informativa de operaciones con terceros a cargo de personas físicas, formato, periodo y medio de presentación**

**I.5.5.4.** Para los efectos del artículo 32, fracciones V y VIII de la Ley del IVA, los contribuyentes personas físicas proporcionarán la información a que se refieren las fracciones citadas, durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información de conformidad con lo previsto en la regla II.5.5.3.

LIVA 32, RMF 2010 II.5.5.3<sup>8</sup>

En resumen podemos observar como primera parte de la investigación, que las autoridades fiscales a través del uso constitucional (y a veces no constitucional) han podido implementar medidas de control fiscal que en los últimos años se han venido llevando y usando como medios cotidianos, y que en la misma cotidianidad prevén un modelo de tributación complejo basado en las propias obligaciones que se han venido comentando y que a su vez se vislumbra, en medios económicos y recaudatorios, una mayor captación de impuestos basados en las propias, y

<sup>6</sup> Artículo 32, fracción VIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA

<sup>7</sup> Artículo 2-A, de la LIVA

<sup>8</sup> Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, reglas I.5.5.3., I.5.5.4., II.5.5.2. y II.5.5.3.

estimadas como verídicas, relaciones comerciales y actividades profesionales que en nuestro país se manejan.

Aunque las facilidades y la flexibilidad de las presentaciones, hablando de tiempos, se han optimizado, lo que resulta muchas veces perjudicial para muchos contribuyentes, específicamente personas físicas como pequeños comerciantes (no pequeños contribuyentes), no acostumbradas al lenguaje fiscal les parece complejo e incluso tedioso, lo real es que la optimización de todos los medios electrónicos, fiscales, comerciales y relacionados, se convierten en un lenguaje que de a poco se vuelve sencillo y cotidiano.

Si bien de principio se creó pánico por la implementación de ésta declaración, a lo largo de los meses y años se ha visto claramente que para los fines fiscales y tributarios de recaudación, se ha vuelto una herramienta muy importante ya que la DIOT mensual ha venido sustituyendo poco a poco, la obligación del DIM por ejercicio, lo cual permite un más claro esquema de control y a su vez una mejor recaudación para el fisco, lo cual es el objetivo inicial de dichos establecimientos de control; y aunque no lo es para el contribuyente (no lo es ya que genera una mayor <complicación y complejidad>) de a poco se han venido optimizando los sistemas de presentación y han sido colocados en la cotidianidad del contribuyente, y de las nuevas generaciones tecnológicas que siguen empujando hacia un conocimiento cibernético y virtual muy importante; lo cual es plausible para las autoridades Hacendarias.

## CAPITULO II.

### Presunción, prueba.

Hay que resaltar, que la autoridad hacendaria se tiene el derecho de la presunción, bajo el cobijo del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación (CFF) que a la letra dice:

Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.<sup>9</sup>

El hecho de la presunción jurídica nace en del latín *praesumptio*, que es la acción y efecto de presumir, sospechar, conjeturar, juzgar por inducción. El artículo 379 del Código de Procedimientos Civiles (CPC) que a la letra dice: “Presunción es la consecuencia que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido: la primera se llama legal y la segunda humana”, define este concepto como “la consecuencia que la ley o el juzgador deducen de un hecho conocido para indagar la existencia o necesidad de otro desconocido”. En el primer caso estamos frente a la presunción legal que puede ser explícita cuando está formulada expresamente por la ley, o implícita cuando se infiere directa o indirectamente del propio texto normativo (artículo 380 CPC, que a la letra dice: “Hay presunción legal cuando la ley la establece expresamente y cuando la consecuencia nace inmediata y directamente de la ley; hay presunción humana, cuando de un hecho debidamente probado se deduce otro que es consecuencia ordinaria de aquél”); en el segundo caso estamos frente a la presunción humana.

Las presunciones legales se dividen en: presunciones absolutas o *juris et de jure* y presunciones relativas o *juris tantum* (que es la que compete a la presunción fiscal); las primeras no admiten prueba en contrario (artículo 382 del CPC que a la letra dice: “No se admite prueba contra la presunción legal, cuando la Ley lo prohíbe expresamente y cuando el efecto de la presunción es anular un acto o negar una acción, salvo el caso en que la ley haya reservado el derecho de probar”), y las segundas sí (artículo 383 CPC, “En los supuestos de presunciones legales que admiten prueba en contrario opera la inversión de la carga de la prueba”).

Doctrinalmente se discute si las presunciones son verdaderos medios de prueba, pudiéndose agrupar bajo cinco rubros las diferentes tesis que se han expresado al respecto:

- a) Aquellas tesis que sostienen que la presunción es únicamente un sustituto de una prueba que tiene lugar solamente en los casos previstos por la ley o que ésta permite que el juez decida recurriendo a ella.
- b) Aquellas posturas que sostienen que es un instrumento judicial que permite ubicar el hecho controvertido a través de inducciones y deducciones de otros hechos probados y se diferencia de las pruebas que permiten aclarar y establecer el hecho controvertido precisamente con medios de convencimiento aplicables a ese hecho.

---

<sup>9</sup> Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación

- c) Aquellas tesis que afirman que la presunción sí es un medio probatorio que se diferencia de otros en que es una consecuencia que se extrae de un hecho determinado y que produce únicamente una probabilidad, en cambio la prueba produce certeza.
- d) Aquellas que afirman que la diferencia entre la prueba y la presunción está en que aquella se sustenta en la declaración escrita y oral de un hombre, mientras que la segunda se sustenta en un hecho distinto a dicha declaración.
- e) Aquellas que sostienen que no son verdaderos medios de prueba sino un instrumento que el legislador emplea para señalar a quien debe corresponder la carga de la prueba.

Becerra Bautista considera que las presunciones *juris et de jure*, no son sino formas legislativas cuyo objeto es crear un tipo específico de nulidad o de privar del derecho de acción a aquellos que se encuentran en los supuestos normativos. Las presunciones *juris tantum* (competente a la presunción fiscal), son limitaciones a la carga de la prueba en virtud de que **sólo deberán demostrar el hecho en que se fundan** y no las posibles consecuencias o inducciones que de él se deriven (artículo 381 CPC) por lo tanto tampoco son medio probatorios, como tampoco son las presunciones humanas, ya que no producen humanas, ya que no producen el convencimiento, pues son el convencimiento mismo.

Carnelutti, por su parte, sostiene que las presunciones no son medios probatorios, ya que en ocasiones se producen aún en contra de la voluntad del agente; no tienen una verdadera función representativa, toda su eficacia se sustenta en la inferencia que se obtiene del derecho que constituye la propia presunción; son simples consecuencias que el juzgador deduce de un hecho conocido para llegar a un hecho desconocido. Sin embargo, afirma: “nada impide llamar medio de prueba a la actividad del juez, porque ella es precisamente un medio sin el cual el conocimiento no podría lograrse; y nada impide igualmente llamar medio de prueba al hecho, sin el cual la actividad del juez resultaría estéril; pero la exigencia del sistema prohíbe poner en el concepto y en el vocablo dos órdenes de medios, que son profundamente distintos, como el medio personal o subjetivo y el medio real u objetivo”.

En México, para que la presunción de cosa juzgada tenga efectos en otro juicio es menester que exista identidad de la cosa, las causas, las personas de los litigantes o sus causahabientes y en la calidad con que lo fueron, entre el juicio en el que ha recaído la sentencia y aquél en que ésta se invoca, excepto en las cuestiones relativas el estado civil de las personas y a las de validez o nulidad de las personas testamentarias en cuyos casos la presunción de cosa juzgada es válida contra terceros.

Son presunciones *juris tantum* la muciana (artículo 187 de la Ley de Concursos Mercantiles); la presunción de validez del matrimonio (artículo 253 del Código Civil), las presunciones derivadas de la posesión (artículos 801 y 802 del Código Civil) y las presunciones fiscales (artículo 68 del Código Fiscal de la Federación).

Lo que en este estudio nos atañe es lo derivado de la Presunción Fiscal dentro del rubro *juris tantum* que como se mencionaba con anterioridad, se basa en el deber de demostrar el hecho en que se funda la presunción y no las posibles consecuencias o inducciones que de ello se deriven.<sup>10</sup> Ahora bien para que la autoridad deba de presumir las actividades fiscales, específicamente los manejos, enteros, declaraciones, pagos, etc., concerniente al Impuesto al Valor Agregado, se ha ido actualizando para que los controles informativos tengan el <amarre> correspondiente con los hechos y/o actividades que dice tener, dicho <amarre> no es otra cosa sino el curso de información correspondiente entre la relación fiscal, comercial y contable de las personas involucradas en relaciones comerciales, por lo que además de corroborar que las declaratorias tengan su base contable, también deben de determinar de manera legal y sustentable que dichas presunciones tienen su base en el derecho fiscal correspondiente y no caer sólo en una presunción humana o de instinto, por lo que conforme a derecho corresponde la Presunción Fiscal es materia que se desarrolla en materia procesal y se refiere a la *juris tantum* (como ya se había mencionado), quedando establecido en el criterio del Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito: *“En materia procesal fiscal, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los actos de autoridad tienen la presunción de validez, pero dicha presunción queda desvirtuada, cuando el particular niega en forma lisa y llana los hechos que contengan tales actos y resoluciones, por lo que en este aspecto la carga de la prueba respecto de su existencia recae en la autoridad demandada”*.

En el derecho tributario, la presunción fiscal es un supuesto jurídico establecido en el Código Fiscal de la Federación, en el que todo acto o resolución proveniente de una autoridad fiscal se considera emitido conforme a derecho.

La presunción tributaria o presunción de validez, es una modalidad de la presunción de legalidad en el que se encuentra revestido todo acto o resolución de autoridad, se aplica exclusivamente a las autoridades fiscales. Ambas derivan del principio de legalidad que es la piedra angular del derecho tributario y administrativo. Su base legal se encuentra en el Código Fiscal de la Federación, artículo 68; ha firmeza a la actuación de las autoridades fiscales y obtener con ello el cumplimiento de las obligaciones contenidas en el acto o resolución, por parte de los sujetos obligados, pues a raíz de presunción de que se encuentra revestido, el acto comienza a producir sus efectos jurídicos desde que es emitido y hecho del conocimiento de los obligados.

Para entender este concepto es necesario recordar que en el derecho público, a la inversa de lo que sucede en el derecho privado, no es posible someter a control previo de legalidad todos y cada uno de los actos de las diversas autoridades que componen la administración pública a fin de que estos surtan sus efectos legales, pues ello traería como consecuencia la parálisis de la administración, lo cual, tratándose de la materia fiscal entraña una mayor gravedad, en virtud de que la actividad fiscal va encaminada a dotar al Estado de ingresos vía contribuciones, necesarios para que pueda llevar a cabo los fines que el derecho le impone; por tanto, se ha creado este

---

<sup>10</sup> Diccionario Jurídico Mexicano. Editorial Porrúa Tomo IV, pag. 2990

principio consistente en presumir legal toda actuación de autoridad, apoyándose para ello en el diverso principio de legalidad, esto es, la actuación de las autoridades debe estar acotada por la propia ley, en otras palabras, las autoridades sólo pueden hacer aquello que la ley les autoriza y dejando, en consecuencia, a los administrados afectados la carga de demostrar la irregularidad de tal actuación. Así, **los actos y resoluciones fiscales se presumen válidos por ir encaminados a hacer efectivas las contribuciones, así como obligaciones formales que las leyes fiscales imponen a los contribuyentes y demás obligados por la norma**, y si éstos no están conformes con la actuación de las autoridades fiscales, podrán oponerse a la misma, pero sin que ello los exima de la obligación de garantizar el crédito fiscal, ni de cumplir con las demás obligaciones a su cargo.

La presunción de validez es una presunción *juris tantum*, esto es, que no resulta absoluta, pues encuentra su límite en la conformidad del sujeto afectado, ya que en el momento en que éste manifiesta su inconformidad, la presunción de validez da paso a una serie de cargas procesales. De esta manera, **si el afectado se limita a negar la existencia de esos hechos en que la autoridad fiscal se ve obligada, conforme al propio Código Fiscal, a tener que demostrar la existencia de esos hechos, salvo que la negativa del afectado implique la afirmación de otros hechos, en cuyo caso, el afectado es quien deberá probar los hechos derivados de su negativa.**

Este criterio también es compartido por la siguiente tesis jurisprudencial:

AUTORIDADES FISCALES. DESTRUCCIÓN DE LA PRESUNCIÓN DE LA LEGALIDAD DE SUS ACTOS, CUANDO EXISTE NEGATIVA LISA Y LLANA. "La presunción de legalidad en los actos y resoluciones fiscales, prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, sólo subsiste si ante la negativa lisa y llana del afectado, la autoridad demuestra fehacientemente los hechos, causas particulares, motivos y circunstancias especiales del caso, tomados en cuenta para evidenciar la legalidad de la notificación del adeudo, salvo que dicha negativa, conlleve a la afirmación de otro hecho."

Primer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito,  
Revisión Fiscal 17/91.

Ecológica, S.A. de C.V., 8 de mayo 1991

Unidad de votos, ponente: Salvador Bravo Gómez;

Secretario: Jaime Arturo Cuayahuitl Orozco.

Pero también puede darse la hipótesis de que el afectado, manifestándose conforme con los hechos que apoyan el acto de autoridad, lo impugne sólo en su aspecto legal. En este supuesto la presunción de legalidad operará hasta en tanto el afectado no llegue a demostrar la ilegalidad del acto o resolución. En ambos casos, la oposición del afectado deberá hacerse valer a través de alguno de los medios de defensa, bien sea administrativo (recurso) o contencioso (juicio), que los diversos ordenamientos fiscales establecen a favor de los administrados.

La presunción de validez adquiere el grado de certeza jurídica, cuando el acto o resolución, habiendo sido notificado o hecho del conocimiento del afectado, es consentido por éste al no interponer medio de defensa alguno en el tiempo que la ley establece al efecto. Por el contrario, esta presunción deja de surtir efectos mediante declaratoria que haga la autoridad que conozca

del medio de defensa interpuesto por el afectado, reconociendo la ilegalidad de la resolución o acto impugnado.

De la presunción en materia tributaria se observa la materia adjetiva y como consecuencia de los principios de legalidad y seguridad jurídica. Los actos de autoridad realizados por la administración pública siempre estarán revestidos de la presunción de validez, salvo prueba en contrario, en este entendido el ente público debe desplegar sus actos en materia adjetiva.

Ahora bien para corroborar como prueba de que la autoridad obró conforme a derecho basa su presunción en las pruebas que posee, como lo son los envíos y recepciones, cruces de información contable-fiscal que el propio contribuyente aportó de manera voluntaria y espontánea (salvo por invitación, requerimiento u otro objeto que pida la autoridad para cumplir las obligaciones fiscales en la persona Pasiva de la relación jurídico-tributaria) por lo que si, en el caso de que la Autoridad probara la veracidad de sus hechos y sus procedimientos, podrá valerse de las Declaraciones Informativas, probando su propia veracidad y dejando al contribuyente la obligación de negar o afirmar, teniendo por conocido el riesgo del que al momento de otorgar dichas facilidades en materia administrativa, podrá negar o afirmar algo que no convenga a sus intereses; más sin embargo si al momento de demostrar lo contrario a la afirmación (positiva o negativa) de la Autoridad posee los elementos necesarios para ampararse, y obrar conforme a la verdad, está en todo su derecho de tomar como resolución, el objetar en contra de la resolución del sujeto Activo de la relación jurídico-tributaria, y viceversa.

Las pruebas que se aportan para la continuación o bien cese de la <investigación> o presuntivas se encuentran ubicadas dentro del derecho y tienen su raíz del latín *probo*, bueno, honesto y *probandum*, recordar, aprobar, experimentar, patentizar, hacer fe.

En sentido estricto, la prueba es la obtención del cercioramiento del juzgador acerca de los hechos, discutidos y discutibles, cuyo esclarecimiento resulte necesario para la resolución del conflicto sometido a proceso. En este sentido, la prueba es la verificación o confirmación de las afirmaciones de hecho expresadas por las partes.

En sentido amplio, se designa como prueba a todo el conjunto de actos desarrollados por las partes, los terceros y el propio juzgador, con el objeto de lograr la obtención del cercioramiento judicial sobre los hechos discutidos y discutibles.

Por extensión también se suele denominar pruebas a los medios, instrumentos y conductas humanas con las cuales se pretende lograr la verificación de las afirmaciones de hecho. Así se habla de la prueba confesional, prueba testimonial, ofrecimiento de las pruebas, etc.

Para analizar el tema de la prueba, vamos a distinguir los siguientes rubros: 1) el objeto de la prueba (*tema, probandum*), que son los hechos sobre los que versa la prueba; 2) la carga de la prueba (*onus probandi*), que es la atribución impuesta por la ley para que cada una de las partes proponga y proporcione los medios de prueba que confirmen sus propias afirmaciones de hecho; 3) el procedimiento probatorio, o sea la secuencia de actos desplegados por las partes, los terceros y el juzgador para lograr el cercioramiento judicial; 4) los medios de prueba, que son los

instrumentos (objetos o cosas y las conductas humanas) con los cuales se trata de lograr dicho cercioramiento, y 5) los sistemas consignados en la legislación para que los juzgadores aprecien o determinen el valor de las pruebas practicadas (sistemas de valoración de la prueba).

- 1) Objeto de la prueba. Los ordenamientos del derecho procesal civil y del mercantil son los únicos que delimitan el objeto de la prueba con cierta precisión. El artículo 284 del Código de Procedimientos Civiles dispone: "sólo los hechos están sujetos a prueba, así como los usos o costumbres en que se funde el derecho". Este precepto recoge el principio *jura novit curia* y sólo exige la prueba del derecho cuando se trata de derecho consuetudinario.
- 2) Carga de la prueba. En general, los ordenamientos procesales civiles y el mercantil recogen dos reglas tradicionales de la carga de la prueba, según las cuales el actor y el demandado tienen la carga de probar los hechos en que funden su pretensión o su excepción, respectivamente, y sólo tiene la carga de probarlos a la parte que lo afirme y no la que los niegue. El Código Federal de Procedimientos Civiles prescribe además, que quien afirme probar el hecho o acto que la originó, y no que la obligación subsiste. Con mayor precisión, los códigos de procedimientos civiles, establecen la regla general de que las partes tienen la carga de probar sus respectivas proposiciones de hecho y los hechos sobre los que el adversario tenga a su favor una presunción legal. Para el caso de duda sobre la atribución de la carga de la prueba, dichos códigos indican que la prueba debe ser rendida "por la parte que se encuentre en circunstancias de mayor facilidad para proporcionarla, o, si esto no puede determinarse, corresponderá a quien sea favorable el efecto jurídico del hecho que deba probarse".
- 3) Procedimiento probatorio. En términos generales el procedimiento probatorio se compone de los siguientes actos: a) ofrecimiento o proposición, b) admisión o rechazo, c) preparación, y d) ejecución, práctica o desahogo. La valoración de las pruebas se lleva a cabo en la sentencia, de la cual forma parte. En forma separada, concentrada o aún diluida a lo largo del proceso, estos actos se manifiestan en todas las normas procesales.
- 4) Medios de prueba. Cuatro son los sistemas que utilizan los ordenamientos procesales mexicanos para determinar cuáles son los medios de prueba admisibles en los respectivos procesos: a) el que consiste en precisar, en forma limitativa, los medios de prueba que la ley reconoce; b) el que consiste en enumerar en forma enunciativa algunos de los medios de prueba admisibles y dejar abierta la posibilidad para que el juzgador admita cualquier otro medio de prueba diferente de los enunciados; c) el que consiste en señalar que es admisible cualquier medio de prueba, sin enunciarlos, pero excluyendo expresamente alguno de ellos, como la confesión de las autoridades; d) el sistema que se limita a señalar que es admisible cualquier medio de prueba, sin hacer ninguna exclusión.

Con todo, tanto los ordenamientos que formulan la enumeración en forma limitativa como los que hacen en forma meramente enunciativa, coinciden generalmente en

señalar los siguientes medios de prueba: a) confesión; b) documentos (públicos y privados); c) dictámenes periciales, d) inspección judicial; e) declaraciones de testigos (testimonios); f) fotografía, copias fotostáticas, notas taquigráficas; y en general, “todos los elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia”, y **g) PRESUNCIONES**. Cabe señalar que el medio de prueba señalado en el inciso f) no se encuentra previsto por el Código de Procedimientos Civiles. Por otro lado los ordenamientos procesales penales regulan en forma específica, algunas modalidades importantes de los medios de prueba, como son el careo, el reconocimiento de objetos, la confrontación de personas en relación con la prueba testimonial y la reconstrucción de los hechos, relacionada con esta última, la inspección judicial y los dictámenes periciales.

- 5) Sistemas de apreciación probatoria. En los ordenamientos procesales mexicanos los sistemas de apreciación probatoria han sido acogidos de cuatro formas distintas, a saber:
- a. La mayor parte de los ordenamientos procesales se ha inclinado por el sistema mixto de valoración que combina la prueba tasada con la libre apreciación, aunque regularmente con un cierto predominio de la primera. Acogen el sistema mixto el Código Federal de Procedimientos Civiles, el Código de Comercio, el Código de Procedimientos Penales, el Código Federal de Procedimientos Penales y el Código de Justicia Militar
  - b. En una posición intermedia entre el sistema mixto y el de libre apreciación, el Código de Procedimientos Civiles tasaba en principio, algunos medios de prueba y dejaba a la libre apreciación del juzgador los demás; en 1985 se suprimió por la reforma que acogió directamente el sistema de libre apreciación o sana crítica.
  - c. Otros ordenamientos establecen abiertamente el sistema de la libre apreciación, que en México, por el contenido del artículo 16 constitucional, implica siempre el deber de motivar la valoración de cada uno de los medios de prueba. Siguen el sistema de libre apreciación, la Ley Federal del Trabajo, la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado y el título especial para la justicia de paz del Código de Procedimientos Civiles.
  - d. Por último, para la valoración de las pruebas por el jurado popular en los juicios de su competencia, el Código de Procedimientos Penales y el Código Federal de Procedimientos Penales prevén el sistema de la íntima convicción, que permite también la libre apreciación, pero sin el deber de motivarla. Los jurados sólo responden al interrogatorio que sobre los hechos objeto del proceso les formula el juez, en funciones de presidente de debates, y se limitan a responder votando afirmativa o negativamente a cada una de las preguntas del interrogatorio, sin que se le exija que motiven sus respuestas.<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> Diccionario Jurídico Mexicano. Editorial Porrúa, pag. 3123 a 3126

Por lo que al respecto se comenta que en base a las pruebas y la presunción fiscal estudiada las Declaraciones Informativas, pueden, en un sistema procesal funcional, tomar una característica de prueba sobre el juicio contencioso, toda vez que aún más que mane de una presunción, es un documento digital (tal vez en principio privado) que al momento de ser enviado a la Hacienda Pública, se transforma en una prueba para la emulación y tratamiento fiscal que mejor le convenga a la persona Activa de la relación jurídica tributaria; pero que a su vez podrá servir para la propia defensa del contribuyente, quien en una óptimo manejo de sus derechos puede ejercer testimonio además de las Declaraciones Informativas, así como también desvirtuar presunciones u otros argumentos que estén en su contra.

Al estudiar la Presunción, la Presunción Fiscal y las Pruebas en sus distintos ordenamientos y ámbitos, constatamos que, salvo prueba en contrario, cada uno de los elementos que incluyen las relaciones entre los entes Pasivos y el ente Activo, poseen una carga de determinación probatoria para resolución, sin embargo el mal manejo puede perjudicar o hacer rasposa dicha relación jurídica.

