



**Mi Universidad**

**LIBRO**

*Nombre de la materia: Derecho Fiscal*

*Nombre de la Licenciatura: Licenciatura en Derecho*

*Quinto Cuatrimestre*

*Periodo  
Enero-Abril*

---

## Marco Estratégico de Referencia

---

### **Antecedentes históricos**

Nuestra Universidad tiene sus antecedentes de formación en el año de 1979 con el inicio de actividades de la normal de educadoras “Edgar Robledo Santiago”, que en su momento marcó un nuevo rumbo para la educación de Comitán y del estado de Chiapas. Nuestra escuela fue fundada por el Profesor Manuel Albores Salazar con la idea de traer educación a Comitán, ya que esto representaba una forma de apoyar a muchas familias de la región para que siguieran estudiando.

En el año 1984 inicia actividades el CBTiS Moctezuma Ilhuicamina, que fue el primer bachillerato tecnológico particular del estado de Chiapas, manteniendo con esto la visión en grande de traer educación a nuestro municipio, esta institución fue creada para que la gente que trabajaba por la mañana tuviera la opción de estudiar por las tardes.

La Maestra Martha Ruth Alcázar Mellanes es la madre de los tres integrantes de la familia Albores Alcázar que se fueron integrando poco a poco a la escuela formada por su padre, el Profesor Manuel Albores Salazar; Víctor Manuel Albores Alcázar en julio de 1996 como chofer de transporte escolar, Karla Fabiola Albores Alcázar se integró en la docencia en 1998, Martha Patricia Albores Alcázar en el departamento de cobranza en 1999.

En el año 2002, Víctor Manuel Albores Alcázar formó el Grupo Educativo Albores Alcázar S.C. para darle un nuevo rumbo y sentido empresarial al negocio familiar y en el año 2004 funda la Universidad Del Sureste.

La formación de nuestra Universidad se da principalmente porque en Comitán y en toda la región no existía una verdadera oferta Educativa, por lo que se veía urgente la creación de una institución de Educación superior, pero que estuviera a la altura de las exigencias de los

jóvenes que tenían intención de seguir estudiando o de los profesionistas para seguir preparándose a través de estudios de posgrado.

Nuestra Universidad inició sus actividades el 18 de agosto del 2004 en las instalaciones de la 4ª avenida oriente sur no. 24, con la licenciatura en Puericultura, contando con dos grupos de cuarenta alumnos cada uno. En el año 2005 nos trasladamos a nuestras propias instalaciones en la carretera Comitán – Tzimol km. 57 donde actualmente se encuentra el campus Comitán y el corporativo UDS, este último, es el encargado de estandarizar y controlar todos los procesos operativos y educativos de los diferentes campus, así como de crear los diferentes planes estratégicos de expansión de la marca.

#### Misión

Satisfacer la necesidad de Educación que promueva el espíritu emprendedor, aplicando altos estándares de calidad académica, que propicien el desarrollo de nuestros alumnos, Profesores, colaboradores y la sociedad, a través de la incorporación de tecnologías en el proceso de enseñanza-aprendizaje.

#### Visión

Ser la mejor oferta académica en cada región de influencia, y a través de nuestra plataforma virtual tener una cobertura global, con un crecimiento sostenible y las ofertas académicas innovadoras con pertinencia para la sociedad.

#### Valores

- Disciplina
- Honestidad
- Equidad
- Libertad

## Escudo



El escudo del Grupo Educativo Albores Alcázar S.C. está constituido por tres líneas curvas que nacen de izquierda a derecha formando los escalones al éxito. En la parte superior está situado un cuadro motivo de la abstracción de la forma de un libro abierto.

## Eslogan

“Mi Universidad”

## ALBORES



Es nuestra mascota, un Jaguar. Su piel es negra y se distingue por ser líder, trabaja en equipo y obtiene lo que desea. El ímpetu, extremo valor y fortaleza son los rasgos que distinguen.

---

## Derecho Fiscal

---

### Objetivo general de la materia:

El alumno conocerá la parte conceptual del derecho fiscal analizando el poder tributario del Estado, conociendo la legislación en materia tributaria y las contribuciones de los sujetos activo y pasivo de la relación fiscal, además identificará las infracciones fiscales, las sanciones y las multas a las que se hacen acreedores los contribuyentes.

### INDICE

OBJETIVO GENERAL DE LA MATERIA:..... 5

#### UNIDAD I

##### EL DERECHO FISCAL Y EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO

OBJETIVO DE LA UNIDAD .....	8
1.1 Concepto.....	8
1.2 Concepto de derecho tributario Y financiero .....	9
1.3 La actividad financiera del estado .....	11
1.4 Las fuentes formales del derecho fiscal.....	12
1.5 La potestad y la competencia tributaria.....	15
1.6 Limitaciones Del Poder Tributario .....	16
1.7 Los ingresos tributarios .....	17
1.8 Los ingresos no tributarios .....	18

1.9	Ley de Ingresos de la federación .....	20
-----	--	----

## Unidad II

### La ley fiscal y contribuciones

Objetivo De La Unidad .....	22
2.1 Características particulares.....	22
2.2 Límite Espacial .....	23
2.3 Límite Temporal .....	23
2.4 Límite Constitucional .....	24
2.5 Concepto de contribución.....	27
2.6 Clasificación de las contribuciones o Impuestos .....	28
2.7 Accesorios de las contribuciones.....	31
2.8 Aprovechamiento y productos .....	33
2.9 Principios de los Impuestos.....	34
2.10 Los efectos de los Impuestos .....	35

## Unidad III

### Los sujetos de la relación jurídica tributaria en la obligación Fiscal

Objetivo De La Unidad .....	38
3.1 Los Sujetos activos y sus Obligaciones .....	38
3.2 Los Sujetos pasivos y sus Obligaciones.....	40

3.3. La Capacidad del sujeto pasivo .....	41
3.4 La responsabilidad solidaria .....	42
3.5. La residencia y el domicilio .....	44
3.6 Concepto y características de la Obligación Fiscal .....	45
3.7 La Relación jurídico tributaria .....	47
3.9 El Nacimiento de la Obligación Fiscal.....	50

## Unidad IV

### Las Infracciones Y Los Delitos Fiscales

Objetivo De La Unidad .....	52
4.1 Concepto de infracción .....	52
4.2 Clasificación de las infracciones.....	54
4.3 Clasificación de las sanciones .....	55
4.4 Condonación, aumento y disminución de multas.....	57
4.5 El derecho penal fiscal .....	59
4.6 Responsabilidad de los Delitos .....	60
4.7 La tentativa y el delito continuado.....	62
4.8 El delito de contrabando .....	63
4.9 El delito de defraudación fiscal.....	65
 Bibliografía .....	 68



## UNIDAD I

### EL DERECHO FISCAL Y EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO

#### OBJETIVO DE LA UNIDAD:

El alumno conocerá el aspecto conceptual, así como la actividad financiera del Estado y sus fuentes formales del derecho, también se analizará el aspecto más importante que integra el poder tributario del Estado.

El Estado tiene la obligación de proporcionar bienestar colectivo, y que los gobernados tengan ciertos satisfactores como salud, educación, medios de comunicación, medios productivos, etc., para esto es necesario que el particular o gobernado participe en el gasto público, y de este modo el Estado cuente con los recursos necesarios para poder sufragar el gasto público.

Para obtener ingresos tributarios es necesario que se determinen las normas jurídicas que respalden un estado de derecho, en cuanto a las actividades financieras del Estado relativas a la obtención de sus ingresos, su administración y su erogación.

#### 1.1 Concepto

Para que el Estado pueda efectuar de manera satisfactoria sus actividades, se requiere un sustento económico que debe provenir de los ciudadanos, particulares o gobernados que, desde luego, son los que se benefician de obras públicas, educación, seguridad social, comunicación, etc., lo que hace necesario establecer normas jurídicas por parte del Estado que beneficien a la sociedad, sobre todo cuando existe un aumento de la población, y el Estado tiene que prever el gasto público.

De acuerdo con lo anterior, el derecho fiscal “tiene por objeto estudiar y analizar las diversas normas jurídicas que regulan la relación en virtud de la cual el Estado exige de los particulares sometidos a su autoridad o potestad soberana la entrega de determinadas prestaciones económicas para sufragar los gastos públicos”

De esta definición se distingue que existe una relación económica entre el Estado y los particulares o gobernados, y una relación necesaria e indispensable para la satisfacción de las necesidades colectivas, que para el Estado requiere de recursos económicos y patrimoniales que deben provenir de los gobernados quienes son los que se benefician con la satisfacción de las necesidades colectivas.

Otro concepto define al derecho fiscal como “el sistema de normas jurídicas, que de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en calidad de contribuyente”.

De lo anterior se distingue que uno de los atributos del Estado es su soberanía, en cuanto a la facultad de establecer a cargo de los particulares, las contribuciones o cargas fiscales impositivas que considere necesarias para obtener los recursos económicos suficientes para hacer frente al gasto público.

## 1.1 Concepto de derecho tributario y financiero

### *Derecho tributario*

En diversas épocas de la historia, el tributo ha representado aspectos muy importantes, ya sea en la contribución en especie que se otorgaba de manera forzosa y que los pueblos vencedores solían imponer a los vencidos de una guerra, o bien como ofrenda a los dioses; por lo que el tributo representaba una obligación

con el líder que los gobernaba.

El término *tributo* ha cambiado con el tiempo, “en la actualidad se utiliza de manera generalizada para definir a las contribuciones o aportaciones económicas que legalmente los ciudadanos se encuentran obligados a efectuar a favor del Estado”.

Por lo anterior, se definirá al derecho tributario como “el conjunto de normas jurídicas que reglamentan la determinación y el pago de las contribuciones de los particulares que deben tributar para cubrir el gasto público”.

El concepto de derecho tributario no debe considerarse restringido e incompleto ya que el término tributo incluye cualquier prestación económica, que los particulares o gobernados aportan para el sostenimiento del Estado, que aplicada en nuestra legislación corresponde de igual forma a los impuestos, a las aportaciones de seguridad social, a los derechos o a las contribuciones especiales.

#### *Derecho financiero*

El Estado, para cumplir con sus objetivos, realiza una serie de actividades financieras que le permiten obtener ingresos mediante las normas jurídicas correspondientes, así como administrar los ingresos, y su erogación, para satisfacer las necesidades de la sociedad.

El derecho financiero se define como “el conjunto de normas que regulan la obtención, la gestión y el empleo de los medios económicos necesarios para la vida de los entes públicos”. De acuerdo con lo anterior, el derecho financiero se clasifica en varias partes, cada una tiene aspectos jurídicos:

- *Derecho tributario o fiscal*: Es el que estudia y establece las normas fiscales que el Estado necesita para la obtención y recaudación de ingresos.

- Derecho patrimonial: Es la actividad del derecho financiero que regula y administra el patrimonio del Estado.
- Derecho presupuestal: Es la actividad del derecho financiero que regula y establece el gasto público o presupuesto de egresos.

## 1.2 La actividad financiera del estado

Para que constitucionalmente el Estado pueda cumplir con sus fines, es necesario que cuente con los recursos necesarios, los cuales provienen principalmente de la recaudación de la riqueza de los gobernados con apego en la aplicación de la norma impositiva, de la administración de su patrimonio, y de la erogación de los gastos necesarios para satisfacer las necesidades de la sociedad, a estos actos en conjunto se denominan actividad financiera, y se clasifican de la siguiente forma:

La actividad financiera del Estado forma parte de las finanzas públicas, y se constituye por los ingresos y gastos del Estado, además realiza las funciones financieras, por ello es importante la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos de la Federación, que al final de cada año da a conocer el Poder Ejecutivo en el Diario Oficial de la Federación, en donde se señalan de manera específica, los ingresos que se esperan recibir durante el ejercicio, y los rubros en donde se aplicarán. Además, se presentan aspectos que vinculan o apoyan la actividad financiera del Estado:

- *Aspecto económico*: “Esa actividad financiera tiene, indudablemente una dimensión económica por cuanto ha de ocuparse de la obtención o inversión de los recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de aquellos fines”.
- *Aspecto político*: Se refiere a que en la obtención de los ingresos deberá participar el Poder Legislativo, en donde se debatirán, se acordarán y

se crearán las leyes respectivas.

- *Aspecto jurídico:* Las actividades financieras del Estado deberán estar enmarcadas en las normas jurídicas que regulen en estado de derecho.
- *Aspecto sociológico:* Se refiere a que “el régimen de tributos y de los gastos públicos ejercerá una determinada influencia, más o menos decisiva sobre grupos sociales que operan dentro del Estado”.

### 1.3 Las fuentes formales del derecho fiscal

De los aspectos que se expusieron anteriormente, con respecto a la norma jurídica fiscal que el Estado debe considerar para las imposiciones tributarias, es necesario conocer su proceso y sus relaciones generadas en el ámbito de la legalidad, las cuales deben estar reglamentadas por leyes y normas jurídicas aplicadas en cada caso.

La forma o formas de integración de las normas jurídico fiscales, se refieren al proceso de manifestación mediante el cual se va estructurando y formando el derecho fiscal, a esto se denomina “fuentes formales del derecho”. Por fuente se entiende el proceso de creación y estructuración de las normas jurídicas tributarias, así como los procedimientos, formas, actos o hechos y demás medios de creación e interpretación, de los cuales tienen su origen los principios y leyes en general.

De lo anterior, se clasifica a las fuentes formales del derecho de la siguiente manera:

#### *La Constitución*

“La Constitución es la fuente por excelencia del derecho, en cuanto se determina la estructura del Estado, la forma de gobierno, la competencia de los órganos

constitucionales y administrativos los derechos y deberes de los ciudadanos, la libertad jurídica, y determinados problemas básicos de una comunidad, elevados a la categoría de constitucionales, para mantenerlos permanentemente fuera de los vaivenes de los problemas políticos cotidianos.”

En relación con lo anterior, el derecho fiscal se enmarca en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, que indica la obligación de contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa a nuestra productividad; así como la facultad constitucional de crear leyes fiscales que beneficien a la población.

### *La ley*

De acuerdo con el artículo 31 fracción IV y con el artículo 73 fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Congreso Federal se encarga de emitir leyes que sean útiles a la sociedad, y así el Estado pueda cumplir con su obligación de satisfacer al gasto público, como la ley de ingresos para recaudar las contribuciones que se legislen y la ley de egresos para erogar el gasto, así como el mandato constitucional para contribuir al gasto público de manera equitativa y proporcional.

En este sentido, se puede indicar que “la ley es una regla del derecho emanada del Poder Legislativo y promulgada por el Poder Ejecutivo, que crea situaciones generales y abstractas por tiempo indefinido y sólo puede ser modificada o suprimida por otra ley o por otra regla que tenga eficacia de ley”.<sup>9</sup>

### *El reglamento*

El reglamento se concibe como “una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto que expide el Poder Ejecutivo en uso de sus facultades, cuya finalidad es la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo”, es decir, es un instrumento de aplicación de la ley, de manera concreta y explicativa.

### *Decreto-ley*

Se presenta un decreto-ley, cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo, ante situaciones consideradas como graves para la tranquilidad pública, la suspensión de garantías individuales, etc., en términos del artículo 73 fracción XVI y 29 Constitucional.

### *Decreto delegado*

Se identifica a un decreto delegado cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos, por ejemplo, la delegación de facultades para legislar en materia tributaria a favor del Presidente, artículo 131 2o. párrafo de la Ley Fundamental, en la que el Presidente puede aumentar o disminuir tarifas de impuestos de importación para regular el comercio exterior.

### *Las circulares*

Se derivan del reglamento, también se manejan como una disposición administrativa, sólo que el reglamento únicamente lo puede expedir el Presidente de la República, y la circular la expiden funcionarios superiores de la Administración Pública.

### *La jurisprudencia*

“La jurisprudencia tiene gran importancia como fuente formal del derecho, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen en nuestras leyes, ya sea porque se detectan errores o se precisen conceptos, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos.”

“La jurisprudencia, por sí misma no modifica, deroga, o crea leyes fiscales, sino que únicamente puede determinar la conveniencia y en su caso, el contenido de la

modificación, derogación o creación de esas leyes que se haga a través de los órganos competentes para ello para la creación de leyes por los órganos competentes”, por lo que la jurisprudencia no es una fuente formal sino una fuente real de las leyes fiscales.

#### *La doctrina*

“La doctrina es una fuente real y no una fuente formal del derecho fiscal, ya que le corresponde desarrollar y precisar los conceptos contenidos en la ley”.

#### *Tratados internacionales*

Los tratados internacionales son los “convenios o acuerdos entre estados, acerca de cuestiones diplomáticas, políticas, económicas y culturales; de este modo, los estados que intervienen crean normas jurídicas de observancia, en general en los respectivos países, del cual constituyen una fuente formal del derecho”.

### 1.4 La potestad y la competencia tributaria

El poder tributario del Estado se ejercerá de acuerdo a las facultades que otorga la Constitución, es decir, crear leyes que sean de utilidad a la sociedad, y esto se realiza por medio del Poder Legislativo, en donde se aprueba la Ley de Ingresos de la Federación que contiene las diversas leyes fiscales correspondientes.

En su caso, el Poder Ejecutivo lo sancionará y lo publicará en el Diario Oficial de la Federación para su aplicación, además de proveer en la esfera administrativa para su cumplimiento, y cuando este facultado por la ley, deberá dirimir las controversias entre la administración y el gobernado que surgen con motivo de la aplicación de la ley impositiva, y en su caso a través del Poder Judicial cuando este dirime las controversias entre la administración y el gobernado o entre el Poder Legislativo y



el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

Entonces, la potestad tributaria del Estado comprende las funciones normativas, administrativas y jurisdiccional; en ejercicio, el Estado tiene facultades de legislación, de reglamentación, de aplicación, de jurisdicción y de ejecución que ejercerán los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, según la competencia que confieran las leyes respectivas.

### 1.5 Limitaciones del poder tributario

Como se mencionó, acerca del poder del Estado, la imposición de las leyes tributarias y la participación de los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, resulta necesario para la observancia del marco de legalidad, el cual es indispensable en un Estado de derecho.

Sin embargo, las leyes tributarias que el Estado impone tienen sus limitaciones, ya que existe una Ley de Ingresos para un ejercicio fiscal en donde se mencionan las diversas leyes impositivas aplicables para ese ejercicio, así como también al lugar de aplicación; indudablemente, la ley tributaria podrá ser local, estatal o federal.

Además, menciona a los entes que participan, es decir, a un sujeto activo que es la autoridad fiscal y a un sujeto pasivo que se identifica como el particular, denominado contribuyente; asimismo, la ley fiscal ubicará a los contribuyentes y sus obligaciones fiscales correspondientes, es decir, las limitaciones se manifiestan en cuanto a que no todos los contribuyentes tendrán las mismas obligaciones fiscales, sino que esto dependerá de su actividad económica y de cómo el legislador lo haya observado para aplicar la ley fiscal correspondiente.

## 1.6 Los ingresos tributarios

El Estado al legislar la Ley de Ingresos de la Federación, deberá identificar los diversos ingresos tributarios, para efectos de ubicar las diversas leyes impositivas que afectan a los particulares o contribuyentes que tendrán que cumplir con estas obligaciones; se trata de aportaciones económicas que corresponden a una parte proporcional de los ingresos, utilidades o rendimientos de los gobernados o particulares que, por imperativos constitucionales y legales, deben entregar para contribuir a los gastos públicos.

Se identifican cinco clases de ingresos tributarios:

### *Impuestos*

De acuerdo con el artículo 2, fracción I del Código Fiscal de la Federación, los impuestos “son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas en la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones de este artículo”.

Las contribuciones se pueden definir como el concepto más importante para el Estado, y se obtienen mediante la recaudación tributaria entre el particular llamado contribuyente y el Estado como autoridad fiscal.

### *Aportaciones de seguridad social*

“Son 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 proporcionado por el mismo Estado.”

### *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”.

Los derechos deberán ser contribuciones en aquellos casos cuando los particulares o gobernados tengan la necesidad de recurrir a los servicios del Estado por la utilización de bienes públicos o por los servicios de legalización.

### *Contribuciones especiales o de mejoras*

Las contribuciones especiales son las inversiones que realiza el Estado en ciertas regiones con fines de uso público, pero que proporcionan ventajas especiales a los particulares que son propietarios de bienes inmuebles, ya que en la utilización de esos bienes, se generarán las contribuciones especiales correspondientes.

## 1.7 Los ingresos no tributarios

Los ingresos no tributarios son aquellos ingresos financieros que provienen de las diversas fuentes de financiamiento a las que el Estado debe recurrir, estos ingresos se incrementan a los ingresos fiscales de los contribuyentes e integran al presupuesto nacional.

La captación y el manejo de los ingresos no tributarios, también denominados ingresos financieros, son muy delicados ya que la falta de planeación o equivocaciones en su manejo puede provocar, en ciertos momentos, situaciones difíciles e indeseables hasta peligrosas como son: déficit presupuestario, inflación, desequilibrio en la balanza, devaluación monetaria o endeudamiento exterior progresivo.

El estudio de los ingresos no tributarios o financieros no forma parte del derecho fiscal, ya que corresponde a las ciencias económicas de las finanzas públicas y del derecho financiero, sin embargo, se pueden mencionar los siguientes rubros de ingresos:

#### *Empréstitos*

Los empréstitos son los créditos o financiamientos otorgados a un gobierno por un estado extranjero o por organismos internacionales como el Fondo Monetario Internacional, el Banco Interamericano de Desarrollo, el Banco Mundial, o instituciones privadas extranjeras o nacionales de crédito, para satisfacer las necesidades del Estado en el ámbito presupuestario, que para el gobierno representan obligaciones ya sean a corto o largo plazo.

#### *Emisión de moneda*

Al Estado le corresponde la función de “emitir moneda a través del banco central, emisión que debe efectuarse en proporción a las reservas de cada país, generalmente integrada por metales preciosos, por depósitos de divisas de fuerte cotización en los mercados cambiarios internacionales, etc.”

#### *Emisión de bonos de deuda pública*

“Son instrumentos negociables que el Estado coloca entre el gran público inversionista, recibiendo a cambio un cierto precio y asumiendo la responsabilidad como contraprestación de reembolsar su importe más una prima o sobreprecio en un plazo determinado, además de garantizar la emisión con reservas monetarias o con los futuros rendimientos de la explotación de los recursos naturales que por mandato constitucional están bajo su dominio directo”.

## 1.8 Ley de ingresos de la federación

De acuerdo a lo que se ha mencionado acerca de las atribuciones que tiene el Estado y las facultades constitucionales de emitir leyes que beneficien a la sociedad, y que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones, al respecto cada año de calendario entre los meses de septiembre a diciembre se produce el proceso de legislación de la Ley de Ingresos de la Federación que contiene las leyes fiscales o tributarias que el Estado impone para la recaudación de ingresos fiscales o tributarios.

Todo inicia con la iniciativa de ley que hace el Presidente de la República al Poder Legislativo, es decir a la cámara que integra a los diputados y senadores de la República; quien recibe es la cámara de origen, es decir, la de diputados y la de senadores es la revisora; una vez que el proyecto de la ley tributaria se presenta ante la Cámara de Diputados, se inicia el denominado debate cameral del que se puede derivar la autorización o rechazo definitivo del proyecto de ley, dentro del periodo de sesiones en el que se haya dado a conocer.

Si el proyecto de la ley fiscal se aprueba por la Cámara de Diputados, pasará a la de Senadores para su discusión, si esta última lo aprueba, se remite al Ejecutivo para su publicación.

Al aprobarse la iniciativa de ley por la Cámara de Diputados y Senadores, deberá enviarse al Presidente de la República para su promulgación y publicación en el Diario Oficial de la Federación; el Presidente cuenta con diez días para manifestar su rechazo o aceptación, es decir, puede vetar o sancionar.

Entonces, las leyes fiscales contenidas en la Ley de Ingresos de la Federación cuando han sido aprobadas por el Congreso Federal, además de aprobadas y promulgadas por el Ejecutivo Federal, y esto ha sido refrendado por el Secretario de Hacienda

y se han publicado en el Diario Oficial de la Federación, se puede decir que reúnen los requisitos indispensables para entrar en vigor.

## UNIDAD II

### LA LEY FISCAL Y CONTRIBUCIONES

#### OBJETIVO DE LA UNIDAD:

Se conocerán los aspectos particulares de la Ley Fiscal y su área de aplicación, se analizarán e identificarán a los impuestos en su ámbito conceptual, además se expondrá su clasificación, así como sus principios.

El Estado dentro de las facultades que le otorga la Constitución, en cuanto a la legislación de leyes fiscales, hace necesario identificar sus características principales como Ley Fiscal, así como sus limitaciones territoriales, su época de aplicación y sus límites Constitucionales. Pues, cualquier ley jurídica cuando es aprobada debe tener vigencia de aplicación, esto se refiere al tiempo o momento de aplicar la ley, a su territorio de aplicación, así como a sus limitaciones.

#### 2.1 Características particulares

“La Ley Fiscal es un acto emanado del Poder Legislativo que crea situaciones jurídicas abstractas e impersonales, es la voluntad del Estado emitida por el órgano que constitucionalmente está facultada, tiene como características la primacía sobre cualquier otra regla, anulando aquellas que se le opongan, no puede ser modificada ni derogada sino a través de una nueva disposición del órgano legislativo”.

La ley impositiva debe contener preceptos de carácter declarativo, que son los que se refieren al nacimiento de la obligación fiscal y a la identificación del contribuyente. Otro precepto puede ser el de carácter ejecutivo, que se refiere a las obligaciones

del contribuyente y de otras personas que tengan responsabilidad fiscal y puedan cumplir de manera oportuna sus obligaciones.

## 2.2 Límite espacial

Se ubicara el límite espacial de la Ley Fiscal, en lo que se refiere al territorio, zona o región, en donde la ley se aplicará y producirá sus efectos, es decir es la zona o área de vigencia en México, de acuerdo a la organización política de los estados y municipios libres y soberanos; así cada ley federal, estatal y municipal tiene vigencia dentro del territorio o área que legalmente le corresponde a la entidad federativa.

En el caso de las leyes fiscales federales, de acuerdo a la disposición del artículo 8° del Código Fiscal de la Federación, se comprenderá por México, país y territorio nacional; que de acuerdo a la Constitución, se integra por el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial, la cual comprende una faja de 200 millas paralelas a las costas del país.

De este modo, la vigencia de la Ley Fiscal Federal la constituye el territorio nacional y la zona económica fuera del mar territorial.

## 2.3 Límite temporal

La Ley Fiscal, en sus límites de temporalidad, primero se encuentra su periodo, también denominado *vigencia constitucional*, en segundo término está el momento previsto para que la ley entre en vigor llamado *vigencia ordinaria*. La Constitución enuncia el periodo en el que la ley fiscal se encontrará en vigor, y la vigencia ordinaria indica en qué momento la ley fiscal entra en vigor.



La vigencia constitucional de la ley impositiva es anual, ya que de la Constitución Federal se desprende, en los términos de los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV, que el Congreso de la Unión anualmente, durante su periodo ordinario de sesiones, debe examinar, discutir y aprobar el presupuesto de egresos de la Federación, imponiendo las contribuciones que sean necesarias para respaldar el presupuesto de egresos. Esto se realiza cada año conforme al mandato constitucional, así la ley impositiva y el presupuesto de egresos son legislados para ese ejercicio fiscal de acuerdo al momento y a las necesidades que tiene el país.

Legislar todas las leyes fiscales cada año, sería cansado y fastidioso para el Congreso, por ello se legisla lo que se denomina *Ley de Ingresos de la Federación*, en donde se enumeran las leyes fiscales que estarán en vigor, y que ya fueron aprobadas con anterioridad, con sus adecuaciones o reformas para el ejercicio, y en su caso las leyes fiscales que entrarán en vigor por primera vez.

Con respecto a la vigencia ordinaria de la Ley Tributaria, el artículo 7 del Código Fiscal de la Federación establece que las leyes fiscales o tributarias, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general entrarán en vigor en toda la República al día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que se mencione alguna fecha posterior.

## 2.4 Límite constitucional

“El límite constitucional del poder tributario del Estado está constituido por los siguientes principios establecidos por la Constitución Federal: de legalidad; de proporcionalidad y equidad; de generalidad; de igualdad; de irretroactividad de la ley; y de las garantías de audiencia”, a continuación se presenta un análisis y ubicación de las limitantes Constitucionales.

### *Principio de legalidad*

“El principio de legalidad es absoluto y no casi absoluto, pues aún en el caso de facultad discrecional, la hipótesis respectiva está prevista en la ley y la autoridad sólo puede ejercerla en los términos y dentro de los límites permitidos por la ley”.

El Estado sólo puede actuar en términos de lo que la ley permite, respetando claramente las garantías individuales del ciudadano de acuerdo al artículo 16 Constitucional, pero el particular o gobernado también tiene la obligación de participar en el gasto público de acuerdo al artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en criterio jurisprudencial, indica que el principio de legalidad consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite, a esto hace referencia lo que enuncia el artículo 16 Constitucional relativo a las garantías legales del individuo. El principio de legalidad en materia fiscal se encuentra consagrado “en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que dispone que las contribuciones deben estar establecidas en la ley”.

### *Principio de proporcionalidad y equidad*

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos indica que todos los mexicanos participarán en el gasto público de manera proporcional y equitativa; proporcional de acuerdo al nivel de ingresos de la persona física y de utilidad en el caso de las personas morales; equidad se refiere a que debe haber un trato justo por parte del Estado a los particulares, es decir, que exista una igualdad de contribución.

“Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sentado jurisprudencia en el sentido de que la proporcionalidad y equidad de los impuestos constituye una garantía individual”.

El particular o gobernado participará en el gasto público mediante sus contribuciones de manera proporcional a sus ingresos o utilidades que genere como persona física o entidad moral y en igualdad de circunstancias de personas y entidades morales.

#### *Principio de generalidad*

El principio de generalidad consiste en que la ley fiscal sea una disposición abstracta e impersonal, que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la hipótesis normativa ahí prevista, es decir, la ley es genérica e hipotética y es el particular quien se deberá ubicar en ella para determinar sus obligaciones fiscales.

#### *Principio de igualdad*

El principio de igualdad implica que las leyes tributarias o fiscales deberán dar un trato idéntico a los iguales, es decir, a los que se encuentren en las mismas circunstancias, y en consecuencia deberá tratar de otra manera a los desiguales o que estén en distintas circunstancias.

#### *Principio de irretroactividad*

El principio de retroactividad se ubica en el artículo 14 Constitucional, el cual menciona que ninguna ley dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, es decir, prohíbe aplicar una ley en situaciones generadas con anterioridad a su vigencia.

#### *Principio de garantía de audiencia*

El principio de garantía de audiencia, de acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es el derecho de los particulares frente a las autoridades administrativas y judiciales para que tengan oportunidad de ser escuchados en defensa de sus derechos, antes de que éstos sean afectados.

## 2.5 Concepto de contribución

El derecho fiscal es el conjunto de normas jurídicas fiscales que regulan la determinación, recaudación y administración, por parte del Estado, de los ingresos tributarios, impuestos o tributos que fueron legislados de acuerdo con las normas constitucionales.

“Los impuestos, contribuciones o ingreso tributario es el vínculo jurídico del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”.

Como vínculo jurídico, se entenderá que los impuestos tienen su aspecto impositivo ya que fueron legislados en un marco de legalidad, es decir, para que la autoridad fiscal pueda recaudar sus recursos es necesario que exista la Ley Fiscal como norma jurídica, de lo contrario, estaría cometiendo un abuso de autoridad al recaudar algún impuesto.

El sujeto activo se entiende como el Estado o su autoridad fiscal, que tiene la facultad de imposición y recaudación de los créditos, o el deber de dar aportaciones económicas a favor del fisco. Sujeto pasivo se entenderá como la obligación de dar, es decir, contribuir mediante aportaciones económicas que deberán realizar los particulares o gobernados.

El cumplimiento de una prestación pecuniaria, se define como el propósito más importante de la relación jurídica tributaria que es dotar al Estado de recursos económicos para que pueda sufragar sus gastos públicos.

Los impuestos pueden tener fines fiscales o extra fiscales, se menciona que son fiscales cuando tienen como principal objetivo cubrir los gastos públicos, sin embargo, en ocasiones se establecen impuestos que tienen carácter proteccionista para la economía nacional; es decir, con fines extra fiscales, independientemente de

que su recaudación sirva para sufragar los gastos del Estado.

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, define como impuestos a las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.

## 2.6 Clasificación de las contribuciones o impuestos

Uno de los aspectos más importantes en la clasificación de los impuestos, es que pueden ser directos e indirectos; esta clasificación tiene su incidencia en lo económico, a continuación se analizan:

### *Impuestos directos e indirectos*

“Los impuestos directos son aquellos que no pueden ser trasladados, lo que repercute en el patrimonio del sujeto pasivo, ya que no los pueden recuperar de otras personas, y los impuestos indirectos son los que si pueden ser trasladados, lo que no repercute en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas de quienes los recupera el sujeto pasivo”.

En este sentido, con respecto a los impuestos directos está el ISR, es decir, el impuesto sobre la renta que grava la utilidad fiscal de la empresa, y el impuesto determinado repercute al patrimonio del contribuyente que es el sujeto pasivo de la obligación; con respecto al impuesto indirecto está el IVA, es decir el Impuesto al Valor Agregado, en este tipo de impuesto, por ley, el contribuyente traslada el IVA al momento de vender un producto o servicio que se convierte en impuesto por pagar, pero puede disminuir del IVA trasladado en los costos y gastos que es el IVA acreditable; por lo tanto, del IVA trasladado cobrado menos, el IVA acreditable de

los costos y gastos no daría el IVA a liquidar ante la autoridad hacendaria o saldo a favor en su caso.

### *Impuestos Federales Estatales y Municipales*

Los impuestos federales son los que se legislan anualmente y se refieren en la Ley de Ingresos de la Federación, y hacen referencia a una diversidad de leyes fiscales de aplicación federal.

Los impuestos estatales se establecen en las leyes hacendarias locales, y de acuerdo a éstos los estados obtienen los ingresos que necesitan para su sostenimiento, en algunos casos participan de los impuestos federales.

Los municipales son legislados por congreso local para cada uno de los municipios de la entidad federativa.

### *Impuestos ordinarios y extraordinarios*

Se consideran impuestos ordinarios los que se encuentran establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación, y extraordinarios los que establece el Estado cuando atraviesa por circunstancias anormales o especiales.

### *Impuestos reales y personales*

Los impuestos reales son aquellos que gravan los bienes del contribuyente sin considerar las condiciones personales del sujeto o su capacidad contributiva. Los impuestos personales son los que se establecen en consideración a la persona que los causa sin tener en cuenta sus bienes, también se indica que son personales cuando al establecerlos se considera únicamente la capacidad económica o aptitud contributiva del contribuyente.

### *Impuestos proporcionales y progresivos*

Los impuestos proporcionales consideran el ingreso o utilidad del contribuyente y se aplica una tasa de referencia, así estos impuestos serán en relación a la base utilizada. En los impuestos progresivos, la tasa que se aplica varía en la medida que crece o aumenta el ingreso o base de referencia.

### *Sistema Fiscal Mexicano*

De acuerdo con el artículo 2°. Del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, y contribuciones de mejoras y derechos.

### *Impuestos*

De acuerdo con el artículo 2, fracción I del Código Fiscal de la Federación, los impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previsto por la misma.

El contribuyente sujeto pasivo, deberá ubicarse en la norma jurídica que es hipotética y genérica, y determinar sus obligaciones fiscales de los diversos impuestos que se manifiestan en la Ley de Ingresos de la Federación.

### *Aportaciones de seguridad social*

El artículo 2 fracción II del Código Fiscal de la Federación indica que las aportaciones de seguridad social son 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 las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionadas por el mismo

Estado.

En el sector privado, la persona física o moral denominada *patrón* es el obligado de cubrir las cuotas obrero patronal de sus trabajadores al Instituto del Seguro Social (IMSS) y en el sector gubernamental es el obligado a cubrir las cuotas de seguridad social al Instituto de Seguridad Social para los Trabajadores del Estado (ISSSTE).

#### *Contribuciones de mejoras*

El artículo 2, fracción III del Código Fiscal de la Federación señala que las contribuciones de mejoras son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

#### Derechos

El artículo 2, fracción IV del Código Fiscal de la Federación define a los derechos como 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 presenten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, cuando en este último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos.

También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

## 2.7 Accesorios de las contribuciones

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación en su artículo 2° fracción IV, tercer párrafo, los recargos, las indemnizaciones, las sanciones, y los gastos de ejecución son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.



Con respecto a los recargos, de acuerdo al Código Fiscal de la Federación en su artículo 21, segundo párrafo, menciona que se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a los que se refiere el artículo 67 del mismo Código, el cual indica que los recargos se causarán, hasta por tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal excluyendo los propios; los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, también hace referencia a las indemnizaciones e indica que en aquellos casos en los que el contribuyente liquide sus impuestos o contribuciones con cheque, y éste sea recibido por las autoridades fiscales y que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que siempre será del 20% de su valor, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a los que hace referencia este artículo.

En aquellos casos en los que los contribuyentes estén obligados a efectuar pagos de contribuciones o impuestos, lo deberán realizar dentro de los plazos señalados en las leyes respectivas, sino lo hicieran los enterarán con las actualizaciones y recargos correspondientes de manera extemporánea, siempre y cuando no exista mediación o exigencia de la autoridad fiscal, es decir, que no exista requerimiento.

Cuando la autoridad requiera el cumplimiento de obligaciones fiscales y éstas no se hayan cumplido en el momento de la recepción del requerimiento, se dispondrá lo que indica el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación, el cual menciona que la aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Lo anterior origina el inicio y desarrollo del proceso administrativo de ejecución (PAE) con la finalidad de que la autoridad fiscal recaude los créditos fiscales omitidos en términos del artículo 150 del Código Fiscal de la Federación: cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las personas morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución por cada una de las diligencias que se lleven a cabo.

## 2.8 Aprovechamiento y productos

De acuerdo con el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, son aprovechamientos, los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distinto de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y las indemnizaciones que se apliquen en relación a los aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los aprovechamientos por concepto de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias que no sean de carácter fiscal, podrán ser destinados a cubrir gastos de operación e inversión de las dependencias encargadas de aplicar o vigilar el cumplimiento de las disposiciones cuya infracción dio lugar a la imposición de la multa.

Con respecto a los productos, el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, señala que éstos son las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado

en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes de dominio privado.

## 2.9 Principios de los impuestos

Los principios teóricos de los impuestos formulados por Adam Smith en su obra “La riqueza de las naciones” publicada en 1776, establece cuatro principios:

### *Principio de justicia*

Adam Smith concibe este principio de la siguiente manera: los gobernados o particulares de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en proporción a los ingresos de los que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia u olvido de esta máxima, depende lo que se denomina equidad o falta de equidad de los impuestos.

La fracción IV del artículo 31 de la Constitución, se inspira en lo anterior, y menciona la necesidad de contribuir de manera proporcional y equitativa, con el impuesto considerado así, además de servir para el sostenimiento del gasto público.

### *Principio de certidumbre*

Consiste en determinar previamente la cantidad que se debe pagar por concepto de impuesto, la fecha de pago y la manera de pagar. Estos datos son los que cualquier ley impositiva debe considerar para establecer, en forma precisa, las obligaciones del contribuyente.

El Estado debe cuidar siempre que sus relaciones tributarias con los particulares se ajusten a estos aspectos, para evitar en su caso, las arbitrariedades de funcionarios

fiscales, y por otra, que los particulares o contribuyentes tengan el conocimiento preciso de sus obligaciones fiscales.

#### *Principio de comodidad*

Se considera que todo impuesto se debe recaudar en la época y en la forma cuando es más probable que convenga su pago al contribuyente. Así por ejemplo, el impuesto sobre la renta (ISR) y el impuesto empresarial de tasa única (IETU) se realizan en pagos provisionales a cuenta del impuesto anual para que de esta forma no sea gravoso en su totalidad al finalizar el ejercicio.

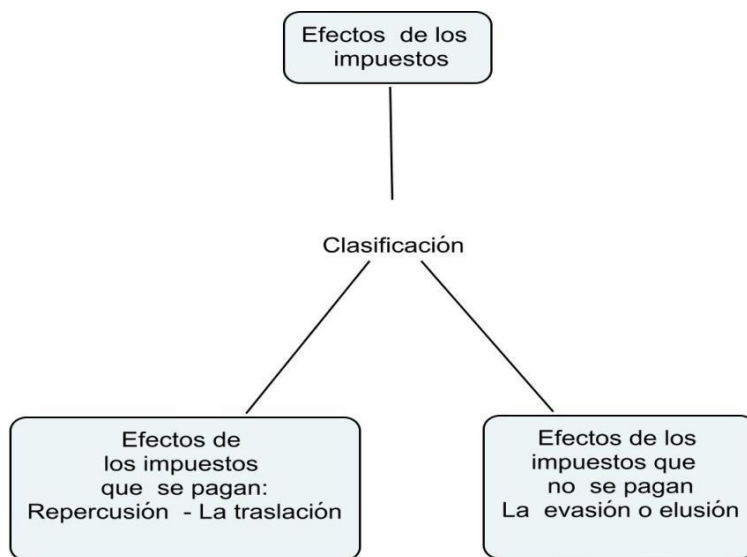
#### *Principio de economía*

Se refiere al establecimiento de aquellas medidas que tiendan a reducir la diferencia entre lo pagado por el contribuyente, y lo efectivamente recaudado por el Estado, esto significa que el Estado debe procurar encontrar los medios de control, recaudación y manejo de los impuestos, que sean más expeditos y menos onerosos.

El Estado Mexicano, atento a este principio, introduce constantemente nuevas concepciones en materia de recaudación de impuestos, como tecnología de punta, por ejemplo internet, para atender a los contribuyentes en sus servicios de operación, y ha logrado en los últimos ejercicios fiscales, reducir el gasto en la administración de sus ingresos.

## 2.10 Los efectos de los impuestos

El pago de impuestos es un hecho que produce una serie de efectos que, a veces, no es posible prever; los principales efectos de los impuestos se pueden clasificar de la siguiente forma:



### *La repercusión*

Es un fenómeno que se desarrolla en tres etapas: la percusión, la incidencia y la traslación.

**Percusión:** es el momento en que se realiza el presupuesto, de hecho previsto en la ley, para que nazca la obligación; el contribuyente se sitúa o se adecúa a la hipótesis de la norma jurídica fiscal para que se genere la obligación fiscal.

**Incidencia:** es el hecho de que pague el impuesto la persona que ve afectada su economía por el impacto del impuesto.

**Traslación:** es el hecho de pasar la carga del impuesto a otras u otras personas.

### *La evasión*

Consiste en eludir el pago de impuestos. No debe confundirse con la repercusión, en cuyo caso el impuesto lo paga un tercero, en la evasión el impuesto no se paga en ninguna forma. Se pueden presentar los siguientes casos:

- Evasión legal: significa omitir el pago de impuestos mediante procedimientos legales.
- Evasión ilegal: se realiza para eludir el pago del impuesto; en este caso, se efectúan actos violatorios de las normas legales.

Para evitar estas situaciones, la autoridad fiscal debe realizar una serie de investigaciones para detectar a los defraudadores y sancionarlos conforme a las leyes fiscales o penales.

## UNIDAD III

# LOS SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA EN LA OBLIGACIÓN FISCAL

## OBJETIVO DE LA UNIDAD

Se identificarán y analizarán los aspectos más importantes de la relación tributaria, como su capacidad, responsabilidad solidaria, y residencia y domicilio de los sujetos activos y pasivos.

El contribuyente o sujeto pasivo, una vez que se ha ubicado en sus obligaciones fiscales, será necesario ubicar su relación tributaria con la autoridad fiscal o sujeto activo, para ello es importante determinar las características principales de los sujetos participantes en la relación tributaria.

Los sujetos activos se identifican como la autoridad fiscal, tienen sus obligaciones y derechos tanto en el ámbito de la recaudación impositiva como en la aplicación de sus facultades para realizarlo. Los sujetos pasivos se identifican como las personas físicas o morales que tienen obligaciones fiscales, las cuales deben cumplir de acuerdo a su objeto o sus actividades.

### 3.1 Los sujetos activos y sus obligaciones

En la obligación fiscal existe un solo sujeto activo de dicha obligación y es el Estado, pues solamente él como ente soberano, está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. En los estados organizados políticamente como federaciones, no sólo el Estado Federal posee soberanía, sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior, y la ejercen

con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la Constitución de la Federación, de donde también están investidas de la potestad tributaria.

Por lo tanto, el sujeto activo se puede definir como el ente que recibe el pago de los impuestos y puede ser la organización del Estado Mexicano, la Federación, las Entidades locales y los municipios; estos sujetos activos, no tienen desde luego, la misma amplitud de facultades, pues la Federación y las Entidades locales, con algunas restricciones, pueden establecer los impuestos que sean necesarios para cubrir sus presupuestos. No así los municipios que no pueden fijar por si mismos sus impuestos, ya que éstos son fijados por las Legislaturas de los Estados, y el municipio solamente tiene facultad de recaudar.

El Estado como autoridad fiscal tiene como principal objetivo en la recaudación de impuestos, exigir el cumplimiento de las disposiciones fiscales a cargo de los contribuyentes.

Las obligaciones del sujeto activo pueden ser de dos clases:

- Principales: Consiste en la percepción o cobro de las prestaciones tributarias, pues las autoridades fiscales están obligadas a recibir el pago del impuesto.
- Accesorias: Son las que tienen por objeto determinar el crédito fiscal, para hacer posible su percepción, es necesario vigilar y controlar el cumplimiento de la obligación, para evitar posibles evasiones o defraudaciones fiscales.

Además, el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación indica que el Ejecutivo Federal como sujeto activo mediante resoluciones de carácter general podrá condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus



accesorios, autorizar su pago a plazo diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como los casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Sin que las facultades otorgadas puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o tratado internacional.

### 3.2 Los sujetos pasivos y sus obligaciones

El contribuyente, una vez que ha identificado sus obligaciones fiscales se convierte en el sujeto pasivo que debe cumplir estas obligaciones ante el sujeto activo; son estos dos conceptos los que se deben identificar en el inicio de la relación tributaria.

“Por sujeto pasivo de la obligación tributaria se debe entender a la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa”.

De acuerdo al artículo 1º del Código Fiscal de la Federación son sujetos del impuesto las personas físicas o morales, y están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Existen dos clases de sujetos pasivos:

### *Personas físicas*

Es la persona dotada de capacidad de goce, que en cualquier momento puede adquirir derechos y obligaciones, en los casos de menores de edad o incapaces estarán representados y fungirán como representantes legales quienes ejercerán todas las obligaciones como sujeto pasivo.

### *Personas morales*

Son las entidades que se constituyen bajo diversas formalidades y estructuras de acuerdo a su objetivo; en el caso de las sociedades mercantiles, son normadas por la Ley General de Sociedades Mercantiles; las asociaciones y sociedades civiles son normadas por el Código Civil.

Las personas físicas o morales, en nuestro sistema fiscal, son sujetos de obligaciones fiscales independientemente de sus objetivos, la carga fiscal dependerá de ello, para esto es necesario que tanto la persona física o moral en el momento que reconozcan que existen obligaciones tributarias y observen la norma jurídica dará como resultado las obligaciones fiscales que deberán cumplir como sujeto pasivo.

## 3. 3 La capacidad del sujeto pasivo

La capacidad para ser sujeto pasivo de la obligación fiscal no se identifica con la capacidad jurídica del derecho privado, pues no son aplicables necesariamente a aquel los principios de la capacidad jurídica que en esta rama del derecho se han elaborado; por ejemplo, en el derecho privado la actuación de la persona sólo es válida si posee, además de la capacidad de goce que todas tienen, capacidad de ejercicio y si carece de ésta, se le considera incapaz y sus actos no pueden ser jurídicamente eficaces, a no ser que se realicen a través de sus representantes legítimos.

En cambio en el derecho fiscal basta la capacidad de goce para estar en aptitud de ser sujeto pasivo de la obligación fiscal, es decir, si un incapaz para derecho privado se coloca en la situación prevista por la ley para surja la obligación fiscal, ésta nacerá válidamente y por consiguiente, deberá ser cumplida.

La incapacidad de una persona no se puede agotar con el procedimiento administrativo de ejecución, sino que ésta deberá tener su representante legal, y por medio de él podrá hacer las peticiones que sean necesarias, ya que para el derecho fiscal ser contribuyente es la persona que adquiere derechos y obligaciones de la norma jurídico fiscal.

### 3.4 La responsabilidad solidaria

El sujeto pasivo responsable directo puede ser una persona física o moral, una vez que ha reconocido sus obligaciones fiscales con la norma jurídica hipotética por la cual se inicia la relación tributaria entre el contribuyente sujeto pasivo y la autoridad fiscal sujeto activo, el contribuyente es responsable directo de sus obligaciones fiscales producto de sus rendimientos o utilidades.

El sujeto pasivo como obligado solidario directo o bien, responsable indirecto de donde se sigue que no todos adquieren la responsabilidad de la misma manera, es decir, la responsabilidad del sujeto pasivo puede provenir de distintos conceptos; puede ser que el sujeto pasivo haya dado origen directamente al crédito fiscal o en concurrencia con otras personas o que haya sustituido al deudor original ya sea voluntariamente o por imperio de la ley.

Por lo tanto, el responsable solidario, como cualquier otro sujeto pasivo, puede indistintamente ser una persona física o moral, nacional o extranjera, residente o no

en México.

Es indispensable que el deudor solidario establezca o mantenga una relación jurídica determinada con el sujeto pasivo obligado directo. La responsabilidad solidaria consiste en que este tipo de sujetos pasivos quedan obligados ante la autoridad hacendaria exactamente en los mismos términos que el sujeto directo, respecto a una contribución originalmente a cargo de este último.

De los sujetos pasivos con responsabilidad solidaria, se puede realizar la siguiente clasificación y análisis:

*Sujetos pasivos por deuda propia con responsabilidad directa:* Es el caso del deudor directo del tributo o su causahabiente, es decir herederos, legatarios, o donatarios a título universal.

*Sujetos pasivos por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa:* Es el caso de las personas que conforme a la ley pueden disponer libremente no sólo de sus bienes sino también de los terceros.

*Sujetos pasivos en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria:* Es el caso de los copropietarios y coherederos.

*Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta:* Es el caso de los sustitutos legales del deudor directo ya sea voluntario o por ministerio de ley.

*Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria:* Es el caso de determinados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones con carácter formal del que no fueron cumplidas.

### 3. 5. La residencia y el domicilio

El domicilio constituye uno de los elementos más importantes del sujeto pasivo de la obligación tributaria; la fijación del domicilio de una persona física o moral, sirve para fundar el derecho de un país para gravar los aspectos impositivos, cualquiera que sea el origen y nacionalidad del sujeto.

Para el derecho tributario, el domicilio de los sujetos pasivos de la relación tributaria tiene importancia ya que sirve para que la autoridad fiscal pueda controlar el cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo, así como para determinar por conducto de cuál autoridad puede establecer las relaciones de carácter formal.

“Para el contribuyente tiene también importancia por cuanto que es a través de las autoridades administrativas fiscales de su domicilio por cuyo conducto puede, en la mayoría de los casos cumplir con sus obligaciones”.

El domicilio es indispensable para un conjunto de derechos y deberes de naturaleza fiscal como la competencia del sujeto activo, la localización del sujeto pasivo, la ubicación e identificación de los bienes a efectos de un posible procedimiento económico coactivo de ejecución.

Al respecto, el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

*Se considera domicilio fiscal, tratándose de personas físicas:*

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen.
  
- c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previsto en los incisos a) o b).

*En el caso de personas morales:*

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentra la administración principal del negocio.
  
- b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

### 3.6 Concepto y características de la obligación fiscal

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, así de la Federación, como del estado y municipios en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. De acuerdo a lo anterior, existen leyes de carácter federal y leyes locales, los municipios no tienen facultad para expedir leyes tributarias.

Las leyes que determinen los recursos del Estado tienen primacía sobre las otras

leyes federales, debido al interés público de que el Estado pueda disponer oportunamente de los fondos necesarios para cubrir el gasto público.

“La obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado denominado sujeto activo exige a un deudor denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria y excepcionalmente en especie”.

De las obligaciones que se indican existe un acreedor, un deudor y un objeto. A continuación se señalan las siguientes diferencias o características de la obligación fiscal:

- La obligación fiscal es de derecho público, es decir, siempre se satisface y regula conforme a las normas de esta rama del derecho.
- La obligación fiscal tiene su origen en la norma jurídica fiscal o hipotética, y en el derecho privado, su fuente puede ser la ley de un contrato, de un delito, etc.
- En la obligación fiscal, el acreedor o sujeto activo siempre es el Estado; en la obligación del derecho privado, el acreedor puede ser el Estado o un particular.
- La obligación fiscal del sujeto pasivo en una entidad moral la adquiere independientemente a la de sus integrantes, ya que ésta tiene personalidad jurídica y capacidad económica para adquirir obligaciones fiscales.
- Las obligaciones fiscales tienen como finalidad la recaudación tributaria que, de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, deben ser para sufragar el gasto público.

En la norma jurídica tributaria, se puede establecer la siguiente estructura:

- Un presupuesto de hecho o hipótesis de incidencias: “es la descripción hipotética que efectúa el legislador de hechos tributariamente relevantes, cuya realización dará lugar al nacimiento de una obligación fiscal”.
- Un mandato: conforme a la Ley Fiscal o norma jurídica, es lo que el sujeto pasivo debe observar para adquirir las obligaciones fiscales.
- Una sanción: la autoridad fiscal como sujeto activo debe tener los medios de control para el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, y en su caso hacerse acreedor de las sanciones que correspondan por incumplimiento a las obligaciones fiscales por parte del contribuyente sujeto pasivo.

### 3.7 La relación jurídico tributaria

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

Por lo que la relación jurídico tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.

Toda ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, o sea lo que grava.



Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto *objeto del tributo* con el de *finalidad del tributo*; cuando se habla de objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición.

Podemos definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes y servicios; el objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; las contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación.

### 3.8 EL Hecho imponible y el hecho generador de la obligación fiscal

En la norma jurídica, en la cual se establecen las obligaciones del sujeto pasivo podemos determinar los siguientes aspectos o situaciones: un presupuesto de hecho o hipótesis de incidencias, un mandato y una sanción.

La realización del hecho hipotético previsto en la norma, dará lugar al nacimiento de una obligación fiscal sustantiva, consistente en el pago de un tributo; la hipótesis de incidencias describe, de manera hipotética, los hechos imponibles que darán lugar al nacimiento de la obligación del contribuyente de pagar un tributo.

#### *Presupuesto de hecho o hipótesis de incidencias*

La hipótesis de incidencia se puede estudiar desde varios aspectos que pueden ser legales, personales, materiales o temporales:

Aspecto legal: Implica que toda hipótesis de incidencias debe estar plasmada en ley, en la cual también deben estar descritos los aspectos medibles como la base o parámetro, independientemente de los sujetos activo o pasivo.

Aspectos personales: En la hipótesis de incidencia se debe determinar el aspecto personal o subjetivo de la obligación tributaria, estableciéndose un nexo entre la hipótesis de incidencia y los sujetos activo y pasivo de la obligación.

Aspecto material: El legislador seleccionará los hechos imponderables de entre una serie de hechos tributariamente relevantes como pueden ser los ingresos que se perciben, la propiedad o posesión de bienes, actos jurídicos, consumo de bienes, producción de bienes, etc.

Aspectos temporales: En la hipótesis de incidencias, el legislador señalará el momento en que debe estimarse consumado el hecho generador, de acuerdo con esto los hechos imponderables pueden clasificarse en instantáneos o periódicos.<sup>48</sup>

### *Hecho imponderable*

El hecho imponderable es el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse la obligación tributaria o bien el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.

Debe distinguirse del hecho imponderable que tiene una sola existencia ideal en la legislación tributaria, y el hecho concreto, material que se realiza en la vida real reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir adecuándose el presupuesto, genera el crédito tributario. A éste último lo podemos llamar como el hecho generador.

El parámetro o base imponible se forma por sustancias que se pueden medir con el objetivo de determinar el importe del tributo que se debe pagar, como el valor de venta de productos, o bien se puede constituir por cualidades abstractas de un bien físico, como el valor de una renta de un bien; lo que se puede identificar de la base imponible son los elementos de una tarifa para aplicar una base, o bien las deducciones que aplicamos a los ingresos para determinar una base gravable.

### 3.9 El nacimiento de la obligación fiscal

Cuando el sujeto pasivo reconoce sus obligaciones fiscales de acuerdo a la norma jurídica, y lo manifiesta ante el sujeto activo que es la autoridad fiscal, se origina el nacimiento de la obligación fiscal, ya que se están realizando los hechos generadores previstos en las leyes fiscales en el momento y tiempo en que ocurran.

La obligación tributaria nace cuando se realizan los hechos generadores previstos en la ley en forma de hipótesis o incidencias, por ejemplo la obligación de pagar el impuesto sobre la renta (ISR), en el momento en que una persona física o persona moral obtiene ingresos por actividades empresariales, industriales, ganaderas, pesca, silvícolas, etc.

En el nacimiento de las obligaciones tributarias se pueden identificar las siguientes características:

Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal como la presentación de declaraciones.

Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acta administrativa de liquidación.

Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.

Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.

Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal, fijar el momento inicial para el cómputo de plazos.

Fijar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente al momento del nacimiento de la obligación tributaria.

## UNIDAD IV LAS INFRACCIONES Y LOS DELITOS FISCALES

### OBJETIVO DE LA UNIDAD

Se analizarán e identificarán las diversas infracciones fiscales a las que se hace acreedor el contribuyente por incumplimiento a las disposiciones fiscales.

Cuando ha iniciado la relación tributaria entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, este último adquiere todas las responsabilidades de cumplimiento de las obligaciones tributarias en los tiempos especificados de las leyes impositivas correspondientes, al incumplirlas se hará acreedor de infracciones.

El contribuyente debe estar consciente de su incumplimiento, ya que la autoridad, cuando ha enviado los requerimientos de obligaciones fiscales omitidas, éste deberá cumplirlas haciéndose acreedor de las infracciones y multas correspondientes, si reincide en incumplimiento continuará el proceso administrativo de ejecución hasta que la autoridad recaude el impuesto omitido y las multas que se sigan generando hasta el cumplimiento de sus obligaciones.

#### 4.1 Concepto de infracción

En las infracciones tributarias, en primer lugar, el ofendido es la colectividad organizada jurídicamente en el Estado; en forma indirecta y secundaria, pueden resultar ofendidos los demás miembros de esa colectividad a quienes afecta la violación por ejemplo, debido a que el Estado no percibe los recursos que necesita para sus funciones.

Las infracciones tributarias se pueden relacionar con dos tipos de obligaciones: las sustantivas y las formales.

Las obligaciones sustantivas se refieren al no cumplimiento de obligaciones fiscales principalmente el pago de impuestos que para el Estado trae consecuencias por la no recaudación.

Las obligaciones formales son las que enuncian las normas fiscales de hacer o no hacer, pero que también trae consecuencia en el no cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Un tipo de infracción, el más grave, consiste en no cumplir con el pago de la prestación tributaria, o bien en cumplir tardíamente; trae como consecuencia una pérdida de recursos para el Estado, pero además, la infracción puede consistir en la falta de cumplimiento de los deberes formales (de hacer, no hacer o tolerar) que mandan las normas fiscales. Como estos deberes están vinculados teológicamente con las obligaciones sustantivas, generalmente se traducen también en la pérdida de recursos para el Estado y su percepción tardía.

Las sanciones tributarias pueden aplicarse como consecuencia de las infracciones; en primer lugar, pueden originar la indemnización al fisco del daño causado, ya sea por medios voluntarios o por la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución (PAE), el obligado entrega al fisco una cantidad de dinero, es decir, la exacta prestación fiscal omitida, a la que se le agregan las actualizaciones y recargos correspondientes.

El Estado percibe como consecuencia de la sanción exactamente a lo que tiene derecho, y el obligado entrega exactamente los importes correspondientes. De este modo, el obligado que cometió la infracción ha recibido una sanción.

El artículo 70 del Código Fiscal de la Federación establece que las infracciones de las multas, por infracciones a 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.

## 4.2 Clasificación de las infracciones

De acuerdo a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación vigente, las infracciones pueden tener diversos orígenes.

*Infracciones que se relacionan con la obligación de presentar pago de contribuciones, así como declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, informes o expedir constancias:*

Se incurre en esta clase de infracciones al no presentar ante las autoridades fiscales las obligaciones indicadas que exigen las leyes, o presentarlas por requerimiento de las propias autoridades, o bien, cumplirlas extemporáneamente, es decir, fuera de los plazos señalados en las disposiciones fiscales.

También existen infracciones cuando se presentan incompletas o con errores, en este caso, las sanciones que se aplican son diversas, considerando la importancia de la omisión cometida.

*Infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes:*

Las cometen las personas que estando obligadas a solicitar su inscripción en el citado registro, no lo hacen, o bien, lo hacen en forma extemporánea, o también cuando un tercero no presente la solicitud de inscripción cuando esté legalmente

obligado.

*Infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad cuando sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación:*

Éstas ocurren cuando no se lleva contabilidad o algún otro libro de registro especial; cuando se lleva la contabilidad en forma distinta a la que señalan las leyes o en lugares distintos; no asentar correctamente las operaciones efectuadas; no conservar la documentación contable; no expedir comprobantes de contabilidad; no guardar información de los sistemas contables, etc.

*Infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación:*

Se cometen cuando existe oposición a la práctica de una visita domiciliaria o cuando no se proporcionan los datos e informes que legalmente exigen las disposiciones fiscales.

De acuerdo con los artículos 70 al 91, título IV capítulo I del Código Fiscal de la Federación se establece que las infracciones de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se harán independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

### 4.3 Clasificación de las sanciones

El incumplimiento de las obligaciones fiscales origina que la autoridad fiscal determine las sanciones o infracciones a aplicar.



Las sanciones jurídicas se deben clasificar conforme a su finalidad y a la relación entre la conducta ordenada por la norma infringida y la que constituye por el contenido de la sanción; de acuerdo a esta clasificación se encuentran las siguientes:

- Las de no coincidencia: en aquellos casos que se desee lograr la observancia de la norma tributaria, se exige de manera oficial su cumplimiento o que el contribuyente aclare si no está sujeto a determinadas obligaciones fiscales.
- Las de coincidencia: en este caso, el contenido de la sanción coincide con el de la obligación condicionante, como el cumplimiento forzoso.

De acuerdo con los artículos 70 al 91, título IV capítulo I del Código Fiscal de la Federación se establece que las infracciones de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se harán independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

A continuación se expone la clasificación de las infracciones, las cuales se describieron en el apartado 12.2, y sus sanciones correspondientes:

- ✓ Infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes: Se sancionarán con una multa de \$2,340 a \$7,340
- ✓ Infracciones que se relacionan con la obligación de presentar pago de contribuciones, así como declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, informes o expedir constancias: Algunas de ellas puede ser de entre \$980 a \$12,340
- ✓ Infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad cuando sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación:<sup>74</sup> Algunas

pueden ser de entre \$1,070 a \$10,670

- ✓ Infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación: Las sanciones pueden ser de entre \$12,340 a \$36,730

#### 4.4 Condonación, aumento y disminución de multas

##### *Condonación de multas*

El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación indica lo siguiente:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracciones a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

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

### *Aumento de las multas*

Al respecto, el artículo 77 del Código Fiscal de la Federación indica lo siguiente:

En los casos a que se refiere el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, que hace referencia a las multas por omisión en el pago de impuesto o presentación de declaraciones, las multas se aumentarán conforme a las siguientes reglas:

De un 20% a un 30% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cada vez que el infractor haya reincidido o cuando se trate de uno de los agravantes señalados en la fracción IV del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.

De un 60% a un 90% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se dé alguno de los agravantes señalados en la fracción II del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.

De un 50% a un 75 % del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas, cuando se incurra en los agravantes a que se refiere la fracción III del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.

### *Disminución de las multas*

Conforme al artículo 76 del Código Fiscal de la Federación:

Tratándose de la omisión en el pago de las contribuciones debido al incumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 106, octavo párrafo y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las multas serán un 50% menores de lo previsto, en los párrafos primero, segundo y tercero del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

En el caso de pérdidas, cuando se incumpla con lo previsto en los citados artículos, la multa será del 15% al 20% de la diferencia que resulte cuando las pérdidas fiscales declaradas sean mayores a las realmente sufridas. Lo previsto en este párrafo será aplicable, siempre que se haya cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 86 fracción XII y 133 fracción XI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### *Reducción del 20% de la multa*

En términos del artículo 75 fracción VI del Código Fiscal de la Federación: En el caso de que la multa se pague dentro de los cuarenta y cinco 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 de que la autoridad que la impuso dicte nueva resolución.

## 4.5 El derecho penal fiscal

De acuerdo al artículo 7 del Código Penal Federal, el delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales, los delitos observados como actos u omisiones se tienen como ilícitos penales por cuanto contrarían las exigencias impuestas por el Estado para la creación y conservación del orden social.

Los delitos contra el patrimonio de las personas no son únicamente los contenidos en el título vigésimo segundo del Código Penal para el Distrito Federal como el robo o abuso de confianza, el fraude, etc., sino que en algunas leyes especiales existen también tipos delictuosos que tutelan al patrimonio de las personas físicas o morales, como la ley de quiebras y suspensiones de pagos que contempla el delito de quiebra fraudulenta.

Asimismo, en el título IV capítulo II del Código Fiscal de la Federación, se encuentran contemplados diversos delitos fiscales como el de contrabando, el

fraude fiscal, el robo de mercancías de recintos fiscales o fiscalizados, la responsabilidad de los empleados públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad competente.

Así como la destrucción de aparatos de control, de sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales; la disposición de bienes que realicen los depositarios o interventores designados por autoridades fiscales con perjuicio al fisco federal; los delitos equiparables al fraude fiscal, los cometidos por las personas físicas y morales en relación a sus obligaciones fiscales respecto al registro federal de contribuyentes.

Las normas previstas en los artículos del 92 al 101 del Código Fiscal de la Federación, que regulan la acción penal, su procedencia, la querella, la declaratoria de perjuicio, la denuncia de hechos, el sobreseimiento, la responsabilidad de los delitos fiscales, el encubrimiento, la tentativa, la prescripción y la condena condicional, son normas del derecho procesal penal. A su vez, las normas establecidas en los artículos del 102 al 115 del propio Código Fiscal de la Federación son normas del derecho penal sustantivo.

#### 4.6 Responsabilidad de los delitos

De acuerdo con el artículo 92 del Código Fiscal Federal:

Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos por el Código Fiscal de la Federación, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realice lo siguiente:

- ✓ *Formulación de querella:* Formule querella tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112, y 114 del Código Fiscal de la Federación independientemente del estado en que se encuentre el

procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

- ✓ *Formulación de perjuicio:* Declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicios establecidos en los artículos 102 y 115 del Código Fiscal de la Federación.
  
- ✓ *Formulación de la declaratoria de contrabando de mercancías:* Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuesto y requieran permiso de la autoridad competente o de mercancías de tráfico prohibido.
  
- ✓ *Denuncias de hechos ante el Ministerio Público Federal:* En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

#### *Responsables de los delitos fiscales*

En términos del artículo 95 del Código Fiscal de la Federación, son responsables de los delitos fiscales quienes:

- Concierten la realización del delito
- Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley
- Cometan conjuntamente el delito
- Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo
- Induzcan dolosamente a otros a cometerlos
- Ayuden dolosamente a otro para su comisión
- Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

## 4.7 La tentativa y el delito continuado

Conforme al artículo 12 del Código Penal Federal: Existe tentativa punible cuando la resolución de cometer un delito se exterioriza realizando en parte o totalmente los actos ejecutivos que deberían producir el resultado, u omitiendo los que deberán evitarlo, si aquel no se consuma por causas ajenas a la voluntad del agente.

### *Tentativa del delito fiscal*

La tentativa de los delitos fiscales previstos en el artículo 98 del Código Fiscal de la Federación:

...es punible, cuando la resolución de cometer un hecho delictivo se traduce en un principio de su ejecución o en la realización total de los actos que debieran producirlo, si la interrupción de éstos o la no producción del resultado se debe a causas ajenas a la voluntad del agente.

La tentativa se sancionará con prisión de hasta las dos terceras partes de lo que corresponda por el delito de que se trate, si éste se hubiese consumado.

Si el autor desistiere de la ejecución o impidiere la consumación del delito, no se impondrá sanción alguna, a no ser que los actos ejecutados constituyan por si mismos delito.

Como se puede observar, el Código Penal Federal enuncia la tentativa del delito y el Código Fiscal de la Federación ratifica la esencia de la tentativa del delito pero en el ámbito fiscal.

### *Delito continuado*

De acuerdo al artículo 99 del Código Fiscal de la Federación, el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa o identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

En el ámbito fiscal, se interpreta que la misma norma legal es violentada por las mismas acciones conductuales.

## 4.8 El delito de contrabando

El artículo 102 del Código Fiscal de la Federación indica que:

Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

- 1) Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.
- 2) Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.
- 3) De importación o exportación prohibida.

También comete el delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.



### *Elementos del contrabando*

El delito de contrabando se integra por los siguientes elementos:

- 1) El primero de ellos se refiere a que el sujeto activo del delito realice operaciones de comercio exterior, consistentes en la introducción o extracción de mercancías al país.
- 2) Se refiere a la importación o exportación de productos que se realice en el país y se omita el pago de contribuciones por el cual están gravados y deban pagarse los impuestos correspondientes.

### *Presunción del delito de contrabando*

De acuerdo al artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, se presume cometido el delito de contrabando cuando:

- 1) Se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la ley aduanera.
- 2) Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas.
- 3) No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.
- 4) Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los

medios de transporte, aún cuando sean de ancho abastecimiento o uso económico.

- 5) Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.
- 6) Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.
- 7) Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.
- 8) No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.
- 9) Una aeronave con mercancía extranjera aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.
- 10) Las mercancías extranjeras se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado para la entrada a territorio nacional o la salida del mismo.

#### 4.9 El delito de defraudación fiscal

De acuerdo con el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación:

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

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

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

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

- 1) Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1,221,950.00
- 2) Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,221,950.00, pero no de \$1,832,920.00
- 3) Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$1,832,920.00

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

El delito de defraudación fiscal será calificado cuando se origine por:

- 1) Usar documentos falsos
- 2) Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen
- 3) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones
- 4) No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado

- 5) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas
- 6) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le corresponden
- 7) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

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

## BIBLIOGRAFIA

- ✓ Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, *Derecho fiscal*, México, Themis, 2008.
- ✓ *Código Fiscal de la Federación*, México, Isef, 2010.
- ✓ *Código Penal Federal*, México, Isef, 2007.
- ✓ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, México, Trillas, 2009.
- ✓ De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, México, Porrúa 1999.
- ✓ Gómez Valle, Sara, *Legislación fiscal I*, México, Banca y Comercio, 1990.
- ✓ *Ley de Coordinación Fiscal*, México, Isef, 2008.
- ✓ Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge, *Derecho tributario*, México, Trillas 2000.
- ✓ Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho fiscal*, México, Oxford, 2007.
- ✓ Sánchez Miranda, Arnulfo, *Aplicación práctica del Código Fiscal*, México, Isef, 2010.