



DEFENSA FISCAL

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

DRA. MARISELA MORALES IBÁÑEZ
UNA VIDA DEDICADA A LA JUSTICIA

**FECHA CIERTA: CONTRADICCIÓN ENTRE LA JURISPRUDENCIA
DE LA SCJN Y LOS CRITERIOS DEL TFJA.**



7 503441 624451
DEFENSA FISCAL
\$120.00



Manejo de Recursos y Controles Inteligentes ^{MR}

«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.

IMPLEMENTACION 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

OFICINAS



Manejo de Recursos y Controles 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@desarrolloempresarialjace.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
951 135 0578
eduardo.cordova@mrci.com.mx
CDMX

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

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

ALIANZAS ESTRATÉGICAS

MRCI MONTERREY
San Pedro Garza García, Nuevo León
Ing. David Ruiz Cárdenas
818 363 7375 ext. 197
druiz@avalia.com.mx

MRCI GRUPO GEA
Córdoba, Veracruz
C.P. Pedro Del Río García
271 711 0204
delrio_gea@yahoo.com.mx

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

MRCI MORITA
Oaxaca de Juárez, Oaxaca
M.F. José Manuel Morita Cansino
555 419 0779
morita359@hotmail.com

MRCI SERVICIOS INTEGRALES
Oaxaca de Juárez, Oaxaca
D.C.F. Arturo Pérez Aquino
951 178 4566
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**
Alcaldía 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
551 353 8524
gilberto.cedillo@mrci.com.mx

**MRCI
ENTERPRISE**
Álvaro Obregón, CDMX

L.C.C. Carlos Enrique Brito Álvarez
551 290 3000
carlos.brito@mrci.com.mx

**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
OAJAKA**
Santa Cruz Xoxocotlán, Oaxaca

D.C.F. Pedro Pablo Vásquez 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
771 151 6315
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 Najar
669 9860 202
aaramburo@gnh.mx



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

Su éxito empresarial
merece una **protección**
de **altura**.

En **GBA Global Business Advisor**, entendemos que cada desafío fiscal y legal que enfrenta su empresa es una oportunidad para crecer y prosperar. Con **30 años de Experiencia Profesional**, nuestro Grupo se especializa en transformar obstáculos en rutas seguras hacia el éxito empresarial continuo.

En **GBA** trabajamos de la mano con usted para llevar su empresa a nuevas alturas y alcanzar su metas empresariales de manera segura y consistente.

Nuestras **Soluciones Legales Integradas de Asesoría Fiscal de Alta Empresa**, están diseñadas para brindar el **Blindaje Legal Total** que su patrimonio requiere, garantizando no solo el **Compliance Empresarial**, sino también la optimización de su crecimiento y rentabilidad financiera de sus actividades propias de negocio.

Con un equipo de expertos siempre a la vanguardia de las **Mejores Prácticas con Visión Empresarial**, le proporcionamos información estratégica legal de valor agregado para la mejor toma de decisiones, garantizando mayor solidez y protección legal total que le permite centrarse en lo que realmente importa: la productividad, crecimiento y rentabilidad de sus empresas.

Con **Global Business Advisor**, cada desafío se transforma en una oportunidad para despegar con certeza, confianza y visión empresarial que trasciende a nuevas generaciones. Porque su éxito merece una protección de altura.



Entre los Fiscalistas más
Importantes de México

Nuestros Servicios están dirigidos a todo el Sector Empresarial

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



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





JENNIFER LAWRENCE



LONGINES PRIMALUNA

Elegance is an attitude
LONGINES
✈



DEFENSA FISCAL

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

Daniel Guzmán López

DIRECTOR GENERAL

Francisco J. Fernández Díaz
PRESIDENTE DEL CONSEJO EDITORIAL

Marisela Morales Ibáñez
DIRECTORA JURÍDICA

Silvino Vergara Nava
DIRECTOR EDITORIAL

Israel Martínez Ávila
COORDINADOR EDITORIAL

María Rodríguez Rodríguez
DIRECTORA DE DISEÑO

Luis Alejandro Rodríguez
REDACCIÓN

Alfonso Antunez Fernández de C.
VINCULACIÓN ACADÉMICA

Diana Laura de Jesús Gutiérrez
DIRECTORA COMERCIAL

José Alfredo Romero Crespo
CIRCULACIÓN

Claudia López Corral
VICEPRESIDENTE DEL CONSEJO EDITORIAL

Mauricio Reyna Rendón
ASESOR EDITORIAL

Rogelio Marquina Sainz
ASESOR DE LO CONTENCIOSO

Yuliana Reyes Ordoñez
DIRECTORA DE ADMINISTRACIÓN

Mónica Rodríguez Ortíz
CONGRESOS

Sandra Hilari López Jurado
SUSCRIPCIONES

Guadalupe Ramos Cruz
CONTABILIDAD

Unsplash / Freepik
FOTOGRAFÍA

Agustín Molina Gutiérrez
SERVICIOS INTERNOS

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 297. 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 Trígales 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

T+
TISSOT
SWISS WATCHES SINCE 1853



TISSOT SRY

EDITORIAL



La SHCP sigue pateando el bote y evade una reforma fiscal para el Paquete Económico 2026. Nuevamente, recurre a exprimir los recursos de los contribuyentes cautivos.

La secretaría de Hacienda anunció que para el presupuesto de egresos de 2026 tendrá que reducir más de 340 mil millones de pesos del gasto. Escandaloso que aún no termina 2025 y ya no saben cómo compensar ese gasto.

No conformes con la incertidumbre generada por los aranceles de Trump, ahora el comercio exterior tiene la amenaza del voraz apetito de un gobierno populista que derrocha recursos en dádivas y en obras inútiles de infraestructura.

Los ingresos que se obtienen por aduanas son, aproximadamente, el 25% del total de la recaudación tributaria. En un momento en que las exportaciones mexicanas sufren los aranceles impuestos por el presidente Trump, el gobierno morenista anunció que presionará aún más al sistema aduanero mexicano.

Es terrible que el comercio exterior mexicano sea atacado tanto externa como internamente. Es lamentable que suframos de nuevas tarifas en nuestras garitas, cuando antes debieran de obtener los recursos con un trabajo bien hecho. Son millones de dólares que podrían obtenerse al evitar esos miles de litros de huachicol que constantemente pasan por nuestra frontera norte; así como más de 10 mil millones de pesos anuales de piratería que se comercializan dentro y fuera de las fronteras.

El gobierno federal informó que en lo que va de la administración actual se han detectado 40 agentes aduanales que presentaron omisiones o irregularidades. Y el gran castigo es la cancelación de sus licencias. Nunca se ha visto un agente aduanal arrestado por narcotráfico o huachicol. En México siempre criticamos de los túneles para pasar drogas sólo sean descubiertos del lado mexicano de la frontera; sin embargo, lo mismo podrían decir los americanos de que sólo son los oficiales de aduanas y protección fronteriza (CBP) los que son detenidos.

La realidad es que en ambos países el rastro del dinero no suele investigarse. Tanto es así que las propiedades y cuentas bancarias, inexplicables, de grandes criminales, como el exsecretario de Seguridad Pública, Genaro García Luna no fueron consideradas pruebas en su juicio, pues fue sentenciado sólo con las declaraciones de testigos. Pareciera que seguir el rastro del dinero puede mostrar una oscura realidad que nadie quiere ver y ambos gobiernos desean ocultar.

Sin el compromiso de hacer bien las cosas, la única solución es abusar, parchar, evadir la responsabilidad... patear el bote. Exigir dinero para subsanar los huecos fiscales causados por la incompetencia o la complicidad es un robo. Minar el capital de los mexicanos es condenar la capacidad de inversión y producción del país.

Desgraciadamente, para la Cuarta Transformación los estímulos fiscales, deducciones, tasas reducidas y otros beneficios del trabajador cumplido son una jugosa rebanada que piensan pronto arrebatar. Hablamos de 1 billón 579,748 millones de pesos que pueden malgastar en PEMEX o en el Tren Maya. Es un monto comparable al 4.39% del Producto Interno Bruto; dinero cuatro veces superior al que ha exigido por años el gremio dedicado a la ciencia. Dinero que nunca será para impulsar la investigación, pues para Morena la educación y la vida académica no es prioridad.

Todo, absolutamente todo lo que hace la 4T lo justifica con la premisa de la Austeridad Republicana. Lo barato sale caro y con este gobierno es catastrófico. El primero de septiembre tomará protesta la nueva Corte del Poder Judicial en México.

El patético proceso electoral que encumbró a jueces y magistrados poco calificados y sin experiencia ya escupió al engendro de cuerpo juzgador con el que tendremos que lidiar. Jamás la profesión fiscalista ha sido tan necesaria.



**DEFENSA
FISCAL**

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES



MAGNO CONGRESO NACIONAL **LA NUEVA DEFENSA FISCAL ANTE LA REFORMA JUDICIAL**

TEMARIO:

- Nuevos criterios en puntualidad asistencia y su impugnación.
- Alternativas de solución respecto a créditos fiscales perdidos o comprometidos en defensa.
- Uso de la nueva corriente de argumentación en aplicación de leyes y pruebas de hecho.
- Agravios ganadores en materia de forma y fondo (SAT e IMSS).
- Facultades de comprobación. (Multas entre otros)

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



**Dr. Marvin Alfredo
Gomez Ruiz**



**Dr. Roberto
Ruvalcaba Guerra**

**25 & 26
SEPTIEMBRE – CDMX**

Hotel María Isabel Sheraton



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



222 232 3505
222 246 8962



14

Dra. Marisela Morales Ibáñez
UNA VIDA DEDICADA A LA JUSTICIA

24

Cargas probatorias ante falla del buzón tributario.

Dr. Marvin Alfredo Gómez Ruiz
Lic. Mariana Zapata Dávila

28

La inconstitucionalidad manifiesta del beneficiario controlador.

L.D. y M.I. Mauricio Reyna Rendón

33

Conformación del Nuevo Poder Judicial Federal: Una Perspectiva Institucional.

Mtra. Claudia López Corral

37

Fecha cierta: La aparente contradicción entre la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los criterios del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

L.D. Sergio Esquerza Lupio

43

Juris-imprudencia en las devoluciones.

Mtro. Edgar Eduardo Pérez Hernández

CONTENIDO

45

El endurecimiento en las devoluciones fiscales: La jurisprudencia 2a./J. 32/2025 (11a.) que cierra puertas a las solicitudes.

Lic. Giovanna Marlene Aldrete Hurtado

48

El consentimiento en la imposición: ¿ficción jurídica o realidad democrática?

Mtro. Héctor Rafael Vergara Rodríguez

51

Illegalidad de las multas por la omisión de presentar la contabilidad electrónica.

Mtro. Saúl Rodríguez Corona

55

Tratados para evitar la doble tributación y cómo resultan aplicables.

C.P. Eduardo Palomares Chapa

57

La preclusión procesal de la autoridad fiscal: Un límite jurídico a favor del contribuyente.

Mtro. José Julián Villegas Sol
Lic. Ximena del Valle Franco

61

La exoneración en la responsabilidad patrimonial del estado.

Dr. Rubén Darío Merchant Ubaldo

64

Administrador único, responsabilidad solidaria y cambio de domicilio.

Mtro. Luis Roberto Torres Figueroa

71

Diabluras Fiscales.

Dr. Armando Calzada Martínez
Dr. Carlos Gutiérrez Pérez

78

¿Por qué debe tantos impuestos Salinas Pliego?

Dr. Silvino Vergara Nava

MIDO®

SWISS WATCHES SINCE 1918



INSPIRED BY
NEW VISIONS

MULTIFORT TV

DESCUBRE NUESTRA



TIENDA EN LÍNEA

BOUTIQUES MIDO

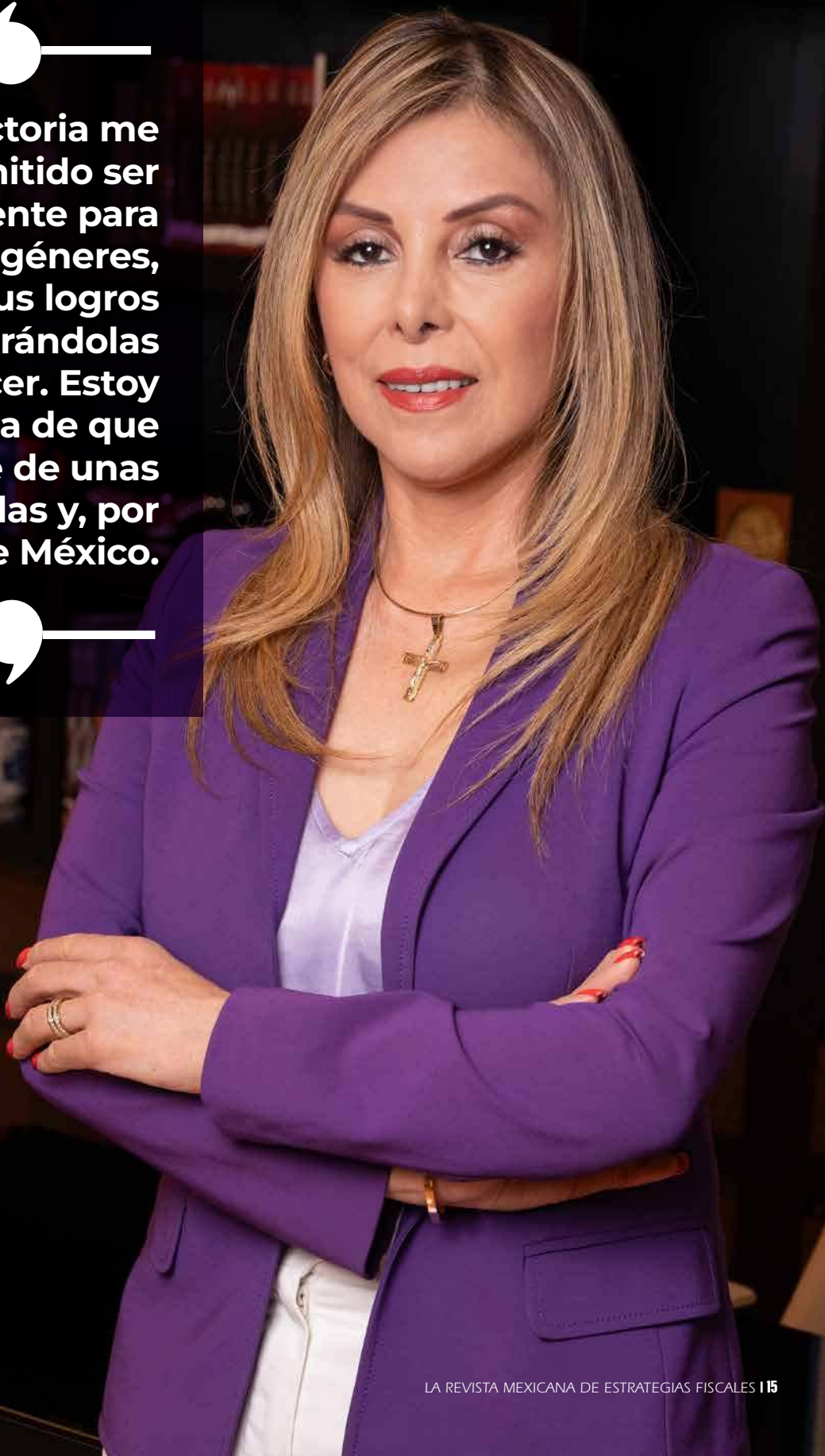
CENTRO COMERCIAL SANTA FE | PLAZA TLALNE FASHION MALL | GALERÍAS PACHUCA
PARQUE TEZONTLE | PARQUE LINDAVISTA | PERISUR | GALERÍAS MONTERREY | PARQUE TEPEYAC

Maricela

Morales Ibáñez

**UNA VIDA DEDICADA
A LA JUSTICIA**

“
**Mi trayectoria me
ha permitido ser
una referente para
mis congéneres,
apoyando sus logros
e inspirándolas
a crecer. Estoy
convencida de que
el avance de unas
es el de todas y, por
ende, el de México.**
”







La historia de la justicia en México no puede narrarse sin reconocer a quienes han marcado un antes y un después en su desarrollo. Entre esas figuras destaca la Dra. Marisela Morales Ibáñez, primera mujer en ocupar la Procuraduría General de la República en 2011, y cuyo nombre está asociado a la ética, el compromiso institucional y la defensa de la legalidad. Su trayectoria, profundamente vinculada con el servicio público, ha sido una constante invitación a reflexionar sobre la justicia no solo como un mandato legal, sino como un instrumento de transformación social y de construcción de confianza ciudadana.

Su reciente participación en el Proceso Electoral Judicial Extraordinario de 2025 reafirmó la convicción que ha guiado toda su carrera: la justicia debe ser incluyente, humana y cercana a la sociedad. Para la Dra. Morales, servir a México no es únicamente un deber, sino una vocación que se convierte en motor de vida. En su propia reflexión, ha reconocido que el servicio a la justicia es capaz de transformar realidades, reducir desigualdades y fortalecer la cohesión social.

Con la autoridad que le confiere su experiencia, la Dra. Morales enfatiza que la confianza en las

“
**Mi amor por
servir a México
es el motor de mi
trabajo. Aprendí
que el servicio a la
justicia transforma
vidas y reduce
desigualdades.**

”

Una justicia transformadora, se construye desde la formación axiológica, con profesionales que dominen las leyes y que tengan la sensibilidad humana y el compromiso ético de aplicar la ley para cerrar brechas sociales, corregir desigualdades y garantizar plenamente el acceso a los derechos.

instituciones no se decreta, sino que se construye con resultados, con imparcialidad y con un compromiso absoluto hacia los derechos y garantías de los ciudadanos. La reciente reforma al Poder Judicial, asegura, plantea un desafío mayúsculo: recuperar la legitimidad frente a la sociedad. Para lograrlo, los jueces y magistrados deberán demostrar con hechos su independencia y sensibilidad, no solo hacia la ley, sino hacia las necesidades humanas que subyacen en cada proceso judicial.

Su visión de una justicia transformadora descansa en la formación de profesionales capaces de dominar las leyes y, al mismo tiempo, actuar con valores, sensibilidad y compromiso ético. Bajo este ideal, insiste en que la verdadera función de la justicia no se limita a aplicar normas, sino a cerrar brechas sociales, corregir desigualdades y garantizar el acceso pleno a los derechos fundamentales.

La Dra. Morales también ha sido precursora de la participación femenina en la vida institucional del país. Su presencia en cargos de máxima relevancia abrió caminos para que otras mujeres demostraran su capacidad en un ámbito históricamente reservado a los hombres. Su convicción es clara: el avance de unas es el avance de todas, y con ello, el progreso



“
El escrutinio público
y la rendición de
cuentas serán
más importantes
que nunca en este
nuevo contexto.”



“

La justicia es para la convivencia social, como el oxígeno lo es para la humanidad.

”

de México. Para ella, la creciente incorporación de mujeres en la judicatura constituye no solo un triunfo de la paridad, sino un enriquecimiento sustantivo de la impartición de justicia, donde la sensibilidad y el sentido de responsabilidad que caracterizan a las mujeres aportan nuevas perspectivas a la labor jurisdiccional.

La ética, sostiene, es el cimiento indispensable sobre el que debe reposar todo sistema judicial. En un entorno donde la rendición de cuentas y el escrutinio público son cada vez más exigentes, actuar con integridad es la única vía para erradicar la corrupción y restaurar la confianza social. Su compromiso con estos valores ha trascendido fronteras: en 2024 fue designada Vicepresidenta de Vinculación con Órganos de Procuración de Justicia de la Gandhi Mandela Foundation México, cargo desde el cual ha fortalecido la promoción de la paz y los derechos humanos en colaboración con personalidades de talla internacional como la Premio Nobel de la Paz Rigoberta Menchú.

Hoy, la Dra. Morales continúa aportando su experiencia y liderazgo desde diferentes espacios. Como ex Procuradora General de la República, ex Cónsul de México en Milán e integrante de diversas asociaciones jurídicas, ha asumido la tarea de guiar a las nuevas generaciones de juristas, transmitiéndoles la convicción de que la justicia debe concebirse como un compromiso humano y social, y no únicamente como una estructura normativa.

En sus propias palabras, ***“la justicia es para la convivencia social, como el oxígeno lo es para la humanidad”***. Una frase que sintetiza la esencia de su pensamiento y que refleja el profundo compromiso de una vida consagrada a la construcción de un sistema judicial más fuerte, más incluyente y más humano.

La trayectoria de la Dra. Marisela Morales Ibáñez constituye un legado que trasciende generaciones. Su ejemplo inspira no solo a las mujeres que hoy conquistan espacios en la vida pública, sino a todo aquel que conciba la justicia como un valor supremo y una responsabilidad irrenunciable. En un México que exige instituciones sólidas y confiables, su voz permanece como un faro que guía el camino hacia un futuro donde la legalidad, la ética y la equidad sean la base de una verdadera convivencia social.



La legitimidad de los juzgadores dependerá de su cercanía con la gente, de sus resultados, pero sobretodo de su imparcialidad. Esto exige demostrar que su compromiso es con la legalidad, pensando siempre en el bien común y el respeto a los derechos y garantías del ciudadano.



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





**DEFENSA
FISCAL**

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES

17° MAGNO CONGRESO Internacional de Fiscalistas

“LA JUSTICIA Y EL TRIBUTO”

OCTUBRE
22, 23 y 24



**CD. DE PUEBLA,
PUE., MEX.**

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



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



222 232 3505
222 246 8962



**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.

CARGAS PROBATORIAS ANTE FALLA DEL BUZÓN TRIBUTARIO.

En la compleja relación entre el contribuyente y la autoridad fiscal, el Buzón Tributario se ha convertido en una herramienta clave para la comunicación, la presentación de trámites y el cumplimiento de obligaciones.

Sin embargo, es una realidad palpable para contribuyentes, abogados y contadores que, con una frecuencia preocupante, el Buzón Tributario presenta fallas justo en los momentos más críticos: al intentar presentar una declaración en el último día del plazo, al buscar notificaciones urgentes, al interponer un recurso de revocación para defender los intereses de un cliente, etcétera; lo cual ha generado por años, una legítima preocupación sobre la indefensión del contribuyente y la dificultad de probar que no fue una omisión propia, sino una deficiencia del sistema, lo que impidió el cumplimiento.

Durante mucho tiempo, la carga probatoria en estos escenarios se ha posicionado firmemente sobre los hombros del contribuyente; a tal grado que las tesis y jurisprudencias del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reflejaban esta postura, exigiendo al particular demostrar, con medios idóneos, que la falla del sistema fue el verdadero impedimento.

Para ello, se barajaban diversas opciones y se generaron diversos criterios sobre cuál sería la prueba idónea para acreditar la existencia de fallas en el sistema en un momento específico; tales como el levantamiento de una fe de hechos por parte de un fedatario público, y la presentación de una solicitud de queja ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Así, dentro de la tesis IX-CASR-9ME-9 sustentada por la Novena Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se propuso el inicio de un procedimiento de queja ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, bajo la premisa de que si la propia autoridad fiscal reconocía inconsistencias durante el trámite de queja, ello bastaría para evidenciar la inhabilitación parcial o total del sistema.

Sin embargo, aunque dicha tesis validó la queja ante Prodecon como prueba idónea, al reconocer que la autoridad fiscal tiene acceso a la información técnica y que sus informes durante la queja son documentales públicas con valor probatorio pleno, este enfoque seguía demandando una acción proactiva del contribuyente para generar esa prueba; y dejaba abierta la posibilidad de que aún cuando efectivamente hubieren existido fallas en el sistema, la autoridad de manera arbitraria se limitara a negarlo.

Por otro parte, la tesis de jurisprudencia IX-J-2aS-42, también del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, emitida en mayo de 2018, desestimó la idoneidad de las actas y testimonios notariales para demostrar fallas en el funcionamiento del Buzón Tributario, bajo el argumento de que un notario público, aunque da fe de lo que ocurre en un equipo de cómputo, carece de la experticia técnica para determinar si los sistemas funcionaron correctamente, si la falla era imputable al portal de la autoridad o si el hardware y software del contribuyente cumplían con los requisitos técnicos.

Para esta tesis, el medio idóneo para acreditar una anomalía informática era la prueba pericial, dejando al contribuyente en una posición sumamente vulnerable: ¿cómo podría un particular costear y obtener un peritaje informático cada vez que el Buzón Tributario fallará?

Esta postura, sin duda, generaba un estado de indefensión al trasladar al contribuyente una responsabilidad técnica que escapaba a su control y conocimiento, además de imponer una carga económica y temporal desproporcionada.

Sin embargo, en un giro trascendental que redefine las reglas del juego, la Décimo Primera Sala



Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa emitió la tesis VIII-CASR-11ME-1, publicada en mayo de 2025; en donde se estableció que la carga de la prueba de la falla en el Buzón Tributario no debe recaer en el contribuyente, sino que es la fiscalizadora quien tiene la obligación de acreditar el debido funcionamiento de su sistema.

Así, dentro de esta nueva tesis se señala que cuando un particular manifieste que el buzón tributario presentó fallas al momento de intentar presentar alguna obligación o promoción, es la autoridad en quien recae la carga probatoria de acreditar que el sistema estaba funcionando correctamente en la fecha manifestada por el contribuyente; pues lo cierto es que la autoridad es la administradora, operadora y responsable del sistema de comunicación electrónico denominado Buzón Tributario.

Y por tanto, es ella quien posee el control total de la infraestructura tecnológica, los registros de acceso (logs), los historiales de operaciones, los monitoreos del sistema y, en general, toda la información de carácter técnico-informático necesaria para demostrar si el portal estuvo o no operativo, si presentó intermitencias o si hubo algún tipo de inhabilitación.

Dicho en palabras más sencillas: es precisamente la autoridad quien tiene la mayor facilidad para preconstituir y aportar medios probatorios que desvirtúen cualquier imposibilidad alegada por el contribuyente.

Esta tesis va más allá al señalar que, si la legislación fiscal, - llámese Código Fiscal de la Federación, Reglamento, Resolución Miscelánea Fiscal, etcétera-, no establece una forma específica para que el contribuyente proceda o registre una falla en el Buzón Tributario, bastará con que el contribuyente manifieste la imposibilidad de realizar su trámite para que esta alegación genere un indicio.

Indicio que, una vez planteado, deberá ser desvirtuado por la propia autoridad fiscalizadora en el juicio de nulidad; lo cual genera un cambio fundamental en la dinámica procesal, pues ya no es el contribuyente quien debe demostrar que el sistema falló, sino la autoridad quien debe probar que su sistema funcionó correctamente y que, por lo tanto, no existió tal imposibilidad.

Las implicaciones prácticas de esta nueva tesis para el contribuyente y para el gremio de abogados y contadores son enormes; pues representa una liberación de una carga probatoria desproporcionada y, a menudo, imposible de cumplir.

Ahora, si bien la carga de la prueba ya no recae en el particular, esto no significa que el contribuyente deba abstenerse de documentar cualquier anomalía; sino que por el contrario, seguir adoptando medidas precautorias sigue siendo una buena práctica, para salvaguardar los derechos del contribuyente.

Realizar capturas de pantalla con fecha y hora que muestren los mensajes de error, grabar vídeos cortos del intento fallido, o incluso documentar intentos de contacto con soporte técnico de la autoridad, pueden ser elementos complementarios que, aunque no constituyen la prueba definitiva, refuerzan la credibilidad de la alegación del contribuyente y pueden servir como indicios adicionales que faciliten la convicción del juzgador, sumándose a la carga que ahora tiene la autoridad.

En síntesis, la tesis VIII-CASR-11ME-1 es un precedente sumamente importante en donde se reconoce que la imposición de cargas probatorias para el contribuyente cuando falla el sistema del buzón tributario no debe de ser una premisa válida.

El mensaje es claro: **el Buzón Tributario debe funcionar, y la responsabilidad de probarlo recae, finalmente, en quien lo administra.**



La tesis VIII-CASR-11ME-1 establece que corresponde a la autoridad fiscal probar el correcto funcionamiento del Buzón Tributario, y no al contribuyente demostrar su falla.





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

LA INCONSTITUCIONALIDAD MANIFIESTA DEL BENEFICIARIO CONTROLADOR.

“Así, ignoran que sin el Derecho ninguna sociedad humana es concebible, puesto que es el elemento indispensable que asegura las relaciones individuales y colectivas en que su dinámica variada se manifiesta”

- Ignacio Burgoa O.



**L.D. Y M.I. MAURICIO
REYNA RENDÓN**

Abogado por el ITAM, Abogado postulante y consultor en Derecho Fiscal y Administrativo, con trece años de experiencia, se ha desempeñado en Tribunales Locales y Federales. Articulista permanente y colaborador de reconocidas revistas especializadas a nivel nacional.

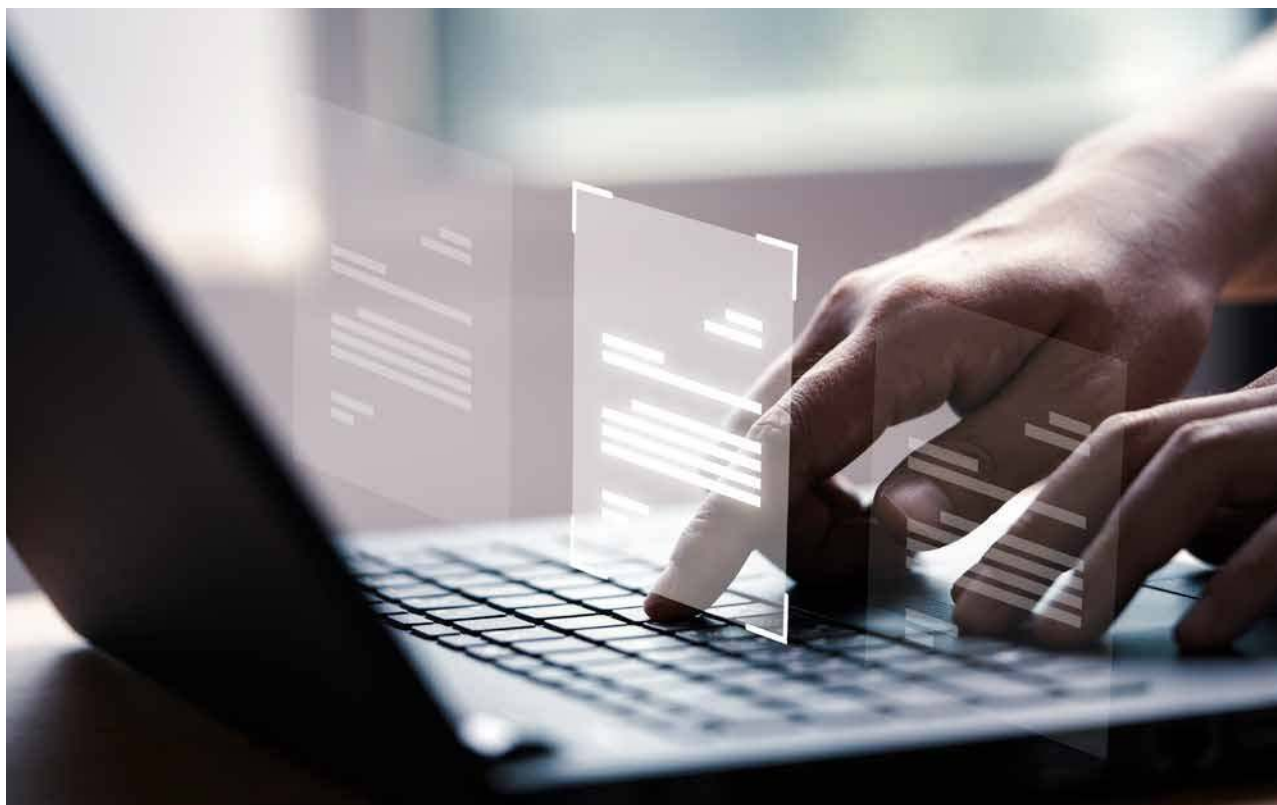
Actualmente es Director de la firma Consultores en Impuestos. Poseedor de la Venera Gran Defensor del Contribuyente otorgada por el Supremo Consejo de Grandes Defensores de la Patria.

La disponibilidad de la información de los beneficiarios controladores constituye un elemento clave de los estándares de transparencia fiscal internacional; elemento incluido en las evaluaciones conducidas por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales que comprometió a México a incorporar los referidos estándares de transparencia a su marco jurídico.

Particularmente, la exposición de motivos presentada por el Ejecutivo para reformar el CFF durante el ejercicio fiscal 2022, precisó la importancia de que las administraciones tributarias accedieran a la identidad de sus beneficiarios controladores con el fin de combatir las transacciones y operaciones complejas que permiten a las figuras jurídicas la utilización de dinero de origen ilícito.

La iniciativa del legislador se sustentó en los siguientes criterios:

- Tanto el GAFI como el Foro Global tienen el mandato de evaluar a los países para confirmar la disponibilidad de las autoridades tributarias de informar sobre los beneficiarios controladores.



- La información es útil para combatir la evasión fiscal, el financiamiento del terrorismo y el lavado de activos.
- Las administraciones tributarias deben tener acceso a la identidad de los beneficiarios controladores de todas las personas jurídicas y figuras jurídicas.
- Con la incorporación de la figura, los evasores de impuestos y otros infractores de la ley no podrán ocultar sus actividades delictivas y los fondos ilícitos en jurisdicciones.
- Se requiere que la legislación de la jurisdicción evaluada contemple sanciones disuasorias ante el incumplimiento de las obligaciones.

La inconstitucionalidad manifiesta

Si bien es cierto que la disponibilidad de la información sobre los beneficiarios controladores se ha convertido en uno de los principales temas para fines del intercambio de información previa petición, el marco jurídico en que fue incorporado reviste ineludible inconstitucionalidad.

Resulta pertinente señalar que el beneficiario controlador es la persona o grupos de personas físicas que efectivamente controlan o se benefician económicamente

de una persona jurídica o figura jurídica, dicho control o beneficio económico se puede ejercer teniendo un porcentaje importante de las acciones de la entidad, o bien, ese porcentaje representa una participación significativa del derecho a voto o de la capacidad para nombrar o remover a los miembros directivos de la entidad. Esta definición proviene del GAFI y la adopción del Foro Global, que en algunos aspectos formales coincide con lo indicado por el artículo 32-B Quáter del CFF, incorporando las mismas premisas y extendiéndolas a personas morales, fideicomisos y otras figuras jurídicas.

En definitiva, el beneficiario controlador es una figura administrativa reguladora de sujetos coadyuvantes en un entorno complejo de diseños jurídicos innecesarios que fue incorporado indebidamente al Código Tributario. No se trata del vínculo directo entre el sujeto activo y pasivo de la relación jurídica-tributaria, sino de tendencias para identificar y prevenir las operaciones con recursos de procedencia ilícita. De ahí que la regulación cuestionada debió permanecer en la LFPIORPI porque no guarda relación con la generación del ingreso o el valor de actos o actividades para que fuese motivo del ejercicio de facultades de comprobación.

El beneficiario controlador y la contabilidad

A pesar de que el artículo 32-B Ter, primer párrafo, del CFF establece que los sujetos coadyuvantes están obligados a obtener y conservar, como parte de su contabilidad, y a proporcionar al SAT cuando dicha autoridad así lo requiera, la información fidedigna, completa y actualizada de sus beneficiarios controladores; y de que el artículo 42, fracción XIII, en relación con el 48-A del mismo ordenamiento, faculta a la autoridad para requerirles que exhiban la contabilidad y proporcionen datos, documentos o informes en el domicilio fiscal, establecimientos, oficinas de la autoridad o a través del buzón tributario, según la forma del requerimiento; tal disposición plantea un conflicto con el artículo 16 constitucional.

Esto se debe a que la información relativa al beneficiario controlador no debería considerarse parte de la contabilidad, pues no se encuentra regulada en los artículos 28 y 30 del propio Código ni en el artículo 33 de su Reglamento. Estos preceptos definen, de manera estricta y taxativa, qué se entiende por contabilidad y cuáles son los elementos que la integran, sin incluir al beneficiario controlador. En consecuencia, una interpretación extensiva de la información contable podría resultar inconstitucional al exceder lo dispuesto por la norma.

De esta situación surgen interrogantes prácticas que, hasta la fecha, no han sido resueltas con certeza:

- ¿Debe resguardarse la información del beneficiario controlador por un plazo de diez años, equiparándola a los plazos de conservación de la contabilidad?
- ¿Es necesario llevar un registro adicional y específico para dichos datos?
- ¿Se deben desarrollar expedientes individuales para cada beneficiario controlador?
- ¿Es obligatorio consignar la definición y datos del beneficiario controlador en actas de asamblea o en estatutos sociales?

Facultades de comprobación

Si la información del beneficiario controlador se considera parte de la contabilidad, entonces la autoridad hacendaria tiene plena competencia material para tratar como fiscal, una obligación de naturaleza administrativa, convirtiéndose en un instrumento desproporcionado con la premisa de obtener la información de las personas físicas mediante el ejercicio de facultades de comprobación.

Prácticamente el CFF mediante sus artículos 42, fracciones XII y XIII, 48-A y 49, tiene diseñado un mecanismo para que el fisco federal pueda comprobar



que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Ambas facultades permiten indebidamente que la autoridad ejerza la visita domiciliaria o la revisión de gabinete a los sujetos relacionados con el beneficiario controlador al amparo de lo dispuesto por remisión de los numerales 49 y 48-A del CFF, respectivamente. El referido ordenamiento legal, como ley general, tiene dos propósitos fundamentales: I) Establecer un marco legal que regule la relación de los contribuyentes y la autoridad fiscal, a fin de garantizar el cumplimiento adecuado, justo y eficaz de las obligaciones tributarias en México, y, II) Regular la recaudación de ingresos públicos mediante normas de carácter procedimental y sustantivo.

El espectro de sujetos sobre los que el SAT puede ejercer facultades de comprobación, incluyendo específicamente a fiduciarias, fideicomitentes y fideicomisarios en el caso de fideicomisos, así como a las partes contratantes o integrantes de cualquier otra figura jurídica, se amplía a pesar de que omite mencionar a los terceros relacionados con estas figuras. A su vez, el artículo 48-A permite que, incluso fuera de una visita domiciliaria, el SAT requiera a estos sujetos la presentación de su contabilidad, datos o documentos, incluyendo información sobre sus cuentas bancarias. Esta última previsión resulta potencialmente preocupante, en virtud de que la autoridad accederá a la información financiera de las personas físicas.

Determinación de multas

El régimen sancionador previsto en los artículos 84-M y 84-N del CFF establece un esquema de infracciones y multas de gran severidad, dirigido a quienes incumplan las obligaciones vinculadas con la identificación, conservación y actualización de la información relativa a los beneficiarios controladores. Las multas pueden

oscilar entre \$562,250.00 y \$2,249,000.00 por cada beneficiario controlador, dependiendo de la naturaleza de la infracción cometida, ya sea por omisión en la obtención o presentación de datos, por falta de actualización o por la entrega de información incompleta, inexacta o en formatos no autorizados.

Sin embargo, un análisis exhaustivo de la norma revela entre otras cosas, que la sanción no se configura para las fiduciarias ni las partes contratantes o integrantes de cualquier figura jurídica toda vez que no fueron expresamente incluidos como destinatarios de las multas. Esta omisión normativa genera un vacío sancionador que, en la práctica, podría debilitar el alcance y efectividad de la figura prevista para garantizar la transparencia en la identificación de beneficiarios controladores o se convertiría en actos ilegales cuando el fisco federal pretenda imponer las sanciones correspondientes.



Incluir al beneficiario controlador como parte de la contabilidad, sin estar previsto en los artículos 28 y 30 del CFF, implica una interpretación extensiva e inconstitucional que vulnera el artículo 16 de la Constitución.



Principios constitucionales y derechos humanos

La regulación del beneficiario controlador, en la forma en que ha sido incorporada al CFF, plantea un riesgo real de vulneración de diversos principios constitucionales y derechos humanos reconocidos en la CPEUM y en tratados internacionales suscritos por nuestro país.

En primer lugar, se ve comprometido el derecho a la privacidad y a la protección de datos personales (artículos 6º, apartado A, fracción II, y 16, segundo párrafo, constitucionales), dado que la autoridad obtiene, almacena y utiliza información sensible de

personas físicas sin que exista un vínculo directo con la relación jurídico-tributaria.

Asimismo, la disposición podría contravenir el principio de legalidad tributaria (artículos 14 y 31, fracción IV, constitucionales), pues la obligación de considerar la información del beneficiario controlador como parte de la contabilidad carece de fundamento. Esta ausencia normativa impide que los gobernados tengan certeza jurídica sobre el alcance de sus deberes formales, generando inseguridad jurídica (artículo 16 constitucional).

Se advierte también una posible afectación al principio de proporcionalidad y razonabilidad en la imposición de sanciones, ya que las multas previstas en los artículos 84-M y 84-N del CFF pueden alcanzar montos desproporcionados respecto de la gravedad de la infracción, especialmente cuando el incumplimiento no tiene un impacto directo en la determinación o pago de contribuciones.

Finalmente, la amplitud con que el SAT puede requerir información financiera de personas que no son parte directa de un procedimiento de comprobación, podría transgredir el derecho a la inviolabilidad del domicilio y a la seguridad jurídica.

Conclusiones

La regulación de la figura del beneficiario controlador y su incorporación al CFF dista de representar un estándar idóneo para presumir transparencia fiscal a nivel internacional. Mucho menos justifica otorgar a la autoridad tributaria un margen tan amplio para ejercer sus facultades de comprobación, notificando por buzón tributario a los sujetos coadyuvantes y requiriéndoles información considerada parte de la contabilidad, con el fin de verificar el cumplimiento de los artículos 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies del propio Código.

Esta configuración normativa coloca a los particulares en un estado de incertidumbre jurídica, pues:

- La información del beneficiario controlador técnicamente no debería formar parte de la contabilidad debido a su falta de regulación normativa.

- La autoridad accederá a los datos de las personas físicas sin ejercer directamente sobre ellas una fiscalización formal.
- No existe una definición normativa clara del concepto beneficio derivado.
- La indefinición otorga un margen amplio de interpretación para las personas morales y actos jurídicos en México, tales como S.A. de C.V., S. de R.L. DE C.V., A.C., S.A.S., S.C., Sociedades Cooperativas, SOFOM, S.A.P.I., entidades fintech, SOFIPOS o SOCAPS.

La ausencia de estos elementos normativos no solo vulnera la seguridad jurídica, sino que amplía la discrecionalidad que, en materia recaudatoria, podría derivar en escenarios de aplicación arbitraria.

FUENTES DE INFORMACIÓN

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Código Fiscal de la Federación.
3. Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.
4. Burgoa O, Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, Editorial Porrúa, México, 1973.



CONFORMACIÓN DEL NUEVO PODER JUDICIAL FEDERAL: UNA PERSPECTIVA INSTITUCIONAL.



**MTRA. CLAUDIA
LÓPEZ CORRAL**

Maestra en Finanzas
Públicas por el Instituto
Nacional de Administración
Pública y Licenciada en
Derecho por la Universidad
Iberoamericana Plantel
Golfo Centro.

Cuenta con estudios en
EUA, en el INAP, en la
UNAM y en la SHCP.

Analista, Docente y
Directora de Vinculación
Institucional y
Gubernamental en Frame
Lawyers Global Firm.

El sistema de impartición de justicia en México ha sido objeto de una transformación estructural sin precedentes, materializada a través de la reforma a la Constitución General de la República publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 15 de septiembre de 2024 y en dos momentos legislativos cruciales: la expedición de una nueva Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación (LOPJF), publicada en el DOF el 20 de diciembre de 2024, y la reforma a la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el DOF el 13 de marzo de 2025. Estos ordenamientos, lejos de representar ajustes aislados, se constituyen como pilares de un nuevo paradigma judicial que redefine la organización, el funcionamiento y los mecanismos de control constitucional.

I. Reconfiguración Estructural del Poder Judicial de la Federación (PJF)

La nueva LOPJF establece una reingeniería completa de la arquitectura del PJF. Su artículo 1º enumera los órganos que ahora lo componen, evidenciando cambios sustanciales:

- **La Suprema Corte de Justicia de la Nación.**
- **El Tribunal Electoral.**
- **Los Plenos Regionales.**
- **Los Tribunales Colegiados de Circuito.**
- **Los Tribunales Colegiados de Apelación.**
- **Los Juzgados de Distrito.**
- **El Tribunal de Disciplina Judicial.**
- **El Órgano de Administración Judicial.**

Las modificaciones más notables son:

II. Sustitución del Consejo de la Judicatura Federal

La reforma ordenó la supresión del Consejo de la Judicatura Federal (CJF), y la repartición de sus funciones en dos entes de nueva creación: el Tribunal de Disciplina Judicial, responsable de la vigilancia y sanción de la conducta de las personas juzgadoras, y el Órgano de Administración Judicial, encargado de la gestión de los recursos del PJF. Con el fin de armonizar el marco legal a la reforma Constitucional, el Congreso de la Unión reformó la Ley de Amparo con el objeto de reflejar esta nueva estructura, otorgando competencia a estos nuevos órganos en los procedimientos correspondientes.

III. Suprema Corte de Justicia de la Nación: Nueva Integración y Funcionamiento

Este Alto Tribunal ha sido el epicentro de la reforma, con modificaciones que impactan directamente su naturaleza y operación.

Integración y Elección: La reforma más trascendente fue el método de designación de sus integrantes. La CGR estableció la elección de los Ministros de forma directa, situación que se ve reflejada en el artículo El artículo 9º, fracción IV, de la nueva LOPJF, disposición que instituye que las Ministras y Ministros serán elegidos mediante voto popular directo a nivel nacional. Este cambio fundamental transita de una legitimidad técnico-política a una de carácter democrático.

- **Composición y Funcionamiento:** La integración del Tribunal se reduce de once a **nueve Ministras o Ministros** (art 4 LOPJF) y, de forma trascendental, se elimina el funcionamiento en Salas. Conforme al artículo 2º de la LOPJF, la Suprema Corte funcionará exclusivamente en Pleno, lo que centraliza todas las decisiones constitucionales en un único cuerpo colegiado. El periodo del encargo también se reduce de quince a doce años.

Al respecto el 15 de junio de 2025, el Instituto Nacional Electoral comunicó que las Consejeras y Consejeros de este organismo autónomo, mediante ACUERDO INE/CG564/2025 DEL CONSEJO GENERAL DEL INSTITUTO NACIONAL ELECTORAL POR EL QUE SE EMITEN, LA DECLARACIÓN DE VALIDEZ DE LA ELECCIÓN DE MINISTRAS Y MINISTROS DE

LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y LAS CONSTANCIAS DE MAYORÍA A LAS CANDIDATURAS QUE RESULTARON GANADORAS DE LA ELECCIÓN DE ESTE ÓRGANO JUDICIAL, EN EL MARCO DEL PROCESO ELECTORAL EXTRAORDINARIO PARA LA ELECCIÓN DE DIVERSOS CARGOS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN 2024-2025 declararon la validez de la elección, y realizaron la asignación de las personas que obtuvieron el mayor número de votos, y que por tanto ocuparán el cargo de Ministro, son, en el siguiente orden:

- *Hugo Aguilar Ortiz: 5 millones 900 mil 789 votos.*
- *Lenia Batres Guadarrama: 5 millones 534 mil 681 votos.*
- *Yasmín Esquivel Mossa: 4 millones 985 mil 925 votos.*
- *Loretta Ortiz Ahlf: 4 millones 736 mil 571 votos.*
- *María Estela Ríos González: 4 millones 440 mil 634 votos.*
- *Giovanni Azael Figueroa Mejía: 3 millones 411 mil 191 votos.*
- *Irving Espinosa Betanzo: 3 millones 354 mil 485 votos.*
- *Aristides Rodrigo Guerrero García: 3 millones 278 mil 988 votos.*
- *Sara Irene Herreras Guerra: 3 millones 053 mil 788 votos.*

- **Quórum y Mayorías Calificadas:** Acorde con la nueva integración, el quórum para sesionar se reduce a cinco integrantes. Las decisiones que requieren una mayoría calificada, como la declaratoria de inconstitucionalidad de una norma general en controversias constitucionales, ahora precisan del voto de seis Ministras o Ministros (arts. 4 y 8 LOPJF). Por otra parte, la reforma a la Ley de Amparo, en su artículo 222, homologa este requisito para la conformación de jurisprudencia por precedente, señalando que las razones que justifiquen las decisiones contenidas en las sentencias que dicte el Pleno, constituyen precedentes obligatorios para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas cuando sean tomadas por mayoría de seis votos, aunque un artículo segundo transitorio mantiene la mayoría de ocho votos hasta que la nueva integración tome posesión, situación que se materializará el 1 de septiembre de 2025.



- **Jurisprudencia por Reiteración:** Se mantiene para los **Tribunales Colegiados de Circuito**, quienes la establecen al sustentar un mismo criterio por unanimidad en cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario (art. 216).
- **Jurisprudencia por Contradicción:** Su resolución se redefine jerárquicamente. Los Plenos Regionales resuelven las contradicciones entre Tribunales Colegiados de su región y el Pleno de la Suprema Corte resuelve las contradicciones suscitadas entre Plenos Regionales o Tribunales Colegiados de distintas regiones.

IV. La Defensa de los Particulares ante el Actuar de la Autoridad

Para el ámbito del litigio administrativo, esta reforma integral presenta un panorama complejo, con la introducción de nuevas limitantes y herramientas procesales.

A. Limitaciones a la Suspensión del Acto Reclamado

Una de las modificaciones más sensibles para la defensa de los particulares se introdujo en la Ley de Amparo, en específico mediante la adición de un último párrafo al artículo 148, que establece que tratándose de juicios de amparo que resuelvan la inconstitucionalidad de normas generales, **en ningún caso las suspensiones**

que se dicten fijarán efectos generales, disposición que impacta la capacidad de los órganos de amparo para detener los efectos de una ley para la totalidad de los sujetos a quienes aplica mientras se resuelve el fondo del asunto. Dicha reforma tiene importantes implicaciones:

- 1. Individualización del Amparo:** La protección cautelar se limita estrictamente a la persona quejosa que obtiene la suspensión, obligando a cada particular afectado a promover su propio juicio para buscar una medida similar.
- 2. Riesgo de Actos Consumados:** Permite que una norma, potencialmente inconstitucional, continúe aplicándose a un universo de contribuyentes, generando actos que podrían ser de difícil o imposible reparación, aun si posteriormente se concede el amparo.
- 3. Mayor Carga Procesal:** Incentiva la litigación masiva, al hacer indispensable que cada persona afectada por una norma general inicie un procedimiento individual para obtener protección cautelar.

Ahora bien, sobre este punto, habría que analizar si la reforma implica o no un retroceso a los derechos humanos adquiridos con antelación, lo cual podría ser contrario al principio de progresividad de los derechos humanos, y si, en su caso, su ejecución representa una afectación

para las personas con menos recursos económicos, quienes, a fin de acceder a la protección constitucional, se verán obligados a litigar, con los costos que ello puede implicar, mismos que podrían verse incrementados ante la inminente necesidad de acudir a un defensor que presente un amparo para acceder a una suspensión. También sería importante prever si la presente reforma incrementará la carga de trabajo de los tribunales federales, situación que se vería reflejada en el Presupuesto de Egresos de la Federación y que tendrían que subsanarse con recursos fiscales, es decir, de los contribuyentes.

B. Herramientas Procesales y la Vía Electrónica

Cabe resaltar que lo anterior no elimina de forma alguna, la facultad de la Suprema Corte de emitir la declaratoria de inconstitucionalidad en términos del artículo 107 de la Carta Fundamental, en los siguientes términos, misma que exceptúa desde la Constitución a la materia tributaria:

*“Cuando en los juicios de amparo indirecto en revisión se resuelva la inconstitucionalidad de una norma general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo informará a la autoridad emisora correspondiente. Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito establezcan jurisprudencia por reiteración, o la Suprema Corte de Justicia de la Nación por precedentes, en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general, su Presidente lo notificará a la autoridad emisora. Transcurrido el plazo de 90 días naturales sin que se supere el problema de inconstitucionalidad, **la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitirá, siempre que fuere aprobada por una mayoría de cuando menos seis votos, la declaratoria general de inconstitucionalidad, con efectos generales, en la cual se fijarán sus alcances y condiciones en los términos de la ley reglamentaria.***

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

Las reformas a la Ley de Amparo de marzo de 2025 pretenden consolidar herramientas con el fin de eficientar la justicia:

- **Concentración de Procedimientos:** Se faculta al Órgano de Administración Judicial para, a solicitud de parte, concentrar ante un mismo órgano jurisdiccional diversos juicios de amparo promovidos por distintas personas quejas contra actos similares de las

mismas autoridades (art. 13 ley de Amparo). Lo anterior puede representar mitigar carga procesal, permitiendo una gestión más ordenada del litigio estratégico.

- **Consolidación del Juicio en Línea:** Se modifican las disposiciones que regulan el uso de la Firma Electrónica y se obliga a los órganos jurisdiccionales a garantizar la coincidencia íntegra entre el expediente electrónico y el impreso. La reforma generaliza la posibilidad de presentar promociones por medios electrónicos, lo que podría agilizar el acceso a la justicia.

La reforma judicial 2024-2025 es un rediseño sistémico que busca transformar la legitimidad, estructura y funcionamiento de la justicia federal. La elección popular de juzgadores y la reorganización administrativa son sus pilares. Como toda reforma legal, no será posible evaluar de inmediato sus efectos, sus resultados ni si efectivamente se cumplieron sