

LAS DEVOLUCIONES NEGADAS DEBEN SER IMPUGNADAS



DEFENSA FISCAL

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

**M.I. Francisco Javier
Fernández Díaz**
Socio Director / CEO Partner
Global Business Advisor

Compliance Empresarial

**Gobernanza Corporativa y Fiscal,
Mejores Prácticas de Gestión
Interna Empresarial**

gba
Global Business Advisor





Manejo de Recursos y Controles Inteligentes

«Nos conformamos por un equipo multidisciplinario en materia administrativa, fiscal y legal; ofrecemos verdaderas soluciones inteligentes a las necesidades de nuestros clientes.»

Nuestro equipo es el resultado del proceso de mejora continua, más de 30 años de experiencia nos respaldan como una de las firmas más importantes de México promoviendo servicios especializados de la más alta calidad.»

MISIÓN

«Brindamos servicios integrales especializados, fundamentados en normas y estándares nacionales e internacionales, garantizando certeza y seguridad jurídica a nuestros clientes.»

VISIÓN

«Consolidar a la firma a nivel nacional e ingresar al mercado internacional a través de servicios integrales especializados, distinguiéndonos por la calidad y excelencia.»

POLÍTICA DE CALIDAD

«Asegurar la satisfacción de nuestros clientes en los servicios integrales especializados, a través del control efectivo de las operaciones y de un equipo multidisciplinario de especialistas, líder y a la vanguardia, apegados a las normas y estándares nacionales e internacionales, coadyuvando a la mejora continua.»



SERVICIOS

Nuestras actividades empresariales son diversas, entre las que destacan las siguientes:

OPERACIÓN Y ADMINISTRACIÓN DE NEGOCIOS

Gestionar de manera eficiente los recursos y procesos para alcanzar los objetivos y metas de una organización.

RECONOCIMIENTO Y SEGUIMIENTO DE ACTIVOS INTANGIBLES

Identificar y asignar valor a activos que representan elementos valiosos, no tienen una presencia física, pero pueden tener un impacto significativo en el valor y el rendimiento de una entidad económica.

PRESTACIONES DE SERVICIOS

Implica una combinación de atención al cliente, eficiencia operativa, calidad del servicio y adaptabilidad a las necesidades cambiantes de nuestros clientes, en las materias siguientes:

- Legales ● Administrativos ● Corporativos
- Patrimoniales ● Laborales

PRESTACIÓN DE SERVICIOS ESPECIALIZADOS

La provisión de servicios altamente especializados o ejecución de obras especializadas en áreas específicas, donde se requiere un conocimiento profundo, experiencia técnica y habilidades determinadas.

IMPLEMENTACIÓN Y SEGUIMIENTO DE LA NOM-035-STPS-2018, FACTORES DE RIESGO PSICOSOCIAL EN EL TRABAJO IDENTIFICACIÓN, ANÁLISIS Y PREVENCIÓN

Este servicio permite identificar, analizar y prevenir los factores de riesgo psicosociales, así como, promover un entorno organizacional favorable en los centros de trabajo, dando cumplimiento a la NOM-035 y adoptando las medidas para mitigar dichos riesgos mediante la entrega de una indemnización a los trabajadores.

UNIDADES DE NEGOCIO



Manejo de Recursos y Contratos Inteligentes

OAXACA CORPORATIVO

- M.I. Christian Johara Cruz Alcántara
- D.C.F. Marcos Pérez Ángeles

Calle Violetas No. 810, Col. Reforma,
Oaxaca de Juárez, Oaxaca.
951 502 1530
comercializacion@mrci.com.mx

> CDMX

I.N.G.E. Vanessa G. García López
(55) 893 69610
vanessa.garcia@mrci.com.mx

> GUADALAJARA

I.D.I.E. Karla Mireya Chávez Mora
(33) 164 86611
karla.mora@mrci.com.mx

> TIJUANA

L.C.P. Carmen G. Reyes Beltrán
(664) 904 6219
carmen.reyes@mrci.com.mx

> VERACRUZ

I.D.I.E. Tania Yokebed Illescas
(271) 717 8782
tania.illescas@caletre.com.mx

> QUERÉTARO

M.I. Karina Elizabeth Navarro García
(442) 415 0879
karina.navarro@ambitoid.com.mx

> YUCATÁN

I.N.G.E. Keila Saharaim Ramírez Ruiz
(99) 9406 0899
keila.ramirez@desarrolloempresarialjaca.com.mx

COLABORADORES COMERCIALES

L.D. Karla Berenice Melchor Salazar
341 107 4344
karla.salazar@mrci.com.mx
Ciudad Guzmán

C.P. Eduardo Guillermo Córdova Brena
561135 0576
eduardo.cordova@mrci.com.mx
CDMX

C.P. Everardo Alfonso Reyes Velázquez
551 647 7305
cpallonsoresvelazquez@hotmail.com
CDMX

D.C.F. Benito Roberto Ortiz Cervantes
951 547 2345
cpbenito_ortiz@yahoo.com.mx
Oaxaca

ALIANZAS ESTRATÉGICAS

MRCI MONTERREY
San Mateo Coahuila, Coahuila de Zaragoza
Ing. David Ruiz Cárdenas
018 363 7375 ext. 197
druiz@coahuila.com.mx

MRCI GRUPO GEA
Córdoba, Veracruz
C.P. Pedro Del Río García
27171 0204
delrio_ge@yahoo.com.mx

MRCI SURIRE
Querétaro, Querétaro
M.D.F. Felipe Humberto Martínez Barrón
442 233 5009
humberto@martinezbarron.com

MRCI MORITA
Ciudad de Juárez, Coahuila
M.F. José Manuel Morita Consuelo
555 418 0719
morita359@hotmail.com

MRCI SERVICIOS INTEGRALES
Ciudad de Juárez, Coahuila
D.C.F. Arturo Pérez Aquino
951 198 4585
arturo.perez@mrci.com.mx

PRESENCIA

MRCI
NUEVO LEÓN
San Pedro Garza García
Nuevo León

L.D. Ernesto Darío Barrera Segura
811 545 9772
ernesto.barrera@mrci.com.mx

MRCI
DF
Alcalá Benito Juárez, CDMX

D.C.F. Alicia Zamora Monroy
554 888 5287
alicia.zamora@mrci.com.mx

MRCI
BAJA CALIFORNIA
Tijuana, Baja California

M.I. José Antonio Melgar Díaz
664 219 7764
joseantonio.melgar@mrci.com.mx

MRCI
VALLE DE MÉXICO
Naucalpan, Edo. de Mex.

M.I.C.P. Gilberto Cedillo Ríos
552 544 8914
gilberto.cedillo@mrci.com.mx

MRCI
ENTERPRISE
Álvaro Obregón, CDMX

L.C.C. Carlos Enrique Brito Álvarez
551 290 3000
cbrito@bhrmx.com

MRCI
VERACRUZ
Boca del Río, Veracruz

Ing. Carlos Alberto Muñoz García
229 953 5260
carlos.munoz@mrci.com.mx

MRCI
CD. DEL CARMEN
Mérida, Yucatán

C.P. Carlos José Moo Canul
999 406 3536
carlos.moo@mrci.com.mx

MRCI
LA PAZ
La Paz, Baja California Sur

C.P. Osvaldo Flores Ávila
612 111 3230
o.flores@mrcilapaz.com.mx

MRCI
NORTH BUSINESS
Cd. Juárez, Chihuahua

L.A.E. Héctor Iván Quezada Lara
656 121 2133
hector.quezada@mrci.com.mx

MRCI
OAJACA
Santa Cruz Xoxocotlán, Oaxaca

D.C.F. Pedro Pablo Vázquez Urdiales
951 123 9934
pedro.vasquez@mrci.com.mx

MRCI
REYNOSA
Reynosa, Tamaulipas

L.D. Luis Héctor Luna Mafud
899 115 9825
luis.mafud@mrci.com.mx

MRCI
HIDALGO
Pachuca de Soto, Hidalgo

I.I. Gabriel Jardínez Perea
771 183 6981
gabriel.jardinez@mrci.com.mx

MRCI
METROPOLITANA
Pachuca de Soto, Hidalgo

L.C.P. Saúl Arenas Ortega
771 489 4559
saul.arenas@mrci.com.mx

MRCI
ANGELÓPOLIS
San Andrés Cholula, Puebla

M.B.A. Regina Olivares Hernández
951 458 2718
regina.hernandez@mrci.com.mx

MRCI
QUERÉTARO
Pachuca de Soto, Hidalgo

D.C.F. Sahir Arenas Ortega
771 202 0015
sahir.arenas@mrci.com.mx

MRCI
TABASCO
Villahermosa, Tabasco

M.A. Hugo Salaya Gallegos
993 396 4969
hugo.salaya@mrci.com.mx

MRCI
MAZATLÁN
Mazatlán, Sinaloa

C.P. Alfredo Áramburo Najjar
669 9860 202
aaramburo@gnh.mx



«En MRCI hacemos la historia,
no la contamos.»

Más que Soluciones, un Compromiso con su **Tranquilidad.**

En **GBA Global Business Advisor** sabemos que, para lograr la mejor toma de decisiones en los aspectos financiero, legal, fiscal y corporativo de su empresa, hay algo aún más valioso en juego: Su tranquilidad.

Por ello, nuestro **Grupo de Liderazgo Empresarial, conformado por Profesionales Especializados en la Alta Práctica Fiscal Corporativa**, ha acompañado durante 30 años a empresarios y altos directivos en la construcción de estructuras corporativas y operativas sólidas, con **Compliance Empresarial**, generando entornos patrimoniales seguros, protegidos y preparados para el futuro.

Nuestro modelo de **Soluciones Legales Integradas con Visión Empresarial** está diseñado para ofrecerle las **Mejores Prácticas Empresariales** orientadas al **Blindaje Legal Total** que sus inversiones, actividades empresariales y patrimonio requieren, brindándole en todo momento información de alto valor que le permita tomar decisiones con claridad y disfrutar cada etapa de su vida con seguridad y confianza.

Contamos con un equipo de Asesores de Negocios comprometidos con los valores que definen a nuestro grupo, y que trabajan con la Experiencia y Visión Empresarial que nos caracteriza, enfocados en la **rentabilidad, el crecimiento sostenible y la protección de su organización**, permitiéndole alcanzar la trascendencia empresarial.

En **GBA**, transformamos cada desafío en una oportunidad de crecimiento. Creamos entornos de confianza donde puede enfocarse en lo que realmente importa: Vivir una vida en plenitud.



Entre los Fiscalistas más
Importantes de México



Asesoría Fiscal de Alta Empresa



800 788 2323
gbacorporate.com

enlace-empresarial@gbacorporate.com

Crafting emotions for 250 years¹

One invention at a time²

A.-L. Breguet redefinió el arte de la relojería con sus invenciones. Su búsqueda de la perfección sigue inspirando a quienes dan forma al futuro. El Tradition Quantième Rétrograde 7597 da testimonio de este legado extraordinario.

BREGUET

250 YEARS

¹ Creando emociones desde hace 250 años

² Una invención a la vez







POWERED BY NATURE
CRAFTED FOR YOU

TISSOT PRC 100 SOLAR

Daniel Guzmán López
DIRECTOR GENERAL

Francisco J. Fernández Díaz
PRESIDENTE DEL CONSEJO EDITORIAL

Silvino Vergara Nava
DIRECTOR EDITORIAL

Israel Martínez Ávila
COORDINADOR EDITORIAL

Luis Alejandro Rodríguez
REDACCIÓN

María Rodríguez Rodríguez
DIRECTORA DE DISEÑO

Alfonso Antunez Fernández de C.
VINCULACIÓN ACADÉMICA

José Alfredo Romero Crespo
CIRCULACIÓN

Diana Laura de Jesús Gutiérrez
DIRECTORA COMERCIAL

Claudia López Corral
VICEPRESIDENTE DEL CONSEJO EDITORIAL

Mauricio Reyna Rendón
ASESOR EDITORIAL

Osiris Cuamatzin Guzmán
EDITOR

Yuliana Reyes Ordoñez
DIRECTORA DE ADMINISTRACIÓN

Unsplash / Freepik
FOTOGRAFÍA

Guadalupe Ramos Cruz
CONTABILIDAD

Mónica Rodríguez Ortíz
CONGRESOS

Agustín Molina Gutiérrez
SERVICIOS INTERNOS

Sandra Hilari López Jurado
SUSCRIPCIONES

CONSEJO EDITORIAL

- Adolfo Solís Farías • Alberto González Lemus • Jesús Alfonso Serrano de la Vega
- José Antonio Pérez Ramos • Fco. Marcos Campos Ambrosio
- Pedro Armando Ávila Pérez • César Humberto Rubio Ozuna

COLABORADORES INTERNACIONALES

Luis Parra	EE.UU.	ARGENTINA	Gabriela Ulas
Rubén Flores	EE.UU.	ARGENTINA	Luciano Rezzoagli
Torakichi Jesús Oba	EE.UU.	ARGENTINA	Patricia A. Cozzo Villafañe
Marcos González Villarreal	ESPAÑA	VENEZUELA	Carlos Wefte

buzon@defensafiscal.mx

ÓRGANO OFICIAL DEL:



MEDIO INTEGRANTE DEL



Promedio de
Circulación Pagada
Mensual 49,615
ejemplares

DEFENSA FISCAL. La Revista Mexicana de Estrategias Fiscales. Publicación mensual editada y publicada por: Grupo Cosanta SA, de CV. Oficinas Generales: Av. Reforma 1716, Primer Piso, Centro Histórico, c.p. 72000, Puebla, Pue., teléfono 242.57.11, fax 232.35.05. Editor responsable Daniel Guzmán López. Certificado de licitud de título núm. 11011, de contenido núm. 7624 ante la Comisión Calificadora de Publicaciones y Revistas Ilustradas de la Secretaría de Gobernación. Certificado de reserva de derechos al uso exclusivo ante la SEP 04-2008-121817384300-102. Registro ante el Padrón Nacional de Medios Certificados de la Secretaría de Gobernación Folio N. 005-134. Año 28, Número 293. Correspondencia de segunda clase. Franqueo pagado, permiso de publicación periódica autorizado por SEPOMEX PP21-00010. Suscripción \$1,920.00, Impreso en México / DEAM Soluciones Integrales. Distribuida en toda la República por EDITORIAL KAMITE, SA DE CV. Calle Triguales No. 20, Colonia Granjas Coapa, Alcaldía de Tlalpan, Código Postal 14330 Ciudad de México. Los artículos firmados son responsabilidad de sus autores y no reflejan necesariamente el punto de vista de Grupo Cosanta SA, DE CV. Todos los derechos reservados, prohibida la reproducción total o parcial, incluyendo cualquier medio electrónico o magnético, sin el permiso escrito del editor. DEFENSA FISCAL, La Revista Mexicana de Estrategias Fiscales es Marca Registrada.



@DefensaFiscalmx



DefensaFiscal



defensa_fiscal

HENRY CAVILL



FLAGSHIP HERITAGE

Elegance is an attitude
LONGINES
✈

LONGINES BOUTIQUES
Mitikah • Moliere • León

EDITORIAL



El Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) tiene la misión de coordinar a todas las instituciones responsables de fiscalizar, de auditar y de la vigilar y controlar de los recursos públicos.

Su objetivo es crear estrategias que logren la máxima eficiencia de los ingresos nacionales.

Debido a que este sistema agrupa organismos federales y locales, siempre ha enfrentado una lucha interna que hoy tiene como claro ganador al gran poder del gobierno federal, sobre las entidades de fiscalización superiores locales (EFSL).

Como parte del SNF la Auditoría Superior de la Federación aportó al con la fiscalización de unos cuatro billones de pesos de participaciones federales, durante los últimos cuatro años de la Cuarta T. Es lamentable que el esclarecimiento de 433,194 millones de pesos de estas revisiones aún estén en total opacidad e impunidad.

Debemos impulsar un cambio profundo en nuestro modelo de fiscalización, pues de no hacerlo, es imposible combatir la corrupción. El primer paso es el más sencillo y, a la vez, el más importante: independencia política y rendición de cuentas de los órganos de fiscalización superior

También se debería informar detalladamente sobre la situación legal que guardan las denuncias que presenta ante las Fiscalías General de la República o Generales en las entidades federativas, su resultado y las acciones legales que ha realizado el órgano fiscalizador con motivo de dichos resultados. Desgraciadamente, el proselitismo demagógico de la mañaneras, incluye ventilar casos que sólo manchan la reputación de empresarios y alimentan un mezquino capital político.

La tendencia de la Cuarta Transformación es usar la prisión preventiva oficiosa con exceso, por lo tanto, es sumamente importante asegurar que los daños patrimoniales detectados estén sustentados, que tengan un seguimiento efectivo y que se informe al Congreso sobre la situación que guardan los créditos fiscales constituidos por dichos daños.

La lucha por la transparencia y la rendición de cuentas ha sido una constante en la administración pública mexicana. Sin embargo, el morenismo muestra un cinismo y una gran capacidad de salirse con la suya que asombran. No importa qué tan estúpidas sean sus disposiciones, como la reforma judicial, no hay obstáculo ni culpa ni vergüenza que les obstaculice hacia su ambición de poder.

Grandes figuras de la política de izquierda o derecha lucharon contra la peligrosa deriva autoritaria que padecemos Desde Madero, Lázaro Cárdenas hasta Gómez Morín o Cossío Villegas.

Debemos impulsar un cambio profundo en nuestro modelo de fiscalización, pues de no hacerlo, es imposible combatir la corrupción. El primer paso es el más sencillo y, a la vez, el más importante: independencia política y rendición de cuentas de los órganos de fiscalización superior.

Las repercusiones del autoritarismo y la reforma judicial en el sistema recaudatorio mexicano son complejas y multifacéticas. Mientras que el autoritarismo puede socavar la equidad y la confianza en el sistema fiscal, esta reforma judicial tienen el potencial de causar graves retrocesos e incertidumbre jurídica.

Si los ciudadanos perciben que los jueces son elegidos por razones políticas o que están influenciados por intereses externos, esto podría erosionar la confianza en el sistema judicial. La percepción de que la justicia está "a la venta" podría llevar a un aumento en la desconfianza hacia las instituciones.

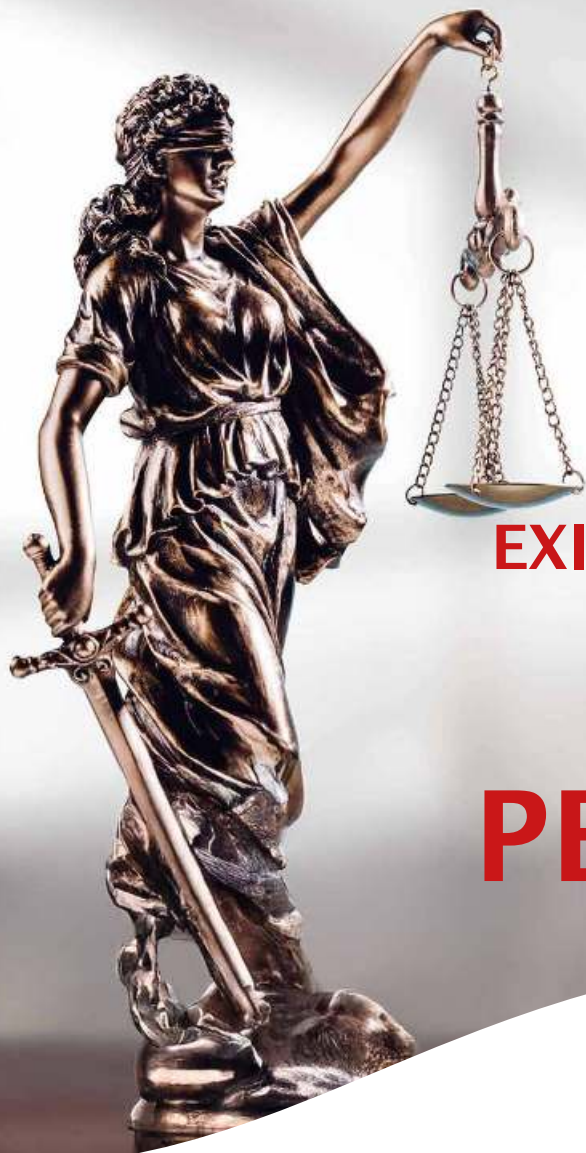
La elección popular de jueces podría favorecer a candidatos con más recursos para hacer campaña, lo que podría resultar en una representación desigual en el poder judicial. Esto podría perpetuar las desigualdades existentes en el acceso a la justicia.

Elegir a los jueces por voto popular puede parecer una forma de democratizar el sistema judicial, pero la realidad es que los riesgos asociados podrían tener consecuencias negativas para la independencia judicial, la calidad de la justicia y la confianza pública en las instituciones.



**DEFENSA
FISCAL**

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES



MAGNO CONGRESO NACIONAL

EXITOSAS ESTRATEGIAS DE DEFENSA PENAL FISCAL

TEMARIO:

1. Reforma Penal-Fiscal de 2019 a 2025.
(Delitos fiscales y la prisión preventiva oficiosa)
2. Requisitos de procedibilidad:
 - a) *Querrela*
 - b) *Denuncia*
 - c) *Dictamen técnico contable*
 - d) *Legitimación del querellante*
3. Teoría del delito en el tipo penal aplicada a la defraudación fiscal:
 - a) *Fundamentos de la dogmática penal.*
 - b) *Elementos de la conducta: tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad.*
 - c) *Análisis del tipo penal de defraudación fiscal.*
4. Prescripción del delito de defraudación fiscal.
5. Autoría y participación en los delitos fiscales.
6. Política criminal en materia penal tributaria.
7. Criterios relacionados con la prisión preventiva oficiosa en los delitos tributarios.

EXPOSITORES:



Mtro. Jorge Carlos
Rodríguez Silva



Mtro. Mauricio
Reyna Rendón

**EL ENCUENTRO DE UNA AUTÉNTICA
COMUNIDAD DE EXPERTOS**

**22 & 23
MAYO | CDMX**

Hotel María Isabel Sheraton



congresos.defensafiscal@dfiscal.net
www.defensafiscal.mx



222 232 3505
222 232 1171



14

M.I. Francisco Javier Fernández Díaz

COMPLIANCE EMPRESARIAL 2025

24

Las devoluciones negadas deben ser impugnadas.

Lic. Magaly Juárez Arellano

35

Embargo de inmuebles vía buzón tributario: Procedencia inmediata del juicio contencioso por afectación posesoria.

Dr. Marvin Alfredo Gómez Ruiz

Lic. Mariana Zapata Dávila

39

**Delito de concusión
Génesis del delito de concusión.**

C. Lucina Yadira Rodríguez Martínez

41

Elementos estructurales del delito de concusión.

C. Francisco Vásquez Carballo

45

¿Cómo se interpreta el delito de concusión en materia administrativa?

Lic. Jorge Antonio de la Vega Nicasio

CONTENIDO

49

¿Cuáles son los desafíos para la ciudadanía respecto del delito de concusión?

Lic. José Antonio Pérez Pérez

51

El comprobante fiscal digital por internet (CFDI) y su valor probatorio a través de la jurisprudencia.

Lic. Gustavo Sánchez Soto

58

P.T.U. "Participación de los trabajadores en las utilidades" Lo que debes saber como Empleado y Empleador.

Dr. Juan Alarcón Ruíz

60

El valor probatorio de los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI).

Lic. Pedro Lozano Jiménez

Lic. Luis Manuel Lozano Anaya

66

Ilegalidad común de las notificaciones por estrados, por contravenir el principio de publicidad.

Mtro. Mario Humberto Milan Silva

71

Facultades de comprobación en solicitudes de devolución.

Mtro. Francisco Javier Fernández Díaz

73

**Tributación de Off Shores.
Normas de tributación internacional.**

Dra. Patricia A. Cozzo Villafaña

79

Por si fuera poco: SAT fiscaliza derechos de agua en 2025.

Dr. Silvino Vergara Nava

MIDO®

SWISS WATCHES SINCE 1918



INSPIRED BY
NEW VISIONS

MULTIFORT TV





COMPLIANCE EMPRESARIAL 2025



gba^{MR} **Global Business Advisor** **Tax Corporate Lawyers**

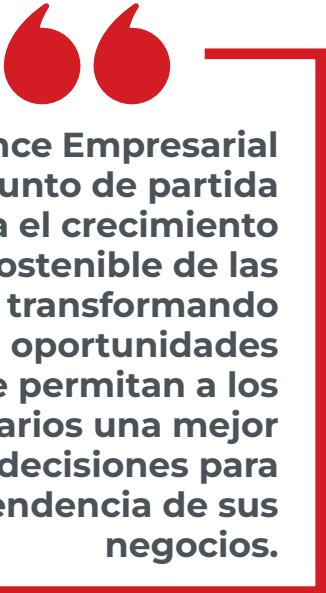
Conexión Binacional: M.I. Francisco Javier Fernández Díaz, CEO Partner de GBA Global Business Advisor, y Presidente de la Asociación de Empresarios Mexicanos, AEM, Capítulo CaliBaja, fortalece el vínculo empresarial entre México y EE.UU.

El **Compliance Empresarial** se ha convertido en un pilar estratégico para las organizaciones, garantizando la **Seguridad Jurídica Total** de las **Empresas, Inversiones, Empresarios y su Patrimonio**. Su implementación efectiva no solo **previene contingencias legales y fiscales**, sino que también fortalece la **sostenibilidad y competitividad** de los negocios en un entorno global altamente regulado.

En la actualidad, nos enfrentamos a un **nuevo paradigma económico y fiscal**, marcado por la evolución de la Política en México y Estados Unidos. Con nuevos liderazgos presidenciales en ambos países, se prevé de manera natural una **actualización y creación de nuevas Políticas Públicas** que impactarán la relación bilateral y la aplicación del **T-MEC**, impulsando nuevas dinámicas de colaboración, cooperación e innovación comercial.

México sigue consolidándose como un **activo estratégico para Estados Unidos** y un destino clave para la **Inversión Global**. Para mantener esta posición, es fundamental establecer **Políticas Públicas Eficientes y Confiables**, que brinden seguridad y transparencia a inversionistas nacionales e internacionales, incentivando la expansión del comercio interno y la llegada de nuevos capitales de inversión al país.

La **comunicación efectiva, colaboración e interacción entre el Sector Público y el Sector Empresarial** es clave para el crecimiento económico



El Compliance Empresarial es el punto de partida para el crecimiento sostenible de las empresas, transformando los retos en oportunidades que permitan a los empresarios una mejor toma de decisiones para la trascendencia de sus negocios.

y la estabilidad del país, compromiso de todos los mexicanos. A través de **alianzas estratégicas, consensos respetados, lealtad política-empresarial y acciones coordinadas**, es posible generar un ecosistema empresarial sólido, con bases legales claras en un entorno de **Certeza Jurídica, Políticas Públicas Inteligentes y Regulaciones Flexibles**, favoreciendo la atracción confiable de inversión extranjera con visión a largo plazo e impulsando el **Desarrollo Económico de las Diversas Regiones del País**, impactando directo en la **Recaudación Tributaria, la Generación de Empleo y el crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB)**.

El éxito de modelos como **Nearshoring, Smartshoring, Friendshoring y Reshoring** depende, en gran medida, de la multicitada **certeza jurídica y la estabilidad regulatoria**. La atracción de inversión extranjera solo se materializa cuando existe un **compromiso gubernamental real** con la implementación de **políticas públicas objetivas, responsables, transparentes, equitativas y sostenibles**, que proyecten a México como un país con **visión de largo plazo y condiciones óptimas para la inversión**.

La **simplificación fiscal y la digitalización de trámites empresariales** son pasos fundamentales en la modernización del entorno corporativo. Es indispensable migrar hacia **procesos automatizados, ágiles y seguros**, que reduzcan la burocracia y optimicen el establecimiento de nuevas empresas y su cumplimiento normativo en el ejercicio de la actividad empresarial, facilitando la expansión de empresas nacionales e internacionales en el país.

En un contexto de **altas regulaciones y estrictos controles internacionales**, las empresas deben adoptar un **Enfoque Estratégico en Materia de Compliance**. Más allá de una obligación legal, se trata de un mecanismo de **protección corporativa** que impulsa la **rentabilidad, sostenibilidad y crecimiento empresarial** dentro de una cultura de **cumplimiento normativo con visión global, acorde al perfil y necesidades operativas de las organizaciones**.

El **Compliance Empresarial** es el punto de partida para el crecimiento sostenible de las empresas, transformando los retos en oportunidades que permitan a los empresarios una mejor toma de decisiones para la trascendencia de sus negocios.

Un modelo robusto de **Compliance**, genera el **Blindaje Legal** que toda organización requiere para operar con **Confianza y Seguridad Jurídica Total**. Para ello, es imprescindible contar con **Estructuras Legales Sólidas** que vayan más allá de lo técnico y permitan la **Continuidad, Consolidación y Trascendencia** de las empresas en un entorno altamente fiscalizado.

Como **Asesores Fiscales de Negocios**, nuestra labor es proporcionar a los empresarios información **actualizada, estratégica y precisa**, alineada con las necesidades específicas de cada sector. Una **visión empresarial a largo plazo**, basada en una correcta interpretación de la gobernanza corporativa, fiscal y legal normativa, permite una **toma de decisiones informada y eficiente**, clave para la **trascendencia y éxito continuo empresarial**.

En muchas ocasiones, **los problemas fiscales de las empresas** surgen de una **administración ineficiente o de la falta de una cultura de Compliance**. Es imprescindible la implementación de **Mejores Prácticas Operativas y Empresariales**, que garanticen un **cumplimiento legal riguroso** y una **sólida salud fiscal y financiera**.



M.I. Francisco J. Fernández Díaz, Lic. Vicente Elizarraras Rivas, Lic. Arturo Pérez Berh, en Gala Hispana de la Inauguración Presidencial 2025, Donald J. Trump, en Washington, D.C.

Cada empresa tiene **características únicas** según su **giro, sector, operatividad y estructura corporativa**. La identificación de **obligaciones y derechos tributarios** permite diseñar un **Plan de Compliance Preventivo**, con un enfoque integral que abarque los **aspectos legales, fiscales y corporativos**, asegurando la **razonabilidad y materialidad de las operaciones empresariales**.

La **Política Fiscal Actual** otorga **Mayores Facultades de Fiscalización** a las autoridades fiscales, con el objetivo de **incrementar la Recaudación Tributaria**. Esto exige a los empresarios la implementación de **Mayores Controles Internos en las áreas operativa, administrativa, legal, contable, fiscal y corporativa**, garantizando el **Compliance de Obligaciones Legales**.

Es importante recordar que **los Empresarios también cuentan con Derechos Tributarios**, lo que obliga a las autoridades a seguir fielmente los procedimientos de ley, otorgar previa audiencia, **fundar y motivar todo su actuar fiscalizador**. Esto permite al **Empresario el poder aclarar su Situación Tributaria** y, en caso necesario, **ejercer los Medios de Defensa Legal** procedentes ante los **Tribunales competentes**.

Por ello, la implementación de un **Plan Definido de Compliance Tributario** es una necesidad estratégica para cualquier empresa que busque **prevención, gestión y control interno eficiente de sus actividades empresariales**. Un **Diagnóstico Corporativo-Tributario Preventivo** permite conocer a detalle **las actividades y responsabilidades legales** de cada empresa, asegurando su **Seguridad Jurídica Total y Tranquilidad Fiscal** de su Organización.

Los rubros clave en un Programa de Compliance Corporativo-Tributario incluyen:

- **Administración Empresarial Efectiva.**
- **Gobierno Corporativo Empresarial y Familiar.**
- **Cumplimiento Fiscal en Materia de Impuestos Internos e Impuestos al Comercio Exterior.**
- **Regulación Laboral y Seguridad Social.**
- **Estrategia Financiera y Control de Riesgos.**
- **Prevención de Lavado de Dinero (PLD).**

Estos elementos, entre otros aplicables, acorde a la estructura corporativa organizacional en particular, deben ser validados **de manera objetiva y preventiva**, asegurando



GBA Global Business Advisor, galardonado como "Firma Destacada del Año 2024" por su excelencia en la Alta Práctica Fiscal-Corporativa a Nivel Nacional.

el fortalecimiento de los **Controles Internos** tendientes a garantizar **Certeza Jurídica de las Inversiones y Toma de Decisiones**, enfocadas a una **Mayor Rentabilidad, Crecimiento y Valor Empresarial**.

En **GBA Global Business Advisor**, somos un **Grupo de Liderazgo Empresarial**, conformado por **Profesionales en Constante Estudio y Actualización**, comprometidos con la Colaboración e Innovación el desarrollo de **Soluciones Legales Integradas** que brinden un **Blindaje Legal Total** a sus empresas. A través de nuestra **Estructura Sólida de Servicios**, aseguramos el **Compliance** normativo, permitiéndole enfocarse en la productividad de sus empresas, optimizando la protección del patrimonio empresarial.

Como Grupo Altamente Profesional con Liderazgo, Visión Empresarial y Resultados, nos enorgullece ser un **Activo Estratégico que colabora con toda la Comunidad Empresarial**. Somos un Socio Confiable, enfocado en generar Valor Agregado, Certeza y Tranquilidad Fiscal acorde a las necesidades de su Organización.



La implementación de un Plan Definido de Compliance Tributario es una necesidad estratégica para cualquier empresa que busque prevención, gestión y control interno eficiente de sus actividades empresariales.



Lic. Vicente Elizarraras Rivas: Socio Director / COO Partner,
y M.I. Francisco Javier Fernández Díaz: Socio Director / CEO
Partner | Global Business Advisor

Lo invitamos a conocer más sobre nuestras soluciones en www.gbacorporate.com, donde encontrará información de alto valor empresarial para fines de fortalecer la **Seguridad Jurídica Total, Estabilidad Financiera y Crecimiento Sostenible** de su Organización.

- Defensa Legal Fiscal
- Gobierno Corporativo
- Administración Empresarial
- Compliance Tributario
- Contabilidad Fiscal Empresarial
- Devoluciones de Saldos a Favor de Impuestos
- Comercio Exterior y Aduanas
- Propiedad Intelectual
- Desarrollo Estratégico Organizacional
- Defensa Penal Fiscal

En **GBA Global Business Advisor**, nos caracterizamos por nuestra **Especialización de Alto Nivel, Compromiso Profesional y Enfoque Personalizado**, brindando Soluciones Estratégicas al **Sector Empresarial** a través de Estrategias con Valores. Operamos bajo un modelo de **Innovación, Actualización Continua y Colaboración**, asegurando que nuestras relaciones de negocios cuenten con el **Respaldo Legal** necesario para afrontar los desafíos del entorno corporativo.

Nos mantenemos a la **vanguardia del empresario**, garantizando **Seguridad Jurídica, Estabilidad y Confianza** en la gestión de su estructura corporativa e inversiones empresariales. Somos una **Firma de Resultados con Visión Estratégica Empresarial**, poniendo a disposición en todo momento, **Soluciones Legales Integradas** acorde a las necesidades de su Organización.

M.I. Francisco J. Fernández Díaz
Dirección General/CEO Partner
fernandez@gbacorporate.com

Lic. Vicente Elizarraras Rivas
Dirección/COO Partner
velizarraras@gbacorporate.com

M.D. Jesús Betancourt Osuna
Dirección Fiscal
practica-fiscal@gbacorporate.com

M.D. Mildred Vargas Ruiz
Dirección Gobierno Corporativo
juridico-corp@gbacorporate.com

M.D. Roberto Cristerna Sánchez
Dirección Procedimientos Legales
rcristerna@gbacorporate.com

M.I. Helbert Meza Hernández
Dirección Contabilidad Empresarial
contabilidad@gbacorporate.com

Lic. Paulina Pérez Romero
Dirección Relaciones de Negocios
enlace-empresarial@gbacorporate.com

Lic. Tannia Ramírez Delgado
Coordinación Relaciones de Negocios
asesorempresarial@gbacorporate.com

GBA Global Business Advisor
Entre los Fiscalistas
más Importantes de México.

**Nuestro Grupo GBA Colabora con
toda la Comunidad Empresarial Nacional.**

Consúltenos 800 788 2323
www.gbacorporate.com



Video Corporativo

CONSÚLTENOS: 800 788 2323 | gbacorporate.com | enlace-empresarial@gbacorporate.com



GRUPO DE
FISCALISTAS

“EL EXITO ES LA SUMA DE
LOS PEQUEÑOS
ESFUERZOS REPETIDOS DÍA
TRAS DÍA”

(R. Collier)

SERVICIOS

1. Capacitación fiscal empresarial.
2. Asesoría Jurídica Corporativa.
3. Atención en visitas domiciliarias
4. Póliza fiscal empresarial

www.gfiscalistas.com



admon@gfiscalistas.com



Paseo de los héroes y José María
Velazco 10289 int. 313, Zona Río Tijuana
B.C. C.P. 22010





CAPACITADORA

"Quien sabe lo que siembra
no le teme a lo que cosecha"

www.gfcapacitadora.com



(664) 6346952
(664) 6346349



ventas@gfiscalistas.com
admon@gfiscalistas.com



R&C CAPACITADORA



LAS DEVOLUCIONES NEGADAS DEBEN SER IMPUGNADAS.

*“Si un día me encuentras soñando que soy feliz,
por favor despiértame porque aspiro realmente a ser,
no tan solo a pretender.”*

- MJA



LIC. MAGALY
JUÁREZ ARELLANO

“La Fiscalista de México”
Directora General de JURIS,
Corporativo de Servicios
Jurídicos,
S.C.

juriscorporativo.com

Todo cambia, lo único que no cambia es que todo cambia... Es una ley no solo de la física, sino también de la dialéctica; que nunca como ahora refleja la realidad en que vivimos, donde todos podemos percibir que los paradigmas del derecho no volverán a ser los mismos, la percepción del cambio en la realidad jurídica es algo que, día con día habrá de volverse más evidente, sin que necesite rótulos para mostrarse.

En esta ocasión quiero hablarles sobre el tema de las devoluciones que constantemente se solicitan a las autoridades fiscales por parte de los contribuyentes y que, desde siempre, ha sido todo un arte poder obtener, no porque se pidan sin tener el derecho a ello o porque se desconozcan de manera flagrante los requisitos que deban cubrirse para su procedencia; sino más bien por el hecho de que a pesar de que la figura de la devolución se introdujo hace casi cien años en nuestra legislación —en la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1926— el gobierno siempre ha puesto obstáculos para reintegrar no solamente los saldos a favor de los contribuyentes, sino incluso los pagos de lo indebido, a pesar de reconocer su obligación de no conservarlos.

Así pues, es en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF), que se regula el procedimiento para las devoluciones a los contribuyentes, tanto de las cantidades pagadas indebidamente como de aquellas que procedan conforme a las leyes fiscales, lo que implica que éstas

pueden derivar ya sea de la existencia de un **pago de lo indebido**, que se refiere a todas aquellas cantidades que el contribuyente enteró en exceso, pues se trata de montos que no adeudaba pero que se produjeron al haber pagado una cantidad mayor a la que le impone la ley. O pueden provenir de un **saldo a favor**, que resulta de la aplicación de la mecánica establecida en la ley de la materia que posteriormente da como resultado una cantidad mayor a la que al final debía pagarse.

Respecto de lo anterior, es importante señalar que hasta el día de hoy se consideraba que, si se solicitaba una devolución conforme al artículo 22 del CFF, la cual era **negada** por la autoridad por **cuestiones de forma**, el derecho del particular para solicitarla nuevamente subsanando los defectos formales de la primera solicitud o aportando elementos adicionales, **no precluía**, aún cuando no hubiese combatido la negativa previa con los medios de defensa que le otorgan las leyes.

Esto era así, pues al tratarse de una negativa por falta de los requisitos formales exigidos para que la autoridad hiciera un pronunciamiento sobre su derecho, no era dable afirmar que existiera una resolución sobre los hechos o el derecho y los elementos en los cuales descansaba la solicitud y, por tanto, mientras no prescribiera el derecho a

reclamar la devolución podría insistirse en ella, subsanando los defectos de la primera, anexando las pruebas que se debieron exhibir o aportando nuevos elementos. **Situación que ha dejado de existir, pues se ha determinado que la falta de impugnación de una negativa de devolución por cuestiones de forma hace que precluya el derecho para volverla a solicitar.**

En junio del año pasado el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito denunció ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación en adelante SCJN, la contradicción de criterios entre lo sostenido por éste en la revisión fiscal 39/2023 y lo resuelto por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, al dirimir la contradicción de criterios 114/2023.

Ello se debió a que en esa contradicción 114/2023 el mencionado Pleno Regional dictó la jurisprudencia P.R.A.CN. J/50 A (11a.) con registro digital 2028093, a través de la cual determinó que si una persona solicitaba la devolución de un saldo a favor conforme al artículo 22 del CFF y no combatía la resolución de la autoridad que la negaba, **no precluía su derecho a solicitarla nuevamente, subsanando los defectos formales de la primera solicitud o aportando elementos adicionales.** Como puede observarse de su lectura:



SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. CUANDO NO SE COMBATA LA RESOLUCIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL QUE LA NIEGA, PROCEDE PRESENTARLA NUEVAMENTE SUBSANANDO LOS REQUISITOS O DEFECTOS FORMALES DE LA PRIMERA O APORTANDO NUEVOS ELEMENTOS.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes llegaron a conclusiones discrepantes al interpretar el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación. Mientras uno estimó que el derecho de la persona contribuyente para solicitar la devolución de un saldo a favor precluye al haber consentido tácitamente la determinación de la autoridad fiscal recaída a una primera solicitud, el otro sostuvo que la norma no prohíbe presentar una nueva a fin de aportar elementos adicionales para obtener la devolución del saldo a favor, siempre y cuando se realice antes de que opere la prescripción.

Criterio jurídico: El Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, determina que si una persona solicita la devolución de un saldo a favor conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y no combate la resolución de la autoridad que la niega, **no precluye su derecho a solicitarla nuevamente subsanando los defectos formales de la primera solicitud o aportando elementos adicionales.**

Justificación: Acorde con la evolución legislativa de la figura de la devolución de saldo a favor prevista en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, y su interpretación jurisprudencial por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y su interpretación conforme con el derecho fundamental a la seguridad jurídica y los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, reconocidos en los artículos 14, párrafo segundo, 16, párrafo primero, y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, **la devolución de cantidades por parte de la autoridad fiscal deriva del deber de no conservar las que ha recibido en exceso o sin causa legal**, la cual debe solicitarse ante la propia autoridad administrativa dentro del plazo de prescripción de cinco años, en el entendido de que esa solicitud interrumpe el plazo de la prescripción,

en tanto consiste en una gestión de cobro, salvo que se tenga por desistida a la persona solicitante y que las resoluciones administrativas, por su naturaleza, causan estado en sede administrativa si no se impugnan ante la propia autoridad o adquieren firmeza si no se combaten a través de los medios legales procedentes. Así, **la posibilidad de formular una nueva solicitud depende del resultado obtenido en la resolución recaída a la solicitud primigenia, pues de ser parcial o totalmente desfavorable porque no reunió los requisitos formales exigidos, no se aportaron las pruebas necesarias o no se atendió un requerimiento para que la autoridad hiciera un pronunciamiento sobre su derecho, no podrá afirmarse que existe una resolución sobre los hechos o el derecho y los elementos en los cuales descansa la solicitud y, por tanto, mientras no prescriba el derecho a reclamar la devolución podrá insistirse en ella, subsanando los defectos de la primera, anexando las pruebas que se debieron exhibir o aportando nuevos elementos.** En cambio, si la resolución fue desfavorable porque la autoridad se pronunció sobre los hechos o pruebas que se anexaron y concluyó que no asistía el derecho a la devolución, la persona afectada debe impugnar la respuesta para demostrar su ilicitud, sea porque los hechos sí fueron probados, el derecho a la devolución sí fue demostrado, o porque la autoridad no se condujo de la forma en que debía en el procedimiento respectivo. Esta limitante no deriva de considerar que la facultad de la persona para reclamar la devolución hubiera precluido, sino porque su situación estaría regida por una resolución administrativa firme.

PLENO REGIONAL EN MATERIA ADMINISTRATIVA DE LA REGIÓN CENTRO-NORTE, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO.

En contrapartida, el Colegiado denunciante sostuvo el criterio de que al existir una determinación de la autoridad fiscal, que **negara parcial o totalmente** la devolución de un saldo a favor solicitado por el contribuyente, **precluía su derecho para presentar una segunda o ulterior solicitud por el mismo periodo y tributación;** al margen de que la decisión hubiese dirimido el fondo del asunto o hubiese sido por circunstancias formales, ya que al tratarse de una resolución definitiva, ésta solo podía variarse a través de su impugnación.



Así fue como en el seno de la Segunda sala de la SCJN se originó la contradicción de criterios 191/2024 bajo la ponencia de la ministra Lenia Batres, resuelta el cuatro de diciembre del año pasado por tres votos a favor, el de la ponente y los de los ministros Alberto Pérez Dayán y Yazmín Esquivel, con el voto en contra de Javier Laynez Potisek. **De cuya ejecutoria derivó la siguiente jurisprudencia pendiente de publicarse:**

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR. CUANDO UN CONTRIBUYENTE NO COMBATIÓ LA RESOLUCIÓN DE LA AUTORIDAD QUE LA NIEGA POR CUESTIONES FORMALES, NO PUEDE VOLVER A SOLICITARLA.

Hechos: Los órganos jurisdiccionales contendientes discreparon en cuanto a la posibilidad de que una persona contribuyente que no haya combatido la resolución de la autoridad fiscal que negó la devolución de saldo a favor por cuestiones formales pueda presentar nuevamente la solicitud subsanando los elementos omitidos y aportando nuevos.

Criterio jurídico: De conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, no se puede presentar una nueva solicitud de devolución del saldo a favor si la autoridad fiscal negó la primera por cuestiones formales y esa determinación no fue combatida.

Justificación: El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece un procedimiento para que la autoridad pueda pronunciarse sobre las solicitudes de los contribuyentes de devolución de saldo a favor, una vez que requeridos la información y documentos necesarios. Si la autoridad niega la solicitud por cuestiones formales es una circunstancia atribuible a ella por no haber requerido los elementos necesarios para pronunciarse, por lo que el contribuyente puede controvertir esa decisión. Sin embargo, de no controvertirse, el contribuyente no puede nuevamente solicitar la devolución del saldo a favor subsanando las deficiencias en información y documentos que o agregando nuevos. Lo anterior porque aun cuando existe un deber de la autoridad fiscal de devolver las cantidades pagadas indebidamente, que a su vez conlleva un derecho para los gobernados de solicitar la devolución a través del mecanismo para hacer valer ese derecho. Ese procedimiento contempla que si la autoridad no autoriza la devolución por existir vicios formales, deben agotarse los recursos

administrativos, o bien, acudir al juicio contencioso administrativo. El hecho de no agotarlos no conlleva una nueva oportunidad para solicitar la devolución del saldo a favor, pues la autoridad ya ha emitido una determinación que solo puede variar a través de una resolución judicial o administrativa. La posibilidad de que los contribuyentes presenten nuevas solicitudes atentaría contra el principio de seguridad jurídica pues permitiría subsanar o incluso, mejorando la solicitud inicial. La devolución del saldo a favor del contribuyente constituye un deber de la autoridad y un derecho de las personas contribuyentes, pero se deben seguir los procedimientos legalmente planteados para ello, tal y como fueron contruidos por el legislador democrático y no pretender que el gobernado puede soslayarlos en aras de ejercer en forma abusiva un derecho. Además, si un contribuyente no aporta información o documentación que le haya sido requerida por la autoridad para resolver sobre la devolución del saldo a favor se entiende como un desistimiento por el gobernado del trámite, caso en que se puede volver a presentar la solicitud.

El texto citado, fue tomado íntegramente del proyecto presentado y aprobado el 4 de diciembre de 2024, sin que el objeto del presente artículo sea adentrarnos en su redacción, pues considero más importante ahondar en las razones que la sustentan.

Ya que a partir del día hábil siguiente a que se lleve a cabo su publicación en el Semanario Judicial de la Federación, surgirá entonces la obligatoriedad de su aplicación implicando así, que **toda solicitud de devolución** presentada con motivo de un pago de lo indebido o de un saldo a favor, **que sea negada** por las autoridades fiscales **aún por cuestiones formales, deberá ser combatida a través de los medios ordinarios de defensa** —recurso de revocación y/o juicio de nulidad— **sin que exista la posibilidad de volver a realizar dicha solicitud**, excepto en aquellos casos que se tenga al contribuyente por desistido de la misma.

En todos los años que tengo como litigante, he leído muchas resoluciones que me han provocado admiración por su impecable raciocinio, así como otras —las menos para ser justa— cuya argumentación se advierte forzada con el ánimo evidente de no crear un agujero en las finanzas del estado.

Pero pocas veces como hoy lo confieso, me he topado con una tan insostenible y contradictoria, que me cueste trabajo creer que haya sido aprobada en esa corte cuyos juicios reflexivos otrora llegué a admirar, ya que de la lectura del proyecto aprobado se advierte que parte de premisas erróneas y desarrollos conceptuales de igual índole, los que inevitablemente conducen a que se sustenten conclusiones equivocadas, mismas que habremos de abordar a continuación.

La negativa por la falta de requisitos formales y las consecuencias del desistimiento.

Ante la negativa de la devolución solicitada por el hecho de que no se cumplieron los requisitos formales requeridos, en el proyecto aprobado se dispone que no podrá volver a presentarse una nueva solicitud, tal como se lee en los párrafos siguientes:

*45. Ahora bien, en caso de que la persona **contribuyente no controvierta** la resolución de la autoridad fiscal **cuando se niega parcial o totalmente porque no reunió los requisitos formales exigidos** —porque no se aportaron las pruebas necesarias o no se atendió algún requerimiento para que la autoridad hiciera un pronunciamiento sobre el derecho— **no podrá presentarse nuevamente otra solicitud.***

*46. En el planteamiento anterior, debe partirse de la idea de que, **si bien existe un deber** por parte de la autoridad de no conservar (y, por lo tanto, **devolver**) las cantidades que se hubieren recibido por parte de los gobernados ya sea en exceso o sin causa legal alguna, tampoco puede perderse de vista que también esa obligación, **implica un derecho para los gobernados:** solicitar la devolución de tales cantidades oportunamente. [...]*

*63. Sin que deba perderse de vista que **si un contribuyente no aporta información o documentación** que le haya sido **requerida** por la autoridad para resolver sobre la solicitud de devolución del saldo a favor, **se considerará que hay un desistimiento** por el gobernado del trámite, **caso en que se puede volver a presentar la solicitud.** Pero, en caso de que la documentación aportada sea insuficiente para que la autoridad pueda determinar sobre dicha devolución, no puede volverse a presentar una nueva solicitud.*

Lo primero que se observa, es que se alude a las consecuencias de no controvertir una negativa de la devolución solicitada por falta de requisitos formales. Sin embargo, esa negativa ya sea parcial o total no puede producirse por las causas señaladas, esto es, por la falta de aportación de pruebas o de atención a un requerimiento, pues la misma ley —sexto y séptimo párrafos del artículo 22 del CFF— prevé que en tales casos lo que habrá de ocurrir es que deberá hacerse efectivo el apercibimiento de tener al contribuyente como desistido de su solicitud.

Por lo tanto, no puede estimarse que la insuficiencia de la documentación aportada impida la presentación de una nueva, pues al margen de las causas de tal insuficiencia, jamás se advierte dicha consecuencia del contenido del citado artículo 22, ni de norma alguna.

Pues si la falta de documentos se debe a la falta de requerimiento por parte de la autoridad, la implicación resultante es que ésta ya no pueda hacer nuevas solicitudes de documentos y tenga que decidir de manera fundada y motivada con la información que posee¹; mientras que si es causada por el incumplimiento del solicitante, lo que se dispone es que se tenga a éste por desistido de su solicitud.

Pero en ningún caso se prevé que cuando la documentación aportada sea insuficiente, pueda concluirse que no se pueda volver a presentar una nueva solicitud. Independientemente de que se estima erróneo que no se haga la diferenciación entre el desistimiento y la negativa, que son dos figuras jurídicas totalmente distintas y con diferentes connotaciones que no es dable homologar.

Además de que también es contrario a derecho y al contenido de la misma disposición jurídica que rige las devoluciones, el que se afirme que en tales casos no podrá presentarse una nueva solicitud, cuando incluso posteriormente —en el párrafo 63— se admite que ante un desistimiento ésta si puede ser presentada.

Más aún, cuando se reconoce que existe el deber de la autoridad de no conservar y por tanto devolver las cantidades recibidas en exceso o sin causa legal alguna y en contrapartida un derecho de los gobernados de solicitarlas.

Esto es, lo único que la ley prevé ante el desistimiento de la solicitud es que fenece el procedimiento, pero se conserva el derecho de acción dejándose subsistente la

posibilidad de exigirlo y hacerlo valer posteriormente; es decir, el desistimiento en este caso implica exclusivamente la renuncia de los actos en el procedimiento pero no de los derechos sustantivos del actor, por lo que si bien es cierto que las cosas vuelven al estado que tenían antes de la presentación de la solicitud, ya que no se interrumpió la prescripción, también lo es que el particular puede volver a promover una solicitud mediante la cual nuevamente intente la satisfacción de sus pretensiones.

Afirmándose lo anterior, debido a que el desistimiento previsto por falta de atención a los requerimientos de aclaración o las solicitudes de datos y documentos previsto en el sexto y séptimo párrafos del artículo 22 del CFF, si bien conllevan a que la autoridad deje de resolver las solicitudes de devolución de un pago de lo indebido o un saldo a favor; la consecuencia que produce es la que se advierte en el decimosexto párrafo de ese mismo artículo, esto es, que se considere a la solicitud de devolución respectiva como una gestión de cobro que no interrumpió la prescripción de la obligación de la autoridad de devolver el numerario correspondiente.

Tal como se advierte en la ejecutoria dictada por la Segunda Sala de la SCJN al resolver la contradicción de criterios 324/2013, de la cual derivó la jurisprudencia 2a./J. 150/2013 (10a.), con registro digital 2004950, de rubro: PAGO DE LO INDEBIDO O SALDO A FAVOR. LA SOLICITUD DE SU DEVOLUCIÓN CONSTITUYE UNA GESTIÓN DE COBRO QUE NO INTERRUMPE EL PLAZO PARA QUE PRESCRIBA LA OBLIGACIÓN DE DEVOLVERLO, SI EL CONTRIBUYENTE DESISTE DE SU SOLICITUD O LA AUTORIDAD LO TIENE POR DESISTIDO ANTE SU OMISIÓN ABSOLUTA DE ATENDER UN REQUERIMIENTO.

Principio de seguridad jurídica.

En el aprobado proyecto en análisis, se dice que una nueva solicitud por las mismas contribuciones y períodos que hubieren sido negadas, atentaría contra el principio de seguridad jurídica:

55. *Así las cosas, la posibilidad de que los contribuyentes presenten una nueva solicitud de un periodo y tributo respecto del cual se ha requerido con anterioridad y negado, sin agotar los remedios procesales, atentaría contra el principio de seguridad jurídica*



pues permitiría que una persona que no ha agotado en su totalidad el procedimiento para obtener la devolución del saldo a favor pueda presentar nuevamente la petición, subsanando o incluso, mejorando su primera solicitud.

Transcripción de la que se advierte una comprensión errónea del derecho a la seguridad en materia tributaria, pues éste constituye uno de los pilares sobre el cual descansa el sistema fiscal mexicano y tutela que el gobernado no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial del principio de seguridad jurídica en materia fiscal radica en poder tener pleno conocimiento sobre la regulación normativa prevista en la ley y sus consecuencias.

De esta forma, las manifestaciones concretas del principio aludido se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, esto es, que tenga un desarrollo suficientemente claro, sin ambigüedades o antinomias, respecto de los elementos esenciales de la contribución y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones de las normas; y la segunda, principal, mas no exclusivamente, a través de

los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa. Estas consideraciones encuentran sustento en la tesis aislada 2a. LXXXIX/2017 (10a.), de rubro: "PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA FISCAL. SU CONTENIDO ESENCIAL".

Todo lo cual no guarda relación ninguna con la supuesta obligación de agotar los medios ordinarios de defensa, máxime que en el caso de que se viene tratando no existe una resolución que resuelva de fondo el problema planteado.

Los medios de defensa no pueden ser parte del procedimiento.

De manera reiterada se observa que la presentación de los medios de defensa en contra de las resoluciones de las autoridades, erróneamente se considera que forman parte del procedimiento mismo de devolución y por tanto deben agotarse:

55. Así las cosas, la posibilidad de que los contribuyentes presenten una nueva solicitud de un periodo y tributo respecto del cual se ha requerido con anterioridad y negado, **sin agotar los remedios procesales**, atentaría contra el principio de seguridad jurídica pues permitiría que una persona que no ha agotado



en su totalidad el procedimiento para obtener la devolución del saldo a favor pueda presentar nuevamente la petición, subsanando o incluso, mejorando su primera solicitud.

[...]

59. Por lo tanto, **interpretar** el artículo 22 del CFF en el sentido de **que, de no combatirse la negativa de la autoridad de devolver un saldo a favor por cuestiones formales, autoriza para elevar una nueva solicitud, permitiría desvirtuar la arquitectura del sistema construido por dicho precepto.** Principalmente porque se permitiría al contribuyente solicitar tantas y cuantas veces quisiera la devolución de un saldo a favor, por la misma contribución y periodo, **sin agotar los remedios procesales que, a fin de cuentas, forman parte del sistema de devolución** establecido por el artículo ya indicado, dando nuevas oportunidades de perfeccionar las solicitudes. Lo que resulta jurídicamente incorrecto, pues el propio sistema, como se dijo, cuenta con los medios, requisitos y elementos para que el propio contribuyente y la autoridad, puedan perfeccionar la

información requerida para obtener una determinación sobre el fondo de la solicitud planteada.

60. Así, aun cuando la devolución del pago de las cantidades indebidamente pagadas constituye un deber de la autoridad y un derecho de las personas contribuyentes, no debe perderse de vista que este derecho no puede solicitarse en forma irrestricta por sus titulares, sino que debe seguirse el procedimiento planteado por la normatividad tributaria.

61. Esta interpretación no implica que se limite el derecho de las personas a obtener las cantidades indebidamente pagadas al Estado, **sino bien, que se deben seguir los procedimientos legalmente planteados para ello**, tal y como fueron construidos por el legislador democrático y no pretender que el gobernado pueda soslayar esos requisitos en aras de ejercer en forma abusiva un derecho.

La interposición de los medios de defensa no puede formar parte del procedimiento porque implicaría razonar

a priori que todas las resoluciones son ilegales y por consecuencia, deben corregirse o enmendarse a través de los medios de defensa respectivos, lo cual implicaría de entrada negar la presunción de legalidad y validez de que gozan los actos de autoridad, que dicho sea de paso, es el motivo por el que se consideran así hasta en tanto su invalidez no hubiere sido declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según sea el caso.

Así pues, que el hecho de que dichos actos administrativos como lo es la negativa de una solicitud de devolución puedan ser impugnados a través de los medios ordinarios de defensa, no se debe a que así se encuentre previsto en el procedimiento respectivo como de manera errónea y reiterada se señala en el proyecto que se analiza; pues incluso tal situación ni siquiera se encuentra prevista en el artículo 22 del CFF que regula el procedimiento respectivo.

Sino que la razón de ello se encuentra en el hecho de que la Constitución Federal en su artículo 14 dispone que: *“Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho”*. Lo cual se conoce como derecho de audiencia.

Mientras que el artículo 17 de ese mismo ordenamiento enuncia que: *“Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho”*. Y por consecuencia prevé que toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Lo que se conoce como tutela judicial efectiva, misma que también debe cumplirse al resolverse los medios administrativos de defensa, que en el ámbito fiscal resulta ser el recurso de revocación.

Razones por las que en armonía con lo anterior, en el artículo 120 del Código Fiscal de la Federación se dispone: *“la interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.”*

Dotando así a los particulares de los medios ordinarios de defensa a su alcance para impugnar, los actos y resoluciones dictados por la administración pública en su perjuicio, por violaciones al ordenamiento aplicado o

falta de aplicación de las disposiciones debidas, para hacer realidad los preceptos constitucionales señalados para su defensa, más no como una obligación del particular respecto a su agotamiento.

Las consecuencias que se prevén para la autoridad son inconstitucionales.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 22 del CFF, ante las solicitudes de devolución que presenten los contribuyentes las autoridades fiscales tienen la obligación de solicitar toda aquella información que consideren necesaria para poder hacer un pronunciamiento de fondo en relación con lo pedido. Sin embargo, las consecuencias que se advierten como resultado de la interposición de los medios de defensa, es que se obligue a la autoridad a llevar a cabo, lo que previamente la ley le impone:

38. *Ahora, en caso de que la autoridad no se pronuncie en relación con el fondo de la cuestión (devolución de un saldo a favor) porque no contaba con la información suficiente, el contribuyente debe acudir a los recursos o remedios procesales o jurisdiccionales que procedan (revocación, juicio de nulidad o incluso el juicio de amparo), para combatir esa determinación. En dichos recursos, **incluso se podría alegar que la insuficiencia de la información solicitada le depara perjuicio a la autoridad fiscal al no haber solicitado —en las dos oportunidades que tuvo— la totalidad de lo que resultaba necesario.** Lo que, en todo caso, **daría lugar a que se nulificara la respuesta y se ordenara a la autoridad a requerir la información necesaria para resolver sobre la devolución del saldo a favor.***

40. *Tan es así, que incluso el artículo en comento prevé que esa información sea requerida al contribuyente, sin embargo, **de ser insuficiente la aportada, puede nuevamente requerir información** que haya sido allegada de manera incompleta por aquél y que sea necesaria para resolver en definitiva la cuestión.*

41. *Además, **si la autoridad no requirió la información, datos o documentación suficiente y en consecuencia, emite una resolución negativa por no contar con ellos, es decir una decisión que no es de fondo, o bien, se omite pronunciarse sobre la devolución, configurando una negativa ficta, es una circunstancia atribuible a la autoridad, por lo que el contribuyente cuenta con los elementos necesarios para controvertir esa***

*decisión y que, en todo caso, **se obligue a la autoridad a allegarse de la información para resolver** sobre el fondo de la devolución que le ha sido planteada.*

***42.** Lo anterior permite concluir que el artículo 22 del CFF prevé un procedimiento completo que permite a los contribuyentes solicitar y obtener, en su caso, la devolución de cantidades que hubieren pagado indebidamente, ya que incluso, la autoridad tiene la obligación de requerir información hasta en dos ocasiones para poder determinar la procedencia de la devolución.*

***56.** Circunstancia que resultaría jurídicamente incorrecta, toda vez que, como ya se ha dicho, el artículo 22 del CFF contempla todo un sistema de peticiones, solicitudes y determinaciones que permite que la parte gobernada pueda aportar la información, datos, documentos y pruebas que permitan a la autoridad determinar el fondo de su solicitud. Incluso, si la autoridad no requiere lo necesario y, por lo tanto, determina que no puede resolver sobre el fondo de lo pedido, el contribuyente aún cuenta con los remedios procesales para combatir esa determinación, en que se puede obligar, en su caso, a la autoridad a solicitar más información.*

La constante que se observa en los párrafos transcritos es, que si la autoridad no solicitó la suficiente información en las dos oportunidades que tuvo para ello, la presentación del recurso de revocación, el juicio de nulidad, incluso del juicio de amparo, darían lugar a que se nulificara la respuesta y que hasta se ordenara a la autoridad requerir la información necesaria para resolver sobre la devolución solicitada.

Considerando en primer lugar que lo anterior no solo es erróneo, sino que además es contrario a jurisprudencias previas de la misma segunda sala de la SCJN, en las que ha resuelto que la facultad de requerir al contribuyente datos, informes o documentos para verificar la procedencia de la solicitud de devolución que se presenta, debe ser acotada conforme a lo dispuesto en los artículos 16 y 17 de la Constitución, ya que el contribuyente debe tener plena certeza de que, por una parte, la autoridad tiene un plazo de 20 días para realizar tal requerimiento y, por otra, que en caso de no hacerlo ya no puede realizarlo, al haber precluido su facultad.

Tal como se advierte de la ejecutoria que resuelve la contradicción de criterios 59/2017, dictada por la Segunda Sala de la SCJN el 12 de julio de 2017, de la cual derivó la jurisprudencia

2a./J. 119/2017 (10a.) con registro digital 2015094, de rubro: "DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES. CONFORME AL ARTÍCULO 22, PÁRRAFO SEXTO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI LA AUTORIDAD FISCAL NO REQUIERE AL CONTRIBUYENTE EN EL PLAZO DE 20 DÍAS SIGUIENTES A LA PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD RELATIVA, PRECLUYE SU FACULTAD PARA HACERLO".

En segundo lugar, porque la omisión de las autoridades fiscales de requerir los datos necesarios para emitir un pronunciamiento debidamente fundado y motivado respecto a la solicitud de devolución, conlleva una violación al procedimiento que no puede tener como consecuencia que se deban interponer los medios ordinarios de defensa, a fin de que se le obligue a llevar a cabo, lo que de inicio la norma reputa como una obligación de su parte.

En tercer lugar, porque se trata de aquellos casos en que no se entró al estudio del fondo del asunto, olvidando que el derecho a la devolución se rige por las mismas condiciones que los créditos fiscales, los cuales la autoridad tiene la facultad de reponer cuando no haya habido un análisis de fondo, pero tal derecho con este criterio se niega a los contribuyentes.

Y en cuarto y último lugar, porque de entenderse de esa forma el artículo 22 del CFF, tendríamos que concluir que dicha disposición resulta violatoria de los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributaria, al no quedar establecidos los mecanismos para que el fisco efectúe la devolución respectiva, como ya lo consideró el pleno de la SCJN en la Tesis P. XI/2001².

En cuyo criterio, el Pleno de nuestro máximo tribunal determinó que los principios mencionados rigen también el derecho del particular a obtener la devolución, por parte del fisco, de las sumas de dinero entregadas por aquél, y que en estos casos adquieren un matiz distinto al que usualmente se les atribuye cuando se analiza la validez de las contribuciones, pues *la proporcionalidad no sólo se manifiesta de manera positiva obligando al particular a contribuir en la medida de su capacidad, sino también de manera negativa, es decir, prohibiendo a la autoridad hacendaria recaudar cantidades superiores a las debidas y obligándola a reintegrar al particular las sumas obtenidas injustificadamente, y que la equidad actúa, no solamente exigiendo que los particulares que se encuentran en una misma*



posición frente al hecho imponible entreguen cantidad igual de dinero, sino obligando al Estado a reparar la desigualdad que nace cuando una persona entrega una cantidad superior a la debida, reintegrándole el quebranto patrimonial sufrido injustificadamente. Esto es, tratándose de cantidades enteradas indebidamente al fisco, los aludidos principios exigen que el legislador establezca los mecanismos para devolver íntegramente al contribuyente las sumas indebidamente percibidas.

CONCLUSIONES

Me gustaría decirles que todas las incongruencias anteriores podrán servirles no solo como un breviario cultural, sino que les sería factible utilizarlas para sustentar una defensa en contra del criterio de la ministra Batres aprobado en la Segunda Sala de la SCJN con carácter de jurisprudencia, pero desafortunadamente no es así, errado o no, su obligatoriedad a partir de su publicación será ineludible.

De manera que la intención del presente artículo es la de poner en su conocimiento los nuevos criterios que habrán de imperar en la materia, en tanto que el análisis previamente llevado a cabo, es con la finalidad de hacer patente la realidad jurídica a la que habremos de enfrentarnos en lo sucesivo.

Por lo que a partir de este momento les ruego que lo tengan en consideración y ante las negativas de devolución

total o parcial, aún en el caso de que las mismas se sustenten únicamente en cuestiones formales y no de fondo, interpongan el recurso de revocación y/o el juicio contencioso administrativo federal o juicio de nulidad, pues de lo contrario no podrán volver a presentar otra solicitud por los mismos conceptos que les fueron negados.

Hasta siempre querido lector, te dejo como de costumbre una reflexión final.

Cuando el miedo al futuro nos conduce a negociar nuestros principios, a la postre habremos de encontrar que no existe un futuro al cual aspirar después de una vida de sometimiento.

1. Ver Jurisprudencia PC.XXX. J/19 A (10a.), con registro digital 2018394 de rubro: DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES. CUANDO SE DETERMINA LA ILEGALIDAD DEL DESISTIMIENTO DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN, PROCEDE SU NULIDAD POR VICIOS FORMALES, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 51, FRACCIÓN II, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CUYO EFECTO ES QUE LA AUTORIDAD FISCAL SE PRONUNCIE RESPECTO DE ÉSTA, CON BASE EN EL ARTÍCULO 52, FRACCIÓN IV, DE LA LEY CITADA. Así como la Jurisprudencia 2a./J. 119/2017 (10a.), con registro digital 2015094 de rubro: DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES. CONFORME AL ARTÍCULO 22, PÁRRAFO SEXTO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI LA AUTORIDAD FISCAL NO REQUIERE AL CONTRIBUYENTE EN EL PLAZO DE 20 DÍAS SIGUIENTES A LA PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD RELATIVA, PRECLUYE SU FACULTAD PARA HACERLO.

2. Tesis de registro digital 189285, de rubro: PAGO INDEBIDO DE CONTRIBUCIONES. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA QUE RIGEN LAS RELACIONES JURÍDICAS QUE SURGEN POR TAL MOTIVO, EXIGEN QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA LOS MECANISMOS PARA QUE EL FISCO EFECTÚE LA DEVOLUCIÓN RESPECTIVA.



**DR. MARVIN ALFREDO
GÓMEZ RUIZ**

Cuenta con estudios posdoctorales en la Universidad del Salento, Italia. Es articulista, conferencista y catedrático en nivel posgrado. Cuenta con 8 libros escritos, el último de ellos "Guía Fiscal para empresarios". Socio de Auren México.



**LIC. MARIANA
ZAPATA DÁVILA**

Abogada Senior en Auren Aguascalientes, especializada en litigio fiscal y administrativo. Cuenta con amplia experiencia en la defensa de contribuyentes frente a créditos fiscales, multas y actos de fiscalización emitidos por autoridades como el SAT, IMSS, SHCP y CNBV.

Ha representado a empresas y personas físicas en casos sobre materialidad de operaciones, negativas de devolución, revisiones fiscales y cumplimiento normativo. Domina medios de defensa como recursos de revocación, juicios de nulidad y amparos. Su práctica combina litigio estratégico y asesoría preventiva para mitigar riesgos fiscales y regulatorios.

EMBARGO DE INMUEBLES VÍA BUZÓN TRIBUTARIO: PROCEDENCIA INMEDIATA DEL JUICIO CONTENCIOSO POR AFECTACIÓN POSESORIA.

Uno de los errores más frecuentes en materia de defensa fiscal es asumir que para promover un juicio contencioso administrativo en contra de un procedimiento administrativo de ejecución, es necesario esperar a que se publique la convocatoria a remate.

Esta interpretación restrictiva no sólo desconoce las excepciones previstas en el propio Código Fiscal de la Federación, sino que también coloca al contribuyente en una posición de indefensión frente a actos que, sin constituir aún una resolución definitiva, ya generan consecuencias patrimoniales irreversibles. Un claro ejemplo de ello es el embargo de bienes inmuebles practicado por buzón tributario, cuando la autoridad omite designar un depositario que legalmente se haga responsable del bien embargado.

En estos casos, no se trata de un acto meramente declarativo ni de una simple notificación; al contrario, se está en presencia de un acto de ejecución que produce efectos inmediatos sobre el patrimonio del particular; puesto que cuando la autoridad embarga bienes por esta vía, es omisa en otorgarle al particular la posibilidad de señalar bienes, y además, se omite por completo designar un depositario respecto de los bienes embargados.

Entonces, al no otorgarse la posibilidad al particular de señalar los bienes que serán objeto del procedimiento administrativo de ejecución, ni establecerse quién queda encargado del bien, se genera una situación de incertidumbre jurídica que impide al contribuyente ejercer con plenitud sus derechos posesorios, restringiendo el uso, aprovechamiento y disposición del inmueble, lo cual trasciende a su esfera jurídica de manera directa y material.

Esta afectación no puede calificarse como provisional ni mucho menos reversible, pues limita de facto el control y goce del inmueble, con implicaciones económicas que no pueden compensarse íntegramente con una sentencia posterior.

Ahora, el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación contempla expresamente que, si bien en principio las violaciones al procedimiento de ejecución deben impugnarse al momento de la convocatoria de remate, ello no aplica cuando se trata de actos que ocasionan un daño de imposible reparación; de modo que en tales supuestos, el cómputo para interponer el medio de defensa comienza desde el requerimiento de pago o la diligencia de embargo.

Supuesto que claramente se actualiza cuando se embarga un bien inmueble mediante el buzón tributario sin otorgarle al particular la oportunidad de señalar bienes, y sin designar depositario alguno; pues la autoridad restringe la posesión del inmueble, lo que constituye una afectación sustantiva y no meramente formal.

Aunado a ello, el artículo 3, fracción V de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa otorga competencia a dicho órgano para conocer de actos administrativos que causen un agravio en materia fiscal, sin necesidad de que se trate de resoluciones definitivas; de modo que la combinación de ambos preceptos habilita al contribuyente para impugnar el acto desde el momento en que se le priva de la posesión y administración del bien, sin esperar a que se materialice la convocatoria de remate, ya que el agravio fiscal —consistente en la pérdida de control sobre un bien inmueble— ya ha sido consumado.

Este criterio ha sido validado por el propio Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la tesis IX-CASR-CEIV-14, que reconoce expresamente que el embargo de inmuebles por buzón tributario sin designación de





depositario constituye un acto de imposible reparación material. La tesis subraya que este tipo de embargos afecta derechos sustantivos, y que no sólo impide la posesión del bien, sino que además expone al contribuyente a la posibilidad de que la autoridad lo enajene fuera de remate, en términos del artículo 192 del mismo Código Fiscal; lo que agrava aún más la afectación y refuerza la necesidad de una defensa jurisdiccional inmediata.

Aceptar lo contrario implicaría dejar al contribuyente en estado de indefensión durante todo el procedimiento, tolerando que su patrimonio permanezca embargado sin reglas claras, sin responsables y sin posibilidad de administración, lo cual se traduce en un despojo tácito disfrazado de legalidad. Por eso, en estos supuestos, no sólo es procedente el juicio contencioso administrativo; es indispensable para proteger los derechos patrimoniales del particular, detener el daño y garantizar una tutela judicial efectiva.



El embargo de bienes inmuebles por buzón tributario, sin otorgar al contribuyente la posibilidad de señalar bienes ni designar un depositario, constituye un acto de ejecución con efectos patrimoniales inmediatos e irreversibles, lo que habilita la defensa jurídica sin necesidad de esperar la convocatoria a remate.





La mayor base de **sentencias EXITOSAS**
de nulidad en **materia fiscal y**
administrativa en México

Beneficios de la suscripción Plus:

- Solo encontrarás sentencias definitivas e interlocutorias GANADORAS de todo el país
- Criterios de búsqueda accesibles y fáciles
- Análisis detallado de sentencias, identificando las páginas donde se ubica el argumento vencedor
- Participación en *Webinars* y acceso a blogs
- Boletín semanal con las noticias más importantes en materia fiscal y administrativa

Obtén un 15% de descuento en tu suscripción Plus con nuestro **código de descuento** para los primeros 50 suscriptores:

REVISTADEFENSA2025



www.buscadorcriteria.com.mx

DELITO DE CONCUSIÓN

GÉNESIS DEL DELITO DE CONCUSIÓN.



C. LUCINA YADIRA
RODRÍGUEZ MARTÍNEZ

Licenciada en Derecho por la Universidad Autónoma "Benito Juárez" de Oaxaca, con Maestría en Derecho Penal Acusatorio y estudios en Derechos Humanos.

Ha ocupado cargos jurídicos en la administración pública y actualmente es Jefa de Servicios Jurídicos en MRCl. También ha sido docente en Derecho Ambiental, Penal y Bancario.

Así como participante activa en diversos cursos de la revista Defensa Fiscal y programas en Legal Cloud, de la firma MRCl.

Previo al análisis del tipo penal del delito de concusión, es importante conocer su base etimológica, sus antecedentes históricos en la legislación y la doctrina penal mexicana. De igual forma, el presente artículo tiene como propósito estudiar los elementos constitutivos del tipo penal, la responsabilidad penal de los servidores públicos y los pocos casos documentados en los que se ha procesado por este delito en México, del cual se ha generado poca jurisprudencia debido a su escasa aplicación en la práctica. No obstante, su relevancia radica en la protección del patrimonio de los ciudadanos frente a los abusos del poder público, especialmente en el contexto del cobro indebido de contribuciones fiscales.

El análisis de este delito resulta especialmente relevante en un contexto donde las reformas fiscales y la fiscalización son cada vez más frecuentes, lo que aumenta la posibilidad de que servidores públicos incurran en este tipo de conductas delictivas. A pesar de su escaso uso en la práctica jurídica, este delito sigue siendo una herramienta importante para la protección de los derechos de los contribuyentes.

Origen Etimológico de la Concusión.

"Su origen etimológico proviene del latín concutere, que literalmente significa "sacudir" o "conmover". En el contexto jurídico, esta metáfora alude a la acción de un funcionario público que, haciendo uso de su autoridad, "sacude" a los ciudadanos al exigirles pagos indebidos. Este concepto se ha utilizado históricamente para describir el abuso de poder por parte de las autoridades públicas que, bajo el pretexto de aplicar impuestos o tributos, exigen más de lo que legalmente corresponde".¹

Principales Leyes Romanas sobre Concusión

La primera ley que abordó el delito de concusión en Roma fue la **Lex Acilia Repetundarum**, promulgada durante el período del emperador **Cayo Graco**. Esta ley modificó el sistema de sanciones aplicable a los funcionarios públicos que cometían actos de concusión, estableciendo penas que iban más allá de la simple devolución del dinero. Bajo esta ley, los funcionarios culpables debían pagar el doble de la cantidad obtenida de manera ilícita y podían enfrentarse a otras sanciones adicionales.

Posteriormente, la **Lex Calpurnia** complementó las disposiciones de la **Lex Acilia**, regulando el procedimiento a seguir en los casos de concusión y estableciendo tribunales especiales para juzgar a los funcionarios públicos involucrados en este tipo de delitos. El tribunal encargado de los casos de concusión estaba presidido por un pretor, y su función era asegurar que los actos de corrupción no quedaran impunes, incluso si los responsables ocupaban altos cargos dentro del gobierno.

Finalmente, la **Lex Julia**, promulgada durante el gobierno del emperador Julio César, completó el marco legal sobre la concusión en Roma. Esta ley no solo sancionaba a los funcionarios que recibían pagos indebidos, sino que también prohibía que dichos pagos fueran aceptados por familiares cercanos del funcionario involucrado. Las penas aplicables bajo esta ley incluían la destitución del cargo, la imposibilidad de ejercer funciones públicas en el futuro, y la restitución de las cantidades obtenidas de forma ilícita.

Antecedentes en la Legislación Mexicana sobre el delito de Concusión.

Código Penal de Veracruz (1835)

Uno de los códigos pioneros en regular diversos delitos cometidos por funcionarios públicos, incluyendo la concusión, abordado bajo el título de "Extorsiones y Estafas Cometidas por los Funcionarios Públicos". Fue el Código Penal de Veracruz de mil novecientos treinta y cinco, previendo en su artículo 416, que cualquier funcionario encargado de la recaudación de impuestos que exigiera o hiciera exigir más de lo debido o que cobrara por algo que no correspondía, sería responsable del delito de concusión.

Las sanciones previstas incluían la pérdida del empleo y el resarcimiento de las cantidades indebidamente cobradas. Además, el artículo 424 imponía una sanción adicional, que consistía en la suspensión del cargo y una multa proporcional al monto de lo exigido ilegalmente.

Código Penal Federal de 1871

La regulación federal del delito de concusión comenzó formalmente con el Código Penal de 1871, en este código, el delito de concusión fue tipificado bajo el título de "Delitos de los Funcionarios Públicos en Ejercicio de sus Funciones", reconociendo la responsabilidad penal de los servidores públicos que exigieran pagos indebidos a los ciudadanos.

Podríamos incluso señalar que este código fue la antesala para lo que hoy conocemos en el capítulo correspondiente, de delitos por hechos de corrupción, así también en esta codificación se determina como sanción la pena privativa de libertad en casos graves de concusión, otras de las sanciones previstas para este ilícito era la destitución del cargo, la inhabilitación para ejercer cualquier otro empleo público por un periodo de dos a seis años y una multa equivalente al doble de la cantidad obtenida de manera indebida. Si el monto excedía los cien pesos, se imponía además una pena de prisión de tres meses a dos años.

Código Penal de 1931

En el Código Penal Federal de 1931, no experimentó cambios significativos, se mantuvo el tipo penal y la aportación más significativa fue establecer una relación más clara entre la concusión y otros delitos de corrupción como el peculado y el cohecho.

El Artículo 111 de la Constitución de 1917

Uno de los avances más significativos en la tipificación del delito, fue sin duda alguna, el procedimiento establecido sobre "juicio político" en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, ya que el artículo 111 establece los principios de responsabilidad penal de los altos funcionarios del Estado. En este sentido, el juicio político es un paso necesario para que los servidores públicos de mayor rango sean procesados penalmente por delitos como la concusión.

(1).- FLORIS, Margadant, Guillermo, "Derecho Romano", Editorial Esfinge, 14ª. Edición, México, D.F. 1986.

ELEMENTOS ESTRUCTURALES DEL DELITO DE CONCUSIÓN.



C. FRANCISCO
VÁSQUEZ CARBALLO

Licenciado en Derecho y
maestrante en Derecho
Procesal Penal Acusatorio por
por la Universidad Autónoma
"Benito Juárez" de Oaxaca, con
especialidades en Derechos
Humanos y Derecho Civil-
Mercantil por la Escuela Judicial
Poder Judicial del Estado de
Oaxaca.

Cuenta con formación en Juicio
de Amparo por la Suprema
Corte De Justicia de la Nación
y formación en "Derechos
Humanos en la Práctica" por la
Asociación Civil: "Asilegal".

Actualmente, es abogado
postulante y catedrático en la
Universidad Autónoma "Benito
Juárez" de Oaxaca,

La actividad administrativa, legislativa y jurisdiccional del Estado puede ocasionar perjuicios a los particulares y dar lugar al nacimiento de la responsabilidad para el Estado o para sus funcionarios de cubrir la indemnización correspondiente; en materia penal, los servidores públicos en el desempeño de sus funciones pueden llegar a cometer delitos, mismos que anteriormente era considerados como delitos oficiales.

Con el programa de combate a la corrupción, y la entrada en vigor del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) en el año 2015; el sistema penal mexicano, se tuvo que adecuarse a los nuevos lineamientos, es así que el día 18 de julio de 2016, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la forma al título Décimo del Código Penal Federal, cambiando la denominación de los delitos cometidos por servidores públicos por "Delitos por hechos de corrupción", englobando todos los capítulos que constituyen los delitos cometidos por servidores públicos como son: **Concusión**, *abuso de autoridad, intimidación, cohecho, peculado, etc.*

En el presente artículo, analizaremos particularmente sobre el delito de concusión, una figura jurídica que ha sido poco explorado en la práctica y esporádicamente estudiado por la doctrina penal mexicana, desde su introducción en el sistema jurídico a nivel local con el Código Penal de Veracruz de 1835, y a nivel federal en el Código Penal de Martínez de Castro de 1871; con sus respectivas variaciones y reformas que ha sufrido a largo de los años, únicamente se cuenta con trece tesis aisladas, ninguna con carácter de jurisprudencia, lo cual habla de su falta de uso en la protección del patrimonio del contribuyente, particularmente en el cobro de impuestos.



El delito de concusión o exacción ilegal, como se encuentra regulado en otras legislaciones locales y en el derecho comparado, se encuentra tipificado a nivel federal en el artículo 218 del Código Penal Federal, precepto legal que establece lo siguiente:

Artículo 218.- *Comete el delito de concusión el servidor público que con el carácter de tal y a título de impuesto o contribución, recargo, renta, rédito, salario o emolumento, exija, por sí o por medio de otro, dinero, valores, servicios o cualquiera otra cosa que sepa no ser debida, o en mayor cantidad que la señalada por la Ley.*

Al que cometa el delito de concusión se le impondrán las siguientes sanciones:

- *Cuando la cantidad o el valor de lo exigido indebidamente no exceda del equivalente de quinientos días de Unidades de Medida y Actualización en el momento de cometerse el delito, o no sea valuable, se impondrán de tres meses a dos años de prisión y de treinta a cien días multa.*
- *Cuando la cantidad o el valor de lo exigido indebidamente exceda de quinientos días de Unidades de Medida y Actualización en el momento de cometerse el delito, se impondrán de dos años a doce años de prisión y multa de cien a ciento cincuenta días multa.*

De la hipótesis normativa, se aprecian los siguientes elementos del tipo penal:

- Que el servidor público, lleve a cabo una exigencia ilegal;

- Que esa exigencia se efectúe, a título de impuesto, contribución, recargo, renta, rédito (un aspecto fiscal), o bien, como segundo supuesto, a título de salario o emolumento (desde el ámbito laboral);
- Que la exigencia se haga por sí o por medio de otro;
- Que lo exigido sea dinero, valores, servicios o cualquier otra cosa;
- Que el sujeto activo sepa que lo exigido no sea debido o en cantidad mayor que lo señalado por la ley.

Es necesario señalar, que en el segundo elemento del tipo puede surgir varias hipótesis que se pueden dar en la práctica, la cual basta con que se acredite una de ellas para que se dé el delito de concusión; por ejemplo, bien puede ser que el servidor público, exige el pago indebido de una contribución o impuesto, recargo, renta o rédito; así cómo puede que el hecho fáctico sea a través de cobros indebidos de salarios o emolumentos; la hipótesis puede variar desde el elemento normativo en que recae la exigencia indebida.

A. Conducta:

La conducta típica, está descrita en el propio texto normativo, como el verbo rector del delito de concusión, que es la “exigencia indebida” que lleva a cabo el servidor público a título de contribución o impuestos, por si o por interpósita persona para obtener un beneficio que se traduce en dinero, valores, servicios o cualquier otra cosa que sepa no ser debida.

B. La tipicidad.

Los doctrinarios han señalado, que la tipicidad se refiere a la exacta correspondencia de la conducta o hipótesis fáctica a la hipótesis normativa descrita en la norma penal; es decir, se considera que se actualiza la tipicidad cuando la conducta desplegada por el servidor público, encaja perfectamente en cualquiera de las hipótesis que describe el tipo penal de concusión.

La tipicidad, por lo tanto, requiere no solo de la ejecución de la acción consistente en llevar a cabo la exigencia indebida, sino que también se requiere de la existencia ineludible de la calidad específica del sujeto activo, que la propia norma exige que debe ser servidor público; lo cual, constituye la parte objetiva del tipo que hace referencia a aquellos elementos que están fuera de la psique del autor, por ejemplo, el bien jurídico, el objeto de la acción o el resultado, mientras que la subjetiva del tipo pertenecen aquellos elementos que dotan de significación personal a la realización del hecho, por ejemplo, el dolo del sujeto activo.

Elementos objetivos del delito de concusión.

- **Bien jurídico:** Podemos considerar la concusión como un delito pluriofensivo, porque afecta a más de un bien jurídico tutelado; por una parte, se afecta el patrimonio del contribuyente o ciudadano a quien se exige el pago de algo indebido; empero, con la misma conducta se afecta el correcto funcionamiento de la administración pública.
- **Sujeto activo:** La propia norma exige una calidad específica en el sujeto activo, que debe ser una persona que tenga la calidad de servidor público en ejercicio de las funciones conferidas por el Estado y que, abusando de su cargo, obliga o induce a otra persona a dar o prometer indebidamente un beneficio patrimonial.

De acuerdo con la Convención Interamericana Contra la Corrupción, tal condición (servidor público) engloba a cualquier funcionario o empleado del Estado o de sus entidades, incluidos los que han sido seleccionados, designados o electos para desempeñar actividades o funciones en nombre del Estado o al servicio del Estado, en todos sus niveles jerárquicos. Al respecto, los artículos

108 de la CPEUM y 212 del CPF definen al servidor público en general como toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en los órganos del Estado y, en especial, a los representantes de elección popular, a los miembros del Poder Judicial de la Federación, de la Administración Pública Federal y de los organismos constitucionales autónomos.

Cabe señalar que no obstante que la legislación secundaria equipara a los particulares con los servidores públicos como ocurre, por ejemplo, en el artículo 5o., fracción II de la Ley de Amparo o en el artículo 2o. de la LFRASP, el principio de exacta aplicación de la ley penal impide que a los particulares se les analogue como servidores públicos en los casos en que el tipo penal se refiera a éstos como sujeto activo. Lo anterior, desde luego, sin perjuicio de que se les pueda considerar coautores o partícipes junto con el servidor público penalmente responsable, tal y como lo señala el artículo 212, segundo párrafo del CPF.

- **Sujeto pasivo:** Es el titular del bien jurídico protegido en la norma penal que puede ser puesto en peligro o lesionado por el delito; en el delito de concusión, se puede dar una pluralidad de sujetos pasivos, ya que se considera víctima al contribuyente o persona que sufre en su patrimonio el abuso del servidor público, empero es factible considerar que también tiene esa calidad, el propio Estado, como ente jurídico que se ve afectado por el actuar ilegal, deshonesto y desleal del servidor público a quien le confió el correcto desempeño de una función pública.
- **Resultado:** Dependiendo del tipo de delito, cuya clasificación básica se divide en delitos de resultado y de mera actividad; la concusión es un delito de mera actividad o de resultado formal, ya que, para su acreditación, es suficiente que se realice “la exigencia indebida” por parte del servidor público, sin que sea necesario que el sujeto activo obtenga el pago o el beneficio buscado.

Elemento subjetivo: Como elemento subjetivo del delito de concusión, es el dolo; dicha figura no permite otra forma de ejecución, más que la dolosa, es decir, para que se actualice la institución en estudio, se requiere que el servidor público, tenga el conocimiento pleno de que está llevando a cabo un cobro indebido, ya sea porque

el impuesto o contribución no es exigible conforme las leyes tributarias o que el monto exigido sea mayor a lo establecido por la norma de la materia.

C. La antijuridicidad y culpabilidad en el delito de concusión.

Una conducta se considera típica y antijurídica, cuando es contrario a un ordenamiento jurídico y afecta uno o más bienes jurídicos; en el caso, del delito de concusión, la conducta consistente en la exigencia de impuestos o contribuciones que no se adeudan o se deben en menor cantidad lo exigido, desde luego es contrario a lo que disponen las leyes tributarias y el principio de legalidad tributaria, lo cual constriñe al servidor público de reclamar correctamente los impuestos que se establecen en la norma; además con ese abuso de su cargo, el servidor público infringe los principios constitucionales que rige el servicio público, como son legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia.

En cuanto a la culpabilidad, el dolo necesita el conocimiento del elemento normativo contenido en el tipo; el agente tiene que saber que actúa indebidamente, es decir el autor o sujeto activo tiene que saber que actúa arbitrariamente y con la voluntad de hacerlo de ese modo, lo cual implica que solo cabe aquí el dolo directo.

Penalidad.

El artículo 218 del Código Penal Federal, establece dos sanciones para quien cometa el delito de concusión; la primera que van de **tres meses a dos años de prisión** y de treinta a cien días multas, cuando el monto de lo exigido indebidamente no excede de la cantidad de quinientos días de Unidades de Medida y Actualización o que el monto no sea valuable en el momento del hecho; y cuando el momento de lo exigido se exceda de quinientos días de Unidades de Medida y Actualización, se aplicará al responsable una pena de dos a doce años de prisión, y de cien a ciento cincuenta días de multa; en la primera sanción, por la penalidad puede proceder la aplicación de alguna figura de solución alterna que señala el código adjetivo de la materia, no así en para la sanción agravada del delito, ya que entre la suma de la pena mínima y la máxima, se excede cinco años, por lo que se pudiera aplicar en este supuesto sería el procedimiento abreviado.

Procedibilidad.

Para proceder penalmente en contra del servidor público que incurre en el delito de concusión, es necesario que el agente del ministerio público tenga conocimiento del hecho o de la noticia criminal; para ello es necesario que la víctima o cualquier persona a quien le conste el delito, puede denunciar el hecho ante el agente del ministerio público, tal como lo dispone el artículo 222 del Código Nacional de Procedimientos Penales.

Artículo 222. *Deber de denunciar. Toda persona a quien le conste que se ha cometido un hecho probablemente constitutivo de un delito está obligada a denunciarlo ante el Ministerio Público y en caso de urgencia ante cualquier agente de la Policía.*



¿CÓMO SE INTERPRETA EL DELITO DE CONCUSIÓN EN MATERIA ADMINISTRATIVA?



LIC. JORGE ANTONIO
DE LA VEGA NICASIO

Licenciado en Derecho por la Universidad autónoma "Benito Juárez" de Oaxaca, con especialidad y formación en Derechos Humanos. Maestrante en Estudios Avanzados en Derechos Humanos. Cuenta con formación en oralidad civil y mercantil.

Se ha desempeñado como servidor público, catedrático, abogado litigante y columnista. Ha sido ponente en la Casa de la Cultura Jurídica de Oaxaca y participa en el programa Pie de Página. Autor en Legal Cloud MRCI y Defensa Fiscal.

Actualmente cursa la maestría en Estudios Avanzados en Derechos Humanos por la Global Open University.

Como ya se abordó con antelación, el delito de concusión tiene una responsabilidad penal por estar previsto dicho delito en el Código Penal Federal y Local, empero, no puede soslayarse el hecho de que la conducta de exigir a título de impuesto o contribución, es realizada por un servidor público. En ese sentido, la conducta ilegal desplegada debe sancionarse necesariamente también en la vía administrativa, por ser donde se reconoce el carácter de servidor público y donde se otorgan las facultades inherentes a su cargo.

Esto es así, ya que el artículo 109 fracción III de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala cuales son los principios bajo los cuáles debe regir su actuar todo servidor público en el desempeño de su empleo, cargo o comisión y que a saber son: la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia, y en caso de que se desarrolle por estos algún acto u omisión que afecten a los citados principios, serán acreedores a sanciones administrativas.

No obstante, es importante precisar que el delito de concusión no está previsto expresamente en la Ley General de Responsabilidades Administrativas, sin embargo, al ser una conducta realizada por un servidor público, dicha conducta no puede quedar desprovista de sanción, por ende, la citada vía administrativa es la adecuada para establecer sanciones a los servidores públicos por el precario, incorrecto, abusivo o autoritario servicio brindado a los particulares.

Al respecto, no puede soslayarse que, de conformidad con el artículo 1º de la Constitución Federal las normas relativas a los derechos humanos se



interpretarán de conformidad con la Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

De esta forma, la correcta protección al administrado se garantizará no solo sancionando en materia penal el delito de concusión, sino erradicando de forma temporal o definitiva la fuente de ingreso indebido del servidor público a través del procedimiento de responsabilidad administrativa, lo cual solo se materializa a través de una interpretación de la conducta penal ilícita en el campo administrativo a través de una falta administrativa que tenga análogos elementos de su comisión y fin y que en el presente caso lo son las figuras de Cohecho y Abuso de Funciones, garantizando así a la par el derecho fundamental a una buena administración pública.

Es menester señalar que la interpretación a la conducta ilegal del servidor público es con el objetivo de: 1. Sancionar su actuar contrario a los principios que rigen la función pública y que juró garantizar y proteger al tomar protesta de su cargo de conformidad con el artículo 109 fracción III de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 2. Garantizar el derecho fundamental a la buena administración pública previsto en la Carta Iberoamericana de los Derechos y Deberes del Ciudadano, el cual rige como principio de actuación para los poderes públicos y que tiene por objeto generar acciones y políticas públicas orientadas a la apertura gubernamental a fin de combatir la corrupción y 3; Como medida eficaz de disciplina en contra de los malos funcionarios, que violando la confianza que en ellos se deposita, hacen de la función pública un medio para satisfacer bajos apetitos, y aun cuando el pueblo con su claro sentido de observación señale y sancione con su desprecio a los funcionarios prevaricadores y desleales, que atentan contra la riqueza pública, y contra la vida o la libertad o la riqueza de las personas, esa sanción popular, por más enérgica que en sí sea, no puede considerarse como bastante para dar satisfacción al imperioso reclamo de la justicia.¹

Respecto al cohecho, es menester señalar que esta figura fue confundida anteriormente con la figura de concusión, esto debido a las similitudes en los elementos que conllevan la conducta ilegal y porque dicha conducta es cometida por un servidor público, sin embargo, con el pasar del tiempo, se individualizó como conductas diferentes, y como ya se mencionó, se omitió sancionar



administrativamente a la concusión. De ahí que pueda interpretarse la figura de concusión válidamente como cohecho.

Actualmente, la conducta de cohecho es considerada una falta administrativa grave y se encuentra prevista en el artículo 52 de la Ley General de Responsabilidades Administrativas el cual a la letra reza:

Artículo 52. *Incurrirá en cohecho el servidor público que exija, acepte, obtenga o pretenda obtener, por sí o a través de terceros, con motivo de sus funciones, cualquier beneficio no comprendido en su remuneración como servidor público, que podría consistir en dinero; valores; bienes muebles o inmuebles, incluso mediante enajenación en precio notoriamente inferior al que se tenga en el mercado; donaciones; servicios; empleos y demás beneficios indebidos para sí o para su cónyuge, parientes consanguíneos, parientes civiles o para terceros con los que tenga relaciones profesionales, laborales o de negocios, o para socios o sociedades de las que el servidor público o las personas antes referidas formen parte.*

También incurrirá en cohecho, el servidor público que se abstenga de devolver el pago en demasía de su legítima remuneración de acuerdo a los tabuladores que al efecto resulten aplicables, dentro de los 30 días naturales siguientes a su recepción.

Como se advierte, el cohecho contiene los mismos elementos que configuran a la concusión, toda vez que dicha falta grave se da cuando el servidor público *exija, acepte, obtenga o pretenda obtener*, por sí o a través de terceros, *con motivo de sus funciones, cualquier beneficio no comprendido en su remuneración como servidor público*. A su vez, el cohecho amplía la forma en que pueda darse la conducta ilícita, toda vez que la concusión acota dicho delito a la exigencia de impuesto o contribución u otros pagos públicos análogos, empero, el cohecho señala que se actualiza cuando el servidor público *exija, acepte, obtenga o pretenda obtener, con motivo de sus funciones, cualquier beneficio no comprendido en su remuneración como servidor público*.

De lo anterior se colige que es más fácil acreditar la ilicitud del cohecho, que la figura de concusión, por ende, y en aras de garantizar al administrado afectado el derecho humano de tutela judicial efectiva, resulta dable encuadrar la concusión en la referida falta administrativa grave, ya que pensar lo contrario, sería un retroceso en la administración de justicia.

Por su parte, la concusión también puede ser vista desde la figura de abuso de funciones, el cual también es catalogado como una falta administrativa grave en el artículo 57 de la Ley General de Responsabilidades Administrativas, el cual a la letra señala:

Artículo 57. *Incurrirá en abuso de funciones la persona servidora o servidor público que ejerza atribuciones que no tenga conferidas o se valga de las que tenga, para realizar o inducir actos u omisiones arbitrarios, para generar un beneficio para sí o para las personas a las que se refiere el artículo 52 de esta Ley o para causar perjuicio a alguna persona o al servicio público; así como cuando realiza por sí o a través de un tercero, alguna de las conductas descritas en el artículo 20 Ter, de la Ley General de Acceso de las Mujeres a una Vida Libre de Violencia.*

Desde la cita óptica, el delito de concusión encuadra la citada falta administrativa grave, toda vez que el elemento que exige la concusión consistente en que “el servidor público exija a título de impuesto o contribución una cantidad mayor a la señalada por la Ley”, queda comprendido en el abuso de funciones en el hecho de que “el servidor público que ejerza atribuciones que no tenga conferidas o se valga de las que tenga, para realizar o inducir actos u omisiones arbitrarios, para generar un beneficio para sí o terceros”.

En esa tesitura, si bien es cierto que el Código Penal no está armonizado con la Ley General de Responsabilidades Administrativas respecto a la figura de la concusión, eso no quiere decir que el servidor público quede indemne respecto a su conducta. Por ello, a través de un procedimiento administrativo en el que se garantice

el principio de debido proceso, debe determinarse la responsabilidad o inocencia del servidor público y, en caso de ser responsable, de conformidad con el artículo 78 de la Ley en comento, las sanciones a las que puede ser acreedor el servidor público por la comisión de las faltas administrativas graves son:

- **Suspensión del empleo, cargo o comisión;** (Podrá ser de 30 a 90 días naturales).
- **Destitución del empleo, cargo o comisión;**
- **Sanción económica,** (Podrá alcanzar hasta dos tantos de los beneficios obtenidos), y;
- **Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público y para participar en adquisiciones, arrendamientos, servicios u obras públicas.** (Podrá ser de 01 hasta 20 años dependiendo del monto).

No debe soslayarse que, a juicio del Tribunal, podrán ser impuestas al infractor una o más de las sanciones señaladas, siempre y cuando sean compatibles entre ellas y de acuerdo a la gravedad de la Falta administrativa grave.

1. Semanario Judicial de la Federación. Delitos oficiales. Registro digital: 304552, Primera Sala, Quinta Época, Materia Penal, Tesis aislada.



¿CUÁLES SON LOS DESAFÍOS PARA LA CIUDADANÍA RESPECTO DEL DELITO DE CONCUSIÓN?



LIC. JOSÉ ANTONIO
PÉREZ PÉREZ

Licenciado en Derecho por la Universidad del Sureste (URSE) y exfutbolista profesional en Pachuca, Alebrijes y Chapulineros de Oaxaca, donde fue tricampeón (2020-2022) y campeón de copa (2021) en la Liga de Balompié Mexicano. Cuenta con un diplomado en Habilidades Directivas y es abogado postulante.

Actualmente es cotitular del programa Pie de Página, para la divulgación de los Derechos Humanos, a través de la plataforma LegalCloud y cursa la maestría en Estudios Avanzados en Derechos Humanos por la Global Open University.

Primera de los problemas que enfrenta este delito es la falta de la cultura de la denuncia por parte de la ciudadanía mexicana en general, aquí influyen muchos factores que determinan por qué no hay denuncias, por ejemplo, la desconfianza en las instituciones pertinentes; para el año 2024 únicamente hay registrado un solo caso por el delito de concusión, esto en el estado de Yucatán, concretamente en Mérida, quedando este en auto de vinculación a proceso hasta este momento, lo que nos lleva al segundo desafío, el cual es el desconocimiento de esta figura jurídica, no se duda que cualquier estudioso del derecho conozca de este delito, pero muchas veces se prefiere recurrir a delitos más comunes como el antes mencionado cohecho, que también es más fácil que el Ministerio Público le dé seguimiento, ya que es una figura que esta más “de moda”.

Finalmente como tercer desafío tenemos el uso de otros medios de defensa en otras áreas del Derecho en general como lo pueden ser un Juicio Contencioso Administrativo, Recurso de Reconsideración, por mencionar algunos, como estudiosos y litigantes en Derecho es nuestro deber no solo como empresarios sino también como miembros de una comunidad de defensa del contribuyente hacerle saber que tiene un abanico de medios de defensa más amplio y que abarca más allá de las ramas fiscales y administrativas. Aunque más bien la denuncia del delito de concusión se podría manejar como un símil al derecho de réplica, a que nos referimos a que es un símil a esto, a que si la autoridad fiscal infundada, temeraria e ilegalmente nos tiene como etiquetados a nosotros los defensores del

contribuyente como criminales también es válido que nosotros en pleno uso de nuestros derechos también les hagamos saber que están incurriendo en un hecho que la ley señala como delito.

Luego entonces tenemos la manera correcta de como poder acreditar el delito de concusión como ya lo hemos analizado previamente, pero podemos poner un ejemplo de cómo materializar la acción requerida para la acreditación del tipo en cuestión, un ejemplo claro es el Artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el cual no habla sobre los requisitos que deben de cumplir con las deducciones autorizadas sin embargo no hay un artículo posterior que nos hable de la sanción respectiva ante el incumplimiento de alguno de los requisitos previstos, entonces estamos ante un artículo imperfecto si es que nos ponemos estrictos ante los elementos de una norma, siendo así que si cumplimos con los requisitos establecidos entonces estamos en el entendido que existe deducibilidad, entonces habría que analizar el sentido que del artículo posterior (Artículo 28 LISR) el cual nos habla de los no deducibles, es contradictorio como un artículo hable de requisitos para deducibles, pero el posterior hable de no deducibles siguiendo las reglas del primero, aquí ya tenemos un punto para acreditar la acción del delito de confusión, en el entendido que “todo es deducible” cuando la autoridad fiscal nos exige el pago de los “no deducibles” está configurando el delito de concusión al exigir una contribución fiscal de algo que claramente no se debería pagar, he ahí nuestro primer argumento para demostrar la acción del tipo penal.



Como defensores del contribuyente, es nuestro deber no solo informar sobre los medios de defensa disponibles, sino también denunciar cuando la autoridad incurre en actos que la ley señala como delito. En el caso de la concusión, exigir el pago de conceptos que no deberían ser gravados constituye un abuso que debe ser enfrentado con firmeza y conocimiento jurídico.



Ahora bien, siguiendo con esta parte del proceso de este delito, tenemos los Medios Alternos de Solución de Controversias los ya conocidos MASC, que si por algún motivo ya sea de la autoridad fiscal o de nosotros como parte agraviada deseáramos implementar alguno lo que debemos hacer es solicitar la cancelación de la deuda en su totalidad, porque la autoridad hace mucho uso de la figura de la condonación, pero esa es una trampa de la misma autoridad porque al momento de condonar una deuda el contribuyente está aceptando que efectivamente le debe al fisco y si en un futuro la misma autoridad decide irse por la vía penal ahí el contribuyente se encuentra en desventaja porque volvería a incurrir en una conducta inapropiada calificada como delito por parte de la autoridad fiscal y ahí sí podría enfrentar la pena privativa de libertad, es por eso que como defensores del contribuyente es necesario tener en cuenta estos pequeños detalles que podrían parecer mínimos, pero en determinado momento pueden jugar un papel importante en los negocios, patrimonio y libertad de nuestros representados, así que por esa razón es ir por todo o nada al momento de denunciar el delito de concusión.



EL COMPROBANTE FISCAL DIGITAL POR INTERNET (CFDI) Y SU VALOR PROBATORIO A TRAVÉS DE LA JURISPRUDENCIA.



LIC. GUSTAVO
SÁNCHEZ SOTO

Licenciado en Derecho por la Universidad La Salle. Especialista en Derechos Fiscal, Constitucional, Juicio de Amparo y Comercio Exterior.

Correo electrónico:
gsanchezsoto@yahoo.com

Sitio Web:
www.sanchezsoto.com.mx

Facebook:
Gustavo Sánchez Soto

El CFDI ha sido caracterizado como un instrumento carente de valor probatorio, lo cual no necesariamente es cierto en todos los casos que se presentan en la práctica. Lo que sí resulta inconcuso es que el valor probatorio del comprobante en cuestión resulta usualmente limitado y por regla general su ofrecimiento como medio de convicción debe de administrarse a otros elementos demostrativos a fin de robustecer su eficacia y valor probatorio. En este sentido se ha pronunciado nuestro máximo Tribunal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la confección de sendas tesis jurisdiccionales que arrojan luz al respecto y ahora serán objeto de una sucinta reflexión.

En primer término y en el tema de acreditación de materialidad de operaciones para efectos fiscales, el CFDI destaca por el rol que puede desempeñar en ese rubro. Al efecto, se ha publicado muy recientemente el siguiente precedente:

Registro digital: 2027498

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.18o.A.11 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5112

Tipo: Aislada

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. SEGÚN LA NATURALEZA DE LA

OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde declaró no acreditada la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez porque consideró que los comprobantes fiscales, estados de cuenta bancarios, impresiones de verificación de comprobantes fiscales, pólizas contables, declaraciones informativas de operaciones con terceros, entre otros, no eran suficientes para demostrar esa materialidad, al tratarse de indicios.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria.

Justificación: Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación se genera la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido; por eso, si los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) son aptos

para documentar la operación en ellos detallada, y teniendo en cuenta que los contribuyentes realizan las operaciones comerciales como habitualmente se permiten en el mercado, entonces los documentos privados que en la práctica se emiten para respaldarlas deben ser considerados, así sea como indicios, pues esa circunstancia no autoriza a negarles todo valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad. Así, el órgano jurisdiccional puede tener por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente cuando los documentos aportados y donde se consignan los actos de comercio puedan de su correlación evidenciar de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.

DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 483/2022. 27 de marzo de 2023. Unanimidad de votos, con voto concurrente del Magistrado Manuel Camargo Serrano. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretario: Luis Hernández Plata.

Amparo directo 686/2022. 11 de mayo de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretaria: Maritssa Yesenia Ibarra Ortega.

Esta tesis se publicó el viernes 20 de octubre de 2023 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.



(El énfasis es nuestro)

En este escenario, como lo sostenido en diferentes foros desde hace ya varios años, el concepto de materialidad es en concepto indefinido jurídicamente e inexorablemente indexado al caso concreto de que se trate, lo cual significa en otras palabras, que la materialidad de una operación para efectos fiscales depende de la naturaleza de la operación de que se trat. En este sentido, lo relevante de este criterio aislado es establecer que si resulta factible acreditar materialidad de operaciones para efectos fiscales cuando se instrumentan medios probatorios indirectos para ello, medios que si se demuestra que resultan idóneos y suficientes propiciarán convicción en el sentido planteado por su oferente aun cuando posean naturaleza indiciaria. El caso del CFDI exhibido como medio de prueba para acreditar materialidad actualiza innegablemente la aplicación de este criterio, eficacia que deberá de acreditarse con fundamento en la argumentación elocuente y precisa del postulante en la materia.

Complementariamente, resulta relevante citar el criterio publicado en el Semanario Judicial de la Federación en febrero veinticuatro del año en curso, mismo que a la letra regula lo siguiente:

Registro digital: 2029953
Instancia: Plenos Regionales
Undécima Época
Materias(s): Civil
Tesis: P.R.A.C.CS. J/14 C (11a.)
Fuente: Semanario Judicial de la Federación.
Tipo: Jurisprudencia

FACTURAS ELECTRÓNICAS (CFDI). SON DOCUMENTOS PRIVADOS CON VALOR PROBATORIO INDICIARIO QUE REQUIEREN ADMINICULACIÓN CON OTRAS PRUEBAS PARA ACREDITAR EL ACTO DE COMERCIO CUYO PAGO SE RECLAMA EN JUICIO MERCANTIL.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes sustentaron criterios contradictorios al analizar el valor probatorio de las facturas electrónicas emitidas por la parte actora en juicios mercantiles en los que se reclamó el pago por la entrega de los bienes o servicios amparados en ellas. Un tribunal sostuvo, esencialmente, que tienen valor indiciario sujeto a

corroboración con otras pruebas; **mientras que el otro les otorgó valor probatorio pleno, basado en su validación mediante el sistema fiscal digital operado por la autoridad hacendaria.**

Criterio jurídico: Las facturas electrónicas (CFDI) son documentos privados unilaterales que, como tales, tienen valor probatorio indiciario, de modo que su eficacia demostrativa para acreditar la acción de pago en el juicio mercantil depende de que sean adminiculadas con otros elementos de autos.

Justificación: La naturaleza unilateral y privada de las facturas impide concederles por sí valor probatorio pleno, máxime si son objetadas; de modo que por sí solas no acreditan la materialidad de las operaciones comerciales que consignan. Si bien su validez fiscal documental asegura el cumplimiento de requisitos tributarios o su autenticidad como documento fiscal, ello no demuestra la realización efectiva de las transacciones descritas. Por eso, aun cuando las facturas electrónicas sean autenticadas por la autoridad hacendaria mediante sellos digitales, mantienen su naturaleza de documentos privados y unilaterales, y su valor probatorio indiciario será grave o leve según las particularidades del caso, como son los otros hechos probados o no controvertidos, objeciones u otros elementos probatorios que se desahoguen.

Por tanto, es indispensable que éstas sean adminiculadas y corroboradas con otros elementos de autos para acreditar los elementos de la acción de pago en el juicio mercantil.

PLENO REGIONAL EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y CIVIL DE LA REGIÓN CENTRO-SUR, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO.

Contradicción de criterios 169/2024. Entre los sustentados por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito. 11 de diciembre de 2024. Tres votos de las Magistradas Rosa Elena González Tirado y María Amparo Hernández Chong Cuy, y del Magistrado Arturo Iturbe Rivas. Ponente: Magistrada María Amparo Hernández Chong Cuy. Secretaria: Tania Pamela Campos Medina.

Tesis y/o criterios contendientes:

El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito, al resolver los amparos directos 414/2021, 556/2021, 566/2021, 605/2021 y 320/2022, los cuales dieron origen a la tesis de jurisprudencia III.3o.C. J/1 C (11a.), de rubro: "FACTURAS ELECTRÓNICAS EN EL JUICIO ORAL MERCANTIL. NO BASTA SU SIMPLE OBJECCIÓN PARA DESCONOCER LA RELACIÓN COMERCIAL O LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS QUE AMPARAN, DADO QUE SE TRATA DE DOCUMENTOS CON VALOR PROBATORIO ESPECIAL QUE, AL CONTENER INSERTOS REQUISITOS DE FORMA Y FONDO DE ACUERDO CON EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, GENERAN CONVICCIÓN AL RESPECTO (INAPLICABILIDAD DE LA TESIS DE JURISPRUDENCIA 1a./J. 89/2011).", publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 28 de abril de 2023 a las 10:32 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época, Libro 24, Tomo III, abril de 2023, página 2390, con número de registro digital: 2026357, y

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 185/2024.

Esta tesis se publicó el viernes 21 de febrero de 2025 a las 10:23 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 24 de febrero de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

(El énfasis es nuestro)

Este criterio si bien es de corte mercantil pone en claro cuál es la disyuntiva respecto del tema del alcance del valor probatorio del CFDI y cual es su naturaleza jurídica, es decir, ¿el CFDI es una documental privado o pública?, desde mi punto de vista es una documental privada aun cuando se expide con "aún cuando las facturas electrónicas sean autenticadas por la autoridad hacendaria mediante sellos digitales, mantienen su naturaleza de documentos privados y unilaterales, y su valor probatorio indiciario será grave o leve según las particularidades del caso, como son los otros hechos probados o no controvertidos, objeciones u otros elementos probatorios que se desahoguen" según a la letra se explica en el precedente citado ut supra. En esta

tesitura es que se sostiene que no existen comprobantes falsos al ser expedidos por la propia autoridad, expedición que legitima al CFDI de que se trate pero que no significa que la operación o las operaciones que amparan sean reales o existentes. En este orden de ideas, destaca la imperante necesidad de que en caso de que se controvierta el valor probatorio de un CFDI, se construya una estrategia de defensa fiscal sólida que involucre el correcto ofrecimiento del CFDI como prueba y la eficaz relación del mismo con elementos de prueba complementarios que tiendan a fortalecer su calidad demostrativa.

A mayor abundamiento, no puedo dejar de relacionar en este espacio el criterio más reciente suscrito por nuestros Tribunales en el sentido de que resulta violatorio del principio de seguridad jurídica que impera en nuestro derecho, el pretender limitar al ejercicio fiscal en que se emite la posibilidad de llevar a cabo su cancelación por alguna de las causales que lo permiten. Al respecto, la tesis jurisprudencial publicada en marzo catorce del dos mil veinticinco sostiene lo siguiente:

Registro digital: 2030101

Instancia: Primera Sala

Undécima Época

Materias(s): Constitucional

Tesis: 1a./J. 23/2025 (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tipo: Jurisprudencia



“Las facturas electrónicas, aunque autenticadas por la autoridad hacendaria, mantienen su naturaleza de documentos privados y unilaterales” (Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito, Tesis III.3o.C. J/1 C (11a.), SJF, 2023).





COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI). EL ARTÍCULO 29-A, CUARTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VULNERA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA AL DISPONER QUE EL PLAZO PARA SU CANCELACIÓN SÓLO ES DURANTE EL EJERCICIO FISCAL EN QUE SE EXPIDAN.

Hechos: Diversas contribuyentes promovieron juicio de amparo indirecto a fin de reclamar el artículo 29-A, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno. Ello, bajo la premisa esencial de que vulnera el derecho a la seguridad jurídica al disponer que, salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo se podrán cancelar en el ejercicio en el que se expidan. El Juez de Distrito sobreescribió el juicio de amparo. El Tribunal Colegiado revocó esa determinación al conocer del recurso de revisión interpuesto por la parte quejosa y, además, reservó jurisdicción a este Alto Tribunal para pronunciarse sobre la constitucionalidad del precepto aludido.

Criterio jurídico: La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que el cuarto párrafo del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación,

publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno, vulnera el derecho a la seguridad jurídica porque el plazo establecido para que los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales que expidan por Internet (mismo ejercicio en el que fueron emitidos) no resulta razonable ni congruente con las disposiciones legales que regulan la determinación de impuestos.

Justificación: Los CFDI son facturas electrónicas que describen un bien o servicio adquirido, la fecha de transacción y los impuestos que por ella correspondan, así como los costos o precios respectivos. Conforme al sistema normativo de cumplimiento de obligaciones tributarias, la emisión de los CFDI cobra relevancia hasta que las operaciones que amparan devengan sus efectos fiscales, precisamente, al presentar las declaraciones respectivas y liquidar las contribuciones a cargo de las personas físicas y morales, lo que no necesariamente ocurre dentro del ejercicio fiscal en que se emiten.

A manera de ejemplo, en el caso del impuesto sobre la renta puede ocurrir que se efectúen operaciones comerciales los días treinta y treinta y uno de diciembre. Sin embargo, conforme a la redacción del precepto en cuestión, no procederá la cancelación, en caso de errores en la emisión del CFDI, si no se efectúa cuando menos a la última hora del último día del ejercicio, a pesar de

que la obligación de darle efectos fiscales a ese gasto por concepto de ingreso o deducción, según se trate, se genera ya sea hasta el tercer mes del ejercicio siguiente (personas morales) o en abril de ese mismo año (personas físicas).

Más aún, la norma dispone que "salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por internet sólo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan", lo que pone de relieve que se delega en favor de la autoridad administrativa la posibilidad de regular que la cancelación deba ocurrir en un plazo incluso menor al ejercicio fiscal en que se lleva a cabo la operación amparada por el CFDI, lo que tampoco guarda congruencia con el sistema legal respectivo, dejando en un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.

PRIMERA SALA.

Amparo en revisión 819/2023. Minera Peñasquito, Sociedad Anónima de Capital Variable y otras. 3 de abril de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros y las Ministras Loretta Ortiz Ahlf, Juan Luis González Alcántara Carrancá, Ana Margarita Ríos Farjat y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Disidente: Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien formuló voto particular. Ponente: Juan Luis González Alcántara Carrancá. Secretario: Víctor Manuel Rocha Mercado.

Tesis de jurisprudencia 23/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de doce de marzo de dos mil veinticinco.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de marzo de 2025 a las 10:17 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del día hábil siguiente, 18 de marzo de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Mediante este atinado criterio se reconoce que los efectos fiscales de una operación efectuada por un contribuyente no pueden restringirse por mandato legal a un plazo determinado en la norma jurídica, sino atenderse a la realidad que nos demuestra que los mismos pueden efectuarse fuera del plazo temporal que involucra el ejercicio fiscal en que fue emitido el CFDI de que se trate.

Estas líneas de pensamiento deben de tomarse en consideración al momento de valorar el efecto probatorio de un CFDI al configurar los criterios mas actualizados en la materia.





SÁNCHEZ SOTO
ABOGADOS

Firma de abogados especializada en la prestación de servicios jurídicos orientados fundamentalmente por dos conceptos: la ética y la preparación técnica

| DERECHO FISCAL | CONSTITUCIONAL | ADMINISTRATIVO
| JUICIO DE AMPARO | COMERCIO EXTERIOR

SIGUENOS:



Gustavo Sánchez Soto



gustavossoto11



555408460



gsanchezsoto@yahoo.com

P.T.U. "PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES"

LO QUE DEBES SABER COMO EMPLEADO Y EMPLEADOR.



DOCTOR. JUAN
ALARCÓN RUÍZ

Licenciado en Contaduría
Pública.

Doctor en Derecho Civil
En el Centro de Estudios
Superiores en Ciencias
Jurídicas.

Dr. Honoris Causa por
el Claustro Doctoral
Iberoamericano.

Doctor de Doctores por
Universidad en Desarrollo
humano y Liderazgo S.C.
Maestro en Impuestos, por
el Colegio de Posgrado de
la Ciudad de México.

Director General de la
firma de contadores
JAR Consultores Fiscal y
Contable S.A.S. de C.V.

Es un derecho que permite a los trabajadores recibir una parte de las utilidades que haya generado la fuente de trabajo en el ejercicio inmediato anterior., es decir en el año 2025, se pagarán las utilidades que se hayan generado en el ejercicio 2024.

¿QUIÉNES TIENEN DERECHO A LA PTU?

Todos los trabajadores, que por lo menos hayan trabajado 60 días durante el año 2024, ya sea en forma continua o discontinúa.

¿QUIÉNES NO TIENEN DERECHO AL REPARTO DE PTU?

- Directores, administradores, gerentes generales
- Socios o accionistas
- Trabajadores eventuales que hayan laborado menos de 60 días durante el año
- Trabajadores domésticos
- Profesionistas y técnicos que presten servicios bajo honorarios sin relación subordinada.

¿CUÁNTO DE LA PTU ESTÁ EXENTO?

15 UMAS es el monto exento para el pago de impuesto que se calculara sobre el excedente, como base gravable.

UMA	Pesos Mexicanos	Elevadas al año
5	565.70	206,367.60
10	1,131.40	412,735.20
15	1,697.10	619,102.80
20	2,262.80	825,470.40

¿CÓMO SE CALCULA LA PTU?

- El monto que se entrega de PTU se basa exclusivamente en el salario diario.
- La primera parte se repartirá por igual entre todos los colaboradores.
- La segunda parte se repartirá en proporción al monto de los salarios.

PTU A REPARTIR	\$ 50,000.00	Esto en dos partes				
Trabajadores	Días Trabajados	Factor	Monto a Repartir	Sueldo percibido	Factor	Monto a Repartir
1	250	45.45454	\$ 11,363.64	\$ 69,700.00	0.16303639	\$ 11,363.64
2	300	45.45454	\$ 13,636.36	\$ 83,640.00	0.16303639	\$ 13,636.36
Total	550		\$ 25,000.00	\$ 153,340.00		\$ 25,000.00

¿CUÁNDO SE PAGA LA PTU EN 2025?

- Las empresas deben pagar la PTU a más tardar el 30 de mayo de 2025.
- En el caso de patrones personas físicas, el plazo vence el 29 de junio de 2025.
- Existen algunas empresas que no deben pagar la PTU.
- Las empresas de nueva creación.
- El IMSS.
- Empresas descentralizadas con fines culturales.
- Instituciones de Asistencia Privada o de beneficencia.

Nota: Cabe mencionar que, para las personas morales o personas jurídicas colectivas, se debe entregar antes del día 30 de mayo ya que se presenta la anual en el mes de marzo un mes después se debería hacer el calculo de PTU, para su reparto, hay excepciones en el pago, cuando ya no eres colaborador de la empresa.

En el caso de las personas físicas, recordemos que es necesario que presenten su declaración anual, y se

presentan en el mes de abril, es por ello que has el 29 de junio se tiene como limite para pagar estas PTU, calculadas.

SE ACREDITA LA PTU

La PTU deberá disminuirse de la siguiente manera: En partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a diciembre del ejercicio. Dicha disminución se efectuará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulada hasta el mes del que se trate.

Sin embargo, el artículo 9, fracción I, de la Ley del ISR, hace referencia a que se permite disminuir del resultado fiscal, el monto de la PTU pagada durante el ejercicio. Es decir, que el pago de PTU no se clasifica como una “deducción autorizada”, sino como una disminución a la utilidad y/o resultado fiscal.

EL VALOR PROBATORIO DE LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI).



LIC. PEDRO
LOZANO JIMÉNEZ

Licenciado en Derecho.
Maestro en Derecho Fiscal.
Doctor en Ciencias de lo
Fiscal. Fiscalista del año
2017. Director Jurídico de
la firma MRCI MANEJO DE
RECURSOS Y CONTROLES
INTELIGENTES.



LIC. LUIS MANUEL
LOZANO ANAYA

Licenciado en Derecho por
la Universidad Autónoma
Benito Juárez de Oaxaca.
Abogado fiscalista para la
firma MRCI MANEJO DE
RECURSOS Y CONTROLES
INTELIGENTES.

Como es sabido, a la fecha diversos órganos jurisdiccionales y más recientemente el Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Sur en la Ciudad de México, se han pronunciado acerca del valor probatorio de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, en adelante “CFDI”, arribando a la conclusión de que se tratan de documentos privados con un valor probatorio indiciario, cuestión que no es de sorprender en virtud de que, como ya se mencionó dicho criterio es coincidente con criterios temáticos pre existentes que se refieren al dicho documento.

Para mayor claridad al respecto es de señalarse que nos referimos al criterio jurisprudencial PR.A.C.CS. J/14 C (11a.)¹, en el cual se aborda el valor probatorio de los CFDI (a los cuales el Pleno se refiere coloquialmente como facturas electrónicas) como documentos base de la acción mercantil y se concluye en los siguientes puntos:

1. Que a las “facturas electrónicas” les reviste el carácter de unilaterales y privadas.
2. Que, por ende, su valor probatorio es indiciario y depende de su administración con otros elementos que obren en autos del juicio.

Es necesario acotar que si bien dichas cuestiones no fueron motivo de disenso, pues la controversia a resolver consistía en determinar si a un CFDI le reviste el valor probatorio necesario para acreditar la acción de pago en el juicio mercantil; es decir, el Pleno regional entró al estudio de cuestiones ajenas a su litis, como lo es el determinar la naturaleza del documento y su valor probatorio, llegando al extremo de confundir ambos conceptos.



Precisado lo anterior conviene señalar que si bien es cierto dicho criterio se refiere a la materia civil, también lo es la importancia que reviste por su posible aplicación en materia administrativa o fiscal, por tanto, resulta importante reflexionar respecto del valor probatorio de dicho documento en materia fiscal.

En primer lugar, debemos de empezar por entender la diferencia entre los diversos planteamientos a dilucidar, esto es, partir del hecho de la distinción del documento, específicamente en cuanto a:

- a) Su naturaleza
- b) Su valor probatorio.

De tal forma que, en cuanto a la naturaleza del documento, podemos diferenciarlo entre; documento público y documento privado, siendo que esta clasificación pudiera generar una falsa premisa en donde la conclusión dependería de su calificación, ya sea como documento público o como documento privado, de donde dependería de igual manera su valor probatorio, siendo en cualquier caso indiscutible que nos encontramos en presencia de un documento privado en virtud de que su emisión se encuentra supeditada a la intervención de su emisor.

Debemos recordar que al referirnos a un documento privado debemos entender como aquel documento emitido por un particular sin la intervención de un funcionario público. Por su parte, nos encontramos frente a un documento público cuando el mismo haya sido emitido por un ente público en ejercicio de sus atribuciones.

Por tanto, como ya se dijo, no hay duda que el CFDI se trata de un documento privado, pues el mismo es emitido de forma unilateral por un particular (**con las salvedades que se precisará en líneas posteriores**). Y si bien, el mismo puede ser emitido tanto a favor de un particular como a favor de un ente público (que por obvias razones en este último caso no suele ser cuestionado) lo cierto es que para su emisión no interviene el receptor; de ahí que se trata de un acto unilateral.

No obstante lo anterior, el criterio jurisprudencial al que se ha hecho referencia, pasa por alto el hecho que los CFDI si bien es cierto constituyen documentos privados en sentido estricto, tampoco debe pasarse por alto que nos encontramos frente a documentos privados de naturaleza sui generis, en virtud de que se encuentra regulado por un marco legal estricto que exige que para su validez deba de contar necesariamente con la validación previa de una autoridad para que pueda surtir plenos efectos jurídicos, siendo esta autoridad el Servicio de Administración Tributaria mediante el uso del Certificado de Sello Digital, afirmándose entonces que no pueden tener el mismo valor probatorio un documento privado simple y el comprobante fiscal digital que exige la validación de dicho documento por una autoridad fiscal, por tanto es incorrecto la determinación de que al tratarse de un documento privado su valor probatorio será indiciario.

Lo anterior es incorrecto ya que si bien es cierto su emisión queda al arbitrio del emisor, lo cierto es que al tenerse que validar por una autoridad competente, ese

documento privado en primera instancia, adquiere un distinto valor probatorio, desde luego sin pasar por alto el hecho que tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación como el Poder Judicial a través de sus órganos correspondientes ya han determinado a través de criterios jurisprudenciales previos al que se aborda como premisa de este artículo ² que los documentos privados gozarán de pleno valor probatorio hasta en tanto no sean objetados por la contraparte en el juicio. Además, se estableció que quien objete su valor probatorio es el que tendrá la carga de demostrar su objeción.

Por tanto a juicio de los autores, el valor probatorio determinado a través de diversos criterios jurisprudenciales hasta este momento en cuanto a que dichos documentos al ser de naturaleza privada, únicamente tendrá valor probatorio indiciario, deviene de un análisis superficial que de dicho documento se ha realizado, incluso del desconocimiento por parte de los juzgadores de la materia que rige a los comprobantes fiscales, puesto que para poder determinar correctamente el valor probatorio de los CFDI es necesario entenderlos en su integridad y para ello, hay que tener a la vista las formalidades para su emisión previstas en la legislación fiscal.

En efecto, se sostiene que resulta incorrecto analizar un CFDI como cualquier documento privado, pues a diferencia de la generalidad de estos, el Código Fiscal de la Federación establece una serie de requisitos y formalidades para su emisión, siendo uno de ellos el previsto en la fracción IV de su artículo 29 que, dada

su importancia para el presente artículo, se transcribe a continuación en la parte de interés:

Artículo 29. *Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios, realicen pagos parciales o diferidos que liquidan saldos de comprobantes fiscales digitales por Internet, o aquellas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo. Los contribuyentes que exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito, deberán expedir el comprobante fiscal digital por Internet que ampare la operación.*

...

IV. Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital por Internet respectivo a través de los mecanismos digitales que para tal efecto determine dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, **con el objeto de que éste proceda a:**

a) Validar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código y de los contenidos en



los complementos de los comprobantes fiscales digitales por Internet, que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general.

b) Asignar el folio del comprobante fiscal digital.

c) Incorporar el sello digital del Servicio de Administración Tributaria

...

De la porción legal transcrita, podemos advertir la obligación de los contribuyentes de enviar al Servicio de Administración Tributaria, antes de su emisión, todos los CFDI que vaya a emitir, para efecto de que dicho organismo público sea quien valide el comprobante y los complementos con los datos necesarios para su validez.

Por tanto se afirma que si bien la emisión de los CFDI resulta unilateral en virtud de no intervenir el receptor, lo cierto es que para su emisión interviene tanto el emisor como el Servicio de Administración Tributaria, por lo tanto, la emisión de dicho documento no sigue las reglas de emisión de un simple documento privado, en virtud de que para su emisión se requiere la necesaria intervención y validación de una autoridad competente como lo es el Servicio de Administración Tributaria, de donde incluso cabría preguntarse si ¿la naturaleza del CFDI puede cambiar para convertirse en un documento público?

A consideración de los suscritos es que no, la naturaleza del CFDI no puede llegar al extremo de transformar la naturaleza de un documento privado a un documento público; sin embargo, consideramos que la intervención de la autoridad en la validación sí trasciende directamente en el valor probatorio del mismo, pues al ser validado por un funcionario público este documento adquiere certeza de los datos en él contenidos y en consecuencia adquiere valor probatorio pleno.

Por tanto, se estima necesario concluir que el valor probatorio del comprobante fiscal no puede determinarse únicamente en función de la naturaleza del documento, sino en todo caso el valor probatorio dependerá necesariamente **del hecho que se pretenda probar**.

Es así pues que, si en un juicio mercantil se pretende probar el pago de una contraprestación de bienes o servicios, si bien el comprobante fiscal permite presumir la existencia de la

relación comercial, el mismo de ninguna manera permite demostrar el pago de la contraprestación pactada, en cambio no será así en una operación de naturaleza fiscal, en donde las leyes fiscales otorgan un valor probatorio pleno a dichos comprobantes fiscales, máxime que los mismos han sido validados por la autoridad fiscal competente.

Esto es, el comprobante fiscal digital puede observarse desde una doble dimensión, en una primera en donde el mismo será utilizado en cualquier rama del derecho en donde su valor probatorio dependerá del hecho que se pretenda probar, pudiendo en todo caso tener un valor indiciario como se ha dicho por diversos tribunales hasta este momento, y una segunda en donde su aplicación sea estrictamente para efectos fiscales en donde dicho documento, por disposición legal hará prueba plena, precisando que dicha diferencia es irrelevante en aquellos casos en donde dichos documentos no son objetados por qué en todos los casos se les tendrá que otorgar prueba plena por el juzgador.

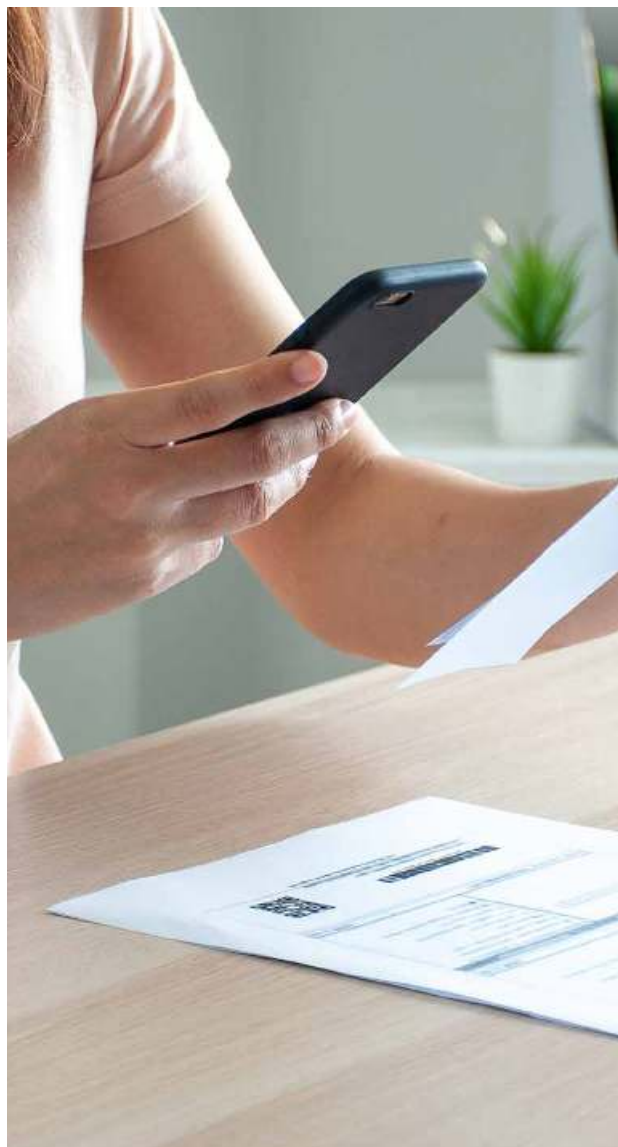
Se arriba a esta conclusión en virtud de que no puede desatenderse el hecho de que dicho documento a pasado ante la fe y validación por parte de un servidor público que ha autorizado su emisión, siendo que por este solo hecho ya no pueda equiparse a un documento privado siempre, sino que su valor probatorio necesariamente cambia para hacer prueba plena de los hechos y datos en el contenidos, y para ilustrar en mejor medida lo propuesto, conviene ejemplificar el valor probatorio de los documentos privados que son pasados ante fedatario público para su certificación, por ser esta situación un tema más estudiado para quienes nos encontramos inmersos en la materia fiscal y administrativa, pues no son novedosos los criterios existentes respecto al valor probatorio de los documentos privados en el procedimiento de fiscalización o en sede contenciosa, como ejemplo los contratos, los cuales han sido catalogados por la autoridad fiscal como documentos privados elaborados por particulares de fácil confección, restándoles valor probatorio, sin embargo ya existen sendos criterios en cuanto a que, para que esos documentos puedan tener valor probatorio pleno es necesario que pasen ante la fe de un funcionario público y que cuenten con fecha cierta cercana a la operación que amparan, siendo que una vez cumplidos con esos requisitos, el valor probatorio del documento en cuestión no puede ser objetada.

En ese orden de ideas se propone por los suscritos, que la línea argumentativa a seguir en aquellos casos en los que se ponga en entredicho el valor probatorio de los CFDI, deberá hacerse depender de la cuestión controvertida o el hecho que se pretende probar, sin embargo deberá de ser sustancialmente aplicando el mismo criterio relativo a los documentos privados que son pasados ante fedatario público en virtud de que, al ser validados por el organismo público competente para ello (el SAT) en la fecha y hora que estos son emitidos, esta validación conforme al procedimiento de la fracción IV del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación hace las veces de la certificación con fecha cierta que realiza un fedatario público, máxime que ambos entes gozan de fe pública.

Fortaleciendo el planteamiento anterior el hecho que la Suprema Corte de Justicia de la Nación a determinado el valor probatorio de los documentos digitales o electrónicos, estableciendo que siempre que cuenten con cadena original y sello o firma digital, hacen prueba plena, por consecuencia si el CFDI es un documento digital al cual el propio Servicio de Administración Tributaria le asigna un folio único, así como el certificado de sello digital que lo vincula con su emisor y su respectiva cadena de validación, siendo así que la cadena de validación insertada por el órgano público le otorga valor probatorio pleno al CFDI³, por lo que de cualquier manera se debe concluir que el valor probatorio de estos es PLENO en cualquier juicio y, específicamente, en el juicio contencioso administrativo y en cualquier medio de defensa en materia fiscal y administrativa.

Acotando en cuanto a que las operaciones comerciales o su pago, amparados por un CFDI no se encuentran plenamente probadas por sí mismas con la mera existencia de este, pues, para ello es necesario adminicularlo con las pruebas necesarias, por tanto como ya se dijo el valor probatorio dependerá **del hecho que se pretenda probar y la materia de la que se derive la controversia en cuestión, de tal forma pues que, como se ejemplificó, el CFDI no puede ser idóneo ni suficiente para acreditar el pago de una operación mercantil, en cuyo caso se requerirá adminicularse con otros elementos de prueba, no así en tratándose de operaciones para efectos fiscales, en donde conforme lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley del impuesto Sobre la Renta, se obtiene el ingresos cuando; a) Se expida el comprobante fiscal, b) se**

cobre la contraprestación, c) se envíe o entregue el bien o se preste el servicio, por lo tanto, el CFDI hace prueba plena respecto de la percepción del ingreso. de ahí que resulta incompleta y superficial la conclusión a la que se llegó en el criterio jurisprudencial del que parte este artículo; y necesaria la precisión en cuanto a que el valor probatorio del comprobante fiscal se hace depender no del documento, **sino del hecho que se pretende probar y la materia de la controversia**, en virtud de que si bien tal conclusión puede ser aplicable en materia civil o mercantil, **la misma no resulta aplicable a la materia administrativa o fiscal en donde el valor probatorio de los CFDI, así como la naturaleza de los mismos resultan completamente distintos a la cuestión resuelta.**



Conclusión que resulta coincidente con lo resuelto en el diverso criterio jurisprudencial con número de registro digital 1014010⁴, en la cual el Poder Judicial de la Federación hizo patente el valor probatorio de las “facturas” en relación con los usos mercantiles y la doctrina especializada en derecho fiscal y mercantil y, además determinó expresamente que **el valor probatorio de las “facturas” depende de los hechos que se quieren acreditar, del sujeto contra quien se presenten y de las circunstancias concurrentes** y estableció su valor probatorio de la siguiente manera:

- Ante quien la expide: hace prueba plena, salvo prueba en contrario, como comprobante fiscal, documento demostrativo de la propiedad de un bien mueble, documento preparatorio o ejecutivo de una compraventa comercial, etcétera.
- Ante la persona a la que se le expide: se emplea como documento preparatorio o ejecutivo de una compraventa comercial o de la prestación de servicios, respecto de los cuales la factura produce indicios importantes sobre la relación comercial y la entrega de las mercancías o prestación de los servicios, susceptible de alcanzar plena fuerza probatoria si es reconocida o aceptada por dicho sujeto, en forma expresa o tácita, o si se demuestra su vinculación al acto documentado por otros medios, y contra terceros destacando, además, que en ese mismo criterio se establece que el valor probatorio de los CFDI no puede equipararse al de cualquier documento privado, pues estos comparten características con los documentos públicos.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se concluye que si bien es cierto a la fecha existen criterios jurisprudenciales que determinan el valor probatorio indiciario de los comprobantes fiscales, dichas conclusiones no alcanzan a la materia administrativa y fiscal, resultando necesario hacer los respectivos planteamientos que permitan generar los criterios jurisprudenciales exactamente aplicables a dichas materias, primordialmente partiendo de las razones aquí expuestas, en el sentido de que si bien, en principio nos encontramos en presencia de un documento privado, al pasar bajo la certificación, validación y aprobación de una autoridad en los términos de la legislación fiscal el valor probatorio de dicho documento adquiere un valor probatorio distinto al de un simple documento privado, haciendo, en todo caso, las veces de un documento privado

pasado bajo la fe pública de una autoridad fiscal, haciendo con ello prueba plena de los datos ahí contenidos, tal como se encuentra contenido en la tesis con número de registro digital: 2015428, que ya ha sido citada.

1. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro digital: 2029953, Instancia: Plenos Regionales, Undécima Época, Materias(s): Civil, Tesis: PR.A.C.CS. J/14 C (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación., Tipo: Jurisprudencia.

FACTURAS ELECTRÓNICAS (CFDI). SON DOCUMENTOS PRIVADOS CON VALOR PROBATORIO INDICIARIO QUE REQUIEREN ADMINICULACIÓN CON OTRAS PRUEBAS PARA ACREDITAR EL ACTO DE COMERCIO CUYO PAGO SE RECLAMA EN JUICIO MERCANTIL. Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes sustentaron criterios contradictorios al analizar el valor probatorio de las facturas electrónicas emitidas por la parte actora en juicios mercantiles en los que se reclamó el pago por la entrega de los bienes o servicios amparados en ellas. Un tribunal sostuvo, esencialmente, que tienen valor indiciario sujeto a corroboración con otras pruebas; mientras que el otro les otorgó valor probatorio pleno, basado en su validación mediante el sistema fiscal digital operado por la autoridad hacendaria. Criterio jurídico: Las facturas electrónicas (CFDI) son documentos privados unilaterales que, como tales, tienen valor probatorio indiciario, de modo que su eficacia demostrativa para acreditar la acción de pago en el juicio mercantil depende de que sean adminiculadas con otros elementos de autos. Justificación: La naturaleza unilateral y privada de las facturas impide concederles por sí valor probatorio pleno, máxime si son objetadas; de modo que por sí solas no acreditan la materialidad de las operaciones comerciales que consignan. Si bien su validez fiscal documental asegura el cumplimiento de requisitos tributarios o su autenticidad como documento fiscal, ello no demuestra la realización efectiva de las transacciones descritas. Por eso, aun cuando las facturas electrónicas sean autenticadas por la autoridad hacendaria mediante sellos digitales, mantienen su naturaleza de documentos privados y unilaterales, y su valor probatorio indiciario será grave o leve según las particularidades del caso, como son los otros hechos probados o no controvertidos, objeciones u otros elementos probatorios que se desahoguen. Por tanto, es indispensable que éstas sean adminiculadas y corroboradas con otros elementos de autos para acreditar los elementos de la acción de pago en el juicio mercantil.

2. Jurisprudencias con Registro Digital: 244556, 196352, 195719.

3. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro digital: 2015428, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, Materias(s): Común, Tesis: XXI.1o.P.A.11 K (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 47, Octubre de 2017, Tomo IV, página 2434, Tipo: Aislada DOCUMENTO ELECTRÓNICO. SI CUENTA CON CADENA ORIGINAL, SELLO O FIRMA DIGITAL QUE GENERE CONVICCIÓN EN CUANTO A SU AUTENTICIDAD, SU EFICACIA PROBATORIA ES PLENA. De conformidad con el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología, constituye un medio de prueba que debe valorarse conforme a las reglas específicas contenidas en el propio precepto y no con base en las reglas generales aplicables a las copias simples de documentos públicos o privados impresos. Así, para establecer la fuerza probatoria de aquella información, conocida como documento electrónico, debe atenderse a la fiabilidad del método en que se generó, comunicó, recibió o archivó y, en su caso, si es posible atribuir su contenido a las personas obligadas e, igualmente, si es accesible para su ulterior consulta. En congruencia con ello, si el documento electrónico, por ejemplo, una factura, cuenta con cadena original, sello o firma digital que genere convicción en cuanto a su autenticidad, su eficacia probatoria es plena y, por ende, queda a cargo de quien lo objete aportar las pruebas necesarias o agotar los medios pertinentes para desvirtuarla.

4. Registro digital: 1014010, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Novena Época, Materia(s): Civil, Tesis:1411, Fuente: Apéndice de 2011, Tipo: Tesis de Jurisprudencia
FACTURAS. SU VALOR PROBATORIO DEPENDE DE LOS HECHOS QUE SE QUIEREN ACREDITAR, DEL SUJETO CONTRA QUIEN SE PRESENTEN Y DE LAS CIRCUNSTANCIAS CONCURRENTES. [...]

ILEGALIDAD COMÚN DE LAS NOTIFICACIONES POR ESTRADOS, POR CONTRAVENIR EL PRINCIPIO DE PUBLICIDAD.



MTRO. MARIO HUMBERTO
MILAN SILVA

Licenciado en Derecho y
Maestro en Fiscal por la
Universidad de Guanajuato.

Articulista y
Titular del despacho JFM
Consultoría Legal.

Twitter: @MilanSilva17

Facebook: Milan y Silva
Abogados.

Como punto de partida, resulta pertinente traer a colación lo dispuesto por los ordinales 134, 136, 137 y 139 del Código Fiscal de la Federación, que nos hablan que es IMPRESCINDIBLE que las notificaciones se realicen atendiendo a todas las formalidades, es decir, que no dejen duda de que la información respectiva llegue efectivamente al conocimiento del destinatario, lo que implica que el notificador asiente la razón de los elementos que lo condujeron a la convicción de los hechos,

“Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

(...)

III. Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las Leyes fiscales y este Código.”

“Artículo 136.- Las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas.

Las notificaciones también se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes o en el domicilio fiscal que le corresponda de acuerdo con lo previsto en el artículo 10 de este Código. Asimismo, podrán realizarse

en el domicilio que hubiere designado para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aún cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

En los casos de sociedades en liquidación, cuando se hubieran nombrado varios liquidadores, las notificaciones o diligencias que deban efectuarse con las mismas podrán practicarse válidamente con cualquiera de ellos.

(...)"

“Artículo 137. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.

El citatorio a que se refiere este artículo será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio del buzón tributario.

En caso de que el requerimiento de pago a que hace referencia el artículo 151 de este Código, no pueda realizarse personalmente, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán a través del buzón tributario.





Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código”

“Artículo 139. Las notificaciones por estrados se realizarán publicando el documento que se pretenda notificar durante diez días en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales; dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue publicado; la autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del decimoprimer día contado a partir del día siguiente a aquél en el que se hubiera publicado el documento.”

Resulta aplicable, la Tesis de Jurisprudencia número 2a./J. 176/2008, emitida por la Segunda Sala, por contradicción de tesis entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVIII, Diciembre de 2008, Novena Época, página 279. Que

establece: **“NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 134, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE HASTA EL 28 DE JUNIO DE 2006. EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR PORMENORIZADAMENTE EN EL ACTA RELATIVA CÓMO SE CERCIORÓ DE QUE LA PERSONA A QUIEN DEBÍA NOTIFICAR DESAPARECIÓ DESPUÉS DE INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al interpretar los artículos 134, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación, ha sostenido que es imprescindible que las notificaciones se realicen atendiendo a todas las formalidades que no dejen duda de que la información respectiva llegue efectivamente al conocimiento del destinatario, lo que implica que el notificador asiente la razón de los elementos que lo condujeron a la convicción de los hechos. En congruencia con el criterio expuesto y conforme al primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los numerales 134, fracción III, y 137 del Código Fiscal de la Federación, se concluye que las actas de asuntos no diligenciados que sustentan la notificación por estrados cuando existe abandono del domicilio fiscal después de iniciadas las facultades de comprobación, deben contener razón pormenorizada de ese abandono,

en virtud de que tal notificación tiene como presupuesto fundamental la circunstancia de que se intentó notificar personalmente el acto de autoridad, pero el notificador estuvo imposibilitado para dar a conocer al gobernado esa comunicación por el abandono señalado. Esto es, el notificador debe circunstanciar los hechos u omisiones que se conocieron a través de la diligencia, entre otros, establecer con claridad y precisión que efectivamente se constituyó en el domicilio de la persona buscada, la hora y fecha en que se practicaron las diligencias, datos necesarios que evidencien el momento en que se desahogaron, cómo se percató de que el lugar estaba cerrado y desocupado y, en su caso, qué vecinos le informaron que estaba ausente el contribuyente visitado, asentando las razones que se hayan expuesto en ese sentido. Además, si las formalidades que la ley exige para la práctica de las notificaciones personales están orientadas a que exista certidumbre de que el interesado tendrá conocimiento de la resolución notificada o, cuando menos, que exista presunción fundada de que la resolución respectiva habrá de ser conocida por el interesado o su representante, debe existir la certeza de que la notificación no se efectuó en el domicilio fiscal por el abandono del contribuyente de ese lugar, una vez iniciadas las facultades de comprobación; todo ello con el propósito de que se satisfagan los requisitos de motivación y fundamentación de los que debe estar revestido todo acto de autoridad y a fin de no provocar incertidumbre en la esfera jurídica del gobernado.”

Así como la Tesis número II.4o.A.33 A (10a.), emitida por Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro 40, Marzo de 2017, Tomo IV, página 2776, Décima Época, página 2776. Que letra reza: **“NOTIFICACIONES FISCALES. PARA PRACTICARLAS, DEBE PREFERIRSE EL DOMICILIO SEÑALADO POR EL CONTRIBUYENTE O EL QUE DERIVE DE LOS INCISOS A), B) Y C) DE LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 10 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL INDICADO EN EL ÚLTIMO PÁRRAFO DE ÉSTA.** De conformidad con el segundo párrafo del artículo 136 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones podrán practicarse en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes, o en el domicilio fiscal que le corresponda, de conformidad con el artículo 10 del mismo ordenamiento, el cual, en su

fracción I, establece que tratándose de personas físicas, se considerará como domicilio fiscal: a) Cuando realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios; b) Cuando no las lleven a cabo, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades; y, c) Únicamente en el caso en que la persona física que realice actividades empresariales no cuente con un local, su casa habitación. Finalmente, en su último párrafo, dicha fracción ordena que, ante la ausencia de los domicilios descritos, la notificación debe practicarse en aquel que el contribuyente haya manifestado a las entidades financieras o a las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, cuando sea usuario de los servicios que éstas prestan. Consecuentemente, de la interpretación sistemática de los preceptos indicados se colige que, en los casos en que el contribuyente haya manifestado domicilio para efectos del Registro Federal de Contribuyentes o se encuentre en alguna de las hipótesis establecidas en los incisos anteriores, no se actualiza el supuesto del último párrafo de la fracción I del artículo 10 citado, en tanto que ésta se aplica únicamente cuando no se haya proporcionado alguno de los otros domicilios, los cuales deben preferirse para practicar una notificación.”

Luego, si bien es cierto que la autoridad fiscal normalmente al contestar la demanda acompaña “actas supuestamente circunstanciadas de hechos”, “solicitudes de registro de publicación por estrados”, “acuerdos de notificaciones por estrados” y “retiros de publicaciones vía estrados electrónicos, no pasa desapercibido que, con esos documentos únicamente demuestra que efectuó diligencias a fin de que se realizara la notificación por estrados, **pero no que ésta se hubiera efectuado**, esto es, de que efectivamente se hayan publicado las cédulas por estrados día con día, durante 10 diez días en la página electrónica del Instituto.

En efecto, no debe perderse de vista que el numeral 139 del Código Tributario, establece que las notificaciones por estrados deben publicarse durante diez días en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales, de tal forma que la notificación por estrados se compone de esa acción, siendo que en el caso la autoridad no acredita que las notificaciones que antecedieron a la liquidación, realmente las haya publicado en la página electrónica durante el plazo de 10 diez días, pues no exhibió la constancia de publicación de documentos por estrados y el acuse de retiro de dicha publicación vía estrado electrónico, donde se aprecie sin

lugar a dudas que día con día durante la periodicidad descrita hayan obrado en la página institucional.

Lo anterior es así, toda vez que, como ya se dijo en líneas anteriores, con las solicitudes de registro de publicación vía estrado electrónico lo único que acredita, es que se pidió a “x” autoridad, para que publicara vía estrado electrónico, en la página de internet de la autoridad “x”, la notificación correspondiente a los actos impugnados, más no se acredita que dichas publicaciones efectivamente se efectuaron, dado que no se exhibió el documento en que conste que se realizaron por 10 días las publicaciones, **pues, se reitera, con las solicitudes que normalmente se exhiben; solo se demuestran suponiendo sin conceder que se realizó la solicitud para que se efectuaran las publicaciones, lo cual se constata porque está redactada en tiempo futuro, pues en las partes conducentes señalan “Mediante el presente se hace constar el registro y trámite de la solicitud de publicación vía estrado electrónico, la cual será publicada en la página “x” el día “x” y retirada el día “x”, correspondiente a: ...(verbigracia: crédito fiscal, sin que ello sea limitativo a otras constancias)”**, por lo que no puede considerarse que esa solicitud sean las publicaciones por 10 diez días de las resoluciones impugnadas.

Por tanto, procede considerar que la fiscalizadora no publicó las notificaciones “x” y de la liquidación con número de folio “x”, durante diez días en la página electrónica de la autoridad fiscal, por lo que se estima que la autoridad no notificó a la parte actora dichos créditos atendiendo a las formalidades invocadas en las porciones normativas previamente citadas.

Resulta aplicable al caso concreto, en lo conducente mutatis mutandis la Tesis de Jurisprudencia sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, de la Séptima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, página 280; cuyo rubro y texto, establecen: **“ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.** Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte,

los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.”

*Situación que ya ha sido resuelta en ese sentido por la Sala Primera Regional del Noreste del Estado de México, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con sede en esta Ciudad de Tlalnepantla, Estado de México, en las resolución contenida en el expediente **3450/22-11-01-5**, emitida con fecha 2 del mes de mayo del año 2023; sentencia que se invoca como hecho notorio, en términos del numeral 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, a efecto de que se tengan a la vista al momento de resolver la presente causa por identidad de la causa de invalidez de las notificaciones por estrados.*

CONCLUSIÓN:

Por tanto, no puede tenerse la certeza de que la contribuyente conoció o se enteró de las resoluciones que “supuestamente le notificaron” y que como consecuencia de ello pudo preparar su defensa de manera integral, cuyo contenido esencial versa en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley.



FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN.



MTRO. FRANCISCO JAVIER
FERNÁNDEZ DÍAZ

Maestro en Impuestos.
Socio Director General
/ CEO Partner de GBA
Global Business Advisor.
Fiscalista del Año 2024.

fernandez@gbacorporate.
com

Dentro del sistema fiscal mexicano, el derecho de los contribuyentes a solicitar la devolución de saldos a favor está reconocido expresamente en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación. Dicho precepto establece que, cuando los contribuyentes hayan pagado en exceso contribuciones o las hayan acreditado en forma indebida, podrán solicitar la devolución correspondiente ante la autoridad fiscal, quien tiene la obligación de resolver dicha solicitud dentro de un plazo determinado.

No obstante, este derecho no opera de forma automática. Para verificar la procedencia de la devolución solicitada, el artículo 22-D del Código tributario, faculta al Servicio de Administración Tributaria para ejercer facultades de comprobación específicas. A diferencia de los procedimientos ordinarios de fiscalización, en este contexto la actuación de la autoridad se encuentra sujeta a ciertas particularidades que garantizan seguridad jurídica al contribuyente.

En primer lugar, el artículo 22-D delimita los instrumentos de verificación de que puede valerse la autoridad fiscal. Únicamente podrá ejercer las facultades de comprobación contenidas en las fracciones II (revisión de gabinete) y III (visita domiciliaria) del artículo 42 del Código. Este diseño normativo busca equilibrar la función verificadora del Estado con el derecho del contribuyente a recibir una respuesta oportuna sobre su solicitud de devolución.

Otra particularidad importante radica en que las facultades de comprobación se ejercen por cada solicitud de devolución de forma independiente. Es decir, la autoridad no puede extender las actuaciones a otros ejercicios o conceptos no

solicitados. Lo anterior refuerza el principio de legalidad, pues obliga a que el alcance del acto de fiscalización esté estrictamente vinculado a la solicitud planteada por el contribuyente.

Asimismo, es fundamental destacar que el ejercicio de estas facultades no tiene como finalidad la determinación de un crédito fiscal, sino exclusivamente la verificación de la procedencia del saldo a favor solicitado. En consecuencia, al término del procedimiento no debe emitirse resolución alguna que imponga una obligación de pago al contribuyente, sino una resolución que apruebe o niegue, total o parcialmente, la devolución.

El aspecto más delicado e importante de estas facultades radica en los plazos legales que deben observarse. Conforme al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad cuenta con un plazo general de 40 días hábiles para resolver la solicitud. Sin embargo, si se ejercen facultades de comprobación conforme al artículo 22-D, dicho plazo se amplía a 90 días hábiles, o incluso a 180 días hábiles tratándose de contribuyentes que hubieren realizado operaciones con residentes en el extranjero.

Estos plazos no son ilimitados, ya que el artículo 22-D también prevé los supuestos en los que puede suspenderse el cómputo del término, como, por ejemplo, cuando la autoridad formula un requerimiento de información y el contribuyente no la proporciona en el plazo concedido. La suspensión del plazo no implica su interrupción definitiva, sino únicamente un congelamiento temporal hasta que se cumpla la condición que motivó la suspensión.

Para los contribuyentes, conocer estos plazos y sus implicaciones resulta esencial, ya que el vencimiento del término sin que se haya emitido resolución constituye una afectación a su derecho fundamental de seguridad jurídica, lo cual puede dar lugar a la impugnación del acto por silencio administrativo.

En GBA Global Business Advisor, entendemos los retos que enfrentan los empresarios al ejercer su derecho a solicitar devoluciones fiscales, especialmente cuando se ven sujetos a procesos de verificación que deben conducirse conforme a derecho. Nuestro equipo de especialistas en derecho fiscal y contencioso-administrativo ofrece asesoría estratégica, representación legal y acompañamiento puntual en procedimientos de

devolución, garantizando que los derechos de nuestros clientes sean respetados en todo momento.

Nuestra Firma en Constante Estudio y Actualización con 30 años de Experiencia en la Materia Tributaria a Nivel Nacional, pone a su disposición una estructura sólida de servicios, garantizando en todo momento un Blindaje Legal Total a su Organización en el desarrollo de sus actividades empresariales, teniendo como premisa la aplicación de los Derechos Tributarios que la ley otorga y el correcto cumplimiento a obligaciones propias de la materia, optimizando la Seguridad Jurídica Total para el Empresario y su Patrimonio.

M.I. Francisco J. Fernández Díaz
Dirección General/CEO Partner
fernandez@gbacorporate.com

Lic. Vicente Elizarraras Rivas
Dirección/COO Partner
velizarraras@gbacorporate.com

M.D. Jesús Betancourt Osuna
Dirección Fiscal
practica-fiscal@gbacorporate.com

M.D. Mildred Vargas Ruiz
Dirección Gobierno Corporativo
juridico-corp@gbacorporate.com

M.D. Roberto Cristerna Sánchez
Dirección Procedimientos Legales
rcristerna@gbacorporate.com

M.I. Helbert Meza Hernández
Dirección Contabilidad Empresarial
contabilidad@gbacorporate.com

Lic. Paulina Pérez Romero
Dirección Relaciones de Negocios
enlace-empresarial@gbacorporate.com

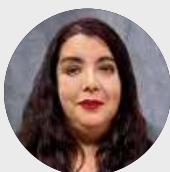
Lic. Tannia Ramírez Delgado
Coordinadora Relaciones de Negocios
asesoresempresarial@gbacorporate.com

GBA Global Business Advisor.
Grupo de Liderazgo Empresarial,
conformado por Abogados Fiscalistas
con Presencia Nacional.
Consúltenos 800 788 2323
www.gbacorporate.com



Video Corporativo

TRIBUTACIÓN DE OFF SHORES. NORMAS DE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL.



**DRA. PATRICIA A.
COZZO VILLAFÑE**

Contador Público y Auditor;
Doctora en Ciencias jurídicas
con tesis en derecho penal
Tributario. Especialista en
Tributación Local por la
Universidad Nacional de Tres
de febrero. Diplomada en
Gestión de Políticas Públicas
Provinciales. Secretaria del
Instituto de Derecho Tributario
del Colegio de Abogados de
Morón. Miembro del instituto
de Derecho Tributario de
la Federación Argentina de
Colegios de Abogados de la
República Argentina (FACA)
Miembro del Observatorio de
Derecho Penal Tributario de la
Universidad de Buenos Aires
Miembro de la Asociación
Argentina de Justicia
Constitucional.

Todo lo que se trata de fiscalidad trata de reunir intereses que son encontrados ya que mientras las personas buscan de ampliar sus ingresos y cuidar su capital mediante normas claras de respeto por la propiedad privada y seguridad jurídica mientras que desde el estado se procura la obtención de recursos para la financiación del gasto público.

Las normas incluso las contenidas en la Convención Internacional de Derechos Humanos, nos hablan acerca de la necesidad de tributar para de esta manera contribuir al sostenimiento estatal. Esto lo manifestaron nuestros próceres fundacionales que hablaban de contribuir para el sostenimiento estatal, como Juan Bautista Alberdi.

Pero sucede que cuando tratamos de trasladar esto a un escenario internacional, muchas veces los diferentes estados suelen tener intereses que se hallan enfrentados o en su defecto se involucran diversos estados en el desarrollo de actividades de carácter comercial y por lo tanto existen diversas estructuras tributarias en lo que hace a estas cuestiones, lo que torna necesario que se establezcan normas internacionales con el objeto de regular estas cuestiones.

Una cosa es la tributación sobre la industria manufacturera, automotriz y otra muy diferente es cuando se trata de los precios de transferencia referidos a la renta, ya que esto depende de cómo ese estado haya regulado ese tributo.

2. Orígenes del concepto de domicilio y los paraísos fiscales

Los primeros esbozos acerca de la tributación internacional se llevaron adelante entre los diferentes reinados, principados y ducados de Alemania a los fines de resguardar sus propios intereses en relación con las necesidades de tributación de la zona de Sajonia. Buscan de realizar los primeros acuerdos internacionales con la finalidad de evitar la doble imposición.

En esos tiempos se estaba comenzando a establecer el impuesto a la renta que por mucho tiempo fue confundido con el impuesto al patrimonio, y de esta manera es que surgieron lugares de baja tributación. Este es el origen y no fue creado en forma espontánea una zona de baja tributación o extra fiscal.

En los Estados Unidos de Norteamérica los estados de New Jersey establecieron un régimen especial de tributos con la finalidad de atraer las industrias a esos estados, por medio de incentivos fiscales creados al efecto.

O sea que se puede afirmar que luego y una vez finalizada la Segunda Guerra Mundial surgieron nuevos paraísos fiscales como consecuencia del plan Marshall y permitieron que en esos lugares como por ejemplo el secreto bancario Suizo de 1938 y los ingresos procedentes del juego en Mónaco. Permitieron que se reunieran mucho dinero en dólares estadounidenses en Europa y luego debido a las leyes fiscales de Richard Nixon se vieron impedidos de enviar esos dólares de nuevo a Estados Unidos lo que hizo que surgieran nuevos paraísos fiscales. También surgieron los paraísos fiscales como consecuencia de la actividad petrolera de medio oriente.

Con independencia de esto los bancos cooperaron para brindar asesoramiento a los clientes que buscaban que sus capitales no retornaran a sus países debido a la inestabilidad política y normativa que hacía que sintieran que sus ahorros no estuvieran seguros en su tierra. El sistema financiero internacional permitió que se llevaran adelante operaciones bancarias en dólares.

3. Impuesto a la renta

Se trata de un tributo establecido por los estados con la finalidad de recaudar donde el sujeto pasivo es el residente en un determinado estado, encontrándose en un primer momento relacionado con la riqueza privada de una persona. Esto generaba un problema ya que muchas veces el patrimonio de las personas muchas veces inmovilizado no refleja la realidad de su estado financiero.

Estas nuevas situaciones hicieron que en Reino Unido se dictaran nuevas disposiciones tomando en cuenta las ganancias provenientes de distintos rubros como ganancias provenientes de la renta de la tierra, de las obtenidas en territorio inglés, del ejercicio profesional.

Esta necesidad de recaudación estatal no es novedosa ya que este tipo de fiscalidad es muy antigua ya que desde la antigüedad se establecían impuestos para el financiamiento de campañas bélicas, como por ejemplo en el imperio romano y también en las cruzadas.

Con el advenimiento de la primera guerra mundial se vio la progresividad con que se pagaba el impuesto a la renta y de esta manera se aumentó la recaudación impositiva. Con la finalización de la primera guerra se estableció los tributos sobre las ganancias de capitales. Luego se estableció la progresividad de las alícuotas. Durante el gobierno de Roosevelt se consideró que en tiempos de guerra era inmoral que un ciudadano obtuviera una ganancia superior a los 25.000 dólares.

El concepto de tributación en la fuente se estableció cuando se le impuso de los patronos la obligación de retener el impuesto a las ganancias del pago de los haberes de los empleados, tal como se realiza en la actualidad.

4. Soberanía fiscal

Este concepto surgió con la llamada tributación internacional que es la potestad de un estado a establecer las normas acerca de la tributación dentro de sus límites territoriales. En esos tiempos que se llevó adelante los procesos codificadores se establecieron los diferentes conceptos de domicilio que se utilizaron. Es la potestad de establecer las normas jurídicas de carácter tributario dentro del estado.

Cuentan con poder de policía para hacer cumplir estas normas ejerciendo el estado su poder de coerción. En principio no podría establecerse mandatos que fueran más allá del territorio ya que invadiría la soberanía de otro estado. No obstante ello, en la actualidad existen convenios de colaboración entre los diferentes estados por medio de tratados bilaterales o multilaterales, lo que nos coloca frente a una reformulación del concepto original de soberanía en el marco de la llamada tributación internacional de la economía digital y globalizada. En este ámbito de ideas se produce también el llamado intercambio de información fiscal.

A los fines de determinar cuál es la renta tanto nacional o internacional imponible se rige por el principio de la nacionalidad, ya que como en un primer momento se estableció para el coste de los gastos bélicos no era posible

exigir estos tributos a los extranjeros. Este principio de nacionalidad fue sustituido por el de territorialidad, ya que el anterior producía grandes distorsiones.

5. Algunas definiciones básicas

BAJA TRIBUTACIÓN: El elemento que compone la política off shore como lugares de nula o baja tributación a la renta, ganancia, plusvalía, intereses y en algunas ocasiones estos beneficios eran concedidos en forma específica a un tipo societario o para quien no era residente.

SOCIEDADES OFF SHORE: Son tipos de sociedades que se hallan autorizadas a realizar negocios más allá de las fronteras del paraíso fiscal, cuyo capital puede hallarse en manos de extranjeros no residentes. La sociedad puede tener acciones al portador de la empresa. Se trata de sociedades con objetos sociales amplios llamadas de estantería ya que permitían su transmisión al portador

SECRETO BANCARIO: Este es común en todos los países pero en los paraísos fiscales este secreto es mayor aún. Ofrecen caja fuerte a los clientes y las cuentas son numeradas y hasta existe pena de prisión para quienes violen el secreto bancario.

CONTROL DE CAMBIO: En los paraísos fiscales el dinero entra en forma libre y no existe control del dinero que ingresa en sus cuentas y tampoco deben establecer el origen de los mismos.

TRATADOS INTERNACIONALES: Existían tratados internacionales que permitían que gran cantidad de flujos fueran direccionados hacia el paraíso fiscal. Se trata de ganancias obtenidas mediante la actividad mercantil que se desarrollaba en otros territorios. Las políticas estaban centradas en la promoción del comercio internacional y no en el combate a la evasión fiscal.

Durante la década de los años 80 el liberalismo primó con gobernantes como Ronald Reagan y Elizabeth Thatcher en la comunidad Europea siendo el objetivo de los primeros tiempos de la globalización el derribar las barreras proteccionistas, permitiendo el libre flujo de los mercados. A principios de los años 90 con el consenso de Washington procura la desregulación de los mercados laborales a lo que se adicionaba la desregulación de los mercados financieros. Estos cambios ideológicos se dieron junto con una revolución tecnológica lo que permitió que ambos mercados se fusionaran. Tanto el tecnológico como en lo financiero y las nuevas tecnologías de la información y los avances en todo lo que hace a las comunicaciones permite que se puedan realizar distintas operaciones las 24 horas al día.

No obstante las facilidades brindadas respecto a los paraísos fiscales hacia fines de los 90 la regulación de los precios de transferencia, las economías y tributación transparentes, la adición de mayor paga cuando procedían de paraísos fiscales como trade-list comenzaron a dificultar la realización de grandes negocios que antes se hacían con naturalidad.

6. Reporte BEPS (maniobras que erosionan bases imponibles)

En el año 2014 la OCDE publicó el último informe BEPS. En este se discute la erosión de las bases tributarias o imponibles y la transferencia de los beneficios a lugares de menor o nula tributación.

Si bien estos temas fueron tratados se busca una solución a las políticas multilaterales de tributación referidas a ingresos que se produjeron por medio de las transacciones digitales. Esto se debe a que si bien es difícil detectar las transacciones tradicionales más aún lo es si se trata de transacciones electrónicas.

Esta solicitud tiene su origen en la cumbre del G-20 llevada adelante en México en Los Cabos en 2012 donde los Jefes de Estado solicitan a la OCDE lo siguiente: “necesidad de evitar la erosión de la transferencia de la base y el beneficio”, procurando seguir de cerca el trabajo de la OCDE a este respecto.

En el año 2013 los ministros de finanzas consideraron positivo el trabajo realizado por la OCDE donde en la reunión llevada adelante en Moscú se planteó un plan global a este respecto.

La idea era llevar adelante una acción colectiva entre todos los países ya que las medidas adoptadas de manera unilateral del mismo modo que los sistemas de tributación internacional para evitar la erosión de las bases imponibles fueron perjudiciales y para los ingresos y para las economías de los países miembros.

Estas políticas se vuelve cada vez hacia las multinacionales tomando en cuenta una economía digitalizada que cada vez es más transfronteriza, ya que se debe ponderar las prácticas comerciales internacionales ya que las normas vigentes no se encuentran adaptadas a este contexto global y la necesidad de hallar una respuesta rápida e innovadora.

O sea que es necesario tomar en cuenta las prácticas no deseadas y por otro lado las economías digitalizadas para realizar dos informes por separado. O sea que se tiene que ponderar la planificación fiscal agresiva, precios de transferencia, política fiscal, estadísticas y tax compliance.

7. Planificación europea contra el fraude fiscal

La Unión Europea dictó medidas de acción positiva contra los centros off shore, se busca luchar contra el fraude fiscal, la evasión y los paraísos fiscales.

En este documento estiman como cantidades importantes de dinero se pierden por causa del fraude, elusión y la llamada planificación fiscal agresiva y esto coloca en peligro la política llevada adelante por los estados en materia asistencialista. Al eliminarse algunos privilegios y ser trasladados a los trabajadores permitió la instalación de muchas empresas y al producirse este traslado de las cargas fiscales tuvo una importante incidencia desde lo tributario.

Se pretende que la Unión Europea lleve adelante el liderazgo en propiciar la transparencia. Para lograr estos fines busca ampliar la base imponible y por otro lado reducir todo lo diferencial en materia de tributación. En lo que se refiere a paraísos fiscales exige que los países miembros se pongan de acuerdo en lo que hace a su definición. Ya que de acuerdo a las definiciones establecidas de acuerdo a los parámetros suministrados por la OCDE algunos países serán paraísos fiscales mientras que otros de acuerdo a su normativa tributaria no lo serían pese a tener las mismas características. Esto hace que sea imposible establecer medidas uniformes a los efectos de tratar a los mismos.

Existe la llamada lista negra de la Unión Europea que deberá reunir algunas de las siguientes características, a saber:

- Convenios de doble imposición con estados que se hallan incluidos en la llamada lista negra.
- Convenios de doble imposición con países con paraísos fiscales o economías off shores.
- Prohibir los contratos públicos con algunas jurisdicciones que están siendo identificadas.
- Prohibir préstamos a empresas o auxilios estatales a quienes se encuentren radicados en territorios identificados dentro de la lista negra.

- Obligación de llevar la contabilidad por separado para quienes hayan operado con empresas radicadas en esas jurisdicciones o estados identificados como off shores.
- Prohibición a instituciones financieras a mantener sucursales en lugares que figuren como off shores en sus listas negras.
- Suprimir la tributación en la fuente para quienes tengan domicilio en paraísos fiscales.

No es lo mismo la lucha unilateral a la bilateral o multilateral contra este tipo de situaciones. Desde el punto de vista de lo que son las políticas fiscales de la Unión Europea se puede afirmar que estas medidas dan resultados cuando se aplica a personas que se hallan unos en el país tributante y el otro en el paraíso fiscal pero en el caso que se trate de dos estados tributantes al enfrentarse a dos legislaciones tributarias completamente diferentes puede producirse grandes distorsiones.

Estas medidas referidas a la de la lista negra de la Unión Europea generan una suerte de restricciones a determinadas empresas y entidades financieras para operar lo que sería como una suerte de embargo que pesarán sobre las mismas, lo cual se encontraría reñido con algunos principios emergentes de la globalización como sería la integración comercial que surgió como consecuencia de la utilización de las TICS y la tecnología de la información.

8. Intercambio de información fiscal

La planificación fiscal pese a las medidas que se tomaron para el intercambio de información fiscal cada vez es más sofisticado, ya que saca ventajas de algunas jurisdicciones europeas que no han logrado aún la plena integración. Uno de ellos dentro de la planificación fiscal agresiva es la posibilidad de deducir gastos en ambas jurisdicciones tributarias que interactúan. No se trata de situaciones de evasión fiscal, se trata de elusión fiscal

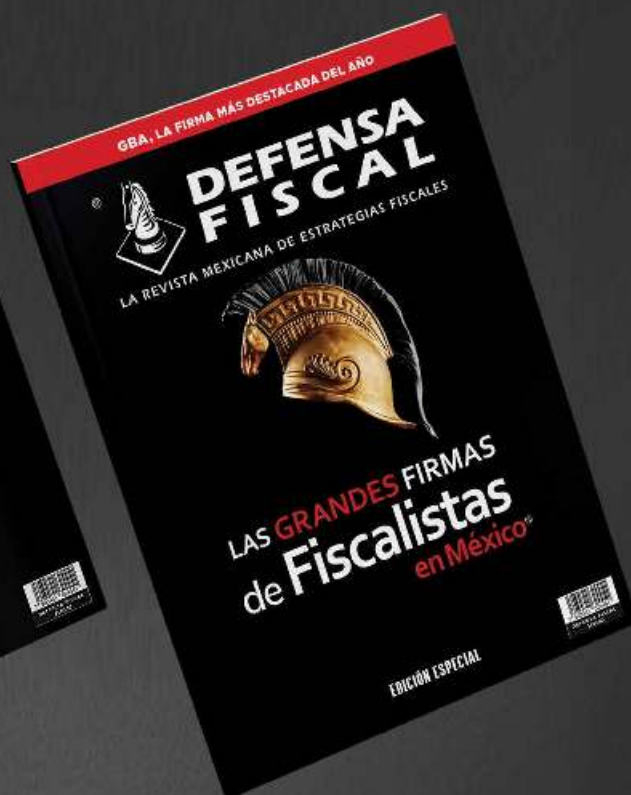
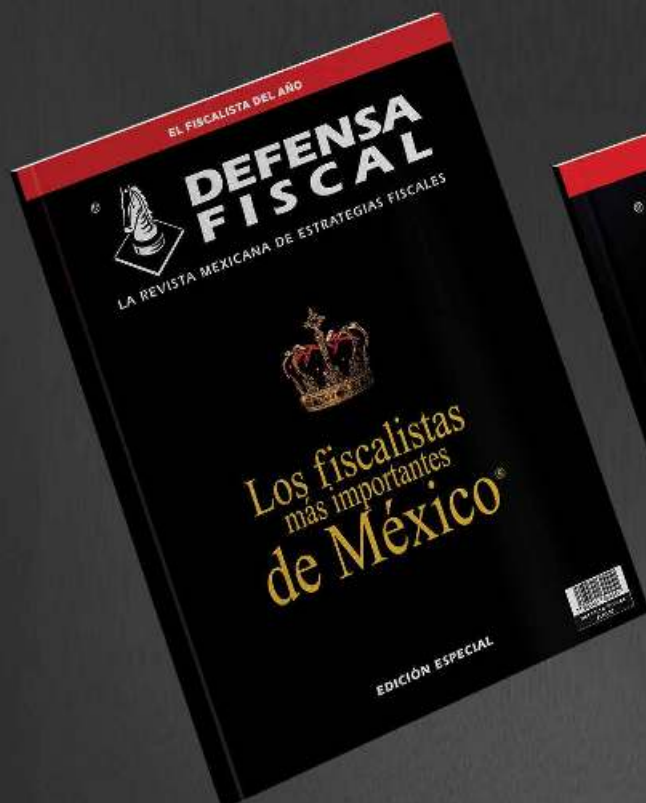
Conclusiones

Se hace necesario que los países en el marco de la cooperación internacional arbitren los medios para el combate de la evasión fiscal y de esta manera combate al lavado de activos y realice la prevención al terrorismo. En este orden de ideas se hace necesario el intercambio de información fiscal máxime tomando en cuenta los peligros que importan el ciber delito y el mundo del metaverso donde muchos jóvenes viven sumergidos.



DEFENSA FISCAL

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES



¡SUSCRÍBASE!

\$1,500.00

SUSCRIPCIÓN ANUAL

NUESTROS LECTORES SE DISTINGUEN POR
SU **INTELIGENCIA, AUDACIA Y ÉXITO,**
Y PORQUE PONEN EN SUS MANOS
LA INFORMACIÓN ESTRATÉGICA QUE LES PERMITE

¡SIEMPRE GANAR!

222 232 3505

suscripciones@dfiscal.net

222 242 5711



POR SI FUERA POCO: SAT FISCALIZA DERECHOS DE AGUA EN 2025.

*“Las leyes largas son calamidades públicas...
hacen falta pocas leyes.
Donde hay muchas leyes el pueblo es esclavo...
quien da al pueblo demasiadas leyes es un tirano.”*

- Sain Just

En este desorden legislativo-fiscal que nos hemos acostumbrado a vivir en los últimos 25 años en México, resulta que se insiste en la ley de ingresos de la federación de 2025, que sea el Servicio de Administración Tributaria, quien se encargue de fiscalizar las obligaciones fiscales en materia de derechos por el uso y aprovechamiento del agua propiedad de la federación, lo cual le corresponde de origen a la Comisión Nacional del Agua y que ahora en el artículo quinto transitorio de la ley de ingresos citada, se está otorgando esa atribución a este organismo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, lo peor de todo, es que se está recientemente aplicando, es decir se han abierto revisiones a aquellos contribuyentes que cuentan con concesiones para ese aprovechamiento y por tanto, obligados al pago de los derechos correspondientes.

Ya se había presentado previamente este tipo de facultades de fiscalización a los beneficiarios de esa concesión en las administraciones públicas federales anteriores a este denominado “nuevo régimen”, pero nuevamente se insiste sobre esta atribución para que el Servicio de Administración Tributaria sea la encargada de realizar este tipo de fiscalización, la cual se hace regularmente por medio de la denominada: revisión de escritorio y notificando el requerimiento inicial en el buzón tributario, en donde se solicita por parte de la autoridad, entre otros, los documentos que amparen el pago de los derechos desde el año de 2020 por el aprovechamiento del agua.

Al respecto de esta competencia de la autoridad fiscal federal como lo es el Servicio de Administración Tributaria, habría que poner en la mesa de discusiones, si es que la ley de ingresos puede establecer por su propia naturaleza, esa facultad a este organismo,



**DR. SILVINO
VERGARA NAVA**

Doctor en Derecho Fiscal.

Director General del despacho
Consultoría Contencioso
Administrativa, C.C.A.

(Web: parmenasradio.org)



no previsto en la ley propia de ese organismo, y menos, en su reglamento interior, pero la parte medular es: ¿La ley de ingresos puede inmiscuirse a situaciones de competencia que no prevén otras leyes federales?

Además, ¿Un transitorio de la ley de ingresos puede establecer facultades de una autoridad fiscal?, pareciera que se hace un abuso de las disposiciones tributarias, que, en estricto derecho, desde la teoría y la academia, se le denomina como: “derecho inter-temporal”, y que, solamente esta previsto para delimitar la vigencia, temporalidad de las leyes, pero no para establecer competencia de autoridades, esto no es admisible en una disposición transitoria, sin embargo, allí está puesto.

Finalmente, ¿Puede esa ley de ingresos otorgar facultades de revisión al SAT, sobre ejercicios previos al de la propia ley de ingresos de 2025?, son estas las preguntas que terminarán en los tribunales nuevamente, como sucedió en años pasados, en donde los particulares tuvieron la oportunidad de que se resolviera a favor de esos criterios, sin embargo, actualmente se sigue insistiendo con esta atribución al SAT.

¿Por qué el SAT revisa esas obligaciones?, en el fondo del asunto es por mera practicidad, la CNA, es un organismo diminuto, que ahora con los últimos recortes presupuestales quedó aun más disminuido, es del conocimiento general que, sus principales deudores de pago de derechos son las propias autoridades, llámese entidades federativas,

ayuntamientos y organismos encargados del suministro del agua en los municipios, pues muchos años pasaron en que estas instituciones contaban con extracción de agua, incluso hasta pozos no autorizados por la autoridad federal y no pagaban un solo centavo, lo que sucedió fue que la propia CNA realizó una serie de revisiones de escritorio, invirtió en tiempo y personal, determinó créditos fiscales y resulta que no cobro.

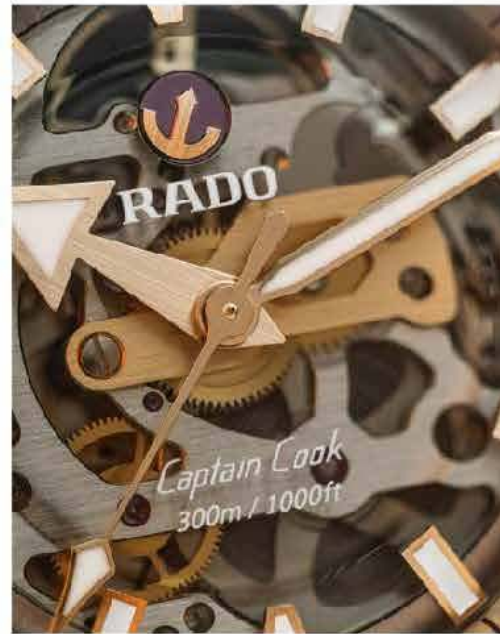
Esto mismo ha pasado con las revisiones a particulares, sobre todo en el caso de pozos clandestinos, ya hace muchos años que la autoridad federal del agua, no hace movimiento alguno al respecto de llevar a cabo verificaciones, clausuras, etc., y eso se debe a que se ha convertido en un organismo ineficaz, incluso, como se encuentran las cosas, no tardarán en plantear la ocurrencia de desaparecer ese organismo.

Sin embargo, para poder ayudarlo, está esa disposición de la ley de ingresos de 2025, el SAT hará al trabajo rudo de fiscalizar, liquidar y recaudar lo que ese organismo no ha podido hacer, casi desde su creación, el problema será la decisión de los tribunales en cuanto a la constitucionalidad del transitorio de la ley de ingresos, que no puede inmiscuirse, hacer y disponer lo que se venga en gana en cualquier ley, debemos de limitar al legislador omnipotente, para eso están los medios de defensa, para evitar esa serie de atribuciones que no corresponde en un Estado Constitucional democrático de derecho. (Web: parmenasradio.org)

RADO
S W I T Z E R L A N D

MASTER OF MATERIALS

RADO.COM



Feel it!

CAPTAIN COOK HIGH-TECH CERAMIC SKELETON



SANTOS
DE
Cartier

Ciudad de México - Guadalajara - Monterrey - Cancún