



**UNIVERSIDAD LASALLISTA**  
**BENAVENTE**  
**FACULTAD DE DERECHO**  
Con Estudios Incorporados a la  
Universidad Nacional Autónoma de México  
CLAVE: 8793-09

---

---

**NATURALEZA JURÍDICA DE LA SOLICITUD  
DE CONDONACIÓN DE MULTAS**

**TESIS**

Que para obtener el título de  
LICENCIADA EN DERECHO

Presenta:  
MAYRA REBECA SILVA PUENTE

Asesor:  
LIC. ENRIQUE SALAS MARTÍNEZ

Celaya, Gto.

Agosto 2016



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## AGRADECIMIENTOS

Principalmente agradezco a Dios, ya que gracias a él he logrado concluir mi carrera.

A mis padres, por su amor, trabajo y sacrificios en todos estos años, ellos siempre estuvieron a mi lado brindándome su apoyo y sus consejos para ser de mí una mejor persona.

A mi hermano que compartió sus conocimientos conmigo y siempre me apoyó para lograr mis objetivos.

A mi esposo, por sus palabras y confianza, por su amor y brindarme el tiempo necesario para realizarme profesionalmente.

De manera muy especial a mi padrino de generación y asesor de tesis, el Licenciado Enrique Salas Martínez, que más que un maestro es un amigo, gracias por compartir su sabiduría conmigo.

A los licenciados Víctor García Barajas y Artemio Pérez Olguín, quienes me brindaron su apoyo incondicional en esta gran etapa de mi vida.

A mis maestros quienes fueron parte fundamental para poder llevar a cabo este proyecto de vida, compartiendo su experiencia y sabiduría.

Finalmente, a todas las personas que he conocido gracias a mi profesión y que se han convertido en grandes amigos.

## ÍNDICE

### INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO PRIMERO

GENERALIDADES DE LAS CONTRIBUCIONES	1
1.1 Concepto de contribución	1
1.2 Principios Constitucionales	3
1.2.1 Principio de generalidad	3
1.2.2 Principios de legalidad	4
1.2.3 Principio de obligatoriedad	4
1.2.4 Principio de proporcionalidad y equidad	5
1.2.5 Principio de vinculación con el gasto público	6
1.3 Clasificación de las contribuciones	7
1.3.1 Impuesto	7
1.3.1.1 Concepto	8
1.3.1.2 Características	10
1.3.2 Aportaciones de seguridad social	11
1.3.2.1 Concepto	11
1.3.2.2 Características	11
1.3.3 Contribuciones de mejoras	12
1.3.3.1 Concepto	12
1.3.3.2 Características	
1.3.4 Derechos	13
1.3.4.1 Concepto	13
1.3.4.2 Características	14
1.4 Elementos esenciales de los impuestos según la Ley de Impuestos Sobre la Renta	15

## CAPÍTULO SEGUNDO

DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES EN GENERAL	22
2.1 Infracción	22
2.1.1 Finalidad de las infracciones en el Derecho	22
2.1.2 Tipos de infracciones	25
2.1.2.1 Infracciones de omisión e infracciones de comisión	26
2.1.2.2 Infracciones administrativas e infracciones penales	26
2.1.2.3 Infracciones instantáneas y continuas	29
2.1.2.4 Infracciones simples y complejas	29
2.1.2.5 Infracciones leves y graves	30
2.2. La sanción fiscal	30
2.2.1 Definición de sanción	30
2.2.2 Finalidad de las sanciones en el Derecho	31
2.2.3 Clasificación de las Sanciones	31
2.3 Las infracciones y sanciones de la Legislación Fiscal Federal	32

## CAPÍTULO TERCERO

INFRACCIONES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	33
3.1 De las Infracciones	33
3.1.1 Infracciones relacionadas con el RFC	34
3.1.2 Infracciones relacionadas con la obligación de pago de las Contribuciones	35
3.1.3 Infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad	39
3.1.4 Infracciones en las que pueden incurrir las Entidades Financieras o Sociedades Cooperativas de Ahorro Préstamo	43
3.1.5 Infracciones de los usuarios de los Servicios, así como de los cuentahabientes de las Instituciones de Crédito	45

3.1.6 Infracción en la que pueden incurrir las empresas de factoraje Financiero y las Sociedades Financieras de Objeto Múltiple con relación a las obligaciones del Art. 32 C	45
3.1.7 Infracciones en las que pueden incurrir las Casas de Bolsa	46
3.1.8 Infracción de las personas que emitan tarjetas o monederos electrónicos	47
3.1.9 Infracción en la que pueden incurrir las personas morales a que se refiere el artículo 84-I	47
3.1.10 Infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de Comprobación	47
3.1.11 Infracciones relacionadas con marbetes, precintos o envases de bebidas alcohólicas	49
3.1.12 Infracciones de los fabricantes, productores o envasadores de bebidas alcohólicas cerveza y tabacos labrados	52
3.1.13 Infracciones de los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados	52
3.1.14 Infracciones de quien almacene, venda o enajene cajetillas de cigarros y tabacos labrados en México	53
3.1.15 Infracciones de funcionarios y empleados públicos	54
3.1.16 Infracciones cometidas por terceros	55
3.1.17 Infracciones relacionadas con el dictamen de estados financieros	55

## CAPÍTULO CUARTO

DE LAS CONTRIBUCIONES	56
4.1 Elementos esenciales de los Impuestos	56
4.1.1 Objeto	56
4.1.2 Hecho Imponible del Impuesto	56
4.1.3 Sujeto pasivo	57
4.1.4 Base	57
4.1.5 Tasa o Tarifa	57

4.1.6 Cuota a Pagar	58
4.1.7 Época de Pago	58
4.2 Contribuciones Accesorias	58
4.2.1 Definición	58
4.2.1.1 Recargos (concepto y reglas para su cobro)	59
4.2.1.2 Multas (concepto y reglas para su cobro)	59
4.2.1.3 Multas Firmes	60
4.2.1.4 Gastos de Ejecución Fiscal (concepto y reglas para su cobro)	61
4.3 Extinción de la obligación Tributaria	62
4.3.1 Pago	62
4.3.2 Compensación	63
4.3.3 Condonación	64
4.3.4 Condonación De Multas	64
4.3.5 Cancelación	65
4.3.6 Prescripción y Caducidad	65

## CAPÍTULO QUINTO

RECURSOS	66
5.1 Recursos previstos en materia Fiscal	66
5.1.1 Recurso de Revocación	67
5.1.1.1 Procedencia	68
5.1.1.2 Presentación	69
5.1.1.3 Requisitos	70
5.1.1.4 Anexos	71
5.1.1.5 Improcedencia	73
5.1.1.6 Causales de Sobreseimiento	74
5.1.1.7 Interposición del Recurso por un tercero	74
5.1.1.8 Admisión de pruebas y sus excepciones	74
5.1.1.9 Término para la resolución y negativa ficta	76

5.1.1.10 Fundamentación y Motivación	76
5.1.1.11 Sentido de las Resoluciones	76
5.1.2 Recurso de Inconformidad	77
5.1.2.1 Tramitación	78
5.2 Recurso que establece la Ley del Seguro Social	80
5.2.1 Tramitación	81
5.3 Recurso previsto en la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores	82
5.4 Recurso en la Ley de Comercio Exterior	83
5.5 Concepto de instancia	83
5.5.1 Fundamento en el Código Fiscal de la Federación.	84
5.6 Promoción ante la autoridad fiscal	85
5.7 Peticiones que no constituyen instancia	86
5.7.1 Análisis del artículo 33-A	87
5.7.2 Análisis del artículo 36	88
5.7.3 Análisis del artículo 70-A	90
5.7.4 Análisis del artículo 74	92
5.8 Condonación de multas (Resolución Miscelánea)	93
5.8.1 Multas por las que no procede la condonación	94
5.8.2 Solicitud de la condonación de multas	96
5.9 Solicitud de condonación de multas (Página del SAT)	98

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

## INTRODUCCIÓN

En el sistema tributario mexicano encontramos que, de acuerdo a lo establecido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los ciudadanos estamos obligados al pago de las contribuciones que señalen las leyes, lo cual también obliga a residentes en el país y a extranjeros que tengan fuente de riqueza en el país.

Bajo ciertos requisitos la autoridad hacendaria cuenta con la facultad para otorgar la condonación de multas a los contribuyentes que cumplan con los requisitos establecidos mediante reglas de carácter general.

En el primer capítulo se abarca las generalidades de las contribuciones, las características, definición, clasificación y elementos, para de ello partir y analizarlas a fondo.

En el capítulo segundo analizaremos las infracciones y sanciones en general, cuál es su finalidad y los tipos de infracciones, así mismo damos un enfoque a las infracciones y sanciones de la legislación fiscal federal.

En el capítulo tercero se estudia cada una de las infracciones, que establece en el título IV del Código Fiscal de la Federación, así como los sujetos responsables en la comisión de una infracción.

En el capítulo cuarto vemos los elementos esenciales de los impuestos, las contribuciones accesorias, la extinción de la obligación tributaria y a su vez con conceptos de cada uno de ellos.

En el capítulo quinto nos enfocaremos a los recursos previstos en materia fiscal, al recurso de inconformidad, recurso que establece la ley del seguro social, recurso previsto en la ley del instituto del fondo nacional de la vivienda para los trabajadores y el recurso de Revocación previsto en la ley de comercio exterior. También analizaremos el artículo 33-A, 36, 70-A y 74 del Código Fiscal de la Federación y la razón del porque no constituyen instancia.

Para finalizar se establecen las conclusiones a las que se llegaron en base al tema principal, naturaleza jurídica de la solicitud de condonación de multas.

## **CAPÍTULO PRIMERO. GENERALIDADES DE LAS CONTRIBUCIONES**

Para todo derecho existe correlativamente una obligación, adentrándonos en materia fiscal el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos hace mención de la obligación de los ciudadanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, así mismo el artículo 73 fracción VII de la misma, otorga la potestad tributaria al Estado al señalar que:

El artículo 73 el Congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.<sup>1</sup>

Por otro lado, el Código Fiscal de la Federación en el artículo 1º hace referencia a la obligación de las personas físicas y morales para contribuir a los gastos públicos.

### **1.1 Concepto de contribución**

El Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1938, en sus artículos del 1º al 5º; mencionaba y definía diversas figuras tributarias, como los impuestos, los derechos, los productos y los aprovechamientos, sin referirse en específico al concepto de contribuciones.

El Código Fiscal de la Federación del 19 de enero de 1967 que abrogó al antes citado, tampoco mencionaba el término contribución, aun cuando la exposición de motivos de la iniciativa de este código sí hacía referencia a él.

A partir de 1982, el legislador incorporó la palabra contribución al Código Fiscal de la Federación, para referirse a los tributos en general al prever que, “las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

<sup>1</sup> CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

De lo anterior se desprende que las contribuciones son Prestaciones unilaterales y obligatorias que establece el estado, en ejercicio de su potestad tributaria para cubrir el presupuesto.

Los códigos tributarios de 1938 y 1967, establecían lo que se entiende por impuestos y derechos; sin embargo, es hasta el código fiscal vigente en el que se contiene la clasificación de las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

El autor Adolfo Arrijo Vizcaíno, basándose en lo estudiado por Margáin Manautou, lo define como el "...vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie."

De esta manera el autor concluye que "es la manifestación económica de la relación jurídico-tributaria, representada en el derecho de cobro a favor del fisco y la correlativa relación de pago del contribuyente".<sup>2</sup>

Finalmente he de citar el artículo 6, del Código Fiscal de la Federación, el cual de manera muy imprecisa pretende definir a las contribuciones:

"Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran".<sup>3</sup>

Analizando este "concepto", es claro que es bastante austero, ya que no describe qué son las contribuciones, sino que sólo señala el momento en el que estas surgen, no obstante, también omite el señalamiento de los sujetos que forman parte de las contribuciones y finalmente no menciona la característica pecuniaria de las contribuciones, entre otras cosas.

<sup>2</sup> ADOLFO ARRIOJA VIZCAÍNO, DERECHO FISCAL P.P. 140 Y 141.

<sup>3</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

## **1.2 Principios constitucionales.**

Estos constituyen la consagración de ciertos principios teóricos dentro de nuestra Constitución, garantizan determinados derechos fundamentales del individuo que no deben ser violados por la actividad impositiva del Estado. Representan las directrices que deben seguir forzosamente las normas en nuestro país.

De tal modo, las normas tributarias deben estar fundamentadas en los preceptos constitucionales que contienen dichos principios, los cuales tienen que ser acatados por las autoridades sin excusa alguna; de lo contrario las leyes o los actos de las autoridades tendrán el carácter de inconstitucionales.

### **1.2.1 Principio de generalidad.**

El principio de generalidad encuentra su fundamento Constitucional en el encabezado del artículo 31 donde se menciona expresamente:

“Son obligaciones de los mexicanos”

Por lo que significa que cualquier persona que se coloque en las hipótesis normativas automáticamente queda obligada a contribuir a los gastos públicos.

Se trata de que todos aquellos que generen el hecho imponible previsto por la norma, que dé lugar a la imposición, deben tributar sin excepciones tributarias.

En otras palabras, esto implica que no existen las discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer los tributos, y que estos alcanzan a todos aquellos comprendidos en las mismas circunstancias.

El autor Adolfo Arrijo Vizcaíno nos dice que:

“El principio de generalidad es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria. En efecto, si todo crédito fiscal para resultar válido y eficaz debe encontrarse previsto en una ley, y si todas las relaciones que se presentan dentro del ámbito tributario derivan de una norma jurídica aplicable, es a todas luces

evidente que el derecho fiscal solo puede manifestarse a través de normas jurídicas.”<sup>4</sup>

### **1.2.2 Principio de legalidad.**

En el derecho fiscal toda relación tributaria debe llevarse a cabo dentro de un marco legal que la establezca y la regule por tanto hacemos referencia al aforismo latino “nullum tributum sine lege” el cual se traduce que para que sea válido un impuesto, este necesariamente debe estar consignado siempre en una ley.

Esta garantía de legalidad consiste en que todos los elementos esenciales de las contribuciones deben encontrarse establecidos en la ley.

Por lo tanto, la autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.

Por su parte, los causantes solo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables, y exclusivamente puedan hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

### **1.2.3 Principio de obligatoriedad.**

Este principio se refiere a que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

Es decir que, para cubrir el gasto público es necesario el pago de los tributos, comprendiendo esto como una obligación que tienen todos los mexicanos, constituyéndose así la obligación general en materia contributiva.

<sup>4</sup> ADOLFO ARRIJOA VIZCAÍNO. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL.

El principio de obligatoriedad en materia fiscal tiene que entenderse en función no de la exigencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, sino como una autentica obligación publica, de cuyo incumplimiento pueden derivarse severas consecuencias para los particulares.

#### **1.2.4 Principio de proporcionalidad y equidad.**

La fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna señala que los obligados al gasto público deberán hacerlo “de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”<sup>5</sup>

Este principio se refiere a la valoración de la riqueza propia de los sujetos, el principio de equidad se refiere a que se dé un trato igual a los sujetos que tienen igual potencialidad; es decir no podemos hablar de una capacidad contributiva general, sino que debemos valorar igual a aquellos sujetos en igualdad de condiciones en lo referente a esa capacidad. En otras palabras, el impuesto debe cumplir con ambos requisitos de proporcionalidad y equidad, ya que de no ser así se considerarán inconstitucionales.

Francisco de la Garza, afirma que “... la exigencia de proporcionalidad y equidad que establece la fracción IV, del artículo 31 Constitucional es de justicia distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir, y por indirecto solamente las cargas; la misma también exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales, tal postulado no puede cumplirse si no se toman en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos...”<sup>6</sup>

<sup>5</sup> CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

<sup>6</sup>DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. DERECHO FINANCIERO MEXICANO. DECIMOQUINTA EDICIÓN, ED. PORRÚA, MÉXICO 1988, P. 274

Según el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los elementos de proporcionalidad y equidad deben ser entendidos por separado, en virtud que su naturaleza es diferente por lo que sus argumentaciones son las siguientes:

“La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.”<sup>7</sup>

“El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado.”<sup>8</sup>

#### **1.2.5 Principio de vinculación con el gasto público.**

El artículo 31 fracción IV Constitucional, establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público; así los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben de representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas. Sin embargo, Gabino Fraga explica que existen ciertas dificultades para precisar en términos definidos lo que deba entenderse por gasto público, pues aun que ellos se encuentran señalados en el presupuesto de egresos, la formulación de estos, supone que previamente ha sido resuelto el problema.

<sup>7</sup> SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN 187-192 PRIMERA PARTE, SÉPTIMA ÉPOCA, PLENO, JURISPRUDENCIA P 113

<sup>8</sup> GABINO FRAGA. DERECHO ADMINISTRATIVO. P.P 48

Gabino Fraga cree que por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando, por tanto, excluidos de su comprensión los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual.

Por lo que se puede decir que, si tenemos la obligación de contribuir para el gasto público, toda aquella contribución que se establezca y no esté designada a satisfacer dicho gasto público aprobado por el presupuesto, debe reputarse inconstitucional.

Podemos concluir que la obligación de contribuir va en función de que lo recaudado se destine al gasto público.

### **1.3 Clasificación de las contribuciones.**

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 se da a la tarea de clasificar los diferentes tipos de contribuciones, señalando sus características de cada una y que a continuación analizaremos.

#### **1.3.1 Impuesto.**

El impuesto se ha definido tradicionalmente como un acto de soberanía por parte del propio Estado. Es decir, se trata de un acto que deriva directamente del ejercicio del poder público. Estamos en presencia de una imposición de autoridad, que debe acatarse aun en contra de la voluntad de los destinatarios o sujetos pasivos.

El impuesto resulta, por consiguiente, a la misma soberanía; no hay otra justificación del impuesto que la potestad tributaria y la obligación establecida por las leyes constitucionales de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en la medida en que la desarrolle el sistema tributario, el impuesto es un deber jurídico subjetivo concretado en tantas obligaciones como impuestos sean exigibles al particular.

Los impuestos constituyen el principal ingreso tributario del Estado, al grado de que puede afirmarse que la gran mayoría de las relaciones entre el fisco y los causantes se vinculan con la determinación, liquidación, posible impugnación pago de un variado número de impuestos. Los impuestos no deben ser solo el principal ingreso tributario, sino el principal ingreso del Estado, ya que en la medida en que el presupuesto Nacional se financie con recursos generados por la propia renta interna del país, en la misma medida podrán alcanzarse niveles óptimos de prosperidad y desarrollo compartidos.

### **1.3.1.2 Concepto.**

El Código Fiscal de la Federación, en el artículo 2 fracción I define al impuesto sencillamente como “las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo” (es decir las distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y Derechos.)

De manera similar Arrijo Vizcaíno las define como” las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos”.<sup>9</sup>

El autor Margain Manautou clasifica a los impuestos para un mejor entendimiento de la siguiente forma.<sup>10</sup>

Directos e indirectos:

<sup>9</sup> ADOLFO ARRIJOJA VIZCAÍNO, DERECHO FISCAL, P.P. 390

<sup>10</sup> EMILIO MARGAÍN MANAUTOU, INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO MEXICANO, P.P. 83 A 89

Dos corrientes explican esta clasificación, dentro de la primera nos dice que el impuesto directo es todo aquel que no es repercutible, mientras que por el contrario los impuestos indirectos si lo son, aunque inmediatamente entra en conflicto dado que en nuestra legislación fiscal se señala que todos los impuestos son repercutibles, para solucionar dicha controversia diversos tratadistas forman la segunda corriente en la que concluye en que lo correcto es considerar como impuestos directos a aquellos que gravan los rendimientos e indirectos los que gravan los consumos, solucionando así esta gran confusión.

#### Concepto de impuestos directos

Son impuestos directos aquellos que recaen sobre la persona que ejecuta los actos o actividades gravadas por la ley, ya que esta no los puede trasladar.

#### Concepto de impuestos indirectos

Los impuestos indirectos son aquellos que el contribuyente puede trasladar a otras personas de modo que no inciden en su patrimonio.

Gravan situaciones reales, como son la producción, la enajenación, el consumo, la importación, la exportación, la prestación de servicio entre otras.

Un ejemplo de estos es el impuesto al valor agregado.

#### Reales y personales.

Se entiende por impuesto real, a todo aquel impuesto que grava los bienes o las cosas, dejando fuera a las personas, mientras que por el contrario los personales, como su nombre lo describe, grava exclusivamente a los contribuyentes, como los pagadores de los mismos.

### Específicos y add valorem

Los impuestos específicos atenderán de acuerdo al peso, medida, calidad, o cantidad del bien gravado y el add valorem atiende al precio, considerando este último como el más justo, ya que pagara más impuesto quien adquiriera un producto más caro.

### Generales y especiales

Los impuestos generales gravan distintas actividades, pero estas tienen en común la misma naturaleza, por el contrario, los especiales van a gravar una actividad determinada.

### Con fines fiscales y extra fiscales

Esta clasificación nos dice que los impuestos con fines fiscales serán todos aquellos que se establecieron para proporcionar los ingresos que el estado necesita realizar su actividad y satisfacer su presupuesto.

Los extra fiscales son aquellos que se establecieron con el objetivo de una actividad distinta a la de generar ingresos, sino una actividad de carácter social, económico, etc.

#### **1.3.1.3 Características.**

- 1.- Todo impuesto implica una prestación.
- 2.- La prestación que todo impuesto implica, debe ser cubierto en dinero y excepcionalmente en especie.
- 3.- Ningún impuesto puede tener validez, si previa y expresamente no ha sido establecido en una ley.

4.- Generalidad.

5.- Son obligatorios para las personas físicas y morales.

6.- Los impuestos deben estar vinculados con el gasto público.

### **1.3.2 Aportaciones de seguridad social.**

#### **1.3.2.1 Concepto.**

Ahora bien, la fracción II del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación define aportaciones de seguridad social como “las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado”.<sup>11</sup>

#### **1.3.2.2 Características.**

Diversos autores han considerado que la ley contempla a estas como contribuciones, únicamente con la finalidad de facilitar su cobro por los organismos descentralizados, creados en esta materia, en virtud de que estos pueden aplicar el procedimiento administrativo de ejecución, dotándolos de un instrumento privilegiado, indispensable, para que cobren en forma oportuna, rápida y fácilmente, las aportaciones de seguridad social (vivienda y salud) no cubiertas por los obligados dentro de los plazos legales respectivos, en los términos de las leyes correspondientes.

Se podría resumir que, con esta definición que el Código Fiscal de la Federación aporta, las siguientes características.

<sup>11</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

- 1.- Son obligatorias, es decir, que la fuente de ellas no está ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco que surjan de un acuerdo de voluntades.
- 2.- No son lo mismo a las figuras tradicionales (impuestos, derechos o contribuciones de mejoras).
- 3.- Están establecidas a favor de organismos públicos descentralizados.

### **1.3.3 Contribuciones de mejoras.**

#### **1.3.3.1 Concepto.**

Margaín Manautou de manera muy sencilla nos dice que “es una contribución compulsiva, proporcional al beneficio específico derivado, destinada a sufragar el costo de una obra de mejoramiento, emprendida para el beneficio común.”<sup>12</sup>

Mientras que la fracción III, del artículo 2 de la ley anteriormente señalada, nos lo conceptúa como “las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.”<sup>13</sup>

#### **1.3.3.2 Características.**

- 1.- Es una figura jurídica tributaria, por cuanto que el Estado la impone con el carácter de obligatoria.
- 2.- Se paga por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de éste servicio.

<sup>12</sup> EMILIO MARGÁIN MANAUTOU. INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO P.P 118

<sup>13</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

- 3.- Solamente es pagada por el particular que obtiene un beneficio directo o inmediato, ya que es posible la distribución del costo de la obra porque se conoce quienes son los más beneficiados en ella.
- 4.- Se trata del pago de una cantidad de dinero que está en relación con el monto del beneficio obtenido.
- 5.- Es impuesta por el Estado o los organismos públicos autorizados.
- 6.- Solo se cubren aquellos que se imponen por disposición de la ley.
- 7.- Tienen un radio de ampliación geográfica, ya que el legislador establece o presume hasta que área geográfica alcanzan los beneficios de la obra.
- 8.- Sirve para aumentar el patrimonio del Estado por cuanto que con lo que se va a recaudar por concepto de esta prestación.

#### **1.3.4 Derechos.**

##### **1.3.4.1 Concepto.**

La fracción IV del artículo 2 del citado Código, nos señala que los Derechos:

“Son las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u organismos desconcentrados cuando, en este último caso, se traten de contraprestaciones que no se encuentren previstas en La Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado”.<sup>14</sup>

<sup>14</sup>CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

#### **1.3.4.2 Características.**

1.- El servicio debe presentarse a petición del usuario. Es estos casos, se trata de actividades o bienes en los que la colectividad está interesada en que sea precisamente el Estado y no los particulares el que preste el servicio, a fin de tener la seguridad de que se presta efectivamente y bien.

Por consiguiente, solo se estará en presencia de un servicio público particular o divisible, cuando el usuario provoca su prestación. (vs. Servicio público de interés general, como en el caso de los impuestos).

2.- El servicio debe prestarlo la administración activa de la Federación. Únicamente se pueden decretar tributos que satisfagan el presupuesto de la administración activa, pero no el de los organismos descentralizados, ya que los ingresos que perciben estos en el ejercicio de sus funciones no están destinados a cubrir los gastos públicos a que hace referencia la fracción IV del artículo 31 Constitucional.

Debido a lo anterior, queriendo corregir este problema se llega al absurdo de que también son derechos, pero a cargo de quien también preste el servicio, no a cargo de quien lo recibe y el precio se establece sin tomar en cuenta el interés público, sino el monto del ingreso que percibe el organismo autorizado al prestarlo.

3.- El cobro debe fundarse en la ley. El Estado, para exigir el pago de una prestación tributaria por un servicio administrativo, debe apoyarse en una Ley expedida por el Congreso de la Unión.

4.- El pago del precio es obligatorio. El hecho de demandar un servicio o un bien, no impone la obligación de pagarlo, este surge al instante en que satisface la demanda.

Por regla general, el precio se paga en el momento en que se provoca el servicio; pero si este no llegare a prestarse, el pagador tiene derecho a la devolución de lo pagado.

El hecho de que el particular deba provocar la prestación del servicio, uso o aprovechamiento del bien, no significa que el pago del mismo sea voluntario ya que si el Estado ejerce monopolio sobre el servicio o bien y es esencial para el habitante, es imposible omitir el pago.

5.- la prestación debe ser proporcional y equitativa. La prestación debe guardar proporción con el costo del servicio.

#### **1.4. Elementos esenciales de los impuestos según la ley del Impuestos Sobre la Renta.**

En la Ley de Impuestos Sobre la Renta encontramos elementos esenciales que todo impuesto debe de contener como son: Sujeto, Objeto, Base, Tasa, Época de Pago y los contadores también toman en cuenta las Deducciones Autorizadas y los Ingresos. Gracias a todos estos elementos podemos entender quiénes son las personas que deben de pagar los impuestos, cuanto tienen que pagar, cuando lo tienen que pagar, por qué lo tienen que pagar, cuales son las deducciones autorizadas por su actividad y cuáles son los ingresos que deben acumular.

Así mismo el Código Fiscal de la Federación en su artículo 5 primer párrafo dice:

“Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que se fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considerará que establecen cargas a los particulares las normas que se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”<sup>15</sup>

#### **Sujeto**

Cuando hablamos del pago de las contribuciones que todos los mexicanos estamos obligados, siempre nos fundamentamos en el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución, como antes ya la habíamos mencionado. Pero muchas veces no sabemos realmente quienes estamos encuadrados dentro de ese

supuesto jurídico, por lo que siempre en cada uno de los impuestos es importante señalar quienes son las personas que están obligadas al pago del impuesto, es decir que personas por su actividad caen dentro del supuesto jurídico. Por lo que creo que dentro de este capítulo es básico señalar a profundidad quiénes caen dentro del impuesto, además de señalar cual será la base por la que se tendrá que calcular el impuesto, la tasa que se les aplicará, y cuándo lo tendrán que pagar, pero también señalar la razón del impuesto.

La obligación tributaria es el vínculo jurídico, que se establece entre el sujeto activo de exigir al sujeto pasivo el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

El Estado es el sujeto activo de la obligación tributaria, pues es el que, en ejercicio de su potestad tributaria, puede establecer las contribuciones, recaudarlas y destinarlas para el gasto público.

Por lo tanto, el sujeto pasivo del impuesto son las personas físicas y las morales, cuando se colocan en alguna de las hipótesis normativas del artículo 1° de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **Objeto.**

Es la situación que la ley señala como hecho generador del impuesto y en consecuencia un crédito fiscal, la ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, es decir lo que grava.

El objeto de una contribución es el ingreso, la utilidad o el rendimiento proviene de una actividad económica y/o cualquiera de sus facetas, que son señaladas en la norma jurídica respectiva como la determinación en cantidad líquida del tributo.

<sup>15</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Hecho imponible del impuesto.

Esto se refiere a aquella circunstancia cuya realización, establecida en la ley, origina la obligación tributaria.

Un ejemplo de estos hechos se podría enlistar la obtención de una renta, la venta de bienes, prestación de servicios, adquisición de bienes y derechos por herencia o donación, etc.

### **Sujeto pasivo.**

Este es aquel que debe cumplir con lo impuesto por el artículo 31 fracción IV Constitucional, es decir el obligado a contribuir para el gasto público y quien al realizar el hecho generador se ve obligado a pagar dicho impuesto.

Es la persona física o moral que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Se distingue entre contribuyente, al que la ley impone la carga tributaria, y responsable legal o sustituto del contribuyente el que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.

### **Base.**

Cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo del sujeto.

Cuando al total de los ingresos percibidos se le resta las deducciones autorizadas nos da como resultado la base, de ésta se parte para el cálculo de los impuestos.

Así en el artículo 9 de la ley del Impuesto sobre la Renta se establece el procedimiento para la determinación de la base, tratándose de personas morales en los siguientes términos:

- I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
  
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

### **Tasa o tarifa.**

Son las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

A manera de ejemplo nos encontramos en el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta la tasa del 30% que deben de aplicar las personas morales.

### **Época de pago.**

Plazo establecido por la ley para que se cumpla con la obligación de pago.

Los créditos fiscales deben enterarse dentro del término que el legislador señala en la ley tributaria, es muy importante que la norma jurídica instituya el plazo de pago sobre el periodo en que se encuentra obligado a presentar el contribuyente, con el objeto de su cumplimiento en tiempo y forma.

Tenemos como ejemplo el impuesto sobre la renta que se causa anualmente y deben hacerse pagos provisionales.

Las personas morales pagaran mediante declaración que se presentaran ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquellos por lo que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentaran en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.

Los contribuyentes efectuaran pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

### **Contribuciones accesorias.**

Las contribuciones accesorias forman parte de los ingresos tributarios residuales, que el Estado suele percibir.

Para definir estas, Arrijoa Vizcaíno nos ayuda diciendo en su obra:

Son contribuciones accesorias los recargos, las multas, los gastos de ejecución y los demás ingresos tributarios del Estado, no clasificables como impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos o contribuciones de mejoras.<sup>16</sup>

Así mismo el Código Fiscal de la Federación en el artículo 2º último párrafo menciona que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del mismo son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de estas. Siempre que en el Código Fiscal de la Federación haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º.

<sup>16</sup>ADOLFO ARRIOJA VIZCAÍNO, DERECHO FISCAL P.P 442

## **Recargos y actualizaciones.**

Tienen el mismo origen que la práctica comercial de cobrar intereses al deudor que se ha demorado en el pago de sus obligaciones pecuniarias.

Los recargos derivan del perjuicio que se le causa al no cubrirse a tiempo las sumas a las que tiene derecho, impidiéndole así la libre e inmediata disposición del dinero que se le adeuda.

Las tasas de recargos son publicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Diario Oficial de la Federación, para determinar el pago de contribuciones extemporáneas.

La actualización de contribuciones se establece en el artículo 17-A donde señala que el monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar.

Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo, las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones del mes.<sup>17</sup>

<sup>17</sup>SAT. INFORMACIÓN FISCAL.TABLAS E INDICADORES.TASAS DE RECARGOS.

## Ejemplo de actualización

El 17 de noviembre de 2007 se debió haber cubierto al SAT el pago provisional del ISR correspondiente a octubre de 2007 por un monto de \$12,750.00; sin embargo, la obligación se cubrió hasta el 15 de marzo de 2008. Para este ejemplo el factor de actualización se determina de la siguiente manera:

$$\frac{126.521 \text{ (INPC de febrero, 2008)}}{124.171 \text{ (INPC de octubre, 2007)}} = \text{Factor de actualización} = 1.01892^2$$

Para actualizar la contribución que adeuda, multiplíquela por el factor de actualización:

	Contribución (ISR) que debió haber pagado el 17 de noviembre de 2007	12,750.00
Por:	Factor de actualización	1.0189
<b>Igual:</b>	<b>Contribución (ISR) actualizada</b>	<b>12,990.97</b>

Para saber cuál es el importe de la parte actualizada, reste a la contribución actualizada la contribución sin actualizar:

	Contribución actualizada	12,990.97
Menos:	Contribución que debió haber pagado el 17 de noviembre de 2007 (contribución sin actualizar)	12,750.00
<b>Igual:</b>	<b>Parte actualizada</b>	<b>240.97</b>

## Otras contribuciones accesorias.

### Multas

Los honorarios por notificación de créditos

Los gastos de ejecución los demás ingresos tributarios del Estado, no clasificables como contribuciones.

## **CAPÍTULO SEGUNDO. DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES EN GENERAL**

Si bien es cierto que, en la materia fiscal es una obligación de los mexicanos contribuir para el gasto público, lo cierto es que no todos los integrantes de la colectividad mexicana cumplen de manera constante, oportuna, completa y espontánea dichas obligaciones que imponen las normas fiscales, por lo que en consecuencia el Estado se ve obligado a prever este incumplimiento y determinar las sanciones que le van a corresponder a cada caso en específico.

Uno de los mecanismos en que se basa el funcionamiento del sistema tributario es la existencia de un conjunto de normas que establecen y regulan la relación entre el contribuyente y la administración en relación al cumplimiento de los deberes tributarios. El incumplimiento de esas normas da lugar a las infracciones tributarias que se castigaran aplicando las sanciones previstas en dicha normatividad.

### **2.1 Infracción.**

Una infracción fiscal es todo hecho negativo o positivo; todo acto u omisión que multan las leyes fiscales. Es cuando el sujeto legalmente obligado, ejecuta un acto prohibido u omite la realización de un acto ordenado por la norma, que, en síntesis, es lo que se denomina conducta ilícita.

Es de explorado derecho que toda obligación que deriva de una ley tiene, como característica principal, que, si no se cumple con dicha obligación, el infractor responsable se hace merecedor a una sanción, lo cual es muy lógico, ya que de no ser así el cumplimiento de una obligación quedaría sujeto a la voluntad del particular.

#### **2.1.1 Finalidad de las Infracciones en el Derecho.**

Al cometer las infracciones en el mundo fáctico, la consecuencia jurídica es la sanción, siendo esta en materia tributaria comúnmente la multa.

Doctrinalmente la multa ha sido definida como la consecuencia jurídica del incumplimiento de una obligación tributaria, por lo que en primer lugar la multa tiene la característica de ser represiva cuya finalidad es el castigo en el sistema tributario de quienes lo vulneren, no obstante, algunos autores lo consideran de carácter preparatorio o indemnizatorio.

Dentro de los límites fijados por el Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

#### Agravantes

- I. Se considerará como agravante el hecho de que el infractor sea reincidente.
  - a) Tratándose de infracciones que tengan como consecuencia, la omisión en el pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que tenga esa consecuencia.
  - b) Tratándose de infracciones que no impliquen omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posterior veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción establecida en el mismo artículo y fracción del Código Fiscal de la Federación.

Para determinar la reincidencia, se considerarán únicamente las infracciones cometidas dentro de los últimos cinco años.

- II. También será agravante en la comisión de una infracción, cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos:
  - a) Que se haga uso de que se haga uso de documentos falsos en los que se haga contar operaciones inexistentes.

- b) Que se utilicen, sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir el importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones.
  - c) Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.
  - d) Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
  - e) Que se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad.
  - f) Que se microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas. El agravante procederá sin perjuicio de que los documentos microfilmados o grabados en discos ópticos o en cualquier otro medio de los autorizados, en contravención de las disposiciones fiscales, carezcan de valor probatorio.
  - g) Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refieren los artículos 46, fracción IV Y 48, fracción VII del Código Fiscal de la Federación.
- III. Se considera también agravante, la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes.
  - IV. Igualmente es agravante el que la comisión de la infracción sea en forma continuada.
  - V. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal la que correspondan varias multas, solo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Así mismo cuando por un acto una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Tratándose de la presentación de declaraciones o avisos cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita hacerlo por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida.

VI. En el caso en que la multa se pague dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación al infractor de la resolución por la cual se le imponga la sanción, la multa se reducirá en un 20% de su monto, sin necesidad que la autoridad que la impuso dicte nueva resolución, lo dispuesto en este artículo no será aplicable tratándose de la materia aduanera, ni cuando se presente el supuesto de disminución de multa previsto en el séptimo párrafo del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, así como el supuesto previsto en el artículo 78, del mismo.<sup>18</sup>

De manera sencilla, la única finalidad de las infracciones es el regular las conductas antijurídicas en las que un contribuyente o tercero pudiere llegar a realizar, sin querer ser repetitiva es necesario resaltar que las mismas deben estar establecidas en la ley para poder ser sancionables.

### **2.1.2 Tipos de Infracciones.**

Una forma simple de entender la complejidad de las infracciones es su clasificación, por lo que me doy a la tarea de explicar de manera concreta las siguientes:<sup>19</sup>

<sup>18</sup>CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

<sup>19</sup>FRANCISCO PONCE GÓMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, DERECHO FISCAL. P.P 220

### **2.1.2.1 Infracciones de Omisión e Infracciones de Comisión.**

Las infracciones de omisión son aquellas que como su nombre lo dice se constituye por la omisión de actos de la ley fiscal ordena, estas se llevan a omisión la intención de dañar al fisco, es decir que no existe dolo, sino un descuido o negligencia, un ejemplo claro es omitir presentar la declaración anual ante el SAT.

Mientras que las segundas se constituyen por la ejecución de actos prohibidos, es decir que son intencionales. Y las cuales se llevan a cabo con toda la intención de causar un daño al fisco, como lo es el declarar ingresos menores a los percibidos.

### **2.1.2.2 Infracciones Administrativas e Infracciones Penales.**

El ámbito que abarcan las estructuras, principios y leyes administrativas, que forman parte del derecho público interno, mismas que regulan la actividad directa o indirecta de la administración pública como órgano del poder ejecutivo, así como la organización, funcionamiento y control de la cosa pública, sus relaciones con los particulares, los servicios públicos y demás actividades estatales.

La infracción administrativa es todo acto, hecho u omisión de una persona que sin ser trascendental viole el orden público que establece la Administración Pública, para la consecución de sus fines, tales como el orden público y prestar un servicio eficiente en la administración de los servicios.

Las infracciones Administrativas ya sean del ámbito Federal o local, tienen varias acepciones, mismas que repercuten en menor o mayor grado al infractor según sea el caso.

Miguel Ángel García Domínguez nos explica que “las normas fiscales penales responden, pues, a la necesidad de defensa de la sociedad contra acciones de daño o de peligro para la seguridad, bienestar y la prosperidad de la sociedad; siendo la transgresión fiscal un serio ataque a tales bienes, no se puede

permanecer indiferente a tal ataque, porque ello sería peligroso para el Estado y la sociedad.<sup>20</sup>

Esta clasificación es un tanto confusa, pero de manera sencilla se refiere a que algunos incumplimientos de obligaciones fiscales están previstos en la ley fiscal solo como infracciones, mientras que otros, por su mayor gravedad, están además tipificados como delitos.

Es decir, que el legislador puede considerar una misma conducta como infracción fiscal y como un delito y se ha configurado en consecuencia tipos legales mixtos, que traen aparejada simultáneamente la competencia del juez y del órgano administrativo; el proceso penal y el procedimiento administrativo; la sanción penal privativa de libertad y la sanción administrativa de naturaleza económica (las cuales veremos más adelante detalladamente), en estos casos, la sanción por el delito y la sanción por la infracción se aplican de manera autónoma.

Por lo tanto, una gran diferencia entre la infracción y el delito fiscal es que la infracción fiscal según el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación amerita una pena económica, en forma de multa mientras que el delito fiscal amerita una pena corporal, la primera la aplica la autoridad fiscal y la segunda la autoridad judicial.

El mismo Código en su título IV menciona las infracciones y los delitos fiscales, señalando en cada caso las consecuencias de cada acto.

Las infracciones son las siguientes:

- a) Infracciones relacionadas con el RFC. (art. 79 CFF)
- b) Infracciones relacionadas con el pago de contribuciones y presentación de declaraciones, solicitudes y otros. (art. 81 CFF)
- c) Infracciones relacionadas con la obligación de llevar la contabilidad. (art. 83 CFF)
- d) Infracciones de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo. (art. 84-A CFF)

<sup>20</sup> MIGUEL ÁNGEL GARCÍA DOMÍNGUEZ. TEORÍA DE LA INFRACCIÓN FISCAL, DERECHO FISCAL PENAL. P.P 35

- e) Infracciones por usuarios y cuentahabientes de las instituciones de crédito. (84-C CFF)
- f) Infracciones de empresas de factoraje financiero y sociedades financieras de objeto múltiple. (art. 84-E CFF)
- g) Infracción de casas de bolsa. (art. 84-G CFF)
- h) Infracción de las personas que emitan tarjetas o monederos electrónicos. (art. 84-I CFF)
- i) Infracción por no proporcionar información de los Estados de cuenta. (art. 84-K CFF)
- j) Infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación. (art. 85 CFF)
- k) Infracciones relacionadas con marbetes, precintos o envases. (art. 86-A CFF)
- l) Infracciones en relación con el control físico de bebidas y tabacos. (art.86-E CFF)
- m) Infracciones de los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados. (art.86-G CFF)
- n) Infracciones cometidas por los servidores o empleados públicos. (art. 87 CFF)
- o) Infracciones cometidas por terceros. (art.89 CFF)
- p) Infracciones cometidas contra diversas disposiciones fiscales. (art. 91 CFF)
- q) Infracciones relacionadas con el dictamen de estados financieros. (art. 91-A CFF)

Observando que después de cada infracción establecida en el Código Fiscal de la Federación viene posteriormente la multa que se aplica por consecuencia de una violación a las disposiciones fiscales.

Ahora la lista de los delitos enunciados por el Código Fiscal de la Federación:

- a) Encubrimiento de delitos fiscales. (art. 96 CFF)
- b) Comisión de delitos fiscales por servidores públicos. (art. 97 CFF)
- c) Tentativa. art. 98 CFF)
- d) Delitos continuados. (art. 99 CFF)

- e) Contrabando. (art. 102 CFF)
- f) Asimilación al delito de contrabando. (art. 105 CFF)
- g) Defraudación fiscal. (art. 108 CFF)
- h) Asimilación a la defraudación fiscal. (art. 109 CFF)
- i) Delitos relacionados con el RFC. (art. 110CFF)
- j) Delitos relacionados con la contabilidad y presentación de declaraciones. (art. 11 CFF)
- k) Delito de abuso de confianza por depositarios e interventores. (art. 112 CFF)
- l) Delitos en relación con aparatos, máquinas o registradoras o comprobantes. (art. 113 CFF)
- m) Abuso de autoridad. (art. 114 CFF)
- n) Delito por amenazas de servidores públicos. (art. 114-ACFF)
- o) Delito por revelar información a terceros. (art. 114-B CFF)
- p) Robo en recinto fiscal. (art.115 CFF)
- q) Delito por tener combustibles sin especificaciones o fuera de zona. (art. 115-B CFF)

### **2.1.2.3 Infracciones Instantáneas y Continúas.**

Las instantáneas como su nombre nos lo dicen, se llevan a cabo en el momento en que se cometen, como es el ganador de una rifa, el cual no se le retiene el impuesto.

Mientras que las continuas, son aquellas que no se agotan en el momento en el que se cometen, sino que estas persisten hasta que se dejan de cometerse, como lo es no llevar la contabilidad debidamente.

### **2.1.2.4 Infracciones Simples y Complejas.**

Las infracciones simples son las que se causan con un solo acto u omisión, es decir que se viola una sola disposición fiscal.

Sin embargo, las complejas, son las que con una sola omisión se violan diversas disposiciones.

### **2.1.2.5 Infracciones Leves y Graves.**

Las leves son las que no tienen como consecuencia la evasión fiscal, sin embargo, y a contrario sensu, las graves son las que nacen como consecuencia de evadir el pago de alguna contribución.

## **2.2. La Sanción Fiscal.**

La sanción fiscal pese a su naturaleza administrativa, ha sido considerada independiente y autónoma. Por ello se tiene que la sanción fiscal será la consecuencia jurídica nacida a cargo del infractor por las leyes tributarias y en relación con los contribuyentes y responsables solidarios.

El título IV del Código Fiscal de la Federación, la sanción fiscal se divide en infracciones y delitos, y dependiendo del tipo de ilícito fiscal en que incurrió se verifica si la sanción consiste en una falta administrativa o se tipifica en una conducta delictiva, o en ambas, pero se busca que el contribuyente cumpla o indemnice por las obligaciones fiscales incumplidas y se asegure así el mandato del artículo 31 fracción IV Constitucional.

### **2.2.1 Definición de Sanción.**

Según Carnelutti dice “se llama sanción al señalamiento de las consecuencias que deriven de la inobservancia del precepto. Y como la sanción a de estimular a la observancia del mismo, tales consecuencias han de ser desagradables, es decir, han de consistir en un mal”.<sup>21</sup>

<sup>21</sup> CARNELUTTI, SISTEMA DE DERECHO PROCESAL CIVIL, PADOVA, 1936, I, P.P 20

El maestro Eduardo García Máynez, decía que la forma de clasificar las sanciones jurídicas, deben ser de acuerdo con la finalidad que persiguen y a la relación entre la conducta ordenadora por la norma infringida y la que constituye el contenido de la sanción.<sup>22</sup>

La sanción puede devenir en cualquiera de las siguientes formas: el cumplimiento forzoso, que es una sanción que tiene como finalidad obtener coactivamente la observancia de una norma infringida; la indemnización cuya finalidad es obtener del sancionado una prestación económicamente equivalente al deber jurídico incumplido y el castigo.

### **2.2.2 Finalidad de las Sanciones en el Derecho.**

Las sanciones pueden tener uno o varios deberes jurídicos, siendo así una medida jurídica como la forma en que se impone el derecho.

El objetivo primordial es una imposición de carácter represivo por la comisión de una conducta que contraviene la norma y como consecuencia jurídica del no acatamiento a la norma jurídica, revistiendo a su vez una hipótesis preventiva basada en una naturaleza intimidatoria.

### **2.2.3 Clasificación de las Sanciones.**

Estas sanciones pueden ser de dos clases:

- a) Las penas económicas aplicadas por la autoridad administrativa, las cuales en esencia son pecuniarias.
- b) Las penas privativas de la libertad, impuestas por la autoridad jurisdiccional, en palabras simples las penales.

<sup>22</sup>EDUARDO GARCÍA MÁYNEZ, INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO. P.P. 298

### **2.3 Las Infracciones y Sanciones de la Legislación Fiscal Federal.**

En términos del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación, “la aplicación de las multas, por infracciones de las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal”.<sup>23</sup>

De acuerdo a lo que regula el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación, son responsables en la comisión de infracciones:

“Las personas que realicen los supuestos que en este capítulo se consideran como tales, así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos. (...)”<sup>24</sup>

Sin embargo, y sin dejar de comentar, es necesario señalar que el cumplimiento extemporáneo de las obligaciones fiscales no es sancionable cuando se cumpla en forma espontánea o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

Es claro que, sí el Estado puede crear contribuciones, caracterizándolas en cada uno de sus aspectos, estableciendo sus elementos específicos, pueden también fijar penas a quienes cometan infracciones a las normas.

<sup>23</sup>CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

<sup>24</sup>IBIDEM

## **CAPÍTULO TERCERO. INFRACCIONES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

### **3.1 De las Infracciones.**

Nuestra legislación y concretamente el Código Fiscal de la Federación no define lo que constituye genéricamente una infracción y se limita a enunciar las conductas que considera en la especie como tales.

Por lo tanto, será responsable por la comisión de una infracción toda aquella persona que concrete en el mundo fáctico, los supuestos que la norma jurídica señale para una conducta se considere como infracción, según lo establece el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación y agrega que también son responsables quienes” ...omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos”.<sup>25</sup>

De forma que el legislador no quiso dejar escapar ningún incumplimiento de su detallada relación de infracciones.

Por lo tanto, tiene carácter de sujetos responsables en la comisión de una infracción los contribuyentes, los terceros, así como los funcionarios y empleados públicos en el caso y con las condiciones que la ley establece caso de pluralidad de responsabilidades, cada una deberá soportar a su cargo el importe de la multa impuesta.

El autor Miguel Ángel García hace un análisis de la situación que se genera a la omisión del pago de los impuestos, afirmando que “la enorme cantidad de sujetos

<sup>25</sup>CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

obligados al pago de impuestos y el incremento en el número de hechos y situaciones concretas que dan origen diariamente a la obligación de pagar tributos hacen imposible que la administración fiscal realice directa y oportunamente la actividad necesaria para determinar que ha nacido la obligación de pagar el impuesto, para formular la liquidación respectiva y para ejecutar la acción de cobro relativa, en todos los casos y respecto de todos los sujetos, a todo lo largo y a todo lo ancho del territorio nacional.<sup>26</sup>

### **3.1.1 Infracciones Relacionadas con el RFC.**

Las siguientes son conductas relacionadas con la omisión del cumplimiento de la obligación de inscribirse al Registro Federal de Contribuyentes que se encuentra establecido en el artículo 79 del Código Fiscal de la Federación.

- No inscribirse en el RFC.
- No inscribir a terceras personas en el RFC.
- No presentar avisos al RFC.
- No citar la clave de RFC.
- Autorizar actas constitutivas sin inscripción en el RFC.
- Señalar otro domicilio fiscal.
- No asentar o asentar mal el RFC de socios en actas de asamblea.
- No asentar o asentar mal el RFC en escrituras públicas.
- No verificar la clave de RFC en escrituras públicas.

<sup>26</sup>GARCÍA DOMÍNGUEZ, MIGUEL ÁNGEL, TEORÍA DE LA INFRACCIÓN FISCAL, DERECHO FISCAL PENAL, MÉXICO, CÁRDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR, 1982, P.P 13 Y 14

El RFC es el medio por el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de su órgano desconcentrado el servicio de Administración Tributaria puede llevar el control y vigilancia del contribuyente, proporcionando información sobre su identidad, domicilio y en general sobre su situación fiscal.

La autoridad basándose en los datos que las personas le proporcionen, asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita y esta misma será proporcionada a los contribuyentes a través de la cédula de identificación fiscal.

Las solicitudes de inscripción o avisos al RFC que deban presentar las personas físicas o personas morales se encuentran en el artículo 22 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

En el caso de las personas que obtengan ingresos por sueldos y salarios deberán proporcionar a su patrón los datos necesarios para que se realice la inscripción en el RFC y a su vez el patrón deberá, una vez que realice dicho trámite, proporcionar al trabajador el comprobante de la inscripción al RFC.

### **3.1.2 Infracciones Relacionadas con la Obligación de Pago de las Contribuciones y presentación de declaraciones, solicitudes y otros.**

Las personas físicas y morales deberán presentar la solicitud del RFC, declaraciones, avisos o informes mediante los medios que establezca el SAT acudiendo a las oficinas del SAT y proporcionando la información necesaria para poder llevar a cabo el trámite.

Se consideran infracciones de acuerdo al artículo 81 del Código Fiscal de la Federación las siguientes:

- No presentar declaraciones, solicitudes, avisos o constancias, que exijan las disposiciones fiscales.

- Presentarlas con errores o en forma distinta señalado por las disposiciones fiscales.
- No pagar las contribuciones dentro del plazo, salvo que sea espontáneo.
- No efectuar en las disposiciones fiscales los pagos provisionales
- No presentar Información de cantidades en efectivo por concepto de subsidio para el empleo
- No presentar aviso de cambio de domicilio
- No presentar información de las razones por las que no se determinó el impuesto.
- No presentar información los fabricantes, productores, envasadores, etc. Y los requeridos en plazo señalado.
- No proporcionar información a que se refiere el artículo 20 décimo primer párrafo del CFF
- No cumplir en la forma y términos señalados en la fracción IV del artículo 29 del CFF.
- No incluir en la solicitud de autorización a todas las sociedades integradas.
- No presentar avisos de incorporación o desincorporación al régimen opcional
- No dar información de operaciones a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales.
- No proporcionar la declaración a través de los medios y formatos electrónicos.
- No presentar DIOT con partes relacionadas residentes en el extranjero.

- No proporcionar información a que se refiere el artículo 19, fracciones II, tercer párrafo, XIII y XV de LIEPS
- No presentar el aviso del último párrafo del artículo 9 del CFF.
- No registrarse de conformidad al artículo 19 fracciones XI y XIV de LIEPS
- No proporcionar información relativa al interés real del ejercicio de que se trate por créditos hipotecarios.
- No entregar constancia en la que se señale el monto nominal y real de los intereses pagados correspondiente al ejercicio inmediato anterior.
- No dar cumplimiento al artículo 28, fracción I del CFF
- No proporcionar información del artículo 32 fracción VIII del LIVA
- No proporcionar información a que se refiere el artículo 32-G del CFF
- No cumplir con la obligación del artículo 98 de LISR
- No proporcionar información, incompleta o con errores del artículo 30-A de CFF
- No proporcionar o proporcionar de forma extemporánea la documentación comprobatoria que ampare que las acciones no han salido del grupo de sociedades.
- No presentar la información de los artículos 76 fracción XV, 82, fracción VII, 110, fracción VII, 118, fracción V y 128 de LISR
- No proporcionar los datos, informes o documentos solicitados conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 42- A del CFF
- No cumplir con las obligaciones del artículo 82, fracción III y penúltimo párrafo, inciso a) y b) de la LISR.
- Incumplir con la restricción prevista en el artículo 82, fracción II de la LISR
- No proporcionar la información a que se refiere el artículo 82 fracción V de la LISR

Este listado maneja las infracciones derivadas de la obligación de pago y la presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, por lo tanto las personas morales y personas físicas quienes estén obligadas a presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes fiscales digitales por internet bien CFDI derivadas de las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción al RFC ante las autoridades competentes proporcionando información con su identidad y domicilio, en caso de cambio de domicilio, deberán presentar aviso dentro del mes siguiente al día en que se tenga dicho cambio.

La solicitud y los avisos que se presentan de forma extemporánea, surtirán sus efectos a partir de la fecha en que sean presentados, tal y como menciona el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación.

No pagar las contribuciones dentro del plazo establecido por las autoridades fiscales, excepto cuando se efectuó el pago de manera espontánea. No se impondrán multas cuando se cumpla de manera espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o caso fortuito según el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, en los siguientes casos si procederá la multa:

- a) La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.
- b) La omisión sea corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales le hayan notificado una orden de visita domiciliaria.
- c) La omisión sea subsanada por el contribuyente con posterioridad a los diez días siguientes a la presentación del dictamen de los estados financieros.

El artículo 81 del Código Fiscal de la Federación menciona, entre otras, las infracciones relacionadas con el ISR en materia de pago de contribuciones y presentación de declaraciones, solicitudes y avisos, las cuales son:

No presentar aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera del plazo establecido.

No presentar declaraciones mensuales informativas de las razones por la cuales no se presenta el pago o saldo a favor por alguna de las obligaciones que los contribuyentes deban cumplir.

No incluir a todas las sociedades integradoras en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal consolidado que presente la sociedad integradora en términos del artículo 63 fracción tercera de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

No presentar los avisos de incorporación o desincorporación al régimen de consolidación.

No proporcionar información de las personas a las que se les hubiera otorgado donativos en el ejercicio inmediato anterior.

No proporcionar información sobre las personas a las que se les haya retenido ISR y presentarlo mediante formatos electrónico en declaraciones informativas a más tardar el 15 de febrero del año siguiente en que se efectúen las retenciones, o presentarla incompleta o con errores.

### **3.1.3 Infracciones Relacionadas con la Obligación de Llevar Contabilidad.**

Vamos a comenzar por explicar es este punto qué es la contabilidad y para que nos sirve.

“La contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afecten económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuralmente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos”.<sup>27</sup>

El código Fiscal de la Federación nos menciona en el artículo 28 primera fracción cómo está integrada la contabilidad para efectos fiscales y estos son libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales,

<sup>27</sup>ELÍAS FLORES LARA, PRIMER CURSO DE CONTABILIDAD, 20 ED MÉXICO, TRILLAS 2006

libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes.

La siguiente es una lista de las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad

- No llevar contabilidad.
- No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales.
- Llevar la contabilidad en forma distinta a las disposiciones fiscales.
- No hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas; hacerlos incompletos, inexactos o fuera de los plazos respectivos.
- No conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales.
- No expedir, no entregar o no poner a disposición de los clientes los comprobantes fiscales digitales por Internet de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan.
- Expedir comprobantes fiscales digitales por Internet asentando la clave del registro federal de contribuyentes de persona distinta a la que adquiere el bien o servicio.
- No dictaminar sus estados financieros cuando deba hacerlo.
- Expedir comprobantes fiscales digitales por Internet que señalen corresponder a donativos deducibles sin contar con la autorización para recibir donativos deducibles.

- No expedir o acompañar la documentación que ampare mercancías en transporte en territorio nacional.
- No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en las máquinas registradoras de comprobación fiscal.
- No identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- No presentar o presentar de manera incompleta la declaración informativa sobre su situación fiscal a que refiere el artículo 32-H.
- No demostrar la existencia de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales emitidos por sus proveedores relacionados con el IVA.

Estas infracciones se deben a que incumplen con la obligación de llevar la contabilidad de acuerdo al artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

Las personas que se encuentren en el supuesto de acuerdo a las disposiciones fiscales deberán:

Llevar un control de sus mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, el cual consiste en un registro que permita identificar por unidades, por productos, por concepto y por fecha los aumentos y disminuciones en dichos inventarios, así como las existencias al inicio y al final de cada ejercicio e indicar si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, destrucciones entre otros.

Los registros o asientos contables deben cumplir con los requisitos que establezca el reglamento del Código Fiscal de la Federación en el artículo 29 donde se encuentran los documentos e información que integran la contabilidad y forma de hacer los asientos y registros contables.

Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevaran en medios electrónicos conforme lo establezcan el reglamento citado y las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación

comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

La contabilidad electrónica se refiere a la obligación de llevar los registros y asientos contables a través de medios electrónicos e ingresar de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del SAT.

Para dar cumplimiento formal al ingreso mensual de información contable, únicamente se enviará la balanza de comprobación y el catálogo de cuentas con el código agrupador del SAT que permita su interpretación.

Adicionalmente, los contribuyentes deben tener la posibilidad de generar información electrónica de sus pólizas contables y auxiliares para entregarla al SAT, sólo cuando:

- El SAT ejerza facultades de comprobación directamente al contribuyente o a terceros relacionados (compulsas)
- El contribuyente solicite una devolución o realice una compensación.

Los contribuyentes del Régimen de Arrendamiento, Servicios Profesionales e Incorporación Fiscal quedan relevados del envío de Contabilidad Electrónica, siempre y cuando registren sus operaciones en el módulo de contabilidad de la herramienta electrónica “Mis cuentas”.

Tratándose de personas que vendan gasolina, diésel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con controles volumétricos y mantenerlos en todo momento en operación y deberán llevarlos con los equipos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla en su domicilio fiscal durante un plazo de cinco años contando a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones, con respecto a la contabilidad. Cuando se trate de la documentación de las cuales se hubiera

promovido un recurso o juicio el plazo para conservarla será a partir de la fecha en que quede firme la resolución por cinco años.

#### **3.1.4 Infracciones en las que pueden incurrir las Entidades Financieras o Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo.**

En el artículo 15-C del Código Fiscal de la Federación, hace mención a quienes se consideran entidades financieras y se tomaran en cuenta como tales.

Se entenderá como entidad financiera a las instituciones de crédito, instituciones de seguros que ofrecen seguros de vida, administradoras de fondos para el retiro, uniones de crédito, casas de bolsa, sociedades financieras populares, sociedades de inversión en renta variable, sociedades de inversión en instrumentos de deuda, sociedades operadoras de sociedades de inversión sociedades que presten servicios de distribución de acciones de sociedad de inversión.

Sin embargo, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo para poder ser considerada como entidad financiera y operar en los términos de la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas y de Préstamo, deberán cumplir con las obligaciones aplicables a las entidades financieras señaladas en el párrafo anterior.

Referente a los artículos 32-B, 32-E, 40-A, 145, 151, 156 Bis del Código Fiscal de la Federación las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo tienen la obligación de cumplir con las disposiciones de los artículos ya mencionados mientras que el artículo 84-A señala las infracciones en las que pueden incurrir y que se encuentran en el siguiente listado.

No anotar en los esqueletos para expedición de cheques el nombre, denominación o razón social y la clave que corresponda al primer titular de la cuenta.

Pagar en efectivo o abonar en cuenta distinta a la del beneficiario un cheque que tenga inserta la expresión para abono en cuenta.

Procesar incorrectamente las declaraciones de pago de contribuciones que reciban.

No proporcionar o proporcionar en forma parcial la información relativa a depósitos, servicios, fideicomisos o cualquier tipo de operaciones.

Asentar incorrectamente o no asentar nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes o la que la sustituya, del cuentahabiente.

No transferir a la Tesorería de la Federación lo señalado en el artículo 141-A fracción II del CFF.

No expedir los estados de cuenta conforme al artículo 32-B del CFF.

No practicar el aseguramiento, embargo o inmovilización de los depósitos bancarios

Negar la información al contribuyente acerca de la autoridad fiscal que ordenó el aseguramiento, embargo o inmovilización de los depósitos bancarios.

Ejecutar el aseguramiento, embargo o inmovilización sobre los depósitos bancarios, por una cantidad mayor a la ordenada.

No informar a la autoridad fiscal sobre la práctica conforme a lo previsto en los artículos 40-A, 145, 151 y 156-Bis de CFF.

No levantar el aseguramiento, embargo o inmovilización de los depósitos bancarios conforme a los artículos 40-A, 145, 151 y 156-Bis.

No validar con el Servicio de Administración Tributaria que sus cuentahabientes se encuentren inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.

No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-E de CFF.

### **3.1.5 Infracciones de los Usuarios de los Servicios, así como de los Cuentahabientes de las Instituciones de Crédito.**

Son infracciones de los usuarios de los servicios, así como de los cuentahabientes de las instituciones de crédito a que se refiere el último párrafo del Artículo 30-A en que menciona la obligación de los usuarios de servicios, así como los cuentahabientes de las instituciones de crédito de proporcionar los datos a los prestadores de servicios o a las instituciones mencionadas.

La omisión total o parcial de la obligación de proporcionar la información relativa a:

- Su nombre, denominación o razón social
- Domicilio
- Clave del Registro Federal de Contribuyentes

Proporcionar datos incorrectos o falsos.

### **3.1.6 Infracción en la que pueden incurrir las Empresas de Factoraje Financiero y las Sociedades Financieras de Objeto Múltiple en Relación a las Obligaciones del Art. 32 C.**

Se considera infracción en la que pueden incurrir las empresas de factoraje financiero y las sociedades financieras de objeto múltiple en relación a las obligaciones a que se refieren el primero y segundo párrafos del Artículo 32-C.

- El no efectuar la notificación de la transmisión de créditos operada en virtud de un contrato de factoraje financiero.

Excepto en el caso de factoraje con mandato de cobranza o factoraje con cobranza delegada.

- Negarse a recibir dicha notificación.

La notificación deberá realizarse dentro de un plazo que no excederá de diez días a partir de la fecha en que operó la transmisión correspondiente y se realizará a través de los medios previstos en la ley.

### **3.1.7 Infracción en las que pueden incurrir las Casas de Bolsa.**

Vamos a dar inicio con la definición de casa de bolsa, para comprender el objetivo de éstas.

Son sociedades anónimas dedicadas a la intermediación con valores, lo que comprende en poner en contacto a oferentes y demandantes de valores, así como ofrecer y negociar valores por cuenta propia o de terceros en el mercado primario o secundario.

Por lo tanto las casas de bolsa deberán expedir estados de cuenta en las que detallen las transacciones de adquisiciones de bienes, del uso o goce temporal de bienes o de la prestación de servicios en que se realice el pago mediante cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario o mediante traspasos de cuenta, con el objeto de que dicho titular de la cuenta pueda considerarlo como comprobante fiscal para lo que deberá cumplir con los requisitos del Código Fiscal de la Federación y los que emita el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Se considera infracción en la que pueden incurrir las casas de bolsa, el no proporcionar la información a que se refiere el artículo 58 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto de contribuyentes que enajenen acciones con su intermediación.

### **3.1.8 Infracción de las personas que emitan tarjetas o monederos electrónicos.**

Se considera infracción en la que pueden incurrir las personas que emitan tarjetas de crédito, de débito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria, en relación con las obligaciones a que se refiere el artículo 32-E del Código Fiscal de la Federación.

- No expedir los estados de cuenta cumpliendo con lo previsto en las disposiciones aplicables.

### **3.1.9 Infracción en la que pueden incurrir las personas morales a que se refiere el artículo 84-I del Código Fiscal de la Federación.**

- No proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información contenida en los estados de cuenta, a que se refiere el artículo 32-E de este Código.

Para el efecto de verificar la información contenida en los estados de cuenta, el envío de la información señalada será a través de los medios que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.

### **3.1.10 Infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación.**

Por facultad de comprobación debemos entender la capacidad que tiene la autoridad fiscal para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales.

A fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales la autoridad tiene la facultad para determinar contribuciones o créditos fiscales, así como comprobar la comisión de delitos fiscales.

Facultades de la autoridad fiscal establecido en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

- Requerir por errores aritméticos, omisiones u otros.
- Revisión de contabilidad y requerimiento de datos.
- Visitas domiciliarias.
- Revisión de dictámenes de contador público.
- Visitas domiciliarias en materia de comprobantes, del RFC y otros.
- Practica de avalúos.
- Compilar informes de servidores públicos.
- Formular de denuncias, querellas o declaratorias.
- Práctica de revisiones electrónicas.

Para dar cumplimiento a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación y no incurrir en cualquiera de las infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación establecidas en el artículo 85 del ya mencionado Código, se establece lo siguiente:

El visitado deberá otorgar las facilidades necesarias para el cumplimiento de la orden de visita domiciliaria y su práctica, poner a disposición de la autoridad la contabilidad y documentos que solicite y ya que se constituye como un acto de molestia la autoridad está obligada a fundar y motivar el acto en los preceptos legales que sustentan esas obligaciones y que establecen las consecuencias de sus actos.

Para la conservación de la contabilidad, la ley obliga a guardar toda la información relacionada por un plazo de cinco años a partir de que se presentaron las obligaciones correspondientes o de que se debieron haber presentado. Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Cuando se trate de la documentación correspondientes a aquellos conceptos respecto de los cuales

se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en que quede firme la resolución que ponga fin.

Y cuando en perjuicio del fisco federal el depositario o interventor designado por las autoridades fiscales, disponga para sí o para otro el bien depositado, se le impondrá una sanción corporal.

Se deberá suministrar los datos e informes sobre los clientes y proveedores y relacionarlos con la clave que le corresponda de conformidad con el artículo 30-A, para conocer la clave de cada cliente o proveedor bastará con los datos manifestados en la factura o comprobante correspondiente a la operación registrada.

Según lo dispuesto en los artículos 46 fracción IV y 48 fracción VII del Código Fiscal de la Federación cuando las visitas se hagan a las empresas multinacionales el contribuyente podrá designar a dos representantes para poder tener acceso a la información confidencial desde ese momento.

El contribuyente y los representados designados por el mismo serán responsables de la información confidencial hasta por un plazo de cinco años contados a partir en que se tuvo acceso a la información o de que se presentó la designación.

Y por último comete infracción relacionada con el ejercicio de facultades de comprobación quien declare falsamente que cumplen los requisitos que se señalan en el artículo 70-A.

### **3.1.11 Infracciones relacionadas con marbetes, precintos o envases de bebidas alcohólicas.**

En materia de bebidas alcohólicas, para efecto de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, nos indica disposiciones específicas a seguir, entre las que destaca principalmente el uso de marbetes y precintos, traslado en forma expresa y por separado del impuesto que establece la mencionada ley, presentar

información a la autoridad fiscal sobre sus operaciones sobre el ejercicio inmediato anterior del equipo utilizado, solo por mencionar algunas.

El artículo 3 de la ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios define aquellas que se consideran bebidas con contenido alcohólico y que recaen en el supuesto.

. Las que a temperatura de 15° centígrados tengan una graduación alcohólica de más de 3°G.L., hasta 55°G.L., incluyendo el aguardiente y a los concentrados de bebidas alcohólicas aun cuando tengan una graduación alcohólica mayor.

. Las elaboradas con un mínimo de 50% a base de vino de mesa, producto de la fermentación natural de frutas, pudiéndose adicionar agua, bióxido de carbono, o agua carbonatada, jugo de frutas, extracto de frutas, aceites esenciales, ácido cítrico, azúcar, ácido benzoico o ácido sórbico o sus sales como conservadores, así como aquellas que se elaboran de destilados alcohólicos diversos de los antes señalados.

. La bebida fermentada, elaborada con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces o frutos feculentos o azúcares como adjuntos de la malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de éste.

. Bebidas alcohólicas a granel que se encuentren envasadas en recipientes cuya capacidad exceda a 5,000 mililitros.

. La solución acuosa de etanol con las impurezas que lo acompañan con graduación mayor de 55° G.L, a una temperatura de 15° C.

. Alcohol desnaturalizado, la solución acuosa de etanol con las impurezas que a acompañan, con una graduación mayor de 55°G.L., a una temperatura de 15° con la adición de las sustancias desnaturalizantes autorizados por la Secretaría de Salud.

Ahora bien, el mismo artículo nos define la palabra marbete y precinto de la siguiente forma:

Marbete, el signo distintivo de control fiscal y sanitario, que se adhiere a los envases que contengan bebidas alcohólicas con capacidad que no exceda de 5,000 mililitros.

Para el precinto es la misma definición excepto porque el precinto es especialmente para los envases que contengan bebida alcohólica con capacidad que exceda a 5,000.

En el artículo 19 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicio se indican las obligaciones particulares a que se sujetan las personas que realicen actividades que tengan relación con la enajenación de bebidas con algún grado de contenido de alcohol.

La colocación del marbete podrá ser en el cuello de la botella, abarcando la tapa y parte del propio envase. En los casos en que por la forma de la tapa no sea posible adherir el marbete en el cuello de la botella, este podrá colocarse en la etiqueta frontal del envase, abarcando parte de la etiqueta y parte del propio envase, previa autorización de la autoridad fiscal, mientras que para los vinos de mesa de hasta 14 G.L podrán adherir el marbete en el cuello de la botella o en la etiqueta frontal del envase, abarcando parte de la etiqueta y del propio envase.

De lo anterior se resume que son algunas de las características que deben contener las bebidas con contenido alcohólico y obligaciones por parte de la persona física o moral que recaiga en el supuesto, ahora bien, de ello se derivan infracciones establecidas en el artículo 86-A del Código Fiscal de la Federación debido al incumplimiento de dichas obligaciones:

- . No adherir marbetes o precintos, que sean falsos o se encuentren alterados.
- . Hacer cualquier uso diferente de los marbetes o precintos.
- . Poseer, por cualquier título, bebidas alcohólicas, cuyos envases o recipientes carezcan del marbete o precinto correspondiente.

- . No destruir los envases vacíos cuando estén obligados.
- . No acreditar la legalidad de los marbetes o precintos adquiridos.

### **3.1.12 Infracciones de los fabricantes, productores o envasadores de bebidas alcohólicas, cerveza, bebidas refrescantes y tabacos labrados.**

El artículo 19 fracción X del Código Fiscal de la Federación menciona una serie de obligaciones que tienen los fabricantes, productores o envasadores de alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles, entre las que se encuentran, llevar un control físico del volumen fabricado , producido o envasado, según corresponda, así como reportar trimestralmente, en los meses de abril, julio, octubre y enero, del año que corresponda, la lectura mensual de los registros de cada uno de los dispositivos que se utilicen para llevar el citado control, en el trimestre inmediato anterior al de su declaración.

Por lo tanto, se consideran infracciones las siguientes, establecidas en el artículo 86-E del Código Fiscal de la Federación.

- No llevar el control físico a que se refiere el artículo 19, fracción X de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- Llevarlo en forma distinta a lo que establece dicha fracción.
- No llevar los controles físico o volumétrico a que se refieren las fracciones X y XVI del artículo 19 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción Y Servicios.
- Llevarlos en forma distinta a lo que establecen dichas fracciones.

### **3.1.13 Infracciones de los productores, fabricantes e importadores de los cigarros y otros tabacos labrados.**

Son infracciones de los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano.

- No imprimir el código de seguridad en cada una de las cajetillas de cigarros para su venta en México.
- No proporcionar o no poner a disposición de las autoridades fiscales la información, documentación o dispositivos que permitan constatar el cumplimiento de las obligaciones.
- No permitir a las autoridades fiscales la realización de las verificaciones en los establecimientos o domicilios de los mismos, o bien en cualquier lugar en donde se encuentren los mecanismos o sistemas de impresión del referido código de seguridad.

Para la venta en México de cajetillas de cigarros se deberá imprimir en cada una el código de seguridad que reúna las características que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En dichas reglas se podrán establecer los mecanismos o sistemas que se utilizarán para imprimir en cada cajetilla de cigarros el código de seguridad correspondiente.

#### **3.1.14 Infracciones de quien almacene, venda o enajene cajetillas de cigarros y tabacos labrados en México.**

Cometen infracción quienes almacenen, vendan, enajenen o distribuyan en México cajetillas de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano.

- Que no contengan impreso el código de seguridad previsto en el artículo 19, fracción XXII de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- El que contengan sea apócrifo, acorde con lo previsto en el artículo 19-A de la citada Ley.

Cuando el Servicio de Administración Tributaria detecte cajetillas de cigarros que no cumplan con la impresión del código de seguridad, sean aseguradas y pasaran a propiedad del fisco federal para que proceda su destrucción, de igual forma

podrá en todo momento realizar verificaciones en el domicilio fiscal, establecimientos, locales, sucursales, puestos fijos o semifijos en vía pública o en cualquier lugar para el desempeño de su actividad quien venda enajenen o distribuyan en México cajetillas de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y tabacos labrados enteramente a mano.

### **3.1.15 Infracciones de funcionarios y empleados públicos.**

Según el Código Penal Federal, un servidor público es toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública Federal centralizada o en el Distrito Federal, organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, organizaciones y sociedades asimiladas a éstas, fideicomisos públicos, en los órganos constitucionales autónomos, en el Congreso de la Unión, o en los Poderes Judicial Federal y Judicial del Distrito federal, o que manejen recursos federales.

Tratándose de empleados públicos y funcionarios fiscales, que en ejercicio de sus funciones conozcan de hechos u omisiones que entrañen o puedan entrañar infracción a las disposiciones fiscales, lo comunicaran a la autoridad fiscal competente para no incurrir en responsabilidad.

Son infracciones a las disposiciones fiscales, en las que pueden incurrir los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones:

- No exigir el pago total de las contribuciones y sus accesorios.
- Asentar falsamente que se ha dado cumplimiento a las disposiciones fiscales.
- Exigir una prestación que no esté prevista en las disposiciones fiscales.
- Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes.
- Revelar a terceros, en contravención a lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

### **3.1.16 Infracciones cometidas por terceros.**

Asesorar, aconsejar, o prestar servicios para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución.

Colaborar en la alteración o en la inscripción de cuentas, datos falsos de documentos que se expidan.

Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales.

Quien recaiga en el supuesto se sancionará con una multa de \$44,610.00 a \$70,110.00 por la violación a las disposiciones fiscales del artículo 89 del CFF.

### **3.1.17 Infracciones relacionadas con el dictamen de estados financieros.**

El contador público que dictamina de conformidad con el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación no observe la omisión de contribuciones recaudadas, retenidas, trasladadas o propias del contribuyente, en el informe de situación fiscal del mismo, por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados, cuando dichas omisiones se vinculen con al incumplimiento de las normas de auditoría.

Cuando el contador público cometa la infracción del artículo 91-A del Código Fiscal de la Federación se le aplicara la suspensión del registro por un periodo de tres meses.

En los últimos años se han incorporado mayores obligaciones impositivas y mayores sanciones. Así es como la autoridad induce al contribuyente a cumplir sus deberes fiscales.

La autoridad incrementa las cargas administrativas de los contribuyentes, al convertirse en coadyuvante de la actividad fiscalizadora del Estado. Con este tipo de cargas se le está acrecentando al particular la posibilidad de cometer más infracciones y con ellos la contingencia de ser sancionado por su incumplimiento. La pena económica del responsable solidario es igual a la del obligado principal.

## **CAPÍTULO CUARTO. DE LAS CONTRIBUCIONES**

La terminología en materia de tributos es muy confusa ya que en el Código Fiscal de la Federación define impuesto como contribución y viceversa ya que no queda muy claro lo que es.

El autor Sergio Francisco expresa que “los tributos o contribuciones son las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de imponer recursos para el cumplimiento de sus fines”.<sup>28</sup>

### **4.1 Elementos esenciales de los Impuestos.**

Además de la compleja clasificación prevista en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, los impuestos cuentan con algunos elementos que son esenciales para su imposición.

#### **4.1.1 Objeto.**

Es la situación que la ley señala como hecho generador del impuesto y en consecuencia un crédito fiscal.

El objeto de una contribución es el ingreso, la utilidad o el rendimiento proveniente de una actividad económica y/o cualquiera de sus facetas, que son señaladas en la norma jurídica respectiva como la determinación en cantidad líquida del tributo.

#### **4.1.2 Hecho imponible del impuesto.**

Esto se refiere a aquella circunstancia cuya realización, establecida en la ley, origina la obligación tributaria.

<sup>28</sup> SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, DERECHO FINANCIERO MEXICANO 28 ED. ED PORRÚA, MÉXICO 2010 P.P 320

Un ejemplo de estos hechos se podría enlistar la obtención de ingresos por el uso o goce temporal de bienes inmuebles, prestación de servicios, enajenación y adquisición de bienes etc.

#### **4.1.3 Sujeto pasivo.**

Éste es aquél que debe cumplir con lo impuesto en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir el obligado a contribuir para el gasto público y quién al realizar el hecho generador se ve obligado a pagar dicho impuesto.

Es la persona física o moral que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Se distingue entre contribuyente, al que por ley impone la carga tributaria, y responsable legal o sustituto del contribuyente que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.

#### **4.1.4 Base.**

Es la cuantificación o valoración del hecho imponible y determina la obligación tributaria. Se trata de una cantidad de dinero, pero puede también tratarse de otros signos.

Se podría resumir como: la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto.

#### **4.1.5 Tasa o tarifa.**

Son las listas de unidades o cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

#### **4.1.6 Cuota a pagar.**

Aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

#### **4.1.7 Época de pago.**

Como el nombre lo dice, la época de pago es el tiempo en el cual se nos da la oportunidad de pagar para no recibir multas ni actualizaciones o recargos y en su caso para desconocer dicho crédito fiscal que se nos impone.

### **4.2 Contribuciones Accesorias**

#### **4.2.1 Definición.**

Para definir estas, Arrijoa Vizcaíno nos ayuda diciendo en su obra:

“Son contribuciones accesorias los recargos, las multas, los gastos de ejecución y los demás ingresos tributarios del Estado, no clasificados como impuestos, portaciones de seguridad social, derechos o contribuciones de mejoras”<sup>29</sup>

Sin embargo, el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación en su último párrafo nos menciona los accesorios de las contribuciones:

“Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.”<sup>30</sup>

<sup>29</sup> ADOLFO ARRIJOA VIZCAÍNO, DERECHO FISCAL. P.P. 442

<sup>30</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

#### **4.2.1.1 Recargos (concepto reglas para su cobro).**

Derivan del perjuicio que se le causa al fisco, al no cubrirse a tiempo las sumas a las que tiene derecho, impidiéndole así la libre e inmediata disposición del dinero que se le adeuda y enfrentándolo además a las consecuencias que se derivan de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda que suele ocurrir por el simple transcurso del tiempo.

- Empiezan a correr a partir de la fecha de exigibilidad del crédito fiscal.
- La tasa es fijada anualmente, tomando en cuenta el tipo de interés que rija en el mercado bancario.
- Se causa por cada mes o fracción que transcurra a partir de la exigibilidad y hasta que se efectúe el pago.
- No se causan sobre las contribuciones accesorias.
- Se causan sobre el importe total de las contribuciones pagadas extemporáneamente.

#### **4.2.1.2 Multas (concepto y reglas para su cobro).**

Dentro de las facultades que tiene el Estado, se encuentra la facultad sancionadora, siendo una de ellas la multa, por infracciones a diversas disposiciones, siendo aquella la cantidad pecuniaria a cargo del infractor y ésta a favor del Estado que funge como castigo en consecuencia de una conducta ilícita y para la previsión de futuras conductas.

Este es un tema por demás interesante para cualquier persona, física o moral, el comprender el porqué de las multas, y sí es válido que la autoridad realice su aplicación de manera discrecional, primero analizaremos la definición de multa:

“Es una sanción económica, prevista en la ley, que impone la autoridad fiscal al contribuyente cuando no cumple de manera voluntaria o espontánea con sus obligaciones fiscales o por cumplirlas incorrectamente.”<sup>31</sup>

La multa se aplica independientemente de que se exija el pago de las contribuciones, actualizaciones y recargos, o de las penas correspondientes cuando se incurra en responsabilidad penal.

Las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, deberán:

- Notificar y entregar un documento o resolución de la infracción cometida.
- El monto de la multa.
- Artículo o disposición legal que se ha violado.
- Deberá emitirse por la unidad del SAT correspondiente a nombre del infractor de la disposición legal.

También pueden imponer multas las entidades federativas o la Ciudad de México cuando hayan firmado con el SAT convenios de colaboración administrativa en materia fiscal.

#### **4.2.1.3 Multas firmes.**

Una multa se considera firme cuando ya no se pueda interponer ningún medio de defensa o de impugnación contra la resolución de la autoridad que la impuso.

<sup>31</sup> [WWW.SAT.GOB.MX](http://WWW.SAT.GOB.MX) SAT.GOB.MX/ASISTENCIA\_FTP/PUBLICACIONES/FOLLETOS08/MULTASFISCALES.PDF

#### **4.2.1.4 Gastos de ejecución fiscal (concepto y reglas para su cobro).**

Los gastos de ejecución derivan de la cantidad de dinero que la autoridad tuvo que erogar, con motivo del cobro coactivo y para hacer efectivo el crédito fiscal, el artículo 137 último párrafo y 150, ambos del Código Fiscal de la Federación, regulan lo referente a gastos de ejecución.

El artículo 150 del Código Fiscal de la Federación menciona el pago del 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución que deberán realizar las personas físicas y morales cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución por cada una de las siguientes diligencias:

Por el requerimiento de un crédito fiscal exigible.

Por la del embargo.

Por la del remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Extraordinarios en que se incurra con motivo del procedimiento administrativo de ejecución, incluyendo los que en su caso deriven de los embargados señalados en los artículos 41, fracción II Y 141, fracción V del Código Fiscal de la Federación, que comprenderán los de transporte de los bienes embargados, de avalúos, de inscripciones, de cancelaciones o solicitudes de información, en el registro público que corresponda , los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes, los honorarios de los depositarios y de los peritos, los devengados por concepto de escrituración y las contribuciones que origine la transmisión de dominio de los bienes inmuebles y las contribuciones que se paguen por la federación para liberar de cualquier gravamen a los bienes que sean objeto de remate.

Cuando las autoridades fiscales ordenen la práctica de un avalúo, y éste resulte superior en más de un 10% del valor declarado por el contribuyente, este deberá cubrir el costo de dicho avalúo.

Un crédito fiscal se conforma además de la suerte principal, de las multas, los recargos, la actualización y gastos de ejecución, dando como resultado que al fisco se le pague más.

#### **4.3 Extinción de la obligación Tributaria.**

Por extinción de la obligación tributaria entendemos la desaparición de la relación jurídica tributaria entre el sujeto activo y el sujeto pasivo principal o responsable solidario.

Es decir, una vez que se ha satisfecho la conducta de hacer o de tolerar, termina la razón que le dio origen al deber contributivo, logrando el entero de una prestación contributiva.

Es por ello que una persona física y moral que se encontraba obligada al otorgamiento de una prestación al Estado, cumple con dicho deber mediante el pago de una cantidad específica dispuesta en las leyes, o bien que el pago sea exigido en ejercicio del poder coactivo de la Administración Pública, cuando descubre la omisión contributiva.

Sin embargo, existen diferentes formas de extinción de la obligación tributaria en nuestra legislación mexicana son: el pago, compensación, condonación, condonación de multas, cancelación

##### **4.3.1 Pago.**

El pago consiste en la entrega de la prestación debida al fisco una vez que ha nacido la obligación tributaria.

Arrijoa Vizcaíno llega a la conclusión simple de que es “el cumplimiento de una obligación”<sup>32</sup> es una manera simple de conceptuarla, muy concreta y clara.

<sup>32</sup>ADOLFO ARRIOJA VIZCAÍNO, DERECHO FISCAL. P.P. 605

Las siguientes son diversas clases de pago según la legislación tributaria:

**Pago liso y llano:** es aquel que el contribuyente paga sin objeción de naturaleza alguna, de este surge el pago de lo debido y pago de lo indebido, el primero se refiere al entero de lo que adeuda el contribuyente conforme a la ley, mientras que el segundo consiste en el entero de una cantidad mayor de la debida o lo que no se adeuda.

**Bajo protesta:** este tipo de pago existe cuando el contribuyente que está inconforme con el cobro de un determinado tributo, cubre el importe que se le impuso, pero hace constar ante las autoridades fiscales que éste se propone intentar los recursos marcados en la ley, a fin de que dicho pago de que se trate, se declare infundado y nazca así su derecho de solicitar la devolución del mismo.

**Pago extemporáneo:** cuando el contribuyente paga lo debido sin objeciones ni inconformidades, pero fuera de los plazos o términos establecidos en la ley.

**Pago de anticipos:** este tipo de pagos se presenta cuando el contribuyente, en el momento en que percibe un ingreso que va a ser gravado, éste cubre al fisco una parte proporcional del mismo a cuenta del impuesto que en definitiva le va a corresponder.

#### **4.3.2 Compensación.**

Emilio Margáin nos explica que la compensación “tiene lugar cuando tanto la hacienda pública como el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos por la aplicación de una misma contribución y siempre que las deudas sean liquidas y exigibles. En este caso se compensan las dos deudas hasta el monto de la menor”.<sup>33</sup>

Por otra parte, Arrijo Vizcaíno lo explica:

<sup>33</sup> EMILIO MARGAÍN MANAUTOU, INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO MEXICANO. P.P. 323

“Cuando el fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, es decir, cuando por una parte el contribuyente adeuda determinado impuesto al fisco, pero éste último a su vez está obligado a devolverle cantidades pagadas indebidamente. En consecuencia, deben compararse las cifras correspondientes y exigir la obligación recíproca hasta el monto de la deuda menor.”<sup>34</sup>

José Tobeñas Castán define la compensación como el “modo de extinguir, en la cantidad concurrente, las obligaciones de aquellas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra”<sup>35</sup>

#### **4.3.3 Condonación.**

Es la renuncia de parte de la autoridad a los derechos que tiene sobre lo exigible. El artículo 39 del Código Fiscal de la Federación hace mención de la facultad del ejecutivo para condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, esto radica en el juicio de las autoridades fiscales cuando advierta daños a la economía en diversos sectores o zonas del país por catástrofes u otros factores. Ésta potestad esta con relación a la situación política para advertir cuando es prudente llevar a cabo la misma.

#### **4.3.4 Condonación de multas.**

La condonación de multas viene expresamente en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, en este caso las multas deben ser firmes y que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación, se podrá condonar hasta el cien por ciento de las multas, sin embargo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece el código.

<sup>34</sup> ADOLFO ARRIJOA VIZCAÍNO, OBRA CITADA. P.P. 609

<sup>35</sup> AUTOR CITADO POR SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, DERECHO FINANCIERO MEXICANO P.P 614

#### **4.3.5 Cancelación.**

Éste procede cuando el cobro es incobrable e incosteable para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es incobrable cuando el contribuyente o los responsables solidarios son insolventes o éstos han muerto sin dejar bienes; e incosteable cuando por la escasa cuantía de lo debido es anti-económico para el erario proceder a su cobro.

El último párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación especifica que la cancelación de los créditos a que se refiere este artículo no libera de su pago.

#### **4.3.6 Prescripción y Caducidad.**

La prescripción se fundamenta en el simple transcurso del tiempo, mientras que la caducidad surte efecto sobre obligaciones, la caducidad provoca la pérdida de un derecho o la facultad para deducir una acción. Ya sea impidiendo su promoción o la continuación del procedimiento.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación podrán solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

Así mismo, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación en el último párrafo señala que la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.

## **CAPÍTULO QUINTO. RECURSOS**

De acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano, recurso proviene del latín “recursos”, que significa “camino de vuelta, de regreso o de retorno y lo define como: el medio de impugnación que se interpone contra una resolución judicial pronunciada en un proceso ya iniciado, generalmente a un juez o a un tribunal de mayor jerarquía y de manera excepcional ante el mismo juzgador, con el objeto de que dicha resolución sea revocada, modificada o anulada.”<sup>36</sup>

Al definir los recursos administrativos, el diccionario señala que se trata de “la denominación que la ley da a los procedimientos de impugnación de los actos administrativos a fin de que los administrados defiendan sus derechos o intereses jurídicos ante la administración, generadora de los actos impugnados. Siempre deben estar previstos en la ley. Para el maestro Gabino Fraga, se trata de un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses, por un acto administrativo determinado para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad y la inoportunidad del mismo.”<sup>37</sup>

### **5.1 Recursos previstos en materia fiscal.**

Los recursos establecidos en ley tienen como finalidad ser una defensa del contribuyente por alguna violación a sus derechos por parte de la autoridad.

<sup>36</sup> INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNAM, DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO, TOMO 4, TERCERA EDICIÓN, PORRÚA, MÉXICO, 1989

<sup>37</sup> ÍDEM. P. 2710

El legislador Mexicano mantiene el criterio de intentar la defensa ante la misma autoridad, cuya actuación considera el lesionado violatoria de normas jurídicas en su perjuicio, dejando abierta la posibilidad que si el intento de la defensa resulta negativo a su favor, recurra a otras instancias una vez agotando su defensa ante el fisco, posteriormente acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y , en caso de que no quede satisfecho con la resolución de este organismo, promueva amparo directo ante la autoridad judicial federal.

### **5.1.1 Recurso de Revocación.**

El recurso de revocación es un medio de defensa en sede administrativa, previsto en el Código Fiscal de la Federación, a favor de los afectados por actos o resoluciones de las autoridades fiscales federales, para resolver sus conflictos con éstas, antes de someterlas a control jurisdiccional.

Características:

- Se trata de un autocontrol de la legalidad de los actos que emite en ejercicio de sus funciones.
- Es una oportunidad para resolver las controversias entre el fisco y el contribuyente directamente con la autoridad, sin necesidad de acudir ante un órgano jurisdiccional.
- Se trata de una instancia en sede administrativa, porque quien conoce y resuelve es la autoridad, a partir de los argumentos expuestos por el particular.

El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Deberá interponer la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro; en el caso de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos

administrativos, el contribuyente podrá impugnar dicho acto, por una sola vez a través de la misma vía.

Si la resolución dictada en el recurso de revocación se combate ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio respectivo.

Los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con anterioridad o posterioridad a la resolución de los medios de defensa previstos por el código. Los procedimientos de resolución de controversias son improcedentes contra las resoluciones que ponen fin al recurso de revocación o al juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

#### **5.1.1.1 Procedencia.**

Por disposición expresa de los artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación el particular podrá interponer el recurso de revocación en contra de los actos administrativos dictados en materia fiscal federal y en específico procede en contra de:

- I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:
  - a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
  - b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.
  - c) Dicten las autoridades aduaneras.
  - d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del CFF.
- II. Los actos de autoridades fiscales federales que:
  - a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro

en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del CFF.

- b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley, o determinen el valor de los bienes embargados.
- c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 del CFF.

La interposición del recurso de revocación será optativo para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará la que sea competente.

#### 5.1.1.2 Presentación.

<b>192/CFF Recurso de revocación en línea</b>
<p>¿Quiénes lo presentan? Personas físicas y morales.</p>
<p>¿Dónde se presenta? A través de buzón tributario.</p>
<p>¿Qué documento se obtiene?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Acuse de recibo electrónico, indicándose el número de asunto y la autoridad que atenderá la promoción.</li> <li>• Constancia de firmado electrónico de documentos.</li> <li>• Acuse de Términos y Condiciones.</li> </ul>
<p>¿Cuándo se presenta?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Por regla general, dentro de los 30 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución o acto que se impugna.</li> <li>• Respecto de violaciones al procedimiento administrativo de ejecución, dentro de los 10 días siguientes a la fecha de publicación de la convocatoria de remate.</li> <li>• En cualquier tiempo, cuando el tercero afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados.</li> </ul>
<p>Requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Escrito de promoción.</li> <li>• Resolución o acto impugnado.</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Constancia de notificación del acto impugnado.</li> <li>• Pruebas.</li> <li>• Escrito de anuncio de pruebas adicionales.</li> <li>• Escrito de exhibición de pruebas adicionales.</li> <li>• Documentación relacionada con el recurso de revocación.</li> </ul>
<p>Condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contar con FIEL</li> </ul>
<p>Información adicional:</p> <p>El recurrente podrá optar por enviar las pruebas diversas a las documentales que ofrezca mediante correo certificado con acuse de recibo o entregar directamente en la dirección de la autoridad que atenderá su trámite, adjuntando copia del acuse de recibo electrónico que indique el número de asunto de su promoción.</p> <p>La dirección de la unidad administrativa podrá consultarse en el Anexo 23.</p> <p>Las promociones y trámites de los sujetos que no se encuentren obligados a inscribirse en el RFC, las que se presenten ante las autoridades fiscales de las entidades federativas, así como los que no se encuentren obligados a tramitar la Firma Electrónica Avanzada, se realizarán mediante escrito libre ante la unidad administrativa del SAT o de la entidad federativa que corresponda.</p> <p><b>Nota:</b> Respecto de las pruebas diversas a las documentales, entiéndase, todas aquellas que no puedan digitalizarse para su envío por el Buzón Tributario.</p>
<p>Disposiciones jurídicas aplicables</p> <p>Arts. 18, 19, 116, 117, 121, 122, 123, 125, 126, 127, 128, 130, 131, 132 y 133, CFF, Art. 203 LA, Regla 2.18.1. RMF <sup>38</sup></p>

### 5.1.1.3 Requisitos.

El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación y señalar, además:

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

<sup>38</sup> RESOLUCIÓN MISCELÁNEA.

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

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

#### **5.1.1.4 Anexos.**

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

- I. Los documentos que acredite su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en las que conste que ésta ya hubiere sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o que se cumple con los requisitos a que se refiere el párrafo del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación.
- II. El documento en que conste el acto impugnado.
- III. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta, si a notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que esta se hizo.
- IV. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

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

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

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

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

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el escrito en que se interponga el recurso o dentro de los quince días posteriores, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales, en término de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación.

### **5.1.1.5 Improcedencia.**

En contraposición, los artículos 124 y 126 del Código Fiscal de la Federación establece los casos en que el Recurso resulta improcedente.

- I. Que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- II. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.
- III. Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- IV. Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
- V. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- VI. Derogada.
- VII. Si son revocados los actos por la autoridad.
- VIII. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa, en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- IX. Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación, hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los México sea parte.

El recurso de revocación no procederá contra actos que tengan por objeto hacer efectivas finanzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

#### **5.1.1.6 Causales de Sobreseimiento.**

Procede el sobreseimiento en los casos siguientes:

- I. Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
- II. Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 24 del Código Fiscal de la Federación.
- III. Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.
- IV. Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

#### **5.1.1.7 Interposición del Recurso por un tercero.**

El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

#### **5.1.1.8 Admisión de pruebas y sus excepciones.**

En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absoluciones de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Cuando el recurrente anuncie que exhibirá las pruebas en los términos de lo previsto por el último párrafo del artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, tendrá un plazo de quince días para presentarlas, contado a partir del día siguiente al de dicho anuncio.

La autoridad que conozca del recurso, para un mejor conocimiento de los hechos controvertidos, podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los mismos, así como ordenar la práctica de cualquier diligencia.

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Cuando se trate de documentos digitales con firma electrónica distinta a una firma electrónica avanzada o sello digital, para su valoración, se estará a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para el juicio contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación, en tanto no se opongan a lo dispuesto en el capítulo I del título V del Código Fiscal de la Federación.

#### **5.1.1.9 Término para la resolución y negativa ficta.**

La autoridad deberá dictar resolución y notificar en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

#### **5.1.1.10 Fundamentación y Motivación.**

La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se traten de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinar todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.

#### **5.1.1.11 Sentido de las Resoluciones.**

La resolución que ponga fin al recurso podrá:

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

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

### **5.1.2 Recurso de Inconformidad.**

A fin de evitar que los gobernados se vean afectados por las autoridades, esencialmente estatales o locales al exigir el pago de un impuesto o derecho por el cual no debe hacerse, la Ley de Coordinación Fiscal prevé un medio de defensa administrativo denominado recurso de inconformidad.

Debe precisarse que es voluntad del propio legislador que el recurso de inconformidad se tramitará conforme a las disposiciones aplicables al recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, con ciertas modalidades, como lo es que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público escuchara a la entidad federativa o municipio que se atribuya la violación, la misma secretaría solicitara un dictamen técnico a la Junta de Coordinación Fiscal; el plazo para resolver el recurso será de un mes a partir de la fecha en que la secretaría resolvió el dictamen ; y en dicha resolución, se podrá ordenar a la tesorería de la federación la devolución de las cantidades indebidamente cobradas con cargo a las participaciones de la entidad federativa que haya incurrido en perjuicio del gobernado.

Cuando alguna entidad que se hubiera adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal viole lo previsto por los artículos 73 fracción XXIX, 117 fracciones IV a VII y IX o 118 fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o falte al cumplimiento del o de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ésta, oyendo a la entidad afectada y teniendo en cuenta el dictamen técnico que formule la comisión permanente de funcionarios fiscales, podrán disminuir las participaciones de la entidad en una cantidad equivalente al monto estimado de la recaudación que la misma obtenga o del estímulo fiscal que otorgue, en contravención de dichas disposiciones.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público comunicará esta resolución a la entidad de que se trate, señalando la violación que la motiva, para cuya corrección la entidad contará con un plazo mínimo de tres meses. Si la entidad no efectuara la corrección se considerará que deja de estar adherida al Sistema Nacional de

Coordinación Fiscal. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la declaratoria correspondiente, la notificará a la entidad de que se trate y ordenará la publicación de la misma en el Diario Oficial de la Federación. Dicha declaratoria surtirá sus efectos 90 días después de su publicación.

Las cantidades en que se reduzcan las participaciones de una entidad, en los términos de este precepto, incrementarán al Fondo General de Participaciones en el siguiente año.

Las personas que resulten afectadas por incumplimiento de las disposiciones del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y de las de coordinación en materia de derechos podrán presentar recurso de inconformidad ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del requerimiento o, en su caso, a partir de la fecha de pago de la contribución que corresponda. No procederá la interposición del recurso de inconformidad cuando se refiera a la interpretación directa del texto constitucional.

El recurso de inconformidad, podrá presentarse por un conjunto de contribuyentes que tengan un representante común. Para estos efectos los sindicatos, las cámaras de comercio y de industria y sus confederaciones, podrán fungir como representantes.

#### **5.1.2.1 Tramitación.**

El recurso de inconformidad se tramitará conforme a las disposiciones que sobre el recurso de revocación establece el Código Fiscal de la Federación, con las siguientes modalidades:

- I. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público oír a la entidad de que se trate.

- II. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público solicitará un dictamen técnico a la Junta de Coordinación Fiscal.
- III. El plazo para resolver el recurso será de un mes a partir de la fecha en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público reciba el dictamen a que se refiere la fracción anterior.
- IV. La resolución podrá ordenar a la Tesorería de la Federación la devolución de las cantidades indebidamente cobradas, con cargo a las participaciones de la entidad. A estas devoluciones les será aplicable lo que al respecto establece el Código Fiscal de la Federación.

La resolución podrá ser impugnada por los promoventes del recurso ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y por la entidad afectada ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los términos establecidos en el artículo 12 de la presente Ley.

La Entidad inconforme con la declaratoria por la que se considera que deja de estar adherida al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal podrá ocurrir ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, conforme al artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, demandando la anulación de la declaratoria que se haya dictado conforme al artículo anterior de esta Ley.

Desde la admisión de la demanda se suspenderán los efectos de la declaratoria impugnada, por 150 días. El fallo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación producirá efectos 30 días después de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenará la publicación en el Diario Oficial de la Federación, tanto de la suspensión de los efectos de la declaratoria impugnada, como de los puntos resolutivos del fallo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En caso de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público infringiera las disposiciones legales y convenios relativos a la coordinación fiscal en perjuicio de una entidad federativa, ésta podrá reclamar su cumplimiento ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siguiendo, en lo aplicable el procedimiento establecido en la Ley Reglamentaria de las fracciones I y II del artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por tal motivo el artículo 105 hace referencia a las controversias constitucionales y acciones de inconstitucionalidad que podrían suscitar, corresponde a la Suprema Corte de Justicia de la Nación conocer y resolver con base en la ley reglamentaria de las fracciones I y II del artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dice:

“La suprema corte de justicia de la nación conocerá, en los términos que señale la ley reglamentaria de los asuntos siguientes:

- I. De las controversias constitucionales que, con excepción de las que se refieran a la materia electoral, se susciten entre: ...
- II. De las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”

## **5.2 Recurso que establece la Ley del Seguro Social.**

Existen organismos fiscales autónomos como el Instituto Mexicano del Seguro Social que realizan actividades de fisco y ante ellos también se pueden interponer recursos administrativos de naturaleza fiscal.

El artículo 294 de la Ley del Seguro Social dice:

Cuando los patrones y demás sujetos obligados, así como los asegurados o sus beneficiarios consideren impugnabile algún acto definitivo del instituto, podrán recurrir en inconformidad, en la forma y términos que establezca el reglamento o bien proceder en los términos del artículo 295 de la Ley del Seguro Social.

Las resoluciones, acuerdos o liquidaciones del instituto que no hubiesen sido impugnados en la forma y términos que señale el reglamento correspondiente, se entenderán consentidos.

### **5.2.1 Tramitación.**

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

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

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

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

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

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

- II. Acto que se impugna, y en su caso, número y fecha de la resolución número de crédito, periodo e importe, fecha de su notificación y autoridad emisora del mismo;
- III. Hechos que originan la impugnación;
- IV. Agravios que le cause el acto impugnado;
- V. Nombre o razón social del patrón o, en su caso, del sindicato de trabajadores titular del contrato colectivo de trabajo, así como el domicilio en donde puedan ser notificados para los casos previstos en el artículo 7 del reglamento;
- VI. Pruebas que se ofrezcan, relacionadas con el acto impugnado.

sí el escrito por el cual se interpone el recurso de inconformidad fuese obscuro, irregular, o no cumpliera con los requisitos señalados en este precepto, el secretario del consejo consultivo delegacional prevendrá al recurrente, por una sola vez, para que lo aclare, corrija o complete de acuerdo con las fracciones anteriores, y señalará en concreto sus defectos u omisiones, con el apercibimiento de que, si el recurrente no cumple dentro del término de cinco días, lo desechará de plano.

### **5.3 Recurso previsto en la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.**

De acuerdo al artículo 52 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores se encuentra un recurso para las resoluciones individuales de esta institución.

En los casos de inconformidad de las empresas, de los trabajadores o sus beneficiarios sobre la inscripción en el instituto, derecho a créditos, cuantía de aportaciones y de descuentos, así como sobre cualquier acto del instituto que lesione derechos de los trabajadores inscritos, de sus beneficiarios o de los patrones, se podrá promover ante el propio instituto un recurso de inconformidad.

El reglamento correspondiente, determinará la forma y términos en que se podrá interponer el recurso de inconformidad a que se refiere este artículo.

#### **5.4 Recurso en la Ley de Comercio Exterior.**

La ley del comercio exterior contempla el recurso administrativo de revocación y podrá ser interpuesto contra las resoluciones:

- I. En materia de mercado de país de origen o que nieguen permisos previos o la participación en cupos de exportación o importación;
- II. En materia de certificación de origen...

Los recursos de revocación contra las resoluciones en materia de certificación de origen y los actos que apliquen cuotas compensatorias definitivas, se impondrán ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En los demás casos el recurso se interpondrá ante la secretaría.

El recurso a que se refiere tiene por objeto revocar, modificar o confirmar la resolución impugnada y los fallos que se dicten contendrán la fijación del acto reclamado, los fundamentos legales en que se apoyen y los puntos de resolución.

El recurso de revocación se tramitará y resolverá conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, siendo necesario su agotamiento para la procedencia del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Las resoluciones que se dicten al resolver el recurso de revocación o aquellas que lo tengan por no interpuesto, podrán ser impugnadas ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante juicio que se sustanciara conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

#### **5.5 Concepto de instancia.**

El autor Cipriano Gómez Lara dice:

“Entendemos por instancia una conducta del particular o sujeto de derecho frente al estado, frente a los órganos de autoridad, por la cual el particular o sujeto de

derecho informa, pide, solicita o de cualquier forma excita o activar las funciones de los órganos de autoridad”<sup>39</sup>

En el ámbito jurídico tiene el significado de petición o demanda. En este sentido la emplea, por ejemplo, el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación al señalar que: “Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses...”

Así mismo la instancia administrativa es una pretensión del administrado o contribuyente dentro del procedimiento administrativo con el objetivo de prevenir el nacimiento de un acto administrativo desfavorable.

Finalmente son medios de defensa con los que cuentan los administrados como lo son los recursos administrativos, juicio contencioso administrativo y el juicio de amparo.

#### **5.5.1 Fundamento en el Código Fiscal de la Federación.**

Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que esta se dicte.

El plazo para resolver las consultas a que hace referencia el artículo 34-A será de ocho meses.

Cuando se requiera al promovente que cumpla con los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el termino comenzara a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.

<sup>39</sup>GÓMEZ LARA CIPRIANO. ED. OXFORD. EDICIÓN 9.PAG. 109

## **5.6. Promoción ante la autoridad fiscal.**

Toda promoción dirigida a las autoridades fiscales, deberán presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada. Los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que no queden comprendidos en el tercer párrafo del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, podrán no utilizar firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrán determinar las promociones que se presentaran mediante documento impreso.

Las promociones deberán enviarse a través del buzón tributario y deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

- I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.
- II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de diez días cumpla con el requisito omitido, en caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.

Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación no estarán obligados a utilizar los documentos digitales previstos en este artículo. En estos casos, las promociones deberán presentarse en documento impreso y estar firmadas por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en que se imprimirá su huella dactilar. Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria. Cuando no existan formas aprobadas, la promoción deberá reunir los

requisitos que establece el artículo 18 del Código Fiscal del Federación, con excepción del formato y dirección del correo electrónico. Además, deberán señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y, en su caso, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Cuando el promovente que cuente con un certificado de firma electrónica avanzada, acompañe documentos distintos a escrituras o poderes notariales, y éstos no sean digitalizados, la promoción deberá presentar la forma impresa, cumpliendo los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, debiendo incluir su dirección de correo electrónico. Las escrituras o poderes notariales deberán presentarse en forma digitalizada, cuando se acompañe a un documento digital.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren los párrafos cuarto y quinto del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma especial aprobada, las autoridades fiscales deberán especificar en el requerimiento la forma respectiva.

Lo dispuesto en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación.

#### **5.7. Peticiones que no constituyen instancia.**

La instancia ante las autoridades fiscales se refiere fundamentalmente a una solicitud o petición que se expone ante la autoridad competente, para que ésta resuelva.

La petición es la más elemental y de eficacia conocida. La eficacia estriba en el deber y la obligación que tiene la autoridad de responder, pero su eficiencia se desconoce por el grado de discrecionalidad con que cuenta la autoridad para contestar, ya que el sentido puede ir de una negativa, hasta una concesión de lo pedido.

Podemos ubicar dentro de esta forma de instar a las consultas que se le plantean a las autoridades fiscales, las solicitudes de caducidad y prescripción, así como las aclaraciones administrativas y revisiones discrecionales a resoluciones no favorables.

#### **5.7.1 Análisis del artículo 33-A.**

Los particulares podrán acudir ante las autoridades fiscales dentro de un plazo de seis días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones a que se refieren los artículos 41, fracciones I y III, 78, 79 Y 81, fracciones I, II y VI del Código Fiscal de la Federación, así como en los casos en que la autoridad fiscal determine mediante reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes, debiendo la autoridad, resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente mediante el procedimiento previsto en las citadas reglas.

Lo previsto en el artículo 33-A no constituye instancia, ni interrumpe ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa. Las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

Se desprende de lo anterior que la aclaración administrativa procede respecto de las siguientes resoluciones:

- Aquellas donde la autoridad fiscal imponga la multa que corresponda en los términos del Código Fiscal de la Federación y requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo. (artículo 41 fracción I del Código Fiscal de la Federación)
- 111
- Aquellas que traten de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones. (artículo 78 del Código Fiscal de la Federación)
- Aquellas que traten de las infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes (artículo 79 del Código Fiscal de la Federación.)

- Aquellas que determinen la comisión de infracción relacionada con la obligación de pago de contribuciones, así como de la presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancia. (artículo 81 fracciones I, II y V del Código Fiscal de la Federación)

Ahora, el hecho de que el artículo 33-A no señale los requisitos formales y de trámite que deban cumplir los interesados, es obstáculo para la presentación de esta aclaración administrativa, ya que constituye finalmente una promoción ante la autoridad fiscal, razón por la cual deberá cumplir los requisitos generales que para todas las promociones fiscales prevé el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación.

#### **5.7.2 Análisis del artículo 36.**

Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular solo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto en que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia, y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.

El principio de presunción de legalidad atribuido en general a los actos administrativos, lleva a entender que las resoluciones emitidas por las autoridades fiscales se pronunciaron de acuerdo con los requisitos legales, salvo prueba en contrario ante los tribunales administrativos o las autoridades correspondientes, y se apoya en que el orden jurídico fija a la autoridad administrativa un procedimiento a seguir antes de emitir sus resoluciones, reuniendo todos los elementos para la correcta aplicación de las disposiciones fiscales a los contribuyentes colocados dentro de los supuestos normativos, con independencia del sentido de la resolución, que pueda ser favorable al fisco o al particular.

Ahora bien, se le otorga a la autoridad la facultad discrecional para poder decidir si su acto es o no favorable a un particular y podrá modificar o revocar en beneficio del contribuyente haciendo uso de esta facultad, esto no constituye instancia por lo que a modo de petición nos niega un derecho establecido en la misma ley.

El acto discrecional deja en estado de incertidumbre al contribuyente ya que es la misma autoridad quien analiza y por apreciación propia resuelve, para un mejor entendimiento se define el acto discrecional.

“El acto discrecional tiene lugar cuando la ley deja a la administración un poder libre de apreciación para decidir si debe obrar o abstenerse o en qué momento debe obrar o en fin que contenido debe va a dar a su actuación. Por lo general, de los términos mismos que use la ley podrá deducir si ella concede a las autoridades una facultad discrecional. Así, normalmente, cuando la ley use términos que no sean imperativos sino permisivos o facultativos se estará frente al otorgamiento de un poder discrecional. Igual cosa ocurrirá en todos aquellos casos en que la ley deje a la autoridad libertad de decidir su actuación por consideraciones principalmente de carácter subjetivo tales como las de conveniencia, necesidad, equidad, razonabilidad, suficiencia, exigencia del interés u orden público, etc.

Lo mismo que cuando en la ley se prevean dos o más posibles actuaciones en un mismo caso y no se imponga ninguna de ellas con carácter obligatorio”.<sup>40</sup>

<sup>40</sup>DERECHO ADMINISTRATIVO.GABINO FRAGA.ED. PORRÚA.EDICIÓN 46.

### **5.7.3 Análisis del artículo 70-A.**

Cuando por motivo del ejercicio de facultades de comprobación, las autoridades fiscales hubieren determinado la omisión total o parcial del pago de contribuciones, sin que éstas incluyan las retenidas, recaudadas o trasladadas, el infractor podrá solicitar los beneficios que este artículo otorga, siempre que declare bajo protesta de decir verdad que cumple todos los siguientes requisitos:

- I. Haber presentado los avisos, declaraciones y demás información que establecen las disposiciones fiscales, correspondientes a sus tres últimos ejercicios fiscales.
- II. Que no se determinaron diferencias a su cargo en el pago de impuestos y accesorios superiores al 10% respecto de las que hubiera declarado o que se hubieran declarado pérdidas fiscales mayores a un 10% a las realmente sufridas, en caso de que las autoridades hubieran ejercido facultades de comprobación respecto de cualquiera de los tres últimos ejercicios fiscales.
- III. Derogada.
- IV. Haber cumplido los requerimientos que, en su caso, le hubieren hecho las autoridades fiscales en los tres últimos ejercicios fiscales.
- V. No haber incurrido en alguna de las agravantes a que se refiere el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación al momento en que las autoridades fiscales impongan la multa.
- VI. No estar sujeto al ejercicio de una o varias acciones penales, por delitos previsto en la legislación fiscal o no haber sido condenado por delitos fiscales.
- VII. No haber solicitado en los últimos tres años el pago a plazo de las contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.

Las autoridades fiscales para verificar lo anterior podrán requerir al infractor, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la fecha en que hubiera presentado la solicitud a que se refiere este artículo, los datos, informes o documentos que

considere necesarios. Para tal efecto se requerirá al infractor a fin de que en un plazo máximo de quince días cumpla con lo solicitado por las autoridades fiscales, apercibido que, de no hacerlo dentro de dicho plazo, no será procedente la reducción a que se refiere este artículo. No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este párrafo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Las autoridades fiscales, una vez que se cercioren que el infractor cumple con los requisitos a que se refiere este artículo, reducirá el monto de las multas por infracción a las disposiciones fiscales en 100% y aplicaran la tasa de recargos por prórroga determinada conforme a la ley de ingresos de la federación por el plazo que corresponda.

La reducción de la multa y la aplicación de la tasa de recargos a que se refiere este artículo, se condicionará a que el adeudo sea pagado ante las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a aquel en que se le haya notificado la resolución respectiva.

Solo procederá la reducción a que se refiere este artículo, respecto de multas firmes o que sean consentidas por el infractor y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación, así como respecto de multas determinadas por el propio contribuyente. Se tendrá por consentida la infracción o, en su caso, la resolución que determine las contribuciones, cuando el contribuyente solicite la reducción de multas a que se refiere este artículo o la aplicación de la tasa de recargos por prórroga.

Lo previsto en este artículo no constituye instancia y las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

A diferencia de la condonación de multa del artículo 74, este artículo solo menciona el beneficio de la reducción que puede llegar a ser hasta en un 100% sin embargo, se debe cumplir con los requisitos ya referidos.

#### **5.7.4 Análisis del artículo 74.**

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar hasta el 100% las multas por infracción a las disposiciones fiscales y aduaneras, inclusive por las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual el Servicio de Administración Tributaria establecerá, mediante reglas de carácter general, los requisitos y supuestos por los cuales procederá la condonación, así como la forma y plazos para el pago de la parte no condonada.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

La condonación de multas que se contempla en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación cuando faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a condonar las multas por infracciones a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, le otorga potestad para apreciar discrecionalmente las circunstancias, y en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impulso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación, sin embargo, no deja de tener la esencia de una petición regulada en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación correlativo al artículo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el que se contempla el derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de

manera pacífica y respetuosa, de hecho el mismo capítulo II en su capítulo único del Código Fiscal de la Federación se menciona como “ de los derechos y obligaciones de los contribuyente”. De igual forma no deja de ser un agravio para el particular en materia fiscal.

Ahora vamos a analizar las disposiciones fiscales emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que contiene únicamente reglas que ayudan a la autoridad y al contribuyente a entender aspectos particulares de la ley, ya que el propio Código Fiscal de la Federación menciona en el artículo 33 fracción I inciso g, es facultad de las autoridades fiscales publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes.

### **5.8 Condonación de multas (Resolución Miscelánea).**

Para los efectos del artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán solicitar la condonación de multa en los siguientes casos:

- I. Por infracciones a las disposiciones fiscales y aduaneras, determinadas e impuestas por las unidades administrativas del SAT.
- II. Multas impuestas o determinadas con motivo de la omisión de contribuciones de comercio exterior.
- III. Autodeterminadas por el contribuyente.
- IV. Por declarar pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas.
- V. Impuestas a ejidatarios, comuneros, pequeños propietarios, colonos, nacionaleros; o tratándose de ejidos, cooperativas con actividades empresariales de agricultura, ganadería, pesca o silvicultura, unión, mutualidad, organización de trabajadores o de empresas que pertenecen mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores, constituidas en los términos de las leyes mexicanas.

- VI. Multas por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago a contribuyentes que tributan en los títulos II, III Y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- VII. Multas por incumplimiento de obligaciones distintas a las de pago en materia de Comercio Exterior.

#### **5.8.1 Multas por las que no procede la condonación.**

Para los efectos del artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, no procederá la condonación de multas en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I. De contribuyentes que estén o hayan estado sujetos a una causa penal en la que se haya dictado sentencia condenatoria por delitos de carácter fiscal y esta se encuentre firme; en el caso de personas morales el representante legal o representantes legales o los socios y accionistas cualquier persona que tenga facultades de representación, no deberán estar vinculadas a un procedimiento penal en las que se haya determinado mediante sentencia condenatoria firme su responsabilidad por la comisión de algún delito fiscal en términos del artículo 95 del Código Fiscal de la Federación.
- II. Aquéllas que no se encuentren firmes, salvo cuando el contribuyente, las haya consentido.  
Se entenderá que existe consentimiento, cuando realiza la solicitud de condonación antes de que fenezcan los plazos legales para su impugnación o cuando decide corregirse fiscalmente antes de que sea liquidado el adeudo por la autoridad revisora.
- III. Que sean conexas con un acto que se encuentre impugnado.

Requisitos para que proceda la condonación de multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago.

Para los efectos del artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, procederá la condonación de multas a que se refieren las reglas 2.17.5, fracción VI, 2.17.13, 2.17.14 y 2.17.15., por única ocasión, cuando los contribuyentes cumplan con los siguientes requisitos:

- I. Que no sea reincidente en términos del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.
- II. Que la determinación de las multas a condonar no derive de actos u omisiones que impliquen la existencia de agravantes en la comisión de infracciones en términos del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.
- III. Presentar la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al último ejercicio o, en su caso, las declaraciones complementarias dentro de un plazo de tres días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que sea notificado el requerimiento respectivo, a fin de resolver la solicitud de condonación.
- IV. La resolución de condonación de multas fiscales por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago surtirá efectos cuando el contribuyente cumpla con el pago del importe no condonado actualizado en los términos del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación, dentro del plazo otorgado para ello el cual no excederá de diez días, hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución de la condonación y haya cumplido con la obligación que dio origen a la sanción.  
Así mismo, cuando la resolución de condonación se encuentre relacionada con una autorización de pago a plazos, éstas surtirán sus efectos, cuando se hayan pagado todas y cada una de las parcialidades autorizadas.

### **5.8.2 Solicitud de condonación de multas.**

Para los efectos de artículo 74 del Código Fiscal de la Federación los contribuyentes que soliciten la condonación de multas presentaran su solicitud mediante buzón tributario conforme a lo siguiente:

- I. Tratándose de contribuyentes que no estén o hayan estado sujetos a facultades de comprobación:
  - a) Multas por infracción a las disposiciones fiscales y aduaneras, impuestas por autoridad fiscal federal.
  - b) Multas impuestas o determinadas con motivo de la omisión de contribuciones de comercio exterior.
  - c) Multas autodeterminadas por el contribuyente.
  - d) Multas impuestas a ejidatarios, comuneros, pequeños propietarios, colonos, nacionaleros; o tratándose de ejidos, cooperativas con actividades empresariales de agricultura, ganadería, pesca o silvicultura, unión, mutualidad, organización de trabajadores o de empresas que pertenecen mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores, constituidas en los términos de las leyes mexicanas.
  - e) Multas por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago a contribuyentes que tributan en términos de los títulos II, III y IV de la ley del Impuesto Sobre la Renta.
  - f) Multas por incumplimiento de obligaciones distintas a las de pago en materia de comercio exterior.
- II. Tratándose de contribuyentes que estén o hayan estado sujetos a facultades de comprobación:
  - a) Que se encuentren sujetos a facultades de comprobación que opten por autocorregirse.
  - b) A los que se les haya impuesto multas por declarar pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, que hayan sido

aplicadas en la resolución emitida por las autoridades fiscales en ejercicio de facultades de comprobación, perdidas que, al ser disminuidas en las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta de ejercicios posteriores, den como consecuencia la presentación de declaraciones complementarias respectivas con pago de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado y sus accesorios.

- c) Aquellos cuya negociación quede intervenida con cargo a caja, sin que por este motivo se interrumpa o se cancele la intervención.

En cualquiera de los supuestos antes mencionados, además, deberá señalar en su solicitud:

- I. Declarar, bajo protesta de decir verdad, que no está sujeto al ejercicio de una o varias acciones penales, por delitos previstos en la legislación fiscal y que no ha sido condenado por delitos fiscales.
- II. Acuerdo de autoridad administrativa o jurisdiccional, competente en que se acredite el sobreseimiento con motivo del desistimiento de algún medio de defensa, de ser el caso.

Cuando dichas solicitudes no cumplan con los requisitos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá al contribuyente para que en un plazo de diez días se presente la información y/o documentación faltante u otra que se considere necesaria, con el apercibimiento de que es caso de que no se presente dentro de dicho plazo, se tendrá por no interpuesta la solicitud.

Lo anterior no será impedimento para que el contribuyente presente una nueva solicitud cuando lo considere conveniente.

La presentación de la solicitud de condonación de multas dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución en contra de los créditos fiscales, cuando así lo solicite el contribuyente y siempre que garantice el interés fiscal de la totalidad de los adeudos. Tratándose de créditos fiscales cuya

administración corresponda a las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, estas definirán la forma de presentación de las solicitudes de condonación, garantizando en todo momento que los contribuyentes cumplan con los requisitos de la presente regla en relación con el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.<sup>41</sup>

<sup>41</sup> ROSOLUCIÓN MISCELÁNEA.

## **5.9 Solicitud de condonación de multas (página del SAT).**

Quiénes lo presentan

Personas físicas y morales que tengan a su cargo multas fiscales.

¿Dónde se presenta?

- En la oficina del SAT que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente o, a través del portal del SAT.

¿Qué documentos se obtienen?

- Escrito libre sellado como acuse o acuse de recibo electrónico, según sea el caso.

¿Cuándo se presenta?

Cuando lo requieras.

Requisitos

- Escrito libre o archivo electrónico en .pdf.
- Original y fotocopia de la Resolución mediante la cual se impuso la multa por la que se solicita la condonación o declaración respectiva. (original para cotejo).
- En su caso, constancia de notificación de la resolución mediante la cual se impuso la multa. (original para cotejo).
- Cualquier otro documento en que la autoridad estime necesario para estar en posibilidad de autorizar la condonación de multas. (original para cotejo).

## Condiciones

Contar con firma electrónica vigente y contraseña, en caso de que el trámite se realice por medio del Portal del SAT.

## Información adicional

- Recuerda que el escrito libre debe contener:
  - Nombre del contribuyente y la denominación o razón social de la empresa, si el contribuyente es persona moral.
  - El domicilio fiscal que tiene manifestado en el registro federal de contribuyentes.
  - El domicilio para oír y recibir notificaciones, si es el caso.
  - La clave del registro federal de contribuyentes.
  - La autoridad a la que se dirige.
  - El propósito de la promoción.
  - La dirección del correo electrónico.
  - Estar firmado.
  - Señalar todos los hechos y circunstancias relacionados con el motivo de la promoción, así como los importes y conceptos debidamente desglosados y actualizados.
  - Si los adeudos ya están determinados o te están realizando una auditoría, así como la autoridad que te la está realizando.
  - La Protesta de decir verdad de que no se encuentra vinculado a algún proceso de carácter penal por la comisión de delitos de carácter fiscal, así como el representante legal, administrador único, o socios, si se trata de una persona moral.
  - Manifestar si los adeudos se encuentran controvertidos, en todo caso, mencionar y agregar el desistimiento.
- Es necesario que cumplas con los diversos requisitos establecidos para cada caso, como pagar en una sola exhibición el adeudo restante o solicitar al mismo tiempo el pago a plazos y cumplir puntualmente con el pago de los mismos.
- El trámite es más ágil si agendas una cita.

## Compromisos de servicio

### Atención presencial

Duración máxima: 40 minutos por trámite.

Espera máxima: 5 minutos.

Calidez y amabilidad en el servicio: 100% de los casos.

### **Portal del SAT**

Disponibilidad permanente.

Emisión inmediata del acuse de recepción del trámite.

Pasos para realizar el trámite

### ATENCIÓN PRESENCIAL

1. Agenda una cita y acude con la documentación del trámite a la oficina del SAT de tu preferencia.
2. Entrega la documentación a la autoridad fiscal que atenderá tu trámite.
3. Recibe y conserva el escrito libre sellado, como acuse de recibo.

### PORTAL DEL SAT

1. Ingresa al Portal del SAT: [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx).
2. Captura tu RFC y contraseña o tu firma electrónica.
3. Llena los datos solicitados.
4. En su caso, ingresa el(los) archivo(s) con el(los) documento(s) del trámite.
5. Envía tu trámite al SAT e imprime y conserva el acuse de recibo electrónico.

### Disposiciones jurídicas aplicables

Artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.

Así pues, el mismo Servicio de Administración Tributaria a través de su página de internet y de la resolución miscelánea nos detalla la forma de realizar el trámite de una condonación de multas que si a la vez hace ver que sea un trámite de fácil realización, pero al mismo tiempo nos limita para llevarlo a cabo y obtener una resolución favorable.

<sup>42</sup> SAT.INFORMACIÓN FISCAL.CATÁLOGO DE TRÁMITES.SOLICITUDES YAVISOS DIVERSOS.SOLICITUD DE CONDONACIÓN DE MULTAS.

## CONCLUSIONES.

PRIMERA. Como lo establece el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, son obligaciones de los mexicanos fracción IV contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Además, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala como una facultad del congreso federal imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, así lo establece el artículo 73 fracción VII.

Ahora bien, es importante mencionar una característica de las normas jurídicas esto es la bilateralidad, que crea deberes y derechos de forma correlativa, por lo tanto, si el artículo 31 Constitucional nos obliga al pago de contribuciones, nuestro derecho es que las contribuciones respeten la proporcionalidad, es decir, que nos graven en función de nuestra riqueza o capacidad contributiva, que nos den un trato igualitario a los sujetos de la contribución, es decir que se impongan de manera equitativa y que sea a través de un acto formal y materialmente legislativo cumpliendo con el principio de reserva de ley.

SEGUNDA. Para el cumplimiento de las obligaciones fiscales y asegurar el mandato del artículo 31 fracción IV Constitucional, el título IV del Código Fiscal de la Federación prevé la sanción fiscal siendo la consecuencia jurídica nacida a cargo del infractor por las leyes tributarias y en relación con los contribuyentes y responsables solidarios, y a su vez ésta se divide en infracciones y delitos, dependiendo del tipo de ilícito fiscal en que incurrió se verifica si la sanción consiste en una falta administrativa o se tipifica en una conducta delictiva, esto es con la finalidad de que el contribuyente cumpla con su obligación.

Con un enfoque hacia las multas, el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación establece que la aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones

fiscales, se harán independientemente de que exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las demás penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Así mismo son responsables en la comisión de las infracciones previstas en el Código Fiscal de la Federación las personas que realicen los supuestos, así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos.

TERCERA. La infracción es la violación a las normas jurídicas ya sea por acción u omisión y por consecuente se sancionará por el órgano facultado.

Para que pueda suceder, las contribuciones se deben de regir por los principios constitucionales, entre los que destaca el principio de legalidad “nullum tributum sine legem” y sólo debe aplicarse la multa cuando exista un hecho imponible que establezca la ley como infracción fiscal.

Si alguna multa no se basa en una infracción establecida en la ley vigente, es inconstitucional y por ende violatoria del principio de legalidad.

CUARTA: El Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones tributarias y aduaneras; 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.

QUINTA: Una infracción fiscal es todo hecho negativo o positivo, es decir cuando el sujeto legalmente obligado, ejecuta un acto prohibido u omite la realización de un acto ordenado por la norma, esto trae como consecuencia jurídica la sanción, siendo en materia tributaria comúnmente la multa, misma que deberá estar fundada y motivada.

El Código Fiscal de la Federación señala en el título IV las infracciones y delitos fiscales, señalando en cada caso las consecuencias de cada acto, sin embargo, enfocándonos a las infracciones como resultado de ello es una multa.

SEXTA: La multa es una sanción económica, prevista en la ley, que impone la autoridad fiscal al contribuyente cuando no cumple de manera voluntaria o espontánea con sus obligaciones fiscales o por cumplirlas incorrectamente.

La multa se aplica independientemente de que se exija el pago de las contribuciones, actualizaciones y recargos, por este motivo la multa se considera una contribución accesoria.

Deberán notificar y entregar el documento o resolución de la infracción cometida, señalar el monto de la multa y artículo o disposición legal que se ha violado, también deberá emitirse por la unidad del Servicio de Administración Tributaria correspondiente a nombre del infractor de la disposición legal.

SÉPTIMA: Como defensa administrativa del contribuyente nos encontramos con los recursos administrativos, es decir, los contribuyentes pueden impugnar los actos y resoluciones de las autoridades fiscales que vulneran sus derechos ante la propia autoridad fiscal, en este caso nos encontramos con el recurso de revocación donde no existe un órgano independiente que dirima la controversia entre la autoridad fiscal y el contribuyente, sino que es la propia autoridad fiscal la que resuelve el recurso.

Posteriormente tenemos el juicio contencioso administrativo, medio jurisdiccional mediante el cual el contribuyente no satisfecho por la resolución de algún recurso administrativo o por verse afectado por actos de la autoridad, decretos y acuerdos de carácter general diversos a los reglamentos puede demandar la nulidad del acto, decreto o acuerdo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Finalmente, el Juicio de Amparo, medio jurisdiccional de control constitucional por el que una persona acude ante un órgano judicial para reclamar un acto de un órgano del Estado o una ley, cuando siente que vulneran sus derechos fundamentales, en este caso, como contribuyente.

OCTAVA: Basándonos en la condonación de multas, el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación menciona que se podrán condonar hasta el 100% las multas por infracción a las disposiciones fiscales y aduaneras, inclusive por las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual el Servicio de Administración Tributaria establecerá, mediante reglas de carácter general, los requisitos y supuestos por los cuales procederá la condonación, así como la forma y plazos para el pago de la parte no condonada.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación.

NOVENA: Finalmente la condonación de multas que se contempla en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, cuando faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a condonar las multas, le otorga la potestad para apreciar discrecionalmente las circunstancias, y en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impulsó la sanción.

Ahora bien, el mismo artículo nos pone la limitante, ya que no constituye instancia y no permite impugnar por los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación, en caso de una resolución desfavorable, no obstante, podríamos recurrir al juicio de nulidad pues éste no se encuentra regulado en el Código Fiscal de la Federación. A pesar de ello, la solicitud de condonación de multas no deja de tener la esencia de una petición, solicitud o promoción regulada en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, y que se menciona como un Derecho del contribuyente, correlativo al artículo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el que se contempla el derecho de petición. A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario.

La condonación de multas sí constituye instancia, aunque en el mismo artículo se niegue, pues es una figura reglamentada a la cual podemos acudir los contribuyentes y que la autoridad está obligada a dar respuesta dentro de un plazo específico, inclusive si la promoción no cumple con los requisitos determinados, la autoridad fiscal puede prevenir para que subsane, con el apercibimiento respectivo, así mismo esta figura se encuentra reglamentada por la autoridad fiscal a través de las disposiciones de carácter general contenidas en la Resolución Miscelánea. Como tal debe cumplir con los requisitos de los artículos 8 y 16 constitucional, por lo que se debe formular por escrito, de manera pacífica y respetuosa; y nadie puede ser molestado, en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito por la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Así como del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación que deberá de constar por escrito en documento impreso o digital, señalar la autoridad que lo emite, lugar y fecha de emisión, estar fundado y motivado, y ostentar la firma del funcionario competente.

Si bien no proceden los medios de defensa del Código Fiscal de la Federación podríamos acudir al juicio de amparo indirecto, por violaciones directas a la Constitución y básicamente a los derechos fundamentales de fundamentación y

motivación, a esto sólo se lograría que la autoridad fiscal dé los motivos y fundamentos de la negativa de condonación.

Con la expresión: no constituye instancia, probablemente se quiso aludir a que no constituye un medio de defensa, pues el contribuyente siempre dispondrá de éste cuando se encuentre en disconformidad con el acto de la autoridad fiscal, quiso referirse a que es una última oportunidad no controversial, para que el contribuyente pueda liberarse del pago de la multa, una vez que agotó los medios de impugnación previstos en la ley o que consintió el acto, ya que esta petición no sigue las reglas de un procedimiento en forma de juicio en el que la autoridad fiscal deba respetar las formalidades esenciales de todo procedimiento, como lo son la notificación, emplazamiento, pruebas, alegatos y resolución, y que por tal razón se le concedan facultades discrecionales para apreciar las circunstancias del caso.

Posiblemente su naturaleza es de ser una oportunidad para que no prevalezcan actos ilegales, puede ser que se haya hecho una impugnación deficiente y obtenido sentencia desfavorable, no obstante tener la razón el contribuyente. Es como una gracia que estableció el legislador para que prevalezca el Estado de Derecho.

## BIBLIOGRAFÍA

ARRIOJA VIZCAÍNO ADOLFO, DERECHO FISCAL, 21° ed. Ed. Themis. México. 2012 p.p 628

FRAGA GABINO. DERECHO ADMINISTRATIVO.46 ed. Ed Porrúa, 207. México. p.p 506

FRANCISCO DE LA GARZA SERGIO, DERECHO FINANCIERO MEXICANO 28 Ed. Ed Porrúa, México 2010 P.P 320

GARCÍA DOMÍNGUEZ MIGUEL ÁNGEL, TEORÍA DE LA INFRACCIÓN FISCAL, DERECHO FISCAL PENAL, 1° ed. Ed. Cárdenas. México 1982. p.p 427

GOMEZ LARA CIPRIANO. ED. OXFORD. EDICIÓN 9.PAG. 109

LARA FLORES ELIAS, PRIMER CURSO DE CONTABILIDAD, 20ª ed. Ed. Trillas 2006 p.p. 11

MARGAÍN MANAUTOU EMILIO. INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. 21° ed. Ed. Porrúa México. 2011 p.p 369

PONCE GÓMEZ FRANCISCO Y PONCE CASTILLO RODOLFO, DERECHO FISCAL, 11 ed. Ed. Limus. México 2007, p.p. 422

## LEGISLACIÓN:

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. CONSTITUCIÓN POLÍTICA.

ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. CÓDIGO FISCAL.

LEY DE COMERCIO EXTERIOR

LEY DE COORDINACION FISCAL

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA LENTA

LEY DEL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS  
TRABAJADORES

LEY DEL SEGURO SOCIAL

LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

RESOLUCION MISCELANEA FISCAL 2016

OTRAS FUENTES.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN 187-192 PRIMERA PARTE,  
SÉPTIMA ÉPOCA, PLENO, JURISPRUDENCIA P 113

LINKS

<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2377/4.pdf>

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