Consistentemente se deberá probar la razón en base de pruebas y no de presuntivas, sin embargo con la facilidad que posee la Hacienda Pública de hacer valer sus presuntivas, únicamente deja al contribuyente la carga de prueba en contrario; por lo que la Declaración Informativa puede poseer dicha carga para desvirtuar presunciones, hundir indagatorias, destruir averiguaciones y servir como prueba determinante en juicio, entre otras, si así fuere el caso.

## CAPITULO III.

### Definición de Procedimiento Fiscal.

Todo procedimiento se integra por actos de trámite y actos definitivos o resoluciones definitivas, cuya diferencia consiste en que el primero es un acto de impulso en el procedimiento y el segundo es el acto que pone fin al procedimiento y resuelve el asunto correspondiente. Igualmente en el procedimiento fiscal como en los “otros” tipos de procedimiento administrativo, debe haber tres momentos:

- a) Expositivo. Es el momento de iniciación en el que se informa a la parte o partes involucradas sobre la materia del propio procedimiento, o bien, en el que se plantea la pretensión y en su caso, se fija la litis cuando se trata de una controversia.
- b) Probatorio. Es el momento en el que se deben aportar los elementos de convicción y, en su caso, los alegatos.
- c) Decisorio. Es el momento en el que se pone fin al procedimiento al resolver el asunto correspondiente.

Al respecto se menciona el siguiente criterio, proveniente de la Suprema Corte de Justicia:

AUDIENCIA, GARANTIA DE, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS LEYES PROCESALES EN RESPETO A LA. De acuerdo con el espíritu que anima el artículo 14 constitucional, a fin de que la ley que establece un procedimiento administrativo, satisfaga la garantía de audiencia, debe darse oportunidad a los afectados para que sean oídos en defensa, antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos, con la única condición de que se respeten las formalidades esenciales de todo procedimiento. Este debe contener “etapas procesales”, las que pueden reducirse a cuatro: una etapa primaria en la cual se entere al afectado sobre la materia que versara el propio procedimiento, que se traduce siempre en un acto de notificación, que tiene por finalidad que se conozca de la existencia del procedimiento mismo y dejarlo en aptitud de preparar su defensa, una segunda, que es relativa a la dilación probatoria, en que se pueda aportar medios convictivos que estime pertinentes; la subsecuente es la relativa a los alegatos que se dé oportunidad de exponer razones y consideraciones legales correspondientes y, por último, debe dictarse resolución que decida sobre el asunto.

Amparo en revisión 849/78. Oscar Fernández Garza. 14 de Noviembre de 1978. Unanimidad de 18 votos. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1978. Pleno, pag. 316

El procedimiento fiscal tiene dos fases: la oficiosa y la contenciosa. La fase oficiosa del procedimiento se caracteriza por estar regida por el principio de oficiosidad, que consiste en que corresponde a la autoridad la carga del impulso del procedimiento se caracteriza por estar regida por el principio de oficiosidad, que consiste en que corresponde a la autoridad la carga del impulso del procedimiento de todos sus pasos, sin que tenga que esperar a que el particular tome la iniciativa, salvo el caso en que se plantea a la autoridad una consulta sobre la aplicación de la ley a un caso concreto, en que por excepción el procedimiento se inicia a petición del particular, pero sin que se desvirtúe la oficiosidad del procedimiento porque una vez planteada la consulta corresponde a la autoridad practicar todas las diligencias necesarias para llegar al acto decisorio en el cual aplica o marca cuál debe ser la aplicación de la ley al caso concreto.

Esta fase del procedimiento tributario es esencialmente oficiosa porque el interés público, por la necesidad de obtener los ingresos necesarios para satisfacer los gastos públicos. O sea, porque es

responsabilidad de la administración el lograr el objetivo que se propone que no es sino ingresar recursos al erar para la satisfacción del presupuesto.

A esta fase del procedimiento asimilamos todos los actos que realiza el contribuyente para dar cumplimiento voluntario y espontáneo a sus obligaciones fiscales, tanto las sustantivas como las formales, no porque la autoridad fiscal tome iniciativa alguna para impulsar el procedimiento, pues ocurre precisamente lo contrario, o sea, que es el particular el que obra por iniciativa propia, sino solamente para distinguir estos actos procedimentales de los que integran la fase contenciosa y porque en última instancia la finalidad de estos actos es la de dotar al Estado de los recursos económicos necesarios para satisfacer el gasto público. Hay aquí una excepción como la señalada en el caso de la presentación de una consulta, pues una vez cumplida la obligación y para el control del contribuyente, corresponde a la autoridad realizar por propia iniciativa los actos que considere convenientes.<sup>12</sup>

Se pueden analizar los diversos conceptos para definir al procedimiento administrativo:

- De la Garza dice que el procedimiento tiende a ser de una “materia que es administrativa por naturaleza y tributaria por clasificación”.
- Serra Rojas dice que el procedimiento administrativo está constituido por las formas legales o técnicas necesarias para formar la voluntad de la Administración pública.
- Pedro Guillermo Altamira dice que el procedimiento administrativo es la serie de trámites y formalidades a que deben someterse los actos de la administración, con el efecto de que se produzcan con la debida legalidad y eficacia, tanto en beneficio de la administración como de los particulares; es la forma, por la cual se desarrolla la actividad de una autoridad.
- Luis Martínez López dice que es el conjunto de diligencias que practica la autoridad encargada de aplicar las leyes fiscales y que le sirven de antecedentes para la resolución que dicte, en el sentido de que existe un crédito fiscal a cargo de un particular, así como de los actos que ejecuta para hacer efectiva su determinación.

Sobre el tema, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha sostenido:

No. Registro: 41,249

Precedente

Época: Quinta

Instancia: Segunda Sección

Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. Tomo III. No. 73. Enero 2007.

Tesis: V-P-2aS-563

Página: 1430

GENERAL

**NORMAS DE PROCEDIMIENTO.- SU CONCEPTO.-Las normas de procedimiento son disposiciones jurídicas a través de las cuales se hace efectivo el ejercicio de los derechos y de las facultades, así como el cumplimiento de las obligaciones que corresponden a las partes dentro del procedimiento administrativo que norman las diversas relaciones jurídicas que pueden existir entre ellas. Así, las**

<sup>12</sup> Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD 2ª Edición, pag. 195 a 197

normas de procedimiento constituyen reglas de actuación o series de operaciones y trámites que deben seguirse para obtener el reconocimiento de un derecho o el cumplimiento de una obligación, o en el caso de las autoridades, reglas que norman el ejercicio de sus facultades, es decir, son preceptos de carácter instrumental que tienen por objeto garantizar la eficacia de las normas sustantivas.

Juicio Contencioso Administrativo No. 15439/02/17-05-5/ac1/350/06-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 31 de octubre de 2006, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Rosa Guadalupe Olivares Castilla.

(Tesis aprobada en sesión de 31 de octubre de 2006)

PRECEDENTE:

V-P-2aS-15

Juicio No. 972/99-03-02-2/480/00-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 16 de octubre de 2000, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Luisa de Alba Alcántara.

(Tesis aprobada en sesión privada de 16 de octubre de 2000)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año I. No. 3. Marzo 2001. p. 153

Así, se entiende por fase oficiosa de procedimiento administrativo fiscal la serie de actos jurídicos que realiza el fisco por propia iniciativa y que determinan su voluntad al decidir sobre la aplicación de la ley tributaria a un caso concreto, así como los actos jurídicos que realiza el contribuyente por propia iniciativa para cumplir con sus obligaciones fiscales.

El procedimiento fiscal oficioso por su contenido o finalidad puede ser:

- De tramitación. Cuando desemboca en la decisión administrativa sobre la existencia o inexistencia de una obligación fiscal sustantiva o formal o cuando se trata del cumplimiento del contribuyente con sus obligaciones fiscales;
- De ejecución. Cuando desemboca en el cumplimiento forzoso del sujeto pasivo con sus obligaciones; y
- De sanción. Cuando desemboca en el castigo de los ilícitos fiscales.

Se entiende por fase contenciosa del procedimiento fiscal, la serie de actos jurídicos conforme a los cuales se impugna un acto del fisco cuando hay oposición legítima entre el interés público y el privado, y que finaliza con la resolución de la controversia. Esta fase abarca el recurso administrativo, el juicio de nulidad y el juicio de amparo y su finalidad es el control de la legalidad de los actos del Estado en la materia fiscal.

Existen elementos indispensables para el desarrollo de los procedimientos administrativos, contenciosos o no, pero para ello se deben de respetar los plazos o términos para regular la serie de los actos jurídicos subsecuentes; fiscalmente se debe de recurrir a lo establecido en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación para el conocimiento real de los plazos. Ahora bien el cómputo de los plazos no puede ser arbitrario, pues se desvirtuaría la finalidad del mismo, por ello debe hacer una fecha cierta a partir de la cual se haga el conteo. Claro que **la ley debe señalar el momento a partir del cual se cuenta el plazo para la actuación que corresponda y si para ello debe mediar un acto de autoridad ese momento debe ser a partir de la**

**notificación de dicho acto, pues sólo a partir de entonces el particular está en aptitud de conocer su contenido y obrar en consecuencia.**

La notificación. Es un acto formal, a través del cual la autoridad hace del conocimiento del interesado alguna providencia o resolución. En el procedimiento fiscal, se utilizan los siguientes tipos de notificación:

- a) Personal. Donde la diligencia se lleva a cabo en las oficinas de la autoridad o en el domicilio fiscal del particular o del domicilio señalado para oír y recibir notificaciones en el procedimiento de que se trate; la diligencia debe entenderse precisamente con la persona autorizada para ello.
- b) Por oficio enviado por correo certificado con acuse de recibo. Es en donde la persona que realiza la notificación no es un notificador dependiente de la autoridad, sino que la función recae en un empleado postal
- c) Por correo ordinario. Es análogo al anterior pero difiere en que el empleado postal no está sujeto a los formalismos rigurosos del servicio registrado, sino que basta con que entregue la pieza postal en el domicilio señalado para que tenga por hecha la notificación.
- d) Por telegrama. Aquí solo se da a conocer el contenido del texto vía telegráfica.
- e) Por estrados. Donde la resolución se fija en un lugar visible de la oficina de la autoridad que la emitió y la manda notificar.
- f) Por edictos. Cuando la persona dirigida haya desaparecido, aunque no ausencia conforme al Derecho civil, sino bastará que, habiendo certeza del domicilio no se encuentre en él el interesado o su representante legal, ni que haya persona alguna en el lugar o que habiendo dejado citatorio, éste no es atendido. También procede este tipo de notificación cuando se ignore el domicilio de la persona a quien deba notificarse o se encuentre en el extranjero.
- g) Por lista. Donde la autoridad comunica a las partes en el procedimiento de la resolución o a través de las listas que se elaboran para tal efecto y que se ponen a disposición del público para su consulta.

Para concluir con las notificaciones se debe mencionar que no es perfecta, es decir, no puede considerarse legalmente como realizada sino hasta que ha surtido efectos, pues es hasta ese momento que se produce el resultado jurídico que se desea y así lo ha reconocido en México el Poder Judicial Federal, en la tesis:

**NOTIFICACION, SURTIMIENTO DE EFECTOS DE LA.** El surtir efectos una notificación forma parte de ésta en su perfeccionamiento, así que mientras una notificación no haya surtido efectos, en los términos de la ley respectiva, no se pueden legalmente computar los términos que la ley conceda para la interposición de recursos. Es decir, una notificación se tiene por legalmente hecha cuando ha surtido efectos, y es a partir de entonces que el notificado está en aptitud de intentar contra la resolución mandada notificar, los recursos o medios de defensa que la ley autorice.

**Amparo en revisión 569/73.**

Jesús Estrada Camacho y coags. 5 de octubre de 1972.

Unanimidad de votos. Ponente: Ángel Suárez Torres

En el procedimiento fiscal, tanto en la fase oficiosa como en la contenciosa, las notificaciones surten efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas, como se desprende de lo preceptuado por los artículos 135 y 255 del Código Fiscal de la Federación.<sup>13</sup>

Como toda actuación administrativa, los actos de las autoridades fiscales deben quedar sujetas a las reglas jurídicas y de procedimiento, las cuales pueden ser fijadas por normas legales, reglamentarias o de otra naturaleza, para así dar cabal cumplimiento a lo dispuesto por los artículos 14, 16 y 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

**GARANTIA DE LEGALIDAD. QUE DEBE ENTENDERSE POR.** La Constitución Federal, entre las garantías que consagra a favor del gobernado, incluye la de legalidad, la que debe entenderse como la satisfacción que **todo acto de autoridad ha de realizarse conforme al texto expreso de la ley**, a su espíritu o interpretación jurídica; esta garantía forma parte de la genérica de seguridad jurídica que tiene como finalidad que, al gobernado se proporcionen los elementos necesarios para que esté en aptitud de defender sus derechos, bien ante la propia autoridad administrativa a través de los recursos, bien ante la autoridad judicial por medio de las acciones que las leyes respectivas establezcan; así, para satisfacer el principio de seguridad jurídica la Constitución establece las garantías de audiencia, de fundamentación y motivación, las formalidades del acto autoritario, y las de legalidad.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL 1er CIRCUITO.

Amparo directo 734/92.

Tiendas de Conveniencia, S.A. 20 de agosto 1992.

Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez.

Secretaria: Elsa Fernández Martínez.

Las autoridades tributarias, cuentan con numerosas atribuciones, algunas para auxiliar al contribuyente y otras para revisarlo.

Dentro de las atribuciones en materia de asistencia al contribuyente:

1. Es deber de la autoridad informar a los contribuyentes acerca de sus obligaciones fiscales, teniendo que hacerlo de manera sencilla y con un léxico comprensible para cualquier persona, lo cual en la práctica no sucede, en atención de la complejidad propia de las normas que integran el sistema jurídico fiscal federal en vigor.
2. De igual manera, tiene deber de generar sus requerimientos de obligaciones incumplidas, por parte de los sujetos pasivos, de forma clara y precisa, que no deje lugar a dudas, ello con el propósito de crear una situación de certeza y seguridad jurídica en los sujetos materia de estas instituciones.

---

<sup>13</sup> Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD 2ª Edición, pag. 203 a 205

Entre otras obligaciones, y aunque la ley, código y reglamentos prevén una serie de atribuciones adicionales, para efectos prácticos solo mencionamos algunos para que conste sobre la materia de auxilio y en este caso asistencia al contribuyente

En materia de revisión se encuentra establecido el <control fiscal>, con la intención de comprobar que los sujetos de obligaciones fiscales, cumplen cabalmente con todas y cada una de las disposiciones tributarias, el Legislador incluyó dentro de la Legislación Fiscal Federal, una serie de atribuciones al respecto, mismas que deben ser aplicadas con base en estrictos sistemas de seguridad jurídica, con el propósito de no caer en el abuso y en la arbitrariedad. El Código Fiscal de la Federación, contiene dentro del apartado de facultades de la autoridad hacendaria, una serie de posibilidades en materia de fiscalización, entre las cuales se encuentran:

- a) Rectificación de errores, omisiones u otras fallas en los documentos que se presentan a las autoridades fiscales.
- b) Requerimiento. Donde se exige la presentación o muestra de documentación fiscal.
- c) Visita en Domicilio Fiscal. Donde dicha diligencia tiene como propósito el revisar a un particular, para saber si ha acatado las disposiciones fiscales que le son aplicables. Dentro de este modo de fiscalización se encuentran una serie de pasos, hechos y plazos que comprenden la composición de ésta modalidad, entre ellos se encuentran:
  - La presunción
  - La notificación
  - Las órdenes y actas de visita, que incluyen:
    - o Acta inicial
    - o Acta parcial
    - o Acta complementaria
    - o Acta final.
  - La exhibición o abstención de lugares o documentos o papeles que tengan en relación con dicha diligencia.
  - Los plazos
- d) Revisión de gabinete o de escritorio. Dentro de este método incluye algunas reglas a cumplir como las siguientes:
  - La notificación
  - Solicitud de informes o documentos
  - Entrega de informes, libros o documentos
  - Oficios de observaciones
- e) La visita de Verificación de Comprobantes Fiscales, Registro Federal de Contribuyentes, procedencia de mercaderías y otros.

El artículo 49 de Código Fiscal de la Federación establece que la práctica de la diligencia, se podrá efectuar con el visitado, con su representante legal, con el encargado del establecimiento o con la persona que se encuentre al frente del referido establecimiento.
- f) Petición de informes a terceros.

Su función es recabar información y documentación que obre en poder de terceros, que avalen y apoyen las posibles irregularidades detectadas en auditorías, cuando los contribuyentes inspeccionados tienen relación con estos terceros, considerando que, en el procedimiento de fiscalización, una de las técnicas de auditoría más eficaz, para confirmar que ciertos hechos acaecieron, **es la solicitud de datos a terceros, a través de la cual los auditores pueden conocer, probar o desvirtuar algunas omisiones en que incurren los contribuyentes que se revisan.**

- g) Revisión de Dictámenes de estados financieros. Los artículos 52 y 52-A del Código Fiscal de la Federación, fijan esta atribución, la cual puede ejercerse conjuntamente con otras facultades de fiscalización, ya sea respecto del particular dictaminado o de responsables solidarios.

En este punto, encontramos la posibilidad que la Ley Tributaria asigna a la autoridad, para poder revisar los dictámenes de Contador Público, en razón de que dicha autoridad no les reconoce un comportamiento fidedigno e indubitable.

- h) Revisión de bienes durante su transporte. Esta función de control tributario, se apoya en los artículos 29-B y 42 fracción VI del Ordenamiento Fiscal Federal y le permite a la autoridad competente, valorar y revisar los efectos que se transporten dentro del Territorio Nacional. La razón básica que sostiene esta atribución, es el de detectar mercancías de contrabando, sin embargo se pueden revisar aún las de origen nacional.

- i) Para allegarse pruebas en materia de delitos fiscales. El fisco federal tiene la capacidad para allegarse de elementos probatorios que sirvan para elaborar sus querellas, declaratorias, denuncias, en caso de que estime que se ha cometido algún delito, de los que previene el Código Fiscal de la Federación.

Conviene precisar, que no se trata de ejercer una invasión de facultades exclusivas del Ministerio Público, sino sólo de poder contar con elementos, que sirvan de apoyo en la persecución de ilícitos tributarios, que dañan la recaudación. Así pues el fisco desarrollará con mayor cuidado sus facultades de revisión hacia los sujetos obligados fiscalmente, enfocando sus esfuerzos hacia la probanza de los delitos presuntamente cometidos por un particular, de conformidad con sus atribuciones legales y reglamentarias.

Para concluir este punto se acota lo dispuesto en la jurisprudencia, donde interviene el ofrecimiento de pruebas como petición de informes de terceros; entendiendo que la información derivada de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) es eso, **una prueba** que proviene de la contabilidad fiscal y/o contable en relación con el tercero establecido, en este caso el proveedor, o bien cliente con quien se entiende una relación comercial, a esto la jurisprudencia observa lo siguiente:

**PRUEBAS, SU VALORACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO FISCAL.** Las pruebas ofrecidas por las partes dentro del procedimiento fiscal deben examinarse pormenorizadamente y valorarse jurídicamente en lo individual para arribar a la conclusión de su eficacia o ineficacia con objeto de demostrar los hechos o finalidades que persiguen. Cuando las autoridades fiscales no proceden de esa manera, se incurre en violación a las normas que regulan la prueba.

**Revisión Fiscal 27779.** Fincas y Urbanizaciones S.A.  
8 de noviembre de 1979. 5 votos  
Ponente: Carlos del Río Rodríguez  
Secretario: Raúl Molina Torres.  
Suprema Corte de Justicia de la Nación  
Informe 1980. 2ª Sala. Pag. 115

De esto se concluye que la autoridad administrativa, deberá valorar la calidad de las pruebas (en este caso las DIOT's) para verificar si existe una resolución favorable o no, es decir si sirviera para el objeto por el cual se han administrado para la valoración de los tales. Por lo que la resolución que dicte la autoridad deberá hacer el estudio y análisis del escrito de inconformidad del contribuyente además de las pruebas ofrecidas y rendidas por éste.

## **CAPITULO IV.**

### **Antecedentes de la Declaración Informativa y en general de la Ley que genera la obligación (LIVA).**

El Impuesto al Valor Agregado lo sugirió en 1918 C.F. Von Siemens, como alternativa al impuesto alemán sobre las ventas. En el ámbito estadounidense, T. S. Adams defendió un gravamen sobre el valor añadido en 1921, propuesta recogida con posterioridad por otros estudiosos que trataron de posibilitar la exigencia del impuesto con arreglo al principio del beneficio. El IVA fue una de las figuras claves de la reforma fiscal propuesta para Japón por la Misión Shoup; otra modalidad de gravamen fue la imposición sobre la renta en el estado norteamericano de Michigan de 1953 a 1968; fue la base del sistema de imposición francés, sostenida por Maurice Leuré, quien partió de las ideas de J. Roger en la década de los treinta; la imposición sobre las ventas referida en el Informe Neumark que resultaba una modalidad preferente para la armonización de los sistemas impositivos del Mercado Común Europeo, hoy Unión Europea o Comunidad Europea.

En México, la LIVA se aprobó en diciembre de 1978, y entró en vigor el 1º de enero de 1980. Este gravamen sustituyó al impuesto general sobre ventas, así como a algunos impuestos sobre consumos específicos.

A esto la Lic. En Derecho Sonia Venegas Álvarez en su libro <Derecho Fiscal> de Editorial Oxford dice: la Ley del Impuesto al Valor Agregado fue establecido en México en el año de 1980, este es un impuesto al consumo que afecta cada etapa del proceso económico, en el valor que se añade, hasta llegar al consumidor final.

El IVA es el gravamen de alcance más general, está presente en todas las etapas de la actividad económica y de la intermediación, se aplica a todos los consumidores, y grava los consumos que se realizan por bienes adquiridos.

El IVA se caracteriza porque la carga económica del impuesto recae en el consumidor final, sin que la ley le reconozca el carácter de contribuyente. Este sistema fue creado por el legislador para un mejor control y recaudación más eficiente.

El IVA es un impuesto indirecto sobre el consumo, que afecta a los particulares, no por lo que posean, ni por sus ingresos, sino por el gasto que efectúen. En su aplicación, el vendedor de los bienes o de los servicios es quien se encarga de recaudarlo en nombre de la hacienda pública, operación que conlleva su repercusión al consumidor. Dicho esquema obliga al consumidor a pagar el impuesto, pero el que tiene la obligación de ingresarlo en la hacienda pública es el empresario o prestador de servicio. Éste está obligado a ingresar la diferencia entre lo que ingresa, IVA repercutido, y lo que otros recaudaron y que él, por tanto ya lo ha pagado (cuando hizo sus compras), lo que se llama IVA soportado.

El IVA fue ideado para ser neutro desde el punto de vista económico, es decir, para tener los menores efectos posibles sobre las decisiones de los consumidores y de las empresas. Tal neutralidad funciona, en principio, para las transacciones que realizan los consumidores dentro de un país, y para las transacciones entre Estados, cualidad que le concede al IVA un lugar en las contribuciones.

Se trata de un impuesto multifacético sobre el consumo que se diferencia de aquellos impuestos que solo gravan una parte de los procesos y de los impuestos que gravan las fases de la producción sin tener en cuenta el impuesto ya satisfecho. El IVA es un impuesto con presupuesto de hecho múltiple.

El IVA se exige en todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios a título oneroso, realizadas por empresarios y profesionistas, siempre que las operaciones se realicen en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional. La exigencia o supuestos de sujeción se concreta en la realización de operaciones de entrega de bienes, prestación de servicios y actividades empresariales o profesionales.

Para determinar los supuestos de sujeción es necesario precisar los conceptos de entrega de bienes, prestación de servicios y actividad empresarial o profesional. Entrega de bienes es la transmisión de poder de disposición sobre bienes corporales. La transmisión del poder de disposición implica la transferencia de la disponibilidad económica del bien. Hay que incluir la transmisión del poder de disposición de los bienes por medio de cualquier contrato traslativo. Hay que incluir entre las entregas los supuestos en que la transmisión produce la existencia de una posesión similar a la del propietario. Prestación de servicios es toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes; se someten a tributación bajo prestaciones de servicios el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio, los arrendamientos de bienes, negocios o cosas, las cesiones de uso, etc., y el autoconsumo de servicios. No todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios serán sometidas al IVA. Es necesario que sean realizadas por empresarios o profesionales y que tales entregas y prestaciones constituyan una actividad empresarial o profesional. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos conjuntamente o por separado, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Existe una actividad empresarial o profesional en las operaciones realizadas por las sociedades mercantiles, las transmisiones o cesiones de uso de todos o parte de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional, las entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

Las personas físicas o jurídicas que realicen actividades empresariales o profesionales cuyo objeto sea entregar bienes o prestar servicios sujetos al impuesto, y aquellas que realicen importaciones de bienes. En las adquisiciones de bienes o servicios sin factura, el adquirente responde solidariamente del impuesto correspondiente a dichas operaciones. El sujeto pasivo

tiene la obligación de repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada.

1. El hecho imponible del IVA serán las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.
2. La base imponible es el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas, incluyéndose el importe de los tributos y gravámenes, excepto el propio IVA. La determinación de ésta se realiza por el método directo.
3. El tipo de gravamen es proporcional. Existen varios, uno de carácter general y otros especiales, dependiendo de las operaciones gravadas. La suma de los pagos sucesivos por este impuesto representa una carga fiscal idéntica a la que repercute sobre el consumidor final del bien o servicio gravado. El importe de cada pago que debe realizar el sujeto pasivo se obtiene deduciendo del IVA, que grava sus operaciones el IVA soportado en sus adquisiciones.

El elemento diferencial del IVA con relación a otras figuras impositivas de naturaleza indirecta y estructura plurifásica radica en que cada sujeto pasivo, empresario o profesional, que realice una operación sometida a gravamen ve limitado el importe de la cuota tributaria a ingresar a la administración tributaria competente, a la que resulte imputable al valor añadido que incorpore a los bienes y servicios que entregue o preste.

En cuanto al suceso de la actuación, o ejecución de la ley sobre el acto propiamente establecido, la jurisprudencia nos señala:

#### **INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS. SU CONCEPTO Y VALORACIÓN JURÍDICA Y ECONÓMICA.**

La incidencia es un fenómeno de tipo económico causado por el proceso de traslación de los impuestos, conforme al cual, desde un punto de vista económico y financiero, no jurídico, se identifica a quién pagará materialmente y soportará el impacto del tributo. Dicho fenómeno se presenta mediante un aumento en los costos de operación del contribuyente, quien, por ese conducto, pretende trasladar la carga del impuesto a los consumidores como parte del precio; sin embargo, esta situación no siempre se presenta y para advertirla, es necesario analizar cada operación. Si los afectados por el traslado del impuesto son también contribuyentes del mismo, podrán acreditarlo y trasladarlo a su vez a otros sujetos mediante la misma mecánica del incremento de precios. Pero cuando la operación culmina en un sujeto no causante del impuesto o exento, éste deberá aceptar el traslado como parte del precio pagado por el bien o servicio relativo. Para comprender dicho fenómeno económico, es necesario tener presentes los significados de los diversos conceptos de: percusión, traslación, incidencia e impacto fiscal. La percusión, identifica el momento y la persona quien, por disposición de la ley, debe pagar la contribución e ingresarla a la hacienda pública, o sea, identifica al "contribuyente de derecho", la percusión es el punto donde la ley impone la exacción. La traslación del impuesto es el fenómeno por el cual un "contribuyente de derecho" percutido por el impuesto, se hace reembolsar o recupera indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto, lo que hace adicionando voluntariamente al precio de venta del producto o servicio la carga de la contribución. La incidencia, también llamada repercusión, se presenta cuando el impuesto llega a un tercero que, por las características de la ley, ya no puede trasladarlo a otro, fenómeno que se caracteriza por el hecho de que el sujeto incidido debe considerar el traslado del impuesto que retuvo, como parte integrante del precio del bien o servicio adquirido, es el lugar donde descansa el impuesto, desde el punto de vista económico. Sin embargo, aun cuando es frecuente que el sujeto incidido sea el consumidor final, esto no es la regla general,

pues puede acontecer que en la determinación de los precios de las operaciones, el sujeto percutido o contribuyente de derecho, decida no trasladar la carga del impuesto y absorberla para no ver mermadas sus utilidades por el descenso de las ventas (principio económico de la elasticidad de la demanda). **El impacto fiscal, es el efecto producido por la ley, en cuanto señala quién es el sujeto pasivo de la contribución sobre quien recaerá la obligación tributaria de pagar el tributo e ingresarlo a la hacienda pública.** No debe confundirse el impacto fiscal con la identificación de quien materialmente desembolsa o paga efectivamente el impuesto desde el punto de vista económico (incidencia), pues conforme a este concepto, sólo será causante de la contribución la persona sobre quien recaiga la obligación jurídico normativa de tributación impuesta por la ley; la problemática económica sobre quién es la persona que eventual y casuísticamente pagará el impuesto con afectación patrimonial directa en cada operación concreta en los tributos con incidencia, no es un problema analizable jurídicamente, sino por las finanzas y la economía.

Clave: 1a./J., Núm.: 76/2010

Amparo directo en revisión 1114/2003. Mercados Regionales, S.A. de C.V. 14 de abril de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Emmanuel G. Rosales Guerrero.

Amparo directo en revisión 2061/2007. Inmobiliaria Alextre, S.A. de C.V. 30 de enero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Mario César Flores Muñoz.

Amparo en revisión 101/2009. Televisión Azteca, S.A. de C.V. 24 de junio de 2009. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 1868/2009. Juegos y Videos de México, S. de R.L. de C.V. 26 de agosto de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar.

Amparo en revisión 1857/2009. Integradora Entretenimiento de México, S.A. Promotora de Inversión de C.V. 2 de septiembre 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 76/2010. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintisiete de octubre de dos mil diez.

## **Los Elementos.**

Sujetos pasivos del IVA, son las personas físicas y morales que realicen los hechos generadores previstos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) a saber:

1. Enajenación de bienes;
2. Prestación de servicios independientes;
3. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes;
4. Importación de bienes o servicios.

Base gravable del IVA. La base imponible estará determinada de acuerdo al hecho generador de que se trate:

Base para IVA en enajenaciones:

Artículo 12. Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al

adquirente por otros impuestos, derechos, intereses nominales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Base para IVA en prestación de servicios:

Artículo 18. Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto (...)

Base para IVA en uso y goce temporal de bienes

Artículo 23. Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorguen el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Base para IVA en importación. Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.

Tasas del IVA. En la LIVA se han establecido tres tasas o tarifas distintas:

1. Tasa IVA 16%, es la tasa general aplicable a la mayoría de los productos y servicios, en casi todo el territorio del país. Su fundamento lo constituye el artículo 1º de la LIVA.
2. Tasa IVA 11% se trata de una tasa preferencial, para los residentes en zonas fronterizas, esto es.

Artículo 2º. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 11% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Tratándose de importación, se aplicará la tasa del 11% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza.

Tratándose de la enajenación de inmuebles en la región fronteriza, el impuesto al valor agregado se calculará aplicando al valor que señala esta Ley la tasa del 16%.

Para efectos de esta Ley, se considera como región fronteriza, además de la franja fronteriza de 20km paralela a las líneas divisoras internacionales del norte y sur del país, todo el territorio de los estados de Baja California, Baja California Sur y Quintana Roo, los municipios de Caborca y de Cananea, Sonora, así como la región parcial del Estado de Sonora comprendida en los siguientes límites: al norte, la línea divisoria internacional

A la enajenación de la maquinaria y del equipo a que se refiere este inciso, se les aplicara la tasa señalada en este artículo, sólo que se enajenen completos.

- f. Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.
- g. Invernaderos hiropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.
- h. Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.
- i. Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes. Para los efectos de esta Ley, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. Dentro del concepto de libros, no quedan comprendidas aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra.

Igualmente se considera que forman parte de los libros, los materiales complementarios que se acompañen a ellos, cuando no sean susceptibles de comercializarse separadamente. Se entiende que no tienen la característica de complementarios cuando los materiales pueden comercializarse independientemente del libro.

Se aplicará la tasa del 16% o del 11%, según corresponda, a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.

## II.- La prestación de servicios independientes:

- a).- Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.
- b).- Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.

- c).- Los de pasteurización de leche.
- d).- Los prestados en invernaderos hidropónicos.
- e).- Los de desepite de algodón en rama.
- f).- Los de sacrificio de ganado y aves de corral.
- g).- Los de reaseguro.
- h).- Los de suministro de agua para uso doméstico.

III.- El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.

IV.- La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.

Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley.

### **Diferencia entre Tasa 0% y Exención**

El régimen de la tasa cero le ofrece la oportunidad al contribuyente de recuperar y obtener la devolución del IVA que le hubieran trasladado otros contribuyentes o que hubiera pagado por las importaciones realizadas. En tanto que por los actos o actividades exentos, el contribuyente no puede acreditar el IVA que se le hubiera trasladado en sus adquisiciones o que él hubiese pagado en sus importaciones.

### **Época de Pago**

Artículo 5º-D. El impuesto se calculará por cada mes de calendario (...)

Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago (...)

Artículo 33. Cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, por los que deba pagar impuesto en los términos de esta Ley, el contribuyente lo pagará mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquel en el que obtenga la contraprestación, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento (...)

Tratándose de enajenación de inmuebles por la que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio (...)

Artículo 28. Tratándose de importación de bienes tangibles, el cago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive

cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

### **Acreditamiento del IVA**

El IVA tiene como materia imponible al consumo, se clasifica como un impuesto indirecto, merced a que no es percibido por el fisco directamente el sujeto que soporta la carga del tributo. Se aplica en las transferencias a título oneroso de bienes y prestaciones de servicios, y quienes soportan el impuesto (la carga fiscal) son los usuarios finales o consumidores. Cada actor en la cadena de añadido de valor paga a su antecesor en la cadena el IVA correspondiente al precio facturado por este, y a su vez percibe de su sucesor en la cadena el monto correspondiente al impuesto asociado al precio que facturó.

Cada actor (excepto el consumidor final) es responsable ante la autoridad tributaria por liquidar y pagar la diferencia entre el IVA pagado (IVA acreditable) y el IVA cobrado (débito fiscal).

Artículo 4º. El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso. Para efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiere pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate (...)

A manera de ejemplo, para ilustrar la acreditación del IVA, si el IVA causado por el contribuyente en el mes de mayo 2011 fue de \$150,000, y el IVA que le trasladaron, en el mismo periodo, fue de \$100,000, entonces el IVA por pagar a cargo del contribuyente, durante mayo de 2011 es de \$50,000.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de una fusión.

De acuerdo con el artículo 5º de la LIVA, los requisitos para acreditar el IVA son:

- a) Que corresponda a bienes, servicios o al uso goce temporal de bienes, estrictamente indispensables.
- b) Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente.
- c) Que conste por separado en los comprobantes que reúnan los requisitos formales legales.
- d) Que el IVA trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

### **Determinación del IVA**

Artículo 5º-D (...) El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto

que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho mes (...)

#### Ejemplo de determinación del IVA

IVA causado	30,000
(-) IVA acreditable	<u>15,000</u>
(=) IVA a cargo	15,000
(-) IVA retenido al contribuyente	<u>30,000</u>
(=) Saldo a favor o en contra	15,000 (a favor)

#### **Obligación de retención del IVA**

Artículo 1º-A. están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.
- II. Sean personas morales que:
  - a. Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.
  - b. Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.
  - c. Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.
  - d. Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando estos sean personas físicas.
- III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
- IV. Sean personas morales que cuenten con un programa autorizado conforme al Decreto que establece programas de importación temporal para Producir Artículos de Exportación, o tengan un régimen similar en los términos de la legislación aduanera, sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, cuando adquieran bienes autorizados en sus programas de proveedores nacionales (...)

Así mismo, deberán retener el IVA los contribuyentes siguientes:

1. La Federación y entidades paraestatales, cuando adquieran bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban servicios de personas físicas, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente.
2. La Federación y entidades paraestatales, cuando reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados por personas morales.



3. La Federación, entidades paraestatales, y las personas morales, cuando reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, en los casos en que el enajenante emita comprobante por separado de dicho servicio.
4. La Federación, entidades paraestatales, y las personas morales, en el caso de que en el comprobante que ampara la enajenación se señale en forma expresa y por separado el importe por el servicio de transporte de los bienes enajenados.

La retención se lleva a cabo en el momento en el que el sujeto obligado a retener, pague el precio o la contraprestación.

En principio, el retenedor deberá retener el monto total del impuesto trasladado, pero el artículo 1º-A la LIVA establece que. "El Ejecutivo Federal, en el reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable."

El monto de la retención se deberá enterar junto con los pagos provisionales mensuales que se efectúen, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que se hubiera efectuado la retención. En la retención no aplica acreditamiento, ni compensación o disminución alguna.

### **Obligaciones Formales en el IVA**

Artículo 32. (...)

I. Llevar de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento de esta Ley, y efectuar conforme a este último la separación de los actos o actividades de las operaciones por las que deba pagarse el impuesto por las distintas tasas, de aquellos por los cuales esta Ley libera de pago (...)

...

III. Expedir comprobantes señalando en los mismos, además de los requisitos que establezcan el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, el impuesto al valor agregado que se traslada expresamente y por separado a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios (...)

Cuando se trate de actos o actividades que se realicen con el público en general, el impuesto se incluirá en el precio en el que los bienes y servicios se ofrezcan, así como en la documentación que se expida (...)

Los contribuyentes a los que se les retenga el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda "Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado" y consignar por separado el monto del impuesto retenido (...)

...

IV. Presentar en las oficinas autorizadas las declaraciones señaladas en esta Ley (...) Los contribuyentes que tengan varios establecimientos deberán conservar, en cada uno de ellos, copia de las declaraciones de pago, así como proporcionar copia de las mismas a las autoridades

fiscales de las entidades federativas donde se encuentren ubicados esos establecimientos, cuando así se lo requieran.

V. Expedir constancias por las retenciones del impuesto que se efectúen (...)

...

VIII. Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información (...)

En el caso de que los ingresos deriven de actos o actividades que realice una sucesión, el representante legal de la misma pagará el impuesto presentando declaraciones de pago del mes de calendario que corresponda, por cuenta de los herederos o legatarios.

Tratándose de servicios personales independientes prestados a través de una asociación o sociedad civil, será ésta la que a nombre de los asociados o socios cumpla con las obligaciones señaladas en esta Ley.

La jurisprudencia ha señalado que:

**"IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. ES SUJETO DE ESTE IMPUESTO LA SOCIEDAD CIVIL QUE PRESTA SERVICIOS INDEPENDIENTES Y NO CADA UNA DE LAS PERSONAS FÍSICAS QUE LA INTEGRAN.** De conformidad con lo dispuesto por el artículo 1º fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligadas al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas y morales que presten servicios independientes. Por lo anterior, si el particular demuestra en juicio de nulidad que forma parte integrante de una persona moral, el sujeto del impuesto al valor agregado no es una persona física, sino persona moral de la cual forma parte, ya que, según lo previsto en el artículo 32 de la Ley de la materia, las obligaciones contempladas en dicho numeral deben ser cumplidas por la asociación o sociedad civil de la que la persona física forma parte; razón por la cual no puede obligarse a esta última a que dé de alta ante la Oficina Federal de Hacienda como contribuyente afecto al pago del impuesto al valor agregado por la prestación de servicios independientes, dado que tales servicios no los ejecuta a nombre propio sino como integrante de la sociedad civil".

*Revista Tribunal Fiscal de la Federación, segunda época, año VII, núm. 76, abril de 1986, p.821.*

## CAPITULO V.

### Procedimientos electrónicos de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros. Llenado y envío.

A lo largo del tiempo las implementaciones y adaptaciones de la tecnología hacia el uso de los sistemas tributarios, ha venido incrementándose y haciéndose fundamental para llevar un óptimo y cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Paradójicamente y existiendo la legislación pertinente en el artículo 33 del Código fiscal de la Federación, la gama de procedimientos para el uso de dichos elementos electrónicos, se vuelve cada vez más complejo y en ocasiones difícil de ejecutar, sin embargo gracias a las actualizaciones, cursos y capacitación pertinente, la forma de llenado, envío y uso de los medios fiscales electrónicos ha venido formando un modo de vida coloquial y práctico para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Ahora bien el Servicio de Administración Tributaria, a la fecha de este trabajo, ha publicado en su portal un procedimiento de uso y llenado donde aparece (i1):

(i1)

The screenshot shows a web browser window displaying the SAT website. The page title is 'Declaraciones Informativas - Declaración informativa de operaciones con terceros - Windows Internet Explorer'. The URL is 'http://www.sat.gob.mx/vitio\_internet/informacion\_fiscal/orientacion\_oz/declaracion\_informativa/89\_9662.html'. The page content includes the SAT logo, a search bar, and a navigation menu. The main heading is 'DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS DIOT'. Below this, there is a paragraph explaining that this is a fiscal obligation under the VAT law, requiring monthly reporting to the SAT. A box labeled 'Aviso importante' states that all taxpayers must use the 2011 version 1.1.4. A sidebar on the right lists various topics under 'DECLARACIONES INFORMATIVAS', such as 'Tablas e indicadores', 'Software', 'Formas fiscales', 'Normatividad', 'Notificaciones', 'Verificación de personal y documentos del SAT', 'Comprobantes fiscales', 'Firma Electrónica Avanzada (Fiel)', 'Clave de Identificación Electrónica Confidencial (CIEC)', 'Declaración anual', 'Declaraciones y pagos', 'Microe', 'Programas y campañas', 'Publicaciones', and 'Devoluciones y compensaciones'. The footer of the page indicates 'Declaración informativa de operaciones con terceros 2011. (Completa)'.

La ruta para llegar a esta dirección electrónica es:

[www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)

Donde se debe de buscar la pestaña: Tramites y Servicios

Posteriormente: Declaraciones, Informativas,

Finalmente Declaraciones Informativas de Operaciones con Terceros DIOT

En ésta parte y antes de continuar, el propio sistema del SAT, señala la obligación que establece la Ley del IVA, así como los requerimientos técnicos que deberá observar el contribuyente (sea persona física o moral) para el debido cumplimiento de su obligación

La siguiente parte de la página señalada muestra lo siguiente (i2):

(i2)

Declaraciones Informativas - Declaración informativa de operaciones con terceros - Windows Internet Explorer

http://www.sat.gob.mx/sitio\_internet/informacion\_fiscal/orientacion\_oe/declaracion\_informativa/69\_9662.html

Declaraciones Informativas - Declaración informa...

Declaración informativa de operaciones con terceros 2011. (Completa)

- [Cuándo se debe presentar y mediante qué formato](#)
- [Dónde se presenta](#)
- [Facilidades para el llenado del formato electrónico](#)
- [Programa para elaborar y presentar la declaración informativa completa](#)
- [Ruta para el envío de la declaración informativa de operaciones con terceros \(DIOT\)](#)
- [\(488 kB\) Preguntas y respuestas frecuentes](#)

Última actualización:  
10/noviembre/2011, 13:33. Información vigente.

[regresar](#) | [subir](#)

- Servicio de Administración Tributaria. Av. Hidalgo 77 col. Guerrero, c.p. 06300, México D.F. - Atención telefónica 01 800 46 36 728.  
Desde Estados Unidos y Canadá ☎ 1 877 44 88 728 - Comentarios sobre este Sitio de Internet

La información publicada en este portal no crea derechos ni establece obligaciones distintos de los contenidos en las disposiciones fiscales vigentes.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA- ALGUNOS DERECHOS RESERVADOS © 2010 - POLÍTICAS DE PRIVACIDAD

Internet | Modo protegido: activado

La página electrónica del SAT, también ofrece una bitácora de uso y llenado que aparece a continuación (i3), sin embargo, en la práctica común dependerá de cada contribuyente el uso, y llenado de dicha bitácora, ya que en ocasiones resulta a veces innecesaria, sin embargo para hacer un poco más práctico nuestro análisis también se adjunta.

Software y formas fiscales - Bitàcora electrònica para el llenado de la DIOT - Windows Internet Explorer

http://www.sat.gob.mx/sitio\_internet/servicios/descargas/31\_12205.html

Inicio | Mapa del Sitio | Versiòn mòvil | RSS | English

Gobierno Federal SHCP SAT 15 AÑOS al servicio de Mèxico 1997-2012 sat.gob.mx

Oficina virtual | Catàlogo de tràmites | Informaciòn y servicios | Principiantes | Orientaciòn y contacto | Transparencia | Sala de prensa

INICIO > INFORMACIÒN Y SERVICIOS > SOFTWARE Y FORMAS FISCALES

SOFTWARE Y FORMAS FISCALES

- Descarga de software
- Formas y formatos fiscales

### BITÀCORA ELECTRÒNICA PARA EL LLENADO DE LA DIOT

Con esta herramienta puede fàcilmente elaborar la Declaraciòn Informativa de Operaciones con Terceros, ya que le permite:

1. Dar de alta un sinfìn de contribuyentes
2. Crear un catàlogo con un nùmero ilimitado de proveedores para cada uno de los contribuyentes registrados, lo que evita capturar cada mes a los proveedores habituales
3. Generar los datos del mes que se informa y, en su caso, dar de alta todos los meses del ejercicio. Posteriormente, puede capturar la informaciòn de los proveedores conforme se presente la informaciòn al SAT
4. Registrar el tipo de proveedor Global
5. Imprimir reporte de operaciones
6. Generar la informaciòn que puede incorporar al formato electrònico de la DIOT, a travès de la Carga Batch, con lo que evita la captura directa en el formato de la DIOT
7. La pueden utilizar personas fìsicas y personas morales

Listo

Internet | Modo protegido: activado

La publicaciòn dice:

### BITÀCORA ELECTRÒNICA PARA EL LLENADO DE LA DIOT

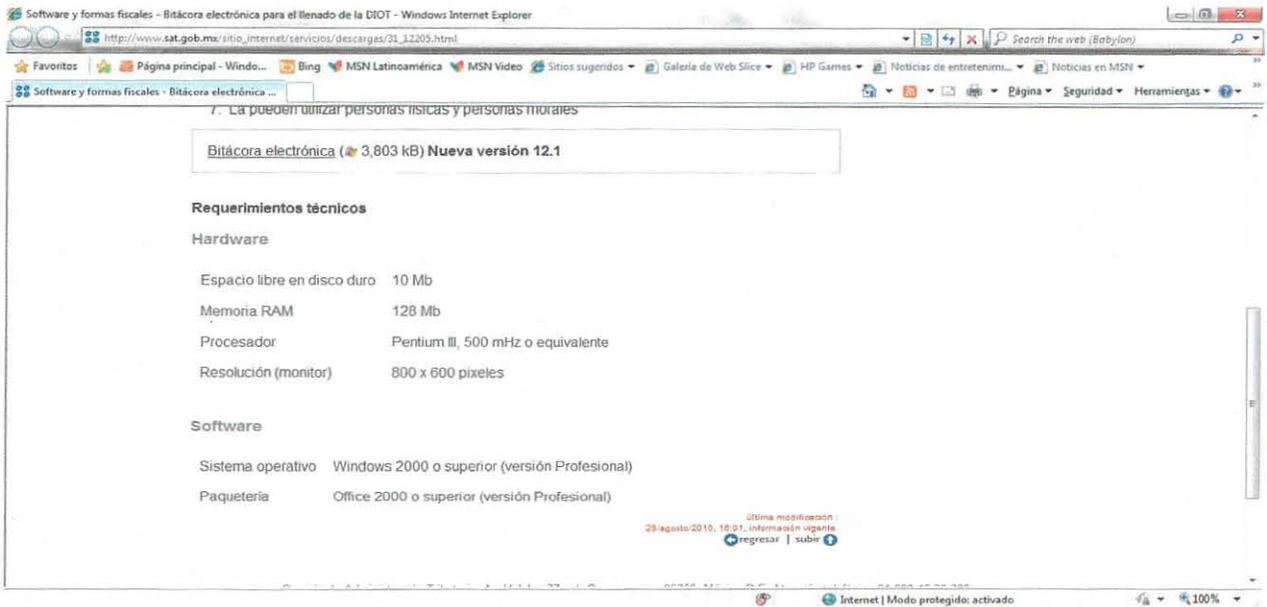
Con esta herramienta puede fàcilmente elaborar la Declaraciòn Informativa de Operaciones con Terceros, ya que permite:

1. Dar de alta un sinfìn de contribuyentes
2. Crear un catàlogo con un nùmero ilimitado de proveedores para cada uno de los contribuyentes registrados, lo que evita capturar cada mes a los proveedores habituales.
3. Generar los datos del mes que se informa y, en su caso, dar de alta todos los meses del ejercicio. Posteriormente, puede capturar la informaciòn de los proveedores conforme se presente la informaciòn al SAT.
4. Registrar el tipo de proveedor Global
5. Imprimir reporte de operaciones

6. Generar la información que puede incorporar al formato electrónico de la DIOT, a través de la Carga Batch, con lo que evita la captura directa de la DIOT

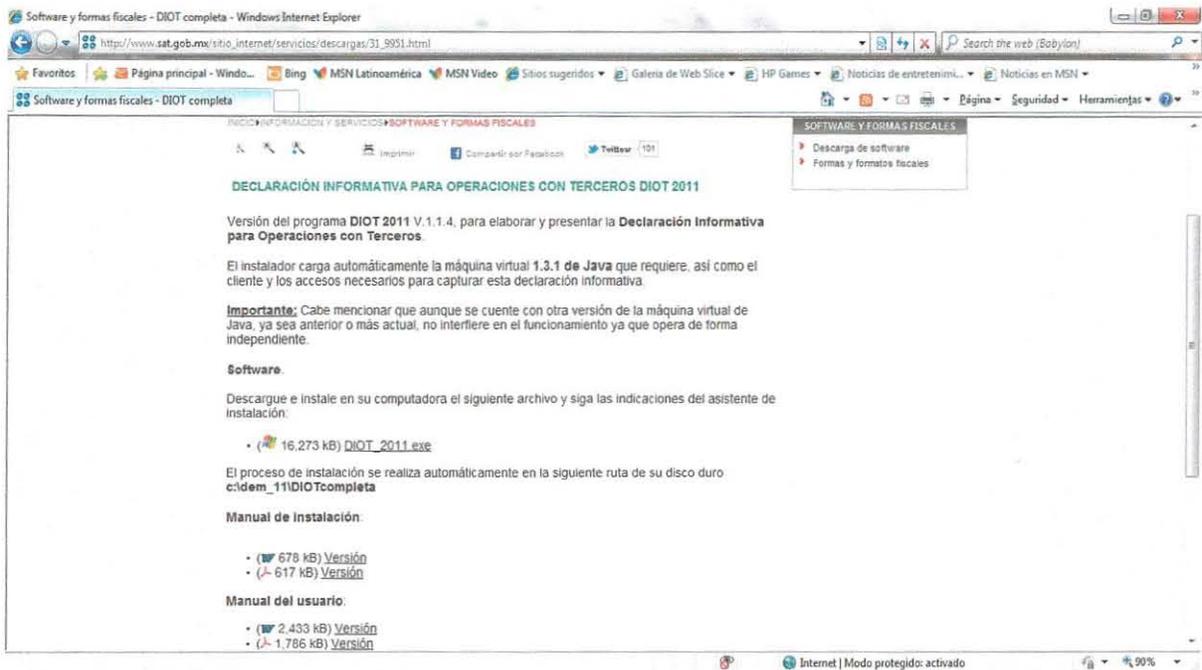
7. La pueden utilizar las personas físicas y morales

Y añade (i4):

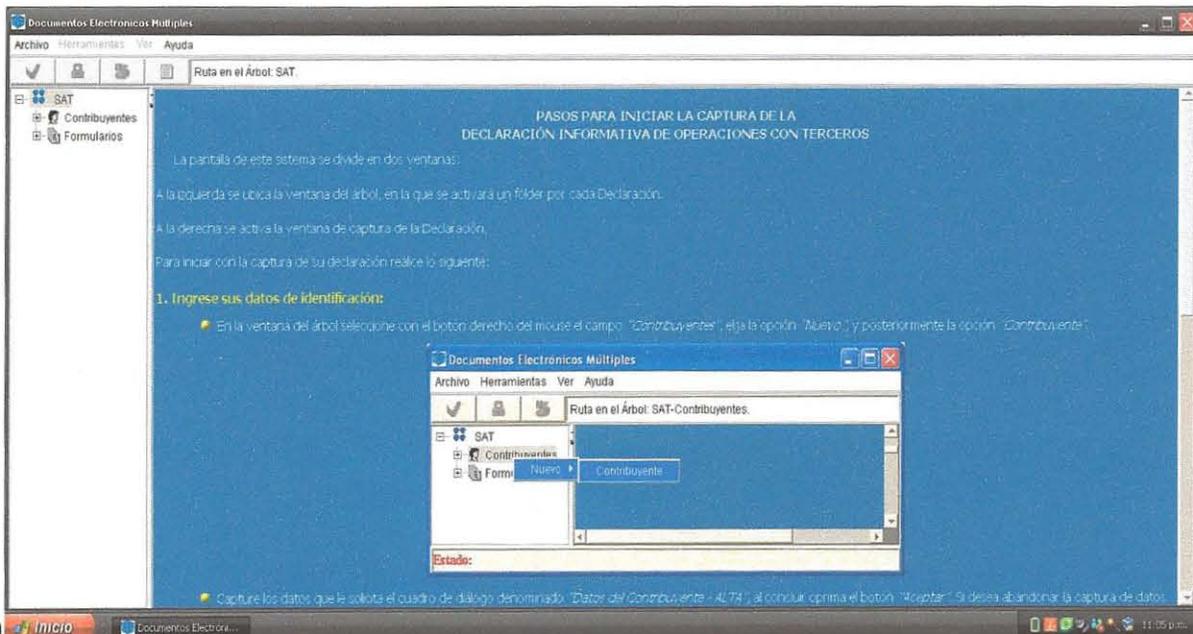


Éstos son los requisitos técnicos para descargar dicha bitácora.

Para descargar la aplicación se debe de ingresar a la siguiente página, siguiendo la ruta: Información fiscal; Software; Descarga de software; y buscar la aplicación “Declaración Informativa de Operaciones con Terceros DIOT 2010 Completa”; o bien: “Declaración Informativa de Operaciones con Terceros DIOT 2007 Simplificada; para la obtención del programa de llenado y envío de la DIOT (i5):



Una vez descargados y ejecutados los archivos en el sistema aparece la opción de ejecutar una vez terminada la descarga, y si se dio aceptar la carátula de la declaración aparece como sigue:



(16)

A continuación se muestra el procedimiento común de uso de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

Se debe de dar click en la pestaña que dice archivo, allí aparecerá la palabra <NUEVO>, se deberá dar click y a continuación aparecerá <CONTRIBUYENTE> (esto significa que se “da de alta” un nuevo contribuyente) y los datos requeridos son (i7):

The screenshot shows a software window titled 'Documentos Electrónicos Múltiples'. The main area displays a form for 'Declaración Informativa de Operaciones con Terceros ver. 7 - 0'. The form is titled 'DATOS DE IDENTIFICACIÓN' and contains the following fields:

Registro Federal de Contribuyentes	NAJ8710061X0
Clave Única de Registro de Población	
Ejercicio	2011
Apellido Paterno	
Apellido Materno	
Nombre(s)	
Denominación o Razón Social	
LA NORTENA DEL AJUSCO SPR DE RI	

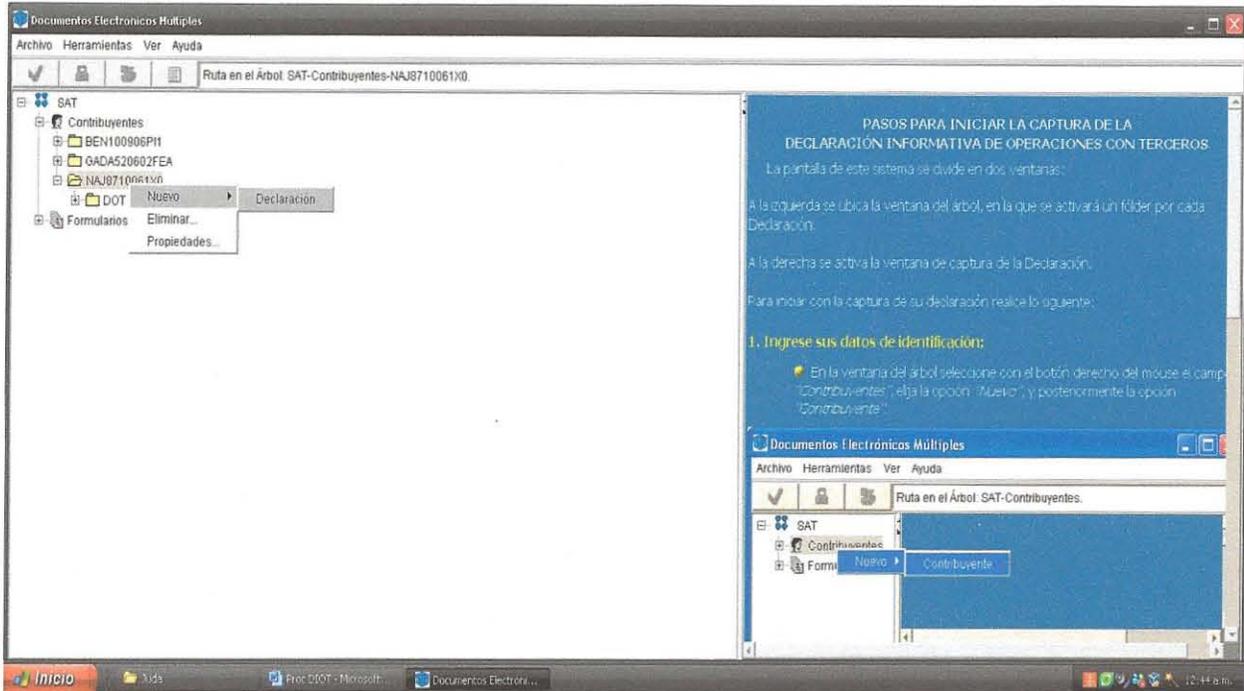
The interface also shows a navigation bar at the bottom with the text 'Página: 1 de 4' and a taskbar at the very bottom with the Windows logo and various application icons.

(i7)

- RFC del contribuyente
- Si fuera persona física, la CURP
- Ejercicio que se trate (p.e. 2011)
- Para las personas físicas, Apellidos Paterno- Materno y Nombre
- Finalmente en el caso de persona moral, denominación o Razón Social

Para iniciar el llenado de la DIOT se deberá dirigir a una “pestaña” o “renglón” activado por el programa, donde, con un rostro de niño, dice la leyenda <CONTRIBUYENTE>, ésta pestaña tiene la capacidad de “desplegarse” en el caso de añadir un nuevo contribuyente, y se diferencia con el RFC de dicho contribuyente, una vez seleccionado el RFC de la persona física o moral que se vaya a trabajar, se deberá dar “click” derecho al RFC y aparecerá la un recuadro que traen las palabras <nuevo, eliminar y propiedades> (i8) a ello se deberá seleccionar la palabra <NUEVO> y posteriormente <DECLARACIÓN>, donde después aparecerá un nuevo recuadro que se denomina <ALTA DE DECLARACIONES> (i9);

(i8)



(i9)

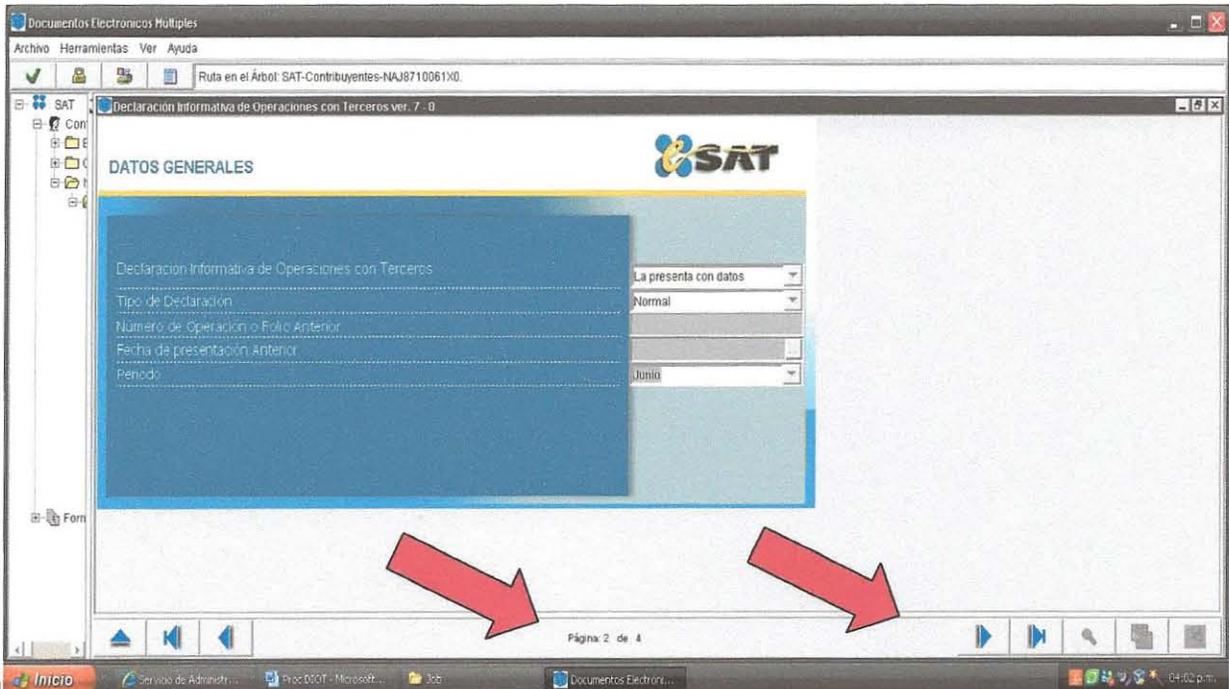
Contribuyente:	NAJ8710061X0
Formulario:	Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
Ejercicio:	2011

Aquí aparecen los siguientes datos: RFC, Formulario (que para estos efectos será invariablemente: Declaración Informativa de Operaciones con Terceros, y finalmente Ejercicio, donde se deberá elegir el ejercicio a trabajar), se da "click" en la pestaña <Aceptar> y aparecerán las siguientes pantallas:



(i10)

La primer "hoja" de trabajo es la siguiente (i11) que para efectos de éste capítulo lo resumiremos en sólo un par de operaciones:



(i11)

Según el programa, ésta es la <página 2>

Se debe de dar "click" en la "Flecha" indicando hacia la derecha significando siguiente y aparecerá la hoja 3 de trabajo (i12a):

(i12-a)

Documentos Electrónicos Múltiples

Archivo Herramientas Ver Ayuda

Ruta en el Árbol: SAT-Contribuyentes-NAJ8710061X0

SAT

Declaración Informativa de Operaciones con Terceros ver. 7.0

INFORMACIÓN DE IDENTIFICACIÓN DEL PROVEEDOR O TERCERO

Tipo de tercero: Proveedor Global

Tipo de operación: Seleccione...

RFC:

Número de ID Fiscal:

Nombre del E-Strangero:

País de residencia:

Nacionalidad:

INFORMACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Valor de los actos o actividades pagados a la tasa del 15% ó 16% de IVA

Valor de los actos o actividades pagados a la tasa del 15% de IVA

Monto del IVA pagado no acreditable a la tasa del 15% ó 16% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)

Página: 3 de 4 Registro 1 de 1 - Información de Identificación del Proveedor o Tercero

(i12-b)

Documentos Electrónicos Múltiples

Archivo Herramientas Ver Ayuda

Ruta en el Árbol: SAT-Contribuyentes-NAJ8710061X0

SAT

Declaración Informativa de Operaciones con Terceros ver. 7.0

Valor de los actos o actividades pagados a la tasa del 10% u 11% de IVA

Valor de los actos o actividades pagados a la tasa del 10% de IVA

Monto del IVA pagado no acreditable a la tasa del 10% u 11% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)

Valor de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 15% ó 16% de IVA

Monto del IVA pagado no acreditable por la importación a la tasa del 15% ó 16% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)

Valor de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 10% u 11% de IVA

Monto del IVA pagado no acreditable por la importación a la tasa del 10% u 11% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)

Valor de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios por los que no se pagará el IVA (Eventos)

Valor de los demás actos o actividades pagados a la tasa del 0% de IVA

Valor de los actos o actividades pagados por los que no se pagará el IVA (Eventos)

IVA Retenido por el contribuyente

IVA correspondiente a las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre compras

Página: 3 de 4 Registro 1 de 1 - Información de Identificación del Proveedor o Tercero

En esta secuencia de datos, se señala un proveedor global que significa que se debe de hacer un porcentaje máximo de llenado de IVA, ejemplo explicado por el SAT, en su página:

(i13-a)

DECLARACIONES INFORMATIVAS - Facilidades para el llenado del formato electrónico - Windows Internet Explorer

http://www.sat.gob.mx/sitio\_internet/informacion\_fiscal/orientacion\_oe/declaracion\_informativa/69\_9665.html

GOBIERNO FEDERAL SHCP SAT 15 AÑOS al servicio de México 1997-2012 sat.gob.mx

Oficina virtual Catálogo de trámites Información y servicios Principiantes Orientación y contacto Transparencia Sala de prensa

DECLARACIONES INFORMATIVAS

- Tablas e indicadores
- Software
- Formas fiscales
- Normatividad
- Notificaciones
- Verificación de personal y documentos del SAT
- Comprobantes fiscales
- Firma Electrónica Avanzada (Fie)
- Clave de Identificación Electrónica Confidencial (CIEC)
- Declaración anual
- Declaraciones y pagos
- Micro
- Programas y campañas
- Publicaciones
- Devoluciones y compensaciones

**FACILIDADES PARA EL LLENADO DEL FORMATO ELECTRÓNICO**

Para efectos del llenado del formato electrónico los contribuyentes aplicarán las siguientes facilidades:

- El campo denominado "Monto del IVA pagado no acreditable incluyendo importación (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas) del formato electrónico A-29", "Declaración Informativa de Operaciones con Terceros", no será obligatorio tratándose de personas físicas, las personas morales deberán anotar las cantidades que le hayan trasladado, pero que no reúnen los requisitos para ser considerado IVA acreditable, por no ser estrictamente indispensables, o bien, por no reunir los requisitos para ser deducibles para el ISR.
- No relacionará individualmente a aquellos proveedores que desee incluir en tipo de proveedor "global", siempre y cuando cumpla con lo siguiente:
  - El monto de los pagos que incluya en proveedor "global" será hasta por un monto que no exceda de 10% del total de los pagos efectivamente realizados en el mes.

Y el ejemplo del llenado aparece en la imagen (i13-b)

(i13b)

DECLARACIONES INFORMATIVAS - Facilidades para el llenado del formato electrónico - Windows Internet Explorer

http://www.sat.gob.mx/sitio\_internet/informacion\_fiscal/orientacion\_oe/declaracion\_informativa/69\_9665.html

Los comprobantes que amparen los gastos mencionados deben reunir los requisitos previstos en las disposiciones fiscales.

Ejemplo:

Importe de pagos realizados en el mes	\$ 1'000,000
Por ciento máximo 10%	\$ 100,000
Cantidad límite a pagar por proveedor	\$ 50,000

Proveedor	Operación 1	Operación 2	Operación 3	Operación 4	TOTAL	Se relaciona globalmente
A	15,000	15,000	15,000	5,000	50,000	SI
B	15,000	15,000	15,000	15,000	60,000	NO
C	1,000	1,000	1,000	2,000	5,000	SI

Última modificación: 28/sep/2011, 17:19, información vigente. regresar | subir

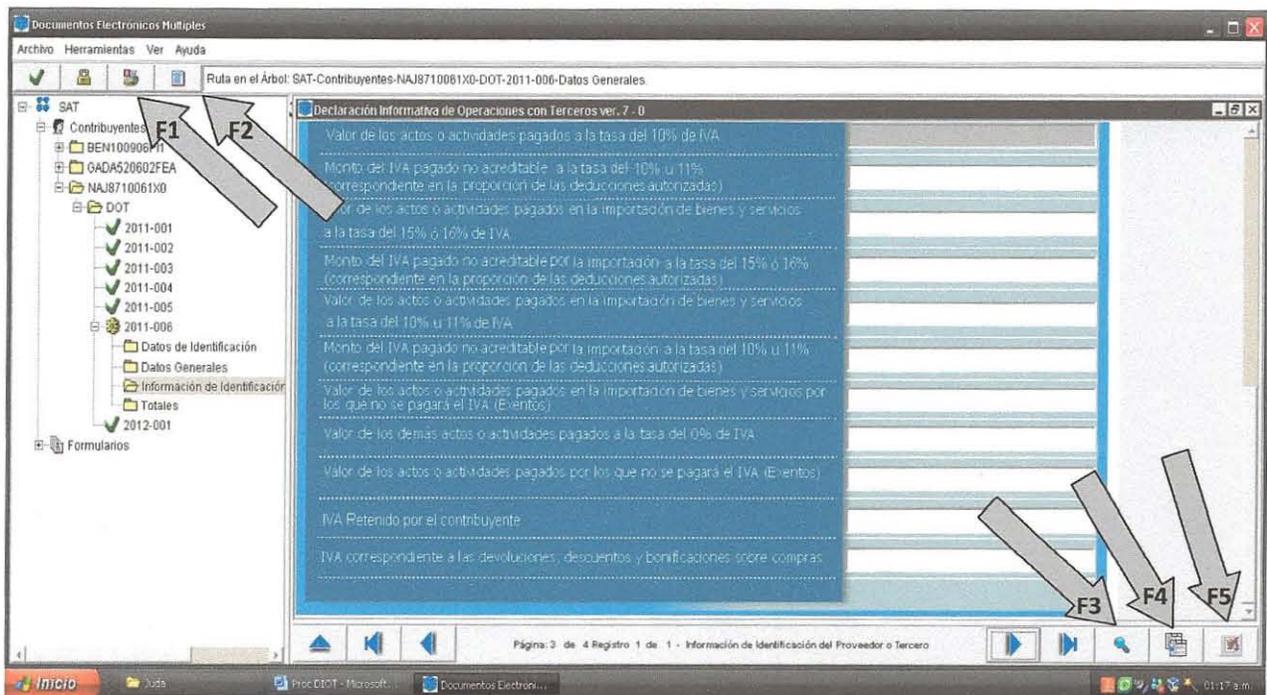
Es decir, los requisitos fundamentales para ser incluido en el rubro <Proveedor Global> son los que aparecen en el ejemplo, y son:

- El monto de los pagos que incluya en proveedor “global” será hasta por un monto que no exceda de 10% del total de los pagos efectivamente realizados en el mes.
- En ningún caso el monto de alguno de los pagos incluidos en el porcentaje anterior podrá ser superior a \$50,000 por proveedor.
- No se deben incluir dentro del porcentaje y monto antes señalado, los gastos por consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, pagados con medios distintos al cheque nominativo tarjeta de crédito, de debito o de servicios o a través de monederos electrónicos, ya que este tipo de gastos se deberán relacionar por cualquier monto.
- En el campo denominado “proveedor global” se deberá señalar la información de los proveedores que no fueron relacionados en forma individual.
- Tampoco se consideran incluidas dentro de dicho porcentaje las cantidades vinculadas a la obtención de beneficios fiscales.
- Los comprobantes que amparen los gastos mencionados deben reunir los requisitos previstos en las disposiciones fiscales

Una vez que se han llenado los requisitos correspondientes a los montos referentes a: Erogaciones (gastos) efectuados en las diferentes tasas y si es que hubo o no importación del IVA, así como las Erogaciones exentas, y el IVA retenido así como las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre compras, que previamente en la contabilidad se debieron llevar a cabo.

Ahora bien, el programa está diseñado para calcular los datos al respecto del IVA de manera automática, algunos de los “problemas” usuales que se llegaron a presentar consiste en el Idioma que manejan los teclados de las computadoras, ya que algunos de ellos manejan un lenguaje <Español España> y no un <Español México>, por lo que habrá que verificar que nuestro teclado esté ubicado en el uso horario y especificaciones técnicas requeridas para poder trabajar con el programa DIOT.

Ésta hoja de trabajo es posiblemente la más importante del proceso ya que en ella se habilitan varios campos principales y entre ellos señalar son: (señaladas con flechas numeradas):



F1. Flecha 1. Impresión de errores, una vez validada la declaración, el programa arrojará errores para corregir, y si los hubiera y no se hiciera caso de la indicación, no se podría encriptar y enviar la declaración.

F2. Flecha 2. Guardar en Formato PDF, esto permite ver, archivar la información y resguardarla, mas no modificarla.

F3. Flecha 3. Búsqueda de datos, este botón ayuda a encontrar los RFC del cliente o proveedor y la operación que se ha realizado con él

F4. Flecha 4. Añadir Registros, éste botón es muy importante, ya que permite capturar a más de un proveedor, de manera independiente, además del proveedor global, por lo que se vuelve fundamental su uso y/o activación.

F5. Flecha 5. Eliminar Registro, botón que descarta el registro o bien la operación.

Una vez que se han añadido los datos correspondientes ya sea como proveedor Global, Nacional o Extranjero, el programa relacionará los datos correspondientes a cada renglón que se hubiese llenado, por lo que después de la página 3, aparecerá una pantalla de resumen de operaciones, como la siguiente:

(i14-a)

Documentos Electrónicos Múltiples

Archivo Herramientas Ver Ayuda

Ruta en el Árbol: SAT-Contribuyentes-NAJ8710061X0.

Declaración Informativa de Operaciones con Terceros ver. 7 - 0

TOTALES

Total de operaciones que relaciona	1
Total de los actos o actividades pagados a la tasa del 15% o 16% de IVA	0
Total de los actos o actividades pagados a la tasa del 15% de IVA	0
Total del IVA pagado no acreditable a la tasa del 15% o 16% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	0
Total de los actos o actividades pagados a la tasa del 10% u 11% de IVA	0
Total de los actos o actividades pagados a la tasa del 10% de IVA	0
Total del IVA pagado no acreditable a la tasa del 10% u 11% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	0
Total de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 15% o 16% de IVA	0
Total del IVA pagado no acreditable por la importación a la tasa del 15% o 16% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	0
Total de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 10% u 11% de IVA	0

Página: 4 de 4

(i14-b)

Documentos Electrónicos Múltiples

Archivo Herramientas Ver Ayuda

Ruta en el Árbol: SAT-Contribuyentes-NAJ8710061X0.

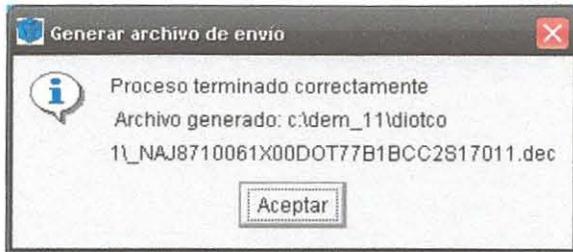
Declaración Informativa de Operaciones con Terceros ver. 7 - 0

Total de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 15% o 16% de IVA	0
Total del IVA pagado no acreditable por la importación a la tasa del 15% o 16% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	0
Total de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 10% u 11% de IVA	0
Total del IVA pagado no acreditable por la importación a la tasa del 10% u 11% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	0
Total de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios por los que no se pagará el IVA (Eventos)	0
Total de los demás actos o actividades pagados a la tasa del 0% de IVA	0
Total de los actos o actividades pagados por los que no se pagará el IVA (Eventos)	0
Total de IVA Retenido por el contribuyente	0
Total de IVA correspondiente a las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre compras	0
Total de IVA Traslado al contribuyente excepto importaciones de bienes y servicios (pagado)	0
Total de IVA pagado en las importaciones de bienes y servicios	0

Página: 4 de 4

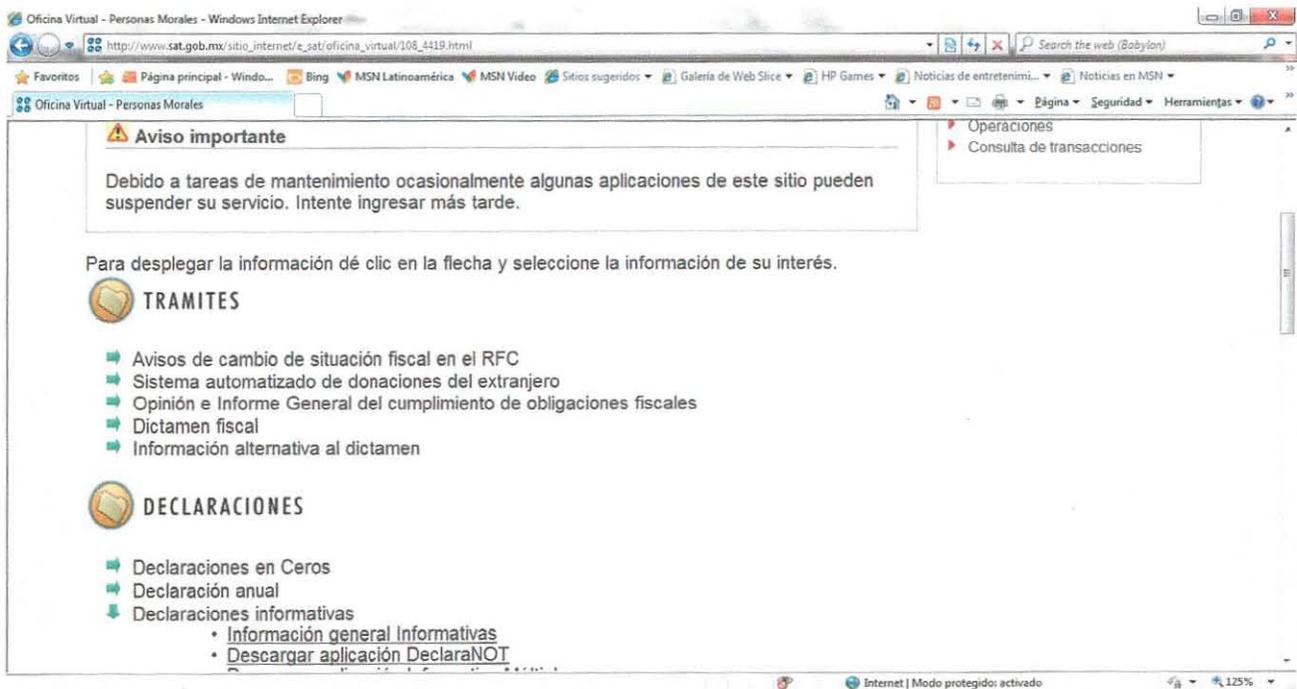
Ésta es “técnicamente” un último aviso a revisar que los datos coincidan correctamente con los registro establecidos, si en su caso existiera algún error el propio sistema lo arrojaría para su corrección, de lo contrario, en la parte superior izquierda, con un ícono de una “palomita verde” permite validar la declaración y en el siguiente ícono aparece un “candado amarillo” que es el indicativo de encriptar para enviar, una vez validados y encriptadas los datos aparece una serie de pantallas “emergentes” para llegar a la que contiene la “ruta de envío”

(i15)

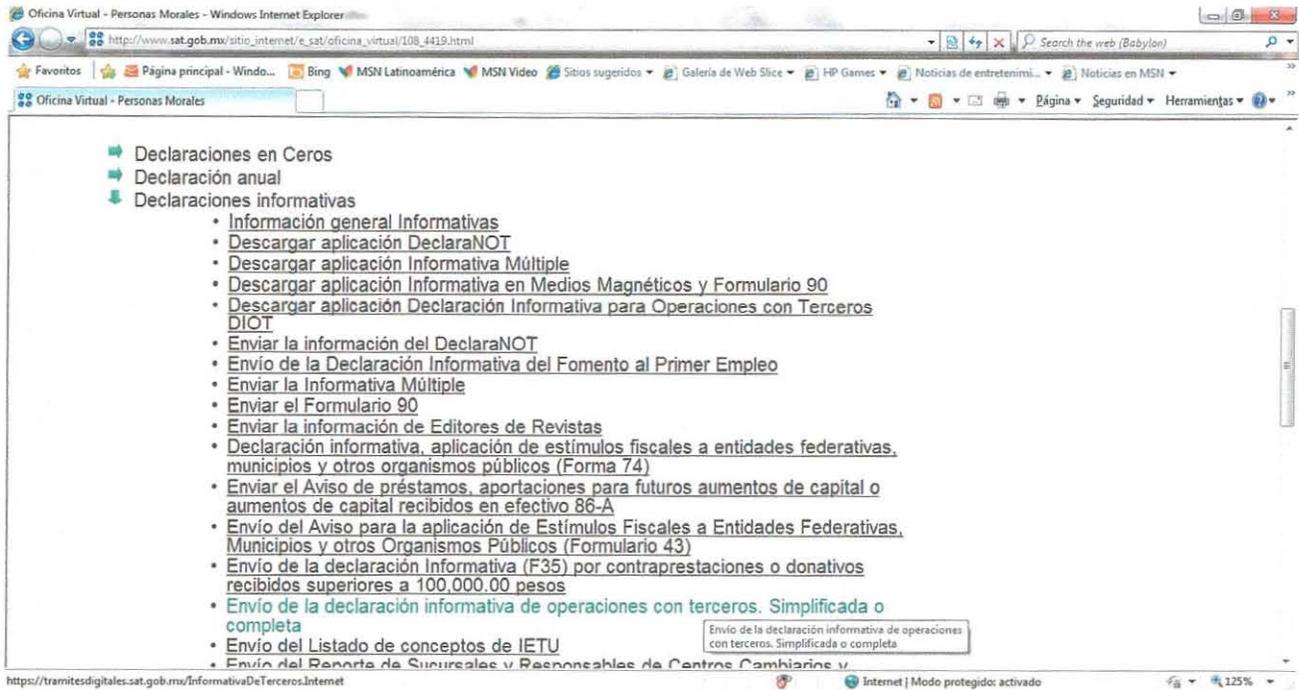


Una vez terminado este proceso, se deberá acudir a la Oficina Virtual del SAT, seleccionar Personas Físicas o Morales, según sea el caso, buscar la sección de declaraciones, seleccionar: envío de declaración informativa de operaciones con terceros, completa o simplificada

(i16)



(i17)



Dando click, aparece la siguiente pantalla

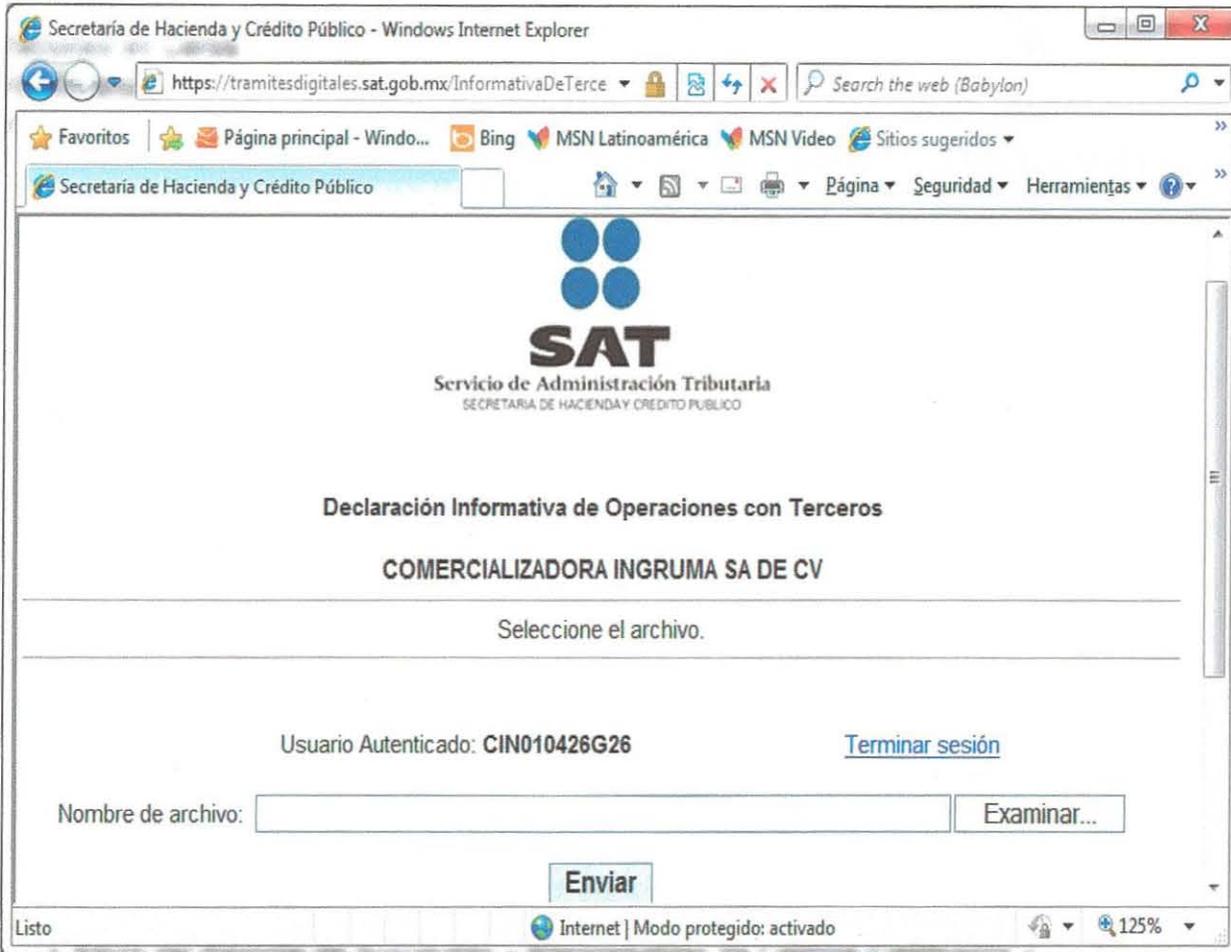
(i18)



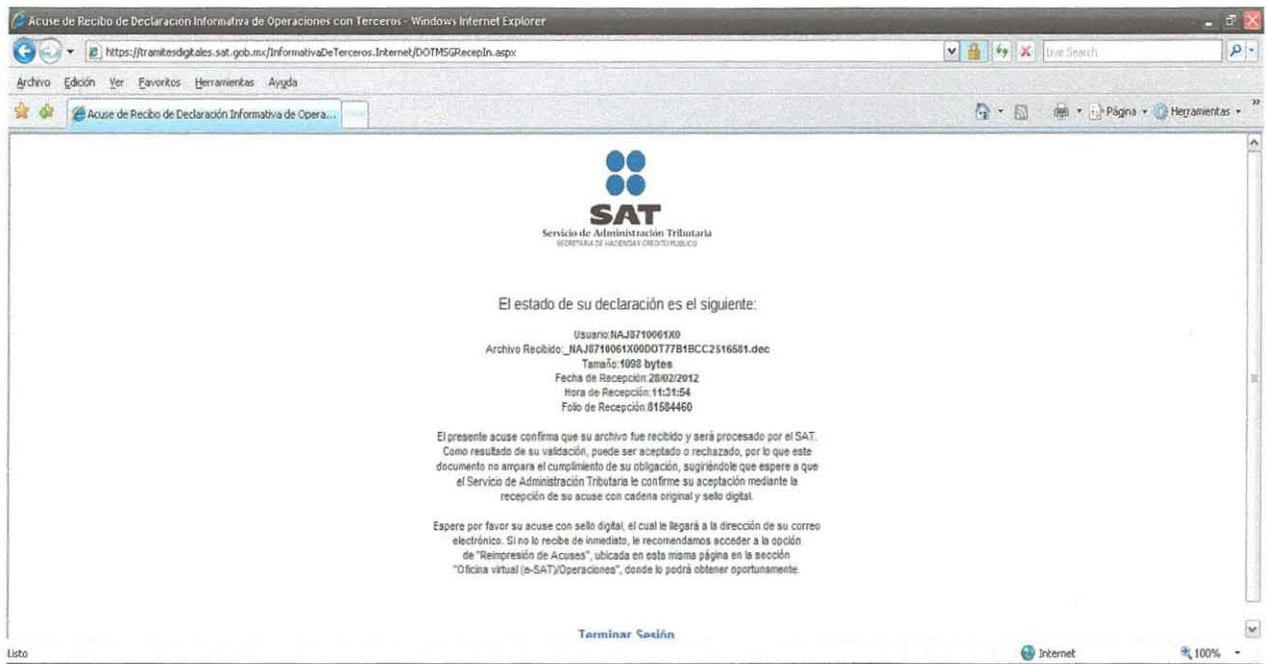
Para acceder se necesita la clave CIECF o bien enviar la declaración con Firma Electrónica Avanzada

Una vez accesado se elige la ruta para el envío y el paquete de envío encriptado, generado por el Programa DIOT(i19).

(i19)



Y se envía la declaración, una vez hecho eso aparece la siguiente pantalla mencionando el estatus de la declaración; es muy importante ya que ella contiene el folio de recepción, que posteriormente servirá para la obtención del recibo con validez oficial del SAT, denominado <ACUSE DE RECIBO> que contiene la fecha y hora de emisión del acuse así como la Cadena Original y Sello Digital que son lo elementos de validez del envío de la Declaración.



Así se concluye este capítulo de explicación y análisis de envío simple de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

Posteriormente, para recabar el Acuse de Recibo de la DIOT, se deberá acceder a la reexpedición de Acuses dentro del mismo portal del SAT y así obtener una respuesta; como dato técnico final, de preferencia se deberá esperar de 48 y hasta 96 horas, para que el sistema ya haya reconocido y/o archivado la información enviada, generando así dicho Acuse de Recibo de la DIOT.

## **CAPÍTULO VI.**

### **Definición e Identidades de la Relación Jurídico Tributaria y Relación Fiscal**

La relación jurídico tributaria, es de las poco mejor tratadas en todo el ámbito de las ciencias sociales, ya que aún cuando existen los elementos que la conforman, debemos comprender que en muchas ocasiones su comunión o interacción no es del todo grata.

Las partes involucradas se conocen como: Sujeto o Persona Activa quien es la Administración Pública es decir la Hacienda Pública quien a su vez está representada por un órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria (SAT) para aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria contribuyan “proporcional y equitativamente” al gasto público.

Éste sujeto, ó persona Activa tiene además la responsabilidad de fiscalizar a las personas Pasivas para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, además de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

El párrafo anterior fue tomado de su sitio web en internet, donde concluye: Su misión es administrar los procesos de recaudación de las contribuciones federales, y de entrada salida de mercancías del territorio nacional, controlando el riesgo y promoviendo el cumplimiento correcto y voluntarios de las obligaciones fiscales. Su visión consiste en: duplicar la eficiencia recaudatoria, con una excelente percepción del ciudadano.

En palabras coloquiales la Hacienda Pública busca hacer más fácil y práctica la recaudación de los impuestos, para ello en el último periodo de nuestra era moderna, ha echado mano de los sistemas computacionales para así buscar cumplir su misión de “administrar los procesos de recaudación”, esto, aún cuando sus propios ejemplos visibles de aplicación de los recursos, ha sido deplorable ya que ni aún con los aumentos catastróficos de los bienes de la canasta básica, de los combustibles, de los recursos básicos de vivienda (luz, agua, predio, gas) se logra mantener o ver una mejora en el tipo de vida o un beneficio colectivo en aras de crecer como Nación y Patria; más todo lo contrario se busca explotar más al obrero y extraer los recursos monetarios para ensanchar la bolsa de unos pocos, de modo que en su propia “aplicación de contribución proporcional y equitativa” se han quedado a la deriva causando así fricciones en la persona en integridad del sujeto Pasivo de la relación jurídico tributaria.

La Persona Pasiva de dicha relación está representada por las personas Morales y Físicas que existen en este mundo fiscal, siendo las primeras las empresas quienes son el conjunto de personas físicas, agrupadas para un fin lícito teniendo para ello la explicación jurídica de lo señalado en el artículo 1 de la Ley de Sociedades Mercantiles, así como la Ley General de Sociedades Cooperativas y el Código Civil para las Sociedades y Asociaciones de carácter civil; y las segundas los técnicos, profesionales y profesionistas y todas las demás personas que prestan sus servicios de manera dependiente o independiente o bien desarrollan alguna actividad empresarial.

Así pues el vínculo jurídico que les une se denomina Relación Jurídico Tributaria donde según Emilio Margáin el denominado sujeto Activo exige al deudor denominado sujeto Pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie; mientras que De la Garza sostiene que la relación tributaria es aquella por virtud de la cual el acreedor tributario (Hacienda Pública) tiene derecho de exigir al deudor tributario principal o a los responsables (Persona Pasiva) el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie".<sup>14</sup>

A esto se le denomina **<potestad tributaria>** que es la posibilidad jurídica del Estado de establecer y exigir contribuciones. La mayor parte de la doctrina se inclina por considerar que este <poder tributario> se manifiesta en la creación de normas jurídicas, asignando el ejercicio de dicha potestad a los órganos legislativos. Las características que la doctrina ha asignado al <poder tributario> son las siguientes:

**Irrenunciable.** La potestad tributaria le está otorgando a un órgano, no puede disponer de ella y se convierte en un deber.

**Objetivo.** En virtud de que surge de una norma jurídica que delimita la aptitud para establecer contribuciones.

**Imprescriptible.** Sólo se extingue con el Estado mismo.

Ahora bien, el Estado es una sociedad humana asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público.

Es decir el Estado es una entidad soberana, que representa una nación y en el ámbito interno tiene poder de gobernar a todos los individuos que se encuentran en su territorio, la soberanía se caracteriza por ser una voluntad superior a la expresión de las voluntades individuales, como un poder que se reconoce superior.<sup>15</sup>

La relación tributaria no es una simple relación de poder (aunque a veces no lo parece) sino que es una relación jurídica y su funcionamiento está sujeto a la soberanía del Estado.

A esto corresponde el tema de esta disertación, es decir el motivo del tema principal que hace una referencia a un elemento de interacción entre dicha relación jurídica fiscal, pero que a la postre puede repercutir y mermar una relación cordial, que al menos una de las partes está "dispuesta" a llevar. Sin embargo en esa disponibilidad para la cordial relación lo que en repetidas ocasiones ocurre es que en el ámbito jurídico-fiscal se encuentra una disparidad en cuanto a la aplicación concerniente de la ley o la norma, tal es así que un elemento de forma como lo es la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), ha logrado "desgastar" dicha cordialidad o relación pues aún cuando ha sido creada como medida de control específica en un ámbito no tan específico, se debe entender que su repercusión ha logrado una fricción entre las partes jurídicas mencionadas, por la ausencia de conocimiento, de aplicación y derivado

---

<sup>14</sup> Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD 2ª Edición, pag. 109 a 110

<sup>15</sup> Sonia Venegas Álvarez. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD, 1ª Edición, 2010, pag. 7

de ello a una aplicación por demás exagerada, por llamarlo de alguna manera, ya que a través de la solicitud, requerimiento o intimidación de acción en el ejercicio de las facultades Administrativas o Hacendarias y hasta la imposición de multas estratosféricas se ha logrado imponer la obligación, en perjuicio del contribuyente.

### **La Relación Tributaria.**

Al dedicarse una persona (física o moral) a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surgen de inmediato entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otro una serie de obligaciones que serán cumplidas, aún cuando la primera nunca llegue a coincidir e la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal, por lo tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, a diferencia de la obligación fiscal que sólo está a cargo del sujeto pasivo y nunca del sujeto activo.

La relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta sólo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquéllas surgen por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.

Así pues la relación jurídico tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades regulada por la ley tributaria.<sup>16</sup>

### **El Nacimiento de la Obligación Fiscal**

El hecho imponible, según Rodríguez Lobato, es una hipótesis normativa cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real o cotidiana, que actualiza esa hipótesis normativa, por lo tanto la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir cuando se da el hecho generador pues en ese momento coincide con la situación abstracta prevista en la ley, el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación (CFF) dispone: "**Las contribuciones** se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran" de la disposición anterior se debe entender que, como con toda propiedad y claridad establecía el artículo 17 del CFF de 1966, la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad efectivamente presta el servicio administrativo al particular. En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o bien, en el momento en

---

<sup>16</sup> Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD 2ª Edición, pag. 112

que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad que desarrolla un particular. El nacimiento de la obligación fiscal es sumamente importante porque permite determinar lo siguiente:

- a) Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen **deberes tributarios de tipo formal, como son la presentación de declaraciones.**
- b) Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación por el particular.
- c) Practicar la evaluación de las rentas o bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.
- d) Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- e) Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.
- f) **Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal** y por lo tanto fijar el momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción.
- g) Determinar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación.<sup>17</sup>

### **La Obligación Fiscal**

La DIOT no es una contribución, más bien es parte actual de una serie de obligaciones fiscales que debe de cumplirse para conservar sana la relación jurídico tributaria, por lo que es importante establecer cuáles son las semejanzas y diferencias para distinguir cuando se está en una obligación fiscal:

- a) La obligación fiscal es de Derecho Público, o sea, que siempre se satisface y regula conforme a normas de esta rama del derecho; en cambio, la obligación el Derecho Privado aunque se regula conforme a normas de esta rama del Derecho, en ciertos casos se ve supeditada, para su cumplimiento, a normas del Derecho Público, por ejemplo, cuando el Estado es demandado para el pago de una deuda contraída en los términos del Derecho Civil, el cumplimiento de la sentencia condenatoria está supeditado a que exista partida disponible en el presupuesto; en caso contrario, el acreedor tendrá que esperar hasta el siguiente ejercicio fiscal.
- b) La obligación tributaria tiene su fuente sólo en la ley; en cambio la obligación del Derecho Privado puede derivar de un contrato de la ley, del delito, de la gestión de negocios, del enriquecimiento ilegítimo, del acto jurídico unilateral y del riesgo profesional.
- c) En la obligación fiscal, el acreedor o sujeto Activo siempre es el Estado; en la obligación del Derecho Privado el acreedor puede ser el Estado o un particular.

---

<sup>17</sup> Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD 2ª Edición, pag. 120

- d) En la obligación fiscal la calidad de deudor o sujeto Pasivo puede adquirirla una entidad desconocida para la obligación del derecho Privado, tal es el caso de las agrupaciones que constituyen unidades económicas diversas de las de sus miembros y que carecen de personalidad jurídica. En México, hasta 1980 la legislación fiscal reconocía a estas unidades económicas sin personalidad jurídica la posibilidad de ser sujetos pasivos de la obligación fiscal, pero a partir de 1981 se suprimió en la legislación esa hipótesis, de manera que actualmente en el Derecho Fiscal la calidad del sujeto pasivo o deudor de la obligación tributaria sólo la tienen personas físicas o morales, al igual que en el Derecho privado. Sin embargo, ordenamientos como la LISR, establecen todavía a cargo de las mencionadas unidades económicas ciertas obligaciones fiscales formales.
- e) En la obligación fiscal sustantiva, el objeto es único y consiste siempre en dar. En la obligación de Derecho Privado el objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer.
- f) La obligación fiscal sustantiva, siendo de dar, sólo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie. La obligación de dar del Derecho Privado puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicios.
- g) La obligación fiscal tiene como finalidad recaudar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos; la obligación del Derecho Privado no.
- h) La obligación fiscal sólo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo; la obligación del Derecho Privado puede surgir por la realización de hechos o actos jurídicos imputables a las dos partes, acreedor y deudor, como en el contrato; o bien, sólo al deudor, como en el acto jurídico unilateral; o bien de la ley, como la patria potestad o la tutela legítima.
- i) La obligación fiscal responsabiliza al tercero que interviene en la realización del hecho imponible, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo; en la obligación del derecho privado, dicho tercero no adquiere para sí responsabilidad alguna, en el caso de que su representado no cumpla como la obligación.

La determinación de la obligación fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida, según los tratadistas, existen dos reglas que sirven para la determinación cuando se habla de determinación de una obligación tributaria:

1. La determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación tributaria. La obligación tributaria nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley. La determinación del crédito es un acto posterior al nacimiento de la obligación y consiste en la aplicación del método adoptado por la ley. La obligación del contribuyente nace de la ley, pero su cuantificación normalmente requiere de un acto nuevo que es la determinación.
2. Las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación deben estar incorporadas en la ley y no en el reglamento. Lo anterior es derivado del principio de legalidad que priva en nuestro sistema jurídico tributario.

Toda ley tributaria debe consignar el método o sistema conforme al cual se determine el crédito a pagar. Cuando el método debe ser aplicado por el causante, debe satisfacer los requisitos siguientes: sencillez, economía, comodidad y limpieza.

**Sencillez.** El método será sencillo cuando el propio contribuyente lo entienda e inclusive lo pueda aplicar. Elaborar un método que sólo está al alcance del técnico, dada su complejidad es como preparar una serie de trampas en donde indefectiblemente estará cayendo, un día sí y otro no el obligado. La falta de satisfacción de este requisito mermará el rendimiento del gravamen.

**Economía.** Significa que no ha de obligar al contribuyente a erogar honorarios elevados para su atención. Hay ocasiones en que el método origina el pago de honorarios que superan la utilidad, o bien absorbe buena parte de ella, de modo que se trabaja para el fisco y para el contador. Si cumplir con el método resulta oneroso, el grueso de los contribuyentes determinarán el impuesto a pagar al margen del mismo con grave detrimento de sus resultados.

**Comodidad.** Será así cuando evite las molestias innecesarias e inútiles al contribuyente. El grueso de los contribuyentes principalmente comerciantes, no tienen un grado de preparación escolar elevado, pero se percatan de las fallas del método y sobre todo, de lo que está más dentro del mismo, así como de sus exigencias aparentemente inocentes, cuya importancia no escapa de su criterio.

**Limpio.** Será limpio cuando evite el contubernio entre obligado y personal hacendario. Si para la determinación del impuesto a pagar se requiere un contacto constante entre el causante y el fisco, el método corre peligro.

Cuando para la determinación del impuesto a pagar se requiere que las dos partes entren en contacto, el legislador debe prever un segundo método dentro de la ley, para uso exclusivo de la administración hacendaria con el objeto de que el personal desconocido por el causante verifique desde el escritorio el impuesto determinado. Los métodos que la doctrina recomienda y que se han adoptado en las legislaciones son: indiciario, objetivo y declarativo.

El método **indiciario** consiste en tomar en consideración ciertos indicios o ciertas pruebas indirectas de la actividad causante o del objeto gravado, para poder determinar, con mayor o menor precisión la capacidad contributiva de la "causa" o el consumo del "objeto". A este método se lo llama como **presunciones**. Los métodos indiciarios más importantes son:

- Basado en la capacidad abstracta de producción de la maquinaria y la clase de materia prima a emplearse,
- Basado en el giro del negocio y capital invertido, y
- Basado en la teoría de los signos de la riqueza externa.

El método **objetivo** consiste en señalar una cuota en razón al peso, a la medida, al volumen o al número de unidades de la mercancía gravada o al valor de la misma.

El método **declarativo** consiste en imponer legalmente al causante o a un tercero la obligación de presentar una declaración, o sea una manifestación formal ante la autoridad fiscal de que se ha realizado un hecho imponible. El **hecho imponible** es el concepto que denota la conducta o

situación prevista en la ley, que genera el crédito fiscal. Esto es, se trata de una conducta o situación que se ubica en el supuesto previsto por una ley de contenido impositivo por lo que se aplican las consecuencias establecidas por la norma. El hecho imponible es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (en general, dinero) a favor del Estado (**no es una contribución**) y de los entes menores que determine el derecho, por un sujeto económico en virtud de una disposición legal. Las condiciones de la contraprestación (si las existieran) son fijadas de un modo autoritario por el sujeto Activo (la Hacienda Pública) de la obligación tributaria, no debiendo tomar éstos el carácter de contribución o impuesto. Los elementos del hecho imponible son: i) el sujeto Activo; ii) el sujeto Pasivo; iii) el objeto material; iv) la causa y los fines del impuesto; v) la forma de realizar la transmisión de valores que supone el impuesto; y vi) la determinación de las particularidades que concurren en dicha transmisión. La causa del hecho imponible es la ley que lo crea, y que contiene sus características fundamentales. Así, el hecho imponible se identifica con el acto previsto por la norma legal que establece el gravamen. El aseverar que la causa de impuesto es la ley no implica desconocer que sus finalidades son la recaudación de ingresos para el Estado y su carácter instrumental de la política económica.

El método **declarativo** instruye a presentar una **declaración informativa o de pago**. En el **primer caso la manifestación sólo contiene los datos necesarios para cuantiar la obligación fiscal u otros datos exigidos por la ley**; en el segundo caso la manifestación contiene, además de los datos de la informativa, la cuantía determinada de la obligación fiscal a cubrir. Ejemplo de declaración informativa es claramente la DIOT, sustentada legalmente en el artículo 32, fracción VIII de la LIVA para hacer de conocimiento a la autoridad sobre la relación que guarda con los Proveedores en su actividad profesional o empresarial. Los principales métodos declarativos son:

- a) Declaración jurada
- b) Declaración con inspección de libros y presunciones
- c) Declaración exigida al pagador del crédito o al que cobra un precio.

Para efectos de la determinación de la obligación fiscal es muy importante conocer el concepto de base del tributo. La base del tributo es por regla general el valor pecuniario señalado por la ley al que se aplica la tarifa para establecer la cuantía de la obligación fiscal, es decir para precisar el adeudo en cantidad líquida. En los tributos que tienen como base un valor pecuniario, dependerá de la naturaleza del gravamen el procedimiento que la ley establezca para llegar a ese valor pecuniario.<sup>18</sup>

### **Exigibilidad de la Obligación Fiscal**

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfizo durante la época de pago, por

---

<sup>18</sup> Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD 2ª Edición, pag. 123 a 124

lo tanto, mientras no se venza o transcurra la época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo. En México el CFF no prevé expresamente el concepto de exigibilidad, como sí lo hacían códigos anteriores como el de 1966 que en su artículo 19 establecía que la falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o plazo establecido en las disposiciones respectivas, determinaba que el crédito fuera exigible. Sin embargo, el concepto de exigibilidad está implícito en la disposición contenida en el primer párrafo del artículo 145 del actual CFF que señala: “Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante **procedimiento administrativo de ejecución**” .<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal, Editorial OXFORD 2ª Edición, pag. 127 a 128

## CAPITULO VII.

### Las Compulsas de la Autoridad

Dentro del análisis que se lleva para conocer los óptimos manejos reales de la información de la Declaración Informativa (DIOT), se manifiesta la presunción y el uso que debe o debería darle la Autoridad Hacendaria al manejo de dicha información presentada, derivado de un análisis real y que se presume como verdadera para su uso o manejo en cuanto a su relación fiscal y jurídico tributaria, y su injerencia dentro del ámbito formal que genera la presente disertación. Como se ha venido diciendo, el uso esencial de la DIOT es llevar a cabo cruces de información que den certidumbre, credibilidad y una llamada firmeza contable y fiscal a los manejos y a las operaciones que las Personas Físicas y Morales tienen en su vida cotidiana, entendiendo por ello el desarrollo de sus actividades comerciales, económicas o civiles, que generen sus fuentes de ingresos y egresos.

Para conocer qué es lo que intenta hacer la Persona Activa de la relación jurídico tributaria, se ha analizado el contenido jurídico que debe de regir el estudio de las solicitudes de dicha información. En términos jurídicos se le denomina: Compulsa; de allí la determinación y la solicitud con la que la Autoridad Hacendaria busca controlar y fiscalizar la información requerida a través de los medios que asimismo facilita para su llenado y manejo, pero que carece de ser factible y óptimo, en cuanto a su uso o llenado que en realidad requiere.

Ya desde antes, las compulsas fiscales marcaban una directriz en las formas de revisión, control interno y auditoría que fijaba los parámetros que la autoridad Hacendaria podría llevar a cabo, por ejemplo:

Tesis. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.  
Semanao Judicial de la Federación. XIV, Julio de 1994  
Octava Época. Pág. 468  
211 180 2 de 3. Tesis Aislada (Administrativa)  
[TA]; 8a. Época; T.C.C.; S.J.F.; XIV, Julio de 1994; Pág. 468

#### **AUDITORIA FISCAL. COMPULSA A TERCEROS EN. VALOR PROBATORIO.**

El procedimiento de solicitar y utilizar los datos e información de terceros relacionados con la contribuyente, a fin de establecer si se han cumplido las disposiciones fiscales, tiene su fundamento legal en los artículos 37 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en relación con los artículos 42 fracción II y 62 del Código Fiscal de la Federación, vigentes en mil novecientos ochenta y cuatro y mil novecientos ochenta y cinco. Asimismo, para percatarse si la visitada ha proporcionado toda la documentación relacionada con sus operaciones, pueden los auditores recurrir a la compulsas a terceros, pues de no ser así, se limitarían a revisar y analizar la documentación y la información que tuviera a bien proporcionar la contribuyente. **De lo anterior se desprende que el valor probatorio que ameritan los datos obtenidos de terceros a través de las compulsas, sea pleno, si la presunción de legalidad de que se encuentran investidos dichos informes, no se encuentra desvirtuada por la contribuyente.**

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 18/88. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos.  
Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Ésta tesis probatoria desde el año 1994, sobre los cruces de información que desde entonces, ya podían vislumbrarse respecto a la conjunción de información emanada no sólo del propio contribuyente sino también de los terceros clientes, proveedores o acreedores relacionados con su giro comercial, comenzando a hacer de peso la validez de las propias presuntivas, y que poco a poco fueron respaldando con reformas legales que podían solventar tal actuación de la autoridad y que además estaban plenamente sustentadas jurídicamente.

Y aún más atrás, se venía vislumbrando el peso de las presuntivas y las compulsas fiscales, para el ejercicio de las prácticas de revisión, así como método de obtención de información y derivando también en el aumento en el Erario, que finalmente es el motivo por el cual la autoridad funge proceder de estas maneras.

Uno de los antecedentes al respecto es lo señalado en la siguiente jurisprudencia:

Tesis. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.  
Semanario Judicial de la Federación. IV, Segunda Parte-1, Julio a Diciembre de 1989  
Octava Época. Pág. 217  
226 923 3 de 3. Tesis Aislada (Administrativa)  
[TA]; 8a. Época; T.C.C.; S.J.F.; IV, Segunda Parte-1, Julio a Diciembre de 1989; Pág. 217

**DETERMINACION PRESUNTIVA DE INGRESOS POR ADQUISICIONES NO CONTABILIZADAS. ARTICULO 60 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. SU CONFIGURACION.**

Con arreglo al artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, se presume la percepción de ingresos por el contribuyente cuando éste omite registrar adquisiciones en su contabilidad y estas sean determinadas por las autoridades fiscales. Para la configuración de este supuesto, no se necesita demostrar el dolo o la mala fe del contribuyente, tampoco su ánimo de ocultar la información correspondiente, ni menos aún se precisa que las adquisiciones sean determinadas gracias a una fuente ajena al propio contribuyente, como sería una compulsas a terceros. Lo anterior porque, siendo clara la redacción del precepto, opera el principio de interpretación estricta de las normas fiscales que imponen cargas a los particulares y porque además, **se trata de una presunción legal creada por el legislador precisamente como tal para liberar a la autoridad fiscal de demostrar la ocultación de ingresos y la evasión fiscal a través de conductas como las antes comentadas. Las dificultades que hasta antes de la vigencia de esta regla se presentaban para acreditar ambos extremos y la experiencia de que la falta de registro de operaciones iba aparejada con alguna conducta del particular tendiente a distorsionar la visión de su realidad contributiva** - pues la adquisición de mercancías conducía a incrementar el número de existencias o de las entradas por venta, no declaradas - explican la creación de la norma y las condiciones de su aplicación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.  
Revisión fiscal 1023/89. Le'Roq, S.A. 18 de octubre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos.

Antecedente desde el año de 1989, donde se debían de probar las acciones que llevaran a demostrar una elusión o evasión fiscal y que por medio de la Compulsa Fiscal se podrían derivar dichas presuntivas.

Ante todo esto en la práctica actual, y con las medidas e implementación de la tecnología así como los recursos que el contribuyente debe de presentar con relación a sus Operaciones con Terceros, las medidas de Compulsa Fiscal, son ahora cuestión de programación lingüística y

pragmática principalmente de especialistas informáticos y programadores electrónicos, aguzados en la configuración algorítmica para realizar los pertinentes cruces de información.

Pero más aún si estos métodos no fueran suficientes, la práctica convencional de la autoridad deriva en la presentación física de los documentos probatorios que deriven a la veracidad de la información emitida por medios electrónicos, creando así una inocente revisión de papeles contables y fiscales, pero en calidad de “mini-Auditoría” hacia el contribuyente. Así pues como se ha venido comentando las reformas legislativas han respaldado estos y otros varios manejos de cruces de información y específicamente de Compulsas Fiscales.

Para entender un poco más de lo relativo a la compulsas fiscal, se ha investigado lo que la doctrina jurídica ha arrojado y perfeccionado a lo largo de los años, creando así definiciones jurídicas, estudios doctrinales y en general, la definición por práctica, la que muchas veces se da por el sólo hecho de ser ejecutado, o hecho, aún cuando varíe terminantemente de la definición literal de la norma, y que en varias ocasiones se ha quedado instaurado como la tan llamada costumbre jurídica, que hoy en día conocemos.

La Compulsa jurídica es definida como: Copia, trasunto, o traslado de algún escrito o instrumento judicial debidamente cotejado con su original. Acto por el cual un notario público revisa determinados documentos que deban registrarse o ser insertos en su protocolo.<sup>20</sup>

Sin embargo para los efectos fiscales que nos atañen, debemos considerar el mismo hilo jurídico que nos observa una definición de <Compulsa Fiscal>, la cual se define como el medio por el cual las autoridades fiscales ejercen sus **facultades de investigación mediante la solicitud a cualquier tercero, de informes o datos o la exhibición de su propia contabilidad o cualquier documento a efecto de cotejarlos con los proporcionados por el contribuyente y verificar la situación fiscal de éste.** Así mediante la compulsas fiscal se comparan, confrontan, cotejan los datos aportados por cualquier tercero que tenga relación de negocios con el contribuyente con objeto de detectar irregularidades e incongruencias en el estado contable fiscal de éste.<sup>21</sup>

Así pues hasta aquí se podría redundar la materia de “investigación fiscal” que la autoridad hace en relación con la información requerida, o bien con las declaraciones y cifras mencionadas en los documentos fiscales emitidos por las personas Físicas y Morales que corresponden al ejercicio de sus operaciones comerciales o de prestación de servicios regulares. **Mediante la compulsas fiscal se cotejan, comparan o confrontan** los datos emitidos para la detección de irregularidades e incongruencias que se llegaran a tener los contribuyentes, con sus proveedores, acreedores, arrendatarios o prestadores de servicios correspondientes.

---

<sup>20</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Editorial Porrúa, UNAM, México 2007 Compulsa, pag. 663

<sup>21</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Editorial Porrúa, UNAM, México 2007, Compulsas Fiscales, pag. 664

Esto nos muestra la complejidad de las medidas de control que prevé la Hacienda Pública, a efectuar respecto de la información, a fin de formar certidumbre y credibilidad en las declaratorias, informativas y pagos.

Continúa la definición jurídica diciendo: La contabilidad de un contribuyente contiene los asientos relativos a operaciones efectuados con **diversos terceros**, tales como compras, ventas, arrendamientos, etc. Para corroborar la exactitud de esos asientos, nuestra legislación fiscal ha investido a las autoridades de facilidades que permiten confrontar esos asientos con los datos proporcionados por aquellos terceros con los que se realizaron las operaciones respectivas.

De esta manera las compulsas fiscales vienen a constituir un importante medio de investigación para definir la situación fiscal del contribuyente, pues incluso si este carece de elementos contables necesarios para ello, en todo caso podría la autoridad determinar la situación fiscal con base exclusivamente en los datos aportados por los terceros; para ello la autoridad se basa en el artículo 56 del Código Fiscal de la Federación (CFF) que dice:

Artículo 56. Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, el valor de los actos o actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:

- I. Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.
- II. Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier otro, con las modificaciones que, en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.
- III. A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente.
- IV. Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación.
- V. Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase.

Las compulsas pueden efectuarse dentro de una visita domiciliaria o fuera de ella, caso este último en que tendrían que sujetarse a los requisitos establecidos en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.

Según el artículo 42 del CFF, la compulsas puede efectuarse también mediante una visita domiciliaria al propio tercero, lo que implica la revisión de su contabilidad, bienes, y mercancías para determinar la situación fiscal de otro contribuyente.

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:

- I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.
- 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.

....

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito

Obviamente, en estos casos deberá levantarse acta de visita circunstanciada, observando lo relativo a los requisitos previstos en el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.

Es frecuente que cuando se realiza la visita domiciliaria al contribuyente, los datos compulsados de terceros se asienten en actas complementarias o en los papeles de trabajo, en estos casos es imprescindible que se entregue copia de dicha acta o papeles al contribuyente visitado, antes del cierre del acta final en términos del segundo párrafo de la fracción cuarta del artículo 46 del CFF. De no hacerse así, esto provocaría que dichos datos no sirvan como fundamento para determinar la situación fiscal del contribuyente.

Por lo que toca al valor probatorio de los datos compulsados, la ley establece una importante presunción de veracidad a su favor siempre que se refieran al contribuyente, señalen como lugar para la entrega o recibo de bienes cualquiera de los establecimientos de éste o bien cuando, aún expresándose un nombre o domicilio diverso al del contribuyente se compruebe que éste entrega o recibe bienes a ese nombre o en ese domicilio (artículo 62 CFF). Con la inclusión de esta disposición en el Código Fiscal de la Federación se concluye en gran parte, la controversia procesal que se suscitó en relación con que por ser documentos privados provenientes de terceros, las compulsas carecían de validez si eran objetadas en el juicio, aunque ya la Sala Superior del TFF había estimado en la tesis de jurisprudencia citada que las compulsas no podían carecer de validez si se hacían del conocimiento oportuno del contribuyente afectado, recayendo en éste la carga de la prueba para desvirtuarlas.<sup>22</sup>

Con esto queda demostrada la intensión final que ha derivado al análisis puntual de las Operaciones que el contribuyente posee como deber y que siendo aún materia de forma, la Hacienda Pública en sus facultades otorgadas, aplica consecuentemente hacia el contribuyente,

---

<sup>22</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Editorial Porrúa, UNAM, México 2007, Compulsas Fiscales, pag. 664 a 665

no ponderando muchas veces, la irresponsabilidad de la falta de aplicación de la norma desde el punto más básico y hasta la falta más grave que pudiera poseer el procedimiento administrativo de ejecución, y se insiste, aún tan sólo por la gravedad de falta de aplicación o de capacitación o de estudio que se pudiera tener por cualquiera de las partes que conforman la relación jurídico tributaria, es decir en pocas y coloquiales palabras, el SAT tiene el derecho, la potestad, y es respaldado legalmente para ejercer sus acciones y operaciones y facultades de revisión, sí, pero también el contribuyente, la empresa, el profesionista, el trabajador posee el derecho de protegerse aún con las propias operaciones y facultades que la ley le provee, ya que de lo contrario, no existiría un estado de derecho soberano, civil, social o fiscal, de modo que aún la más simple declaración informativa o aviso en ceros pudiera ser respaldo de prueba, de petición, de solicitud, de “arma” a fin ayudar al contribuyente para su favor y su óptimo y racional manejo contable y fiscal.

El Poder Judicial Federal, dice que hay que diferenciar las facultades de comprobación, de las de gestión; así encontramos a las señaladas por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, son consideradas como “facultades de comprobación”.

Que señala:

“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:

I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

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.

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código. (Reformado mediante decreto publicado el 12 de Diciembre de 2011)

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión".

Por su parte, la Primera Sala de la Corte, indica que las facultades de gestión, constituyen acciones de asistencia, control y vigilancia 1 de las distintas obligaciones fiscales, como las señaladas por el precepto número 41 del Código Fiscal de la Federación:

TESIS AISLADA CIII/2012 (10ª).

FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y DE GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. SUS DIFERENCIAS. Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, **la autoridad fiscal está facultada** constitucionalmente en el artículo 16, párrafos primero y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos **para ejercer facultades de gestión (asistencia, control o vigilancia) y de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación) de la obligación de contribuir prevista en el numeral 31, fracción IV, del mismo ordenamiento supremo, concretizada en la legislación fiscal a través de la obligación tributaria.** Ahora, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, la prevista en el numeral 41, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, por medio de la cual la autoridad fiscal requiere a los contribuyentes la presentación de los documentos por los cuales se acredite el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y, en caso de no hacerlo, procederá a imponer la multa correspondiente con el objeto de controlar y vigilar el cumplimiento de dichas obligaciones. En cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se encuentran previstas en el numeral 42 del código tributario invocado, y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las citadas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocado una regulación y procedimiento propios que cumplir.

Amparo directo en revisión 251/2012. \*\*\*\*\*. 7 de marzo de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo directo en revisión 686/2012. \*\*\*\*\*. 25 de abril de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

El mencionado artículo dice:

"Artículo 41. Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:

- I. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y **requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido** otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. **Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes**, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.
- II. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Si la declaración se presenta después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad conforme a esta fracción, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.

## CAPITULO VIII.

### Carencia de sustento legal respecto a las sanciones por la no presentación de la DIOT

El fin del fisco es la recaudación, es su derecho, es su función, y la forma en que consigue dicho objeto es a través del cobro de las contribuciones, incluyendo impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, aportaciones de seguridad social, además de sus accesorios, y no solamente eso sino a través de la imposición de multas, aprovechamientos y sus accesorios igualmente, todo esto de acuerdo al artículo 4 del Código Fiscal de la Federación (CFF):

Artículo 4o.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Como textualmente lo dice es: "... su derecho a percibir..." respecto a los créditos fiscales mencionados, parte trascendente del presente trabajo ha sido enunciar que las facultades de los ordenamientos fiscales, radica en base a los créditos fiscales económica o monetariamente percibidos, de acuerdo a las cantidades en dinero o en especie que llegue a percibir la autoridad, es: "...su derecho...", sin embargo, para términos de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) queda en ambigüedad, y legalmente en una laguna el sustento jurídico del cómo es que se pretende cumplir la equidad del pago del crédito, toda vez que el motivo de la multa de la DIOT es por una falta de forma, mas no de fondo y que al reflejar su aplicación en el ejercicio, muchas veces carece de equidad y proporcionalidad, aunando a esto que también carece de "base" y sustento para imponer una cantidad cierta de dichos créditos fiscales, lo cual constituye una falta a lo establecido por el propio artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM):

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

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.

Esto para el ámbito legal queda perfectamente claro, y consideramos el sustento más específicamente legal, ya que en el aspecto social carece muchas veces hasta de conocimiento. Así pues, para considerar una imposición de un crédito fiscal proporcional y equitativo, se deberá considerar la falta que así lo provoque. Dicha falta deberá cumplir con las características esenciales de la legislación fiscal vigente, así como la motivación que lo genere.

La autoridad alude así mismo al siguiente criterio:

**VALOR AGREGADO. LA MULTA IMPUESTA AL CONTRIBUYENTE POR INCUMPLIR LA OBLIGACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 32, FRACCIÓN VIII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO ESPECÍFICAMENTE POR HABER OMITIDO PRESENTAR LA "INFORMACIÓN MENSUAL DE OPERACIONES CON TERCEROS", NO LO DEJA EN ESTADO DE INSEGURIDAD JURÍDICA, AUN CUANDO LA CITADA DISPOSICIÓN ALUDA**

**EXPRESAMENTE A "OPERACIONES CON PROVEEDORES", SI LA MOTIVACIÓN PLASMADA SE AJUSTA A ÉSTOS, EN FUNCIÓN DEL PROPIO PRECEPTO.**

El artículo 32, fracción VIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dispone que los contribuyentes de este tributo tienen la obligación de proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del referido impuesto en las operaciones con sus proveedores, cuyo incumplimiento actualiza la infracción prevista en el numeral 81, fracción XXVI, del Código Fiscal de la Federación que se sanciona con multa; en esa medida, si la autoridad impone ésta al contribuyente por haber omitido presentar la "información mensual de operaciones con terceros", no lo deja en estado de inseguridad jurídica acerca de la obligación incumplida, aun cuando la disposición inicialmente citada aluda expresamente a "operaciones con proveedores", no con "terceros", si la motivación plasmada, precisa a qué terceros se refirió, es decir, se ajusta a los "proveedores", en función del propio precepto 32, fracción VIII, establecido como fundamento. En ese sentido, aunque el vocablo "terceros" no se encuentra plasmado en la ley, existen elementos suficientes para evidenciar que su uso por parte de la autoridad fiscal conduce a esta última norma y no es contrario a lo que prevé.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Clave: VI.3o.A., Núm.: J/1 (10a.)

Revisión fiscal 19/2012. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 29 de marzo de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel Ramírez González. Secretario: Jorge Sánchez Solano.

Revisión fiscal 138/2011. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur y otras. 12 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Juan Carlos Carrillo Quintero.

Revisión fiscal 5/2012. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur del Servicio de Administración Tributaria y otras. 19 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Manuel Poblete Ríos.

Revisión fiscal 20/2012. Administradora Local Jurídica de Puebla Norte y otras. 19 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Manuel Saturnino Ordóñez.

Revisión fiscal 25/2012. 19 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel Ramírez González. Secretaria: Adriana Carmona Carmona.

Observando a lo largo del presente trabajo, se ha considerado como parte de los créditos fiscales a las multas, características de las cuales deberá estar fundado y motivado, lo cual encontramos en el título IV del actual Código Fiscal de la Federación, pero no solamente allí sino también en el título III artículo 41 del mismo ordenamiento, así como en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, esencialmente artículos 9, 10, 11, 14, 15, y 16 entre otros.

Aún así el fondo que se intenta demostrar al respecto es: la falta de sustento legal específico para imponer una multa o crédito fiscal en relación a la presentación (con errores o inconsistencias), la no presentación o el requerimiento de dicha información, tal es la falta hacia dicho ordenamiento que la autoridad haciendo uso de la llamada estimación o presuntiva al respecto tiene la capacidad legal (que muchas veces carece de integridad, equidad y proporcionalidad) de imponer a su criterio las multas o créditos fiscales correspondientes.

La siguiente jurisprudencia hace alusión a lo anteriormente descrito:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XVI, Julio de 2002  
Página: 1339  
Tesis: I.1o.A.75 A  
Tesis Aislada  
Materia(s): Administrativa

MULTAS CON BASE EN UN PORCENTAJE MÍNIMO. EL ARTÍCULO 76, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PERMITE SU INDIVIDUALIZACIÓN.

El artículo 76, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, integrado en el sistema de previsiones contenidas en el capítulo I del título IV, denominado "De las infracciones", de dicho ordenamiento, interpretado de forma armónica específicamente con los artículos 70, 71 y 73 a 78 de dicho código, hace posible la individualización de la multa que dispone, conforme a las circunstancias específicas del infractor, su reincidencia en la comisión del hecho que motiva su imposición, su capacidad económica, así como la gravedad de la infracción, puesto que **dicho sistema impositivo permite a la autoridad administrativa graduar la multa en mayor o menor cantidad, aun cuando aplique el porcentaje mínimo respectivo, en virtud de que la capacidad económica del infractor y la gravedad de la conducta se toma en cuenta a través de la fórmula prevista por el legislador para la determinación de la multa, por establecer que se calculará con base en el porcentaje de las contribuciones omitidas, lo cual guarda relación con su capacidad económica, pues existe la presunción de constitucionalidad de las leyes que prevén las contribuciones o impuestos que debe cubrir en cuanto a su proporcionalidad y equidad, lo que también permite una correspondencia con la gravedad fiscal de su conducta, considerando que ésta, en el caso de infracciones que deriven de la omisión de pago de contribuciones, debe medirse principalmente según el daño patrimonial causado a la hacienda pública e indirectamente a la colectividad**. Asimismo, el legislador también posibilita a la autoridad a individualizar la multa, al prever que su monto debe disminuirse cuando el infractor no obre de mala fe, reconozca sus omisiones y pague con cierta anticipación la cantidad correspondiente a su conducta ilegal, o cuando la omisión de pago de alguna contribución se deba a un error aritmético, es decir, cuando no se advierta, en principio, la intención de inobservar las obligaciones tributarias.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1041/2001. Plásticos Integrados, S.A. 31 de octubre de 2001. Unanimidad de votos.  
Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretario: Fernando Silva García.

A enunciar que: la autoridad hacendaria tiene pleno derecho de imponer la multa o créditos fiscales correspondientes, pero que también la determinación de dicha multa **es en base en el porcentaje de las contribuciones omitidas, en relación con su capacidad económica y que debe cubrir en cuanto a su proporcionalidad y equidad.**

Primero que nada el legislador da un parámetro para la imposición de multas o créditos fiscales, la cual es: la contribución omitida, ahora pues la contribución se determina en base a una característica esencial del cálculo de las contribuciones: <la base> por medio de la cual debe de ser equitativa y proporcional a sus características fiscales o de contribución, de allí que la misma opinión de la corte señale: "... la cual guarda relación con su capacidad económica...", de allí también el señalar los principios de equidad y proporcionalidad consagrados artículo 16 de la CPEUM; pero que además, Segundo "...debe medirse principalmente según el daño patrimonial causado a la Hacienda Pública e indirectamente a la colectividad..." Aquí es importante preguntarse, ¿Qué tan grave es el daño causado a la Hacienda Pública el hecho de no presentar declaraciones de forma? ¿Qué tan grave es así mismo el daño causado a la colectividad?

El artículo 41 del CFF enuncia:

Artículo 41.- Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:

**I. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento.** Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.

**II. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate.** Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Si la declaración se presenta después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad conforme a esta fracción, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.

La determinación del crédito fiscal que realice la autoridad con motivo del incumplimiento en la presentación de declaraciones en los términos del presente artículo, podrá hacerse efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo, en este caso el recurso de revocación sólo procederá contra el propio procedimiento administrativo de ejecución y en el mismo podrán hacerse valer agravios contra la resolución determinante del crédito fiscal.

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

Por su parte, la Primera Sala de la Corte, indica que las facultades de gestión, constituyen acciones de asistencia, control y vigilancia 1 de las distintas obligaciones fiscales, como las señaladas por el precepto número 41 del Código Fiscal de la Federación:

TESIS AISLADA CIII/2012 (10ª).

FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y DE GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. SUS DIFERENCIAS. Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, **la autoridad fiscal está facultada** constitucionalmente en el artículo 16, párrafos primero y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos **para ejercer facultades de gestión (asistencia, control o vigilancia) y de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación) de la obligación de contribuir prevista en el numeral 31, fracción IV, del mismo ordenamiento supremo, concretizada en la legislación fiscal a través de la obligación tributaria.** Ahora, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, la prevista en el numeral 41, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, por medio de la cual la autoridad fiscal requiere a los contribuyentes la presentación de los documentos por los cuales se acredite el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y, en caso de no hacerlo, procederá a imponer la multa correspondiente con el objeto de

controlar y vigilar el cumplimiento de dichas obligaciones. En cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se encuentran previstas en el numeral 42 del código tributario invocado, y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las citadas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocado una regulación y procedimiento propios que cumplir.

Amparo directo en revisión 251/2012. \*\*\*\*\*. 7 de marzo de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo directo en revisión 686/2012. \*\*\*\*\*. 25 de abril de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

El mencionado artículo dice:

“Artículo 41. Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:

...

- III. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y **requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido** otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. **Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes**, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.
- IV. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Si la declaración se presenta después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad conforme a esta fracción, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.

Aunado a esto la imposición pero sobre todo la fundamentación de las multas o créditos fiscales respecto de la DIOT basan su criterio en lo referido en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, refiriendo: “En consecuencia se le impone MULTA con fundamento en... artículo 9, fracciones XXXI y XXVII, en relación a los artículos 10, fracciones I y IV; 14 fracción XL y penúltimo párrafo; y artículo 16 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

Artículo 9.- Los Administradores Generales, además de las **facultades** que les confiere este Reglamento, tendrán las siguientes:

...

XXXI.- Imponer sanciones por infracción a las disposiciones legales que rigen la materia de su competencia.

...  
XXVII.- Abstenerse de llevar a cabo la determinación de contribuciones y sus accesorios, así como de imponer las sanciones correspondientes a las infracciones descubiertas con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, en términos de lo dispuesto por el artículo 20-A de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Artículo 10.- Los Administradores Centrales, Regionales, Locales y de las Aduanas; los Coordinadores, y los Administradores adscritos a las Unidades Administrativas Centrales, **además de las facultades que les confiere este Reglamento, tendrán las siguientes:**

I.- Las señaladas en las fracciones II, IV, V, VII, VIII, IX, X, XI, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XXI, XXII, XXIV, XXVI, XXVII, XXX, XXXI, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLIII, XLVII, XLVIII, XLIX, L y LI del artículo anterior de este Reglamento.

...  
IV.- Nombrar, remover o comisionar, conforme a los ordenamientos aplicables, a los servidores públicos, verificadores, notificadores y ejecutores de las unidades administrativas a su cargo.

Artículo 16.- Compete a las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, **ejercer las facultades** señaladas en las fracciones I, III, IV, V, VI, VIII, IX, XI, XII, XIV, XVII, XVIII, XX, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXVI, XXXVII, XXXIX, XL, XLI, XLII, XLIII, XLV, XLVI y XLVII del artículo 14 de este Reglamento.

Artículo 9 que faculta a los Administradores Generales para imponer sanciones por infracciones en la materia de su competencia, Artículo 10 y 16 que dan capacidad de ejercer las facultades del artículo 9, pero el Artículo 14 dice:

Artículo 14.- Compete a la Administración General de Servicios al Contribuyente:

...  
XL.- Requerir la presentación de declaraciones, avisos, documentos e instrumentos autorizados, **cuando los obligados no lo hagan en los plazos respectivos y simultánea o sucesivamente hacer efectiva una cantidad igual a la determinada en la última o en cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate o a la que resulte determinada por la autoridad**, así como requerir la rectificación de errores u omisiones contenidos en las declaraciones, solicitudes, avisos, documentos e instrumentos autorizados.

Un texto similar por no decir igual a lo contenido en el Artículo 44 del CFF, por lo que volvemos al replanteamiento de las preguntas, ¿Cuán grave es el daño causado a la Hacienda Pública, el hecho de no presentar declaraciones de forma? ¿Cuán grave es así mismo el daño causado a la colectividad? Pues la DIOT es sólo información y no se trata de un pago sino de una obligación de forma, por lo que no le es aplicable lo contenido en los artículos 44 del CFF y 14 del RISAT, porque en ambos, de acuerdo al objetivo esencial de la persona Activa de la relación jurídico Tributaria, es percibir los créditos o dicho en palabras coloquiales cobrar los impuestos y/o multas con o sin sus accesorios correspondientes; entonces pues ¿dónde radica el daño causado a la colectividad, entendiendo por ésta a la sociedad? Y más aún ¿dónde radica el daño causado a la Hacienda Pública? Si el propio ordenamiento por el cual se sustenta la DIOT (ya referido en capítulos anteriores) señala:

Artículo 32. Los obligados de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 20-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

...

VIII. **Proporcionar mensualmente** a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, **la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores**, desglosando el valor de los actos o actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes posterior al que corresponda dicha información.

Proporcionar información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto, por lo que los artículos 44 del CFF y 14 del RISAT no están en posibilidad de multar por una falta de forma como lo es la presentación de declaraciones informativas, ni como tampoco como si se quisiera cubrir alguna laguna con la fracción XXXI del artículo 9 del RISAT, ya que éstas señalan la multa por la declaración de pago, mas no multa por declaración informativa. Así pues la autoridad hacendaria es incompetente de imponer alguna multa o sanción, toda vez que no se señala la falta material, no hay base ni sustento para señalar la falta o daño a la Hacienda Pública ni tampoco a la colectividad; mas no así para requerir la información a través de las declaraciones, de la cual si tiene competencia, a lo cual se puede mencionar:

VALOR AGREGADO. EL REQUERIMIENTO A LAS PERSONAS FÍSICAS OBLIGADAS AL PAGO DE DICHO TRIBUTOS, DE PRESENTAR DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS, CUMPLE CON EL REQUISITO DE DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN CUANDO EN ÉL SE INVOCA EL ARTÍCULO 32, FRACCIÓN VIII, DE LA LEY RELATIVA.

**El requerimiento a las personas físicas sujetas al pago del impuesto al valor agregado, sobre el cumplimiento de la obligación prevista en el citado numeral, consistente en proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales**, a través de los medios y formatos electrónicos señalados por el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, **cumple el requisito de debida fundamentación y motivación** contenido en los artículos 16, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, cuando invoca el artículo 32, fracción VIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sin que sea necesario que se citen, además, las reglas I.5.1.6 y II.5.1.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2008, ni las reglas I.5.1.6 y II.5.1.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, publicada en el referido medio de difusión el 29 de abril de 2009, que prevén que las declaraciones deben presentarse a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, mediante el formato electrónico A-29 denominado "Declaración Informativa de Operaciones con Terceros".

Clave: 2a./J., Núm.: 170/2011 (9a.)

Contradicción de tesis 327/2011. Entre las sustentadas por el entonces Segundo Tribunal Colegiado Auxiliar, con residencia en Morelia, Michoacán (actual Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en dicha ciudad) y el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito. 7 de septiembre de 2011. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Tesis de jurisprudencia 170/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cinco de octubre de dos mil once.

Y también podemos mencionar:

Novena Época  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXXIII, Junio de 2011  
Página: 1481  
Tesis: I.7o.A.775 A  
Tesis Aislada  
Materia(s): Administrativa

INFRACCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 81, FRACCIÓN XXVI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA AUN CUANDO EL CONTRIBUYENTE PROPORCIONE EXTEMPORÁNEAMENTE LA INFORMACIÓN A QUE DICHA PORCIÓN NORMATIVA SE REFIERE Y, POR TANTO, PROCEDE LA IMPOSICIÓN DE UNA MULTA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2009).

Acorde con los artículos 41 y 70 del Código Fiscal de la Federación, vigentes en 2009, **las autoridades fiscales están autorizadas para que, en caso de que las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos, no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, exijan su presentación ante las oficinas correspondientes, y en forma simultánea o sucesiva puedan, entre otros actos, imponer la multa que corresponda en los términos del propio código y realizar el requerimiento de la presentación del documento omitido en los plazos y términos ahí previstos, sin que la imposición de la sanción en comento releve ni libere al infractor de cumplir la obligación que hubiere dejado de acatar.** En ese sentido, se actualiza la infracción prevista en el artículo 81, fracción XXVI, del citado ordenamiento, relativa a la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias, cuando el contribuyente no proporcione la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha ley o la presente incompleta o con errores y, como consecuencia, se hará acreedor a la multa que al efecto prevé el numeral 82, fracción XXVI, del mencionado código, aun cuando la entregue extemporáneamente.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 655/2010. Administrador Local Jurídico del Norte del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 9 de marzo de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Irma Gómez Rodríguez.

Ante esto podemos señalar que las autoridades fiscales literalmente, contextualmente y legalmente tienen la capacidad de requerir, previa notificación de dicha información, toda vez que es parte del sustento de la relación jurídico Tributaria, por lo que ante eso no hay cabildeo al respecto, mas no así ante la multa o sanción correspondiente, la cual, se insiste, es improcedente por carecer de la esencia fundamental consagrada en la Constitución, pues no justifica debidamente su competencia material y que podría llevar a declarar nulidad, improcedencia e ilegalidad todo acto pecuniario al respecto.

## CONCLUSIONES

La base más sólida que, se insiste, realmente tiene derecho de percibir la Hacienda Pública es el señalado en el Artículo 41 del CFF

*Quando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:*

...

- V. *Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir **hasta en tres ocasiones** la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. Si no se atienden los requerimientos se impondrán **las multas correspondientes**, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del **tercer requerimiento respecto de la misma obligación**, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.*
- VI. *Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.*

*Quando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.*

*Si la declaración se presenta después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad conforme a esta fracción, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.*

*La **determinación del crédito fiscal** que realice la autoridad con motivo del incumplimiento en la presentación de declaraciones en los términos del presente artículo, **podrá hacerse efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo, en este caso el recurso de revocación sólo procederá contra el propio procedimiento administrativo de ejecución** y en el mismo podrán hacerse valer agravios contra la resolución determinante del crédito fiscal.*

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

De lo anotado, podemos ver que lo único que se pretende es justificar disposiciones completamente inconstitucionales, mencionados en este trabajo, el cual ha sido utilizado indiscriminadamente por parte de las autoridades fiscales, en contra de los gobernados, en aras de incrementar la recaudación, vulnerando “derechos humanos”, en franca transgresión del artículo 1º y otros de la Constitución General de la República.

Veamos:

- a) Vulnera lo señalado por el artículo 23 Constitucional, al permitir requerir y sancionar hasta tres veces por una misma falta (non bis in ídem).

- b) Limita el acceso a la justicia, al violar lo marcado por el artículo 17 constitucional, al condicionar indebidamente la posibilidad de agotar un recurso de revocación, hasta que exista determinado acto de autoridad.
- c) Posibilita el inicio de un procedimiento económico coactivo, en el término de tres días, cuando el artículo 144 indica que se deben considerar 45 días, lo que contraviene reglas de procedimiento, violando lo indicado por el artículo 14 constitucional.
- d) Posibilita el considerar un delito, por no atender los inconstitucionales tres requerimientos.

Debemos recordar, que es necesario exigir, que las autoridades fiscales observen y den plena vigencia con sus actuaciones a lo dispuesto en el texto del artículo 1º Constitucional, que en sus párrafos segundo y tercero, establece:

*“Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia. Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley”.*  
**CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**

Esto ha sido interpretado por el Supremo Tribunal, al establecer, que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales, como es el caso de la **administración local de servicios al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria**, deben procurar, al aplicar las normas fiscales, la protección más amplia de los derechos fundamentales de los gobernados.

A partir de lo anterior, se advierte que la autoridad fiscal mencionada, no actúa con apego a los principios de legalidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, que la obligan a cumplir, con la máxima diligencia, el servicio que tiene encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que provoque la suspensión o deficiencia del mismo, ya que con su actuación causa a los contribuyentes, perjuicios injustificados, tal como ha quedado precisado a lo largo del presente trabajo.

Hay que analizar la siguiente opinión judicial:

*TESIS AISLADA C/2012 (10ª).*

*OBLIGACIONES FISCALES. EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2010, AL PREVER LA FACULTAD DE LA AUTORIDAD FISCAL PARA REQUERIR A LOS CONTRIBUYENTES LA DOCUMENTACIÓN RELATIVA AL CUMPLIMIENTO DE AQUELLAS Y SANCIONAR SU INCUMPLIMIENTO, NO VIOLA EL DERECHO DE SEGURIDAD JURÍDICA. El referido precepto en la porción normativa señalada, al establecer la facultad de la autoridad fiscal para requerir a los contribuyentes la documentación relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales y la correlativa atribución para sancionar su incumplimiento mediante la imposición de una multa, no viola el derecho de seguridad jurídica, previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si dicho derecho, en esencia, consiste en “saber a qué atenerse”, es inconcuso que los contribuyentes se encuentran sabedores de que, al no presentar los citados documentos a requerimiento de la autoridad fiscal, se harán acreedores a la imposición de las multas que correspondan, sin que ello implique que deba existir un procedimiento y un plazo para dictar resolución imponiendo y notificando la multa o multas que en su caso procedan, ya que el artículo 41, fracción I, del Código Fiscal de la Federación resulta inteligible en el supuesto que regula y en las consecuencias de su inobservancia por*

*parte de los contribuyentes, por lo que les otorga los elementos mínimos que les permitan hacer valer sus derechos a través de los medios de defensa procedentes, con lo cual –a posteriori– se salvaguarda en todo momento su derecho de defensa. Además, contrariamente a lo que sucede con los actos de privación, en los actos de molestia como el contenido en el precepto señalado, la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal resulta un elemento normativo a considerar, en atención a que **no se trata de facultades de comprobación, sino únicamente de gestión para controlar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes**, de manera que el plazo de cinco años para la extinción de las facultades de la autoridad fiscal, juega a favor de los contribuyentes otorgándoles seguridad jurídica, en tanto que la autoridad no podrá imponer multas más allá del referido plazo.*

Amparo directo en revisión 251/2012. \*\*\*\*\*. 7 de marzo de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo directo en revisión 686/2012. \*\*\*\*\*. 25 de abril de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Como se aprecia, la Suprema Corte de Justicia, en lugar de proteger los “derechos humanos” valida su violación, al generar criterios como los ya anotados, que solamente propician abusos por parte de las autoridades tributarias, cuando lo que deben hacer es cumplir con su función de autoridad garante de los “derechos humanos”. Y sin embargo la única solución que prevé es el método de ejecución hasta donde podría llegar la autoridad fiscal, es decir, que su propio proceso no es o debería de ser la ejecución de las facultades de comprobación, sino únicamente gestión para controlar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, desechando todo tipo, indicio o inicio de molestias, bajo el resguardo del derecho de las facultades de revisión a las operaciones en los procedimientos administrativos de ejecución.

En el rubro de las multas de forma, en fechas recientes, un Tribunal Colegiado, generó las siguientes Tesis, en donde se señala la naturaleza de las multas formales en materia tributaria.

Novena Época.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

XXIX, Febrero de 2009.

Tesis: VIII.3o.85 A.

Página: 2043.

Materia(s): Administrativa.

**REVISIÓN FISCAL. NO SE ACTUALIZA LA HIPÓTESIS DE PROCEDENCIA DE DICHO RECURSO, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 63, FRACCIÓN III, INCISO F), DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CUANDO SE IMPUGNA UNA SENTENCIA QUE DECLARA LA NULIDAD DE MULTAS FORMALES.**

*Del artículo 63, fracción III, inciso f), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se advierte que el recurso de revisión fiscal procede contra las resoluciones de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que afecten el interés fiscal de la Federación. Ahora bien, aun cuando la legislación tributaria no define qué aspectos conforman dicho concepto, lo cierto es que del artículo 141, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, deriva que está comprendido por las contribuciones y sus accesorios. Por consiguiente, **si las multas formales, esto es, las derivadas de infracción a normas fiscales federales tienen el carácter de aprovechamientos, pues las multas de fondo susceptibles de ser consideradas como "accesorios" de dichas contribuciones y que participan de la naturaleza de éstas, son aquellas que se encuentran previstas por el artículo 2o. del indicado código, se concluye que no se actualiza la hipótesis de***

procedencia del señalado recurso inicialmente mencionada, cuando se impugna una sentencia que declara la nulidad de multas formales, ya que ésta no afecta el interés fiscal de la Federación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 243/2008. Administrador Local Jurídico de Torreón. 4 de diciembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Soto Martínez. Secretaria: Alma Patricia Loza Pérez.

Revisión fiscal 237/2008. Administrador Local Jurídico de Torreón. 4 de diciembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Isidro Avelar Gutiérrez. Secretario: José Enrique Guerrero Torres.

Y también tenemos la siguiente opinión de la Corte

Novena Época.  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.  
XXIX, Febrero de 2009.  
Tesis: VIII.3o.88 A.  
Página: 2040.  
Materia(s): Administrativa.

*REVISIÓN FISCAL. ES IMPROCEDENTE CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARA LA NULIDAD DE MULTAS FORMALES, SI SE INTERPONE CON FUNDAMENTO EN LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 63 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, AUN CUANDO ÉSTAS SEAN EMITIDAS POR UNA UNIDAD ADMINISTRATIVA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PUES TIENEN EL CARÁCTER DE APROVECHAMIENTOS.*

*Del artículo 63, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se advierte que la procedencia del recurso de revisión fiscal, en ese supuesto, no depende exclusivamente de que la resolución impugnada en el juicio de nulidad haya sido emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el Servicio de Administración Tributaria o por las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, sino que existe un elemento adicional que debe tomarse en consideración, consistente en que esté referida a contribuciones y sus accesorios. Lo anterior deriva de que la señalada hipótesis de procedencia del medio de impugnación está sujeta, además de que se trate de una resolución dictada por alguna de las indicadas autoridades, a que el asunto verse sobre: interpretación de leyes o reglamentos (inciso a); determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones (inciso b); competencia en materia de facultades de comprobación (inciso c); violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al resultado del fallo (inciso d); violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias (inciso e); y, afectación del interés fiscal (inciso f). En ese sentido, es improcedente la revisión fiscal contra la resolución que declara la nulidad de **multas formales**, si se interpone con fundamento en la señalada fracción III, aun cuando éstas sean emitidas por una unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria, pues tienen el carácter de aprovechamientos, por lo que es incuestionable que, a pesar de que constituyen un crédito fiscal y el Estado está facultado para cobrarlo, inclusive a través del procedimiento administrativo de ejecución previsto en el capítulo tercero del título quinto del Código Fiscal de la Federación, la sentencia que declare su nulidad no puede ser revisada en los términos analizados, pues, se reitera, la procedencia del recurso está restringida para aquellas resoluciones que se encuentren relacionadas con la determinación de contribuciones y sus accesorios.*

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 243/2008. Administrador Local Jurídico de Torreón. 4 de diciembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Alfonso Soto Martínez. Secretaria: Alma Patricia Loza Pérez.

Revisión fiscal 237/2008. Administrador Local Jurídico de Torreón. 4 de diciembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Isidro Avelar Gutiérrez. Secretario: José Enrique Guerrero Torres.

Ahora, una Jurisprudencia dictada por la Segunda Sala de la Corte, que constituye, precisamente, la parte importante de la presente colaboración.

**REVISIÓN FISCAL. PROCEDE EN CONTRA DE LAS SENTENCIAS DICTADAS POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA QUE HAYAN DECLARADO LA NULIDAD DE RESOLUCIONES EMITIDAS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA O AUTORIDADES LOCALES COORDINADAS EN INGRESOS FEDERALES, QUE IMPONGAN MULTA POR INCUMPLIMIENTO A OBLIGACIONES FORMALES DE CARÁCTER FISCAL.**

*Acorde con los diversos criterios que en relación con la revisión fiscal ha emitido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se concluye que procede contra las sentencias dictadas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que declaren la nulidad de resoluciones emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria o autoridades locales coordinadas en ingresos federales que hayan impuesto multas por incumplimiento a obligaciones formales de carácter fiscal, en virtud de que la materia tributaria involucra todo lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinen contribuciones, así como porque las obligaciones formales previstas por el Código Fiscal de la Federación, están estrechamente vinculadas con las obligaciones de carácter sustantivo, esto es, con la obligación de pagar contribuciones, lo que implica que ambas tienen especial importancia en el interés fiscal de la Federación, pues inciden en la hacienda pública y en los ingresos requeridos por el Estado para hacer frente a las necesidades de la colectividad.*

*Contradicción de tesis 1/2009.- Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Segundo y Tercero, todos del Octavo Circuito.- 22 de abril de 2009.- Mayoría de tres votos.- Disidente: Margarita Beatriz Luna Ramos.- Ausente: Genaro David Góngora Pimentel.- Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.- Secretaria: Guadalupe de la Paz Varela Domínguez. JURISPRUDENCIA 2a./J. 54/2009.*

Hay que resaltar, que la Resolución que atendió la Contradicción de Tesis, no determina la calidad de las multas formales, razón por la que se encuentra vigente el criterio de que las de fondo “son accesorios de una contribución” y las multas formales “tienen calidad de aprovechamientos”; en razón de que los artículos 2º y 3º del Código Fiscal de la Federación vigente, así las clasifica, y las opiniones de la Suprema Corte no pueden ir en contra de las leyes de México.

A mayor abundamiento, y aunque no le agrade al Supremo Tribunal, la Jurisprudencia 54/2009, no justifica la afectación patrimonial que puede sufrir el fisco, cuando una persona incumple con deberes tributarios formales. Si bien es cierto que el Legislador Federal, estableció diversas conductas infractoras en el Código Fiscal de la Federación, también es cierto que las fijó entre un mínimo y un máximo y por ende, le toca a la autoridad tributaria individualizar las sanciones, de conformidad con los siguientes criterios de la propia Corte

Novena Época.

Instancia: Segunda Sala.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XIV. Agosto de 2001.

Tesis: 2a. CXLVII/2001. Página: 242.

Materia: Administrativa. Tesis aislada.

**MULTA FISCAL MÍNIMA. SI BIEN SU FALTA DE MOTIVACIÓN EN CUANTO AL MONTO DE LA CUANTÍA IMPUESTA NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO, ELLO NO IMPLICA QUE LA AUTORIDAD RESPECTIVA SE ABSTENGA DE VALORAR LAS CIRCUNSTANCIAS QUE PERMITEN INDIVIDUALIZAR LA SANCIÓN.**

Si bien es cierto que conforme al criterio sostenido por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 127/99, visible en la página 219 del Tomo X del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a diciembre de 1999, la circunstancia de que la autoridad administrativa no exprese los motivos que la llevaron a imponer el monto mínimo por el que puede establecerse una sanción pecuniaria, no puede considerarse como un vicio formal que amerite la concesión del amparo por transgresión a la

garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dado que una vez acreditada la existencia de la conducta infractora el monto de aquélla no podrá ser inferior, también lo es que tal criterio no implica que las autoridades administrativas, cuando impongan una sanción pecuniaria por el monto mínimo que la ley prevé, puedan abstenerse de valorar las circunstancias de hecho que permiten individualizar la multa respectiva. Lo anterior es así, porque en caso de que la sanción se imponga por ese monto, tal conclusión deberá tener su origen, necesariamente, en el hecho de que se advierta la inexistencia de agravantes que justifiquen una sanción más elevada.

Amparo directo en revisión 406/2001. Promotora Villavera, S.A. de C.V. 15 de junio de 2001. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 127/99 citada, aparece publicada con el rubro: "MULTA FISCAL MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE MOTIVE SU IMPOSICIÓN, NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO POR VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL."

#### Y también:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta II, Julio de 1995

Página: 18

Tesis: P./J. 7/95

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Común

MULTA EXCESIVA PREVISTA POR EL ARTICULO 22 CONSTITUCIONAL. NO ES EXCLUSIVAMENTE PENAL.

Es inexacto que la "multa excesiva", incluida como una de las penas prohibidas por el artículo 22 constitucional, deba entenderse limitada al ámbito penal y, por tanto, que sólo opere la prohibición cuando se aplica por la comisión de ilícitos penales. Por lo contrario, la interpretación extensiva del precepto constitucional mencionado permite deducir que sí prohíbe la "multa excesiva" como sanción dentro del derecho represivo, que es el más drástico y radical dentro de las conductas prohibidas normativamente, por extensión y mayoría de razón debe estimarse que también está prohibida tratándose de ilícitos administrativos y fiscales, pues la multa no es una sanción que sólo pueda aplicarse en lo penal, sino que es común en otras ramas del derecho, por lo que para superar criterios de exclusividad penal que contrarían la naturaleza de las sanciones, debe decretarse que las multas son prohibidas, bajo mandato constitucional, cuando son excesivas, independientemente del campo normativo en que se produzcan.

Amparo en revisión 2071/93. Grupo de Consultores Metropolitanos, S.A. de C.V. 24 de abril de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Indalfer Infante González.

Amparo directo en revisión 1763/93. Club 202, S.A. de C.V. 22 de mayo de 1995. Unanimidad de nueve votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Amparo directo en revisión 866/94. Amado Ugarte Loyola. 22 de mayo de 1995. Unanimidad de nueve votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Enrique Escobar Angeles.

Amparo en revisión 900/94. Jovita González Santana. 22 de mayo de 1995. Unanimidad de nueve votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Salvador Castro Zavaleta.

Amparo en revisión 928/94. Comerkin, S.A. de C.V. 29 de mayo de 1995. Unanimidad de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el veinte de junio en curso, por unanimidad de diez votos de los señores Ministros Presidente en funciones Juventino V. Castro y Castro, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 7/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, D.F., a veinte de junio de mil novecientos noventa y cinco.

Podemos señalar entonces, que se considera afirmativa la procedencia de solicitud y/o requerimiento de la información consagrada en los ordenamientos fiscales mencionados a lo largo del presente trabajo, es el derecho de la autoridad es parte de su capacidad legal y formal; más también es de considerar y de señalar enfáticamente la improcedencia, la ilegalidad, la falta que constituye el hecho de la imposición de multas, sanciones o créditos fiscales al mismo

respecto, toda vez que la base de dicha imposición es el arbitrio o presunción humana que jurídicamente carece de sustento, ya que viola los principios de equidad y proporcionalidad que se pretende enunciar y consagrar para así crear un civismo fiscal sano, ya que el sólo hecho de que las características legales mencionadas y por las cuales se sustentan las multas son en base a declaraciones de pago las cuales cumplen preceptos de fondo mas no de forma, ya que la DIOT es una declaración informativa y por lo tanto es un precepto de forma y que por consiguiente carece de "base" como carga fiscal para la imposición de sanciones, multas o créditos fiscales.

## BIBLIOGRAFIA

Por orden alfabético

- **Código Fiscal de la Federación para 2012**
- **Comentarios y reflexiones. L.D. Luis Raúl Díaz González, Mtro. Francisco Rafael Vázquez Bustamante, L.C. Juan Daniel Hernández Trujillo. México, D.F. UNAM 2012-2013**
- **Diccionario Jurídico Mexicano. Editorial Porrúa, Tomos I, II, III, IV.**

**Compulsa.** Couture, Eduardo J, Fundamentos del derecho procesal civil, 3ª edición, Buenos Aires, Depalma, 1958; Maldonado, Adolfo, Derecho procesal civil, México, Antigua librería Robredo 1974; Ovalle Favela, José, Derecho procesal civil, 7ª edición México, Harla 1995; Trueba Urbina, Alberto, Nuevo derecho procesal del trabajo, 4ª edición, México Porrúa 1978.

**Compulsas Fiscales.** Tribunal Fiscal de la Federación; cuarenta y cinco años al servicio de México, t. III, jurisprudencias y tesis relevantes (TFF), México, TFF, 1982.

**Declaración Fiscal.** Flores Zavala Ernesto, Elementos de finanzas públicas mexicanas. Los impuestos. 23ª edición, México Porrúa, 1981; Garza, Sergio Francisco de la, Derecho financiero mexicano, 10ª edición, México Porrúa 1981; Margáin Manautou, Emilio, Introducción al derecho tributario mexicano, 5ª edición, San Luis Potosí, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1979.

**Derecho Fiscal.** Chapoy Bonifaz Dolores Beatriz y Gil Valdivia Gerardo "Derecho fiscal", Introducción al derecho mexicano, México UNAM, 1981, t.1; Flores Zavala, Ernesto, Elementos de finanzas públicas mexicanas. Los impuestos, 19ª edición, México Porrúa, 8ª edición México Porrúa 1978; Gil Valdivia, Gerardo, "finanzas públicas y derecho financiero", estudios jurídicos en memoria de Alberto Vázquez del Mercado, México Porrúa, 1982; margáin Manautou Emilio, Introducción al estudio del derecho tributario mexicano, 5ª edición. San Luis Potosí, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1979; Musgrave, Richard A. Public Finance in Theory and Practice, New Jersey, McGraw-Hill 1976; Retchkiman Kirk, Benjamin, Política fiscal Mexicana (reflexiones), México UNAM, 1979; Rodríguez Berejio Álvaro, Introducción al estudio del derecho financiero, Madrid, Instituto de estudios fiscales, 1976.

**Obligación Fiscal.** Flores Zavala, Ernesto, Elementos de finanzas públicas mexicanas, 23. Ed., México Porrúa, 1981; Garza, Sergio Francisco de la, Derecho financiero Mexicano, 17ª edición, México Porrúa, 1994; Jiménez González, Antonio, Lecciones de derecho tributario, 4ª edición México, Ediciones contables,

administrativas y fiscales, 1996; Margáin Manautou, Emilio, Introducción al estudio del derecho tributario mexicano, 7ª edición, San Luis Potosí, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1983; Sanchez Hernández, Mayolo, Derecho tributario, 2ª edición México, Cárdenas, 1989; Sanchez León, Gregorio, Derecho fiscal mexicano, 7ª edición México Cárdenas, 1986.

**Presunción.** Becerra Bautista, José, "El proceso civil en México", 8ª edición, México Porrúa, 1980; Humberto Briseño Sierra "Derecho Procesal", México, Editor y Distribuidor Cárdenas 1969, Francisco Carnelutti "Derecho Procesal Civil y Penal" 1972; José Ovalle "Derecho procesal civil", 8ª edición Editorial México, Oxford University Press, 1999; Eduardo Pallares "Derecho Procesal Civil" 6ª edición, México Porrúa.

**Prueba.** Alcaá Zamora y Castillo, Niceto, Estudios de derecho probatorio, Concepción (Chile), Universidad de Concepción, 1965; Bermudez Cismeros, Miguel, La carga de la Prueba en el derecho del Trabajo; Ovalle Favela, José "La teoría general de la prueba" y "El objeto de la prueba en el proceso civil", Estudios de derecho procesal, México UNAM, 1981; Pina Rafael de, Tratado de las pruebas civiles, México Porrúa, 1975; Ramirez Fonseca Francisco, La prueba en el procedimiento laboral, México Publicaciones Administrativas y Contables, 1979.

- **Derecho Fiscal, segunda edición, Editorial OXFORD, Raúl Rodríguez Lobato**

Alvaréz Roberto; La función de fiscalización. Secretaría de Hacienda y Crédito Público; marzo 1980

Burgoa Ignacio; El juicio de amparo. Decimo octava edición; editorial Porrúa, SA; México 1982

De la Garza Sergio F; Derecho financiero Mexicano, 7ª Edición, Editorial Porrúa SA México 1976

Giuliani Fonrouge Carlos M; Derecho Financiero; Editorial Depalma; Buenos Aires; 1962

Martínez López Luis; Derecho fiscal mexicano; Editorial Porrúa, SA; México 1959

- **Derecho Fiscal, primera edición 2010, Editorial OXFORD, Sonia Venegas Álvarez**

Alessi Renato y Stamatati Gaetano, Istituzioni di diritto tributario, UTET, Turín, 1965

Armienta Hernández Gonzalo, Tratado práctico de los recursos administrativos, Porrúa México, 1991

Arreola Ortíz, Leopoldo Rolando, Las medidas cautelares en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a los LXX años de la Ley de Justicia Fiscal, t.III; Recursos administrativos, juicio contencioso administrativo, y responsabilidad patrimonial del Estado y de los servidores públicos, México, 2006

Borja Soriano Manuel, Teoría general de las obligaciones, Porrúa, México 1982.

Teoría de las contribuciones, Porrúa, México 1994.

Sánchez Piña José de Jesús, Nociones de Derecho fiscal, Publicaciones Administrativas contables Jurídicas, 9ª edición México 2008

Villegas Héctor B. Curso de finanzas, Derecho Financiero y Tributario, t.I; Depalma, Buenos Aires Arg. 1897

- **Ley del Impuesto al Valor Agregado para 2012**
- **Procedimientos fiscales y de cumplimiento.** [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)
- **Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, reglas I.5.5.3., I.5.5.4., II.5.5.2. y II.5.5.3.**
- **Semanario Judicial de la Federación**
- **Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Jurisprudencias y tesis aisladas. De 1982, 1988, 1992, 1997, 2001, 2002, 2006, 2012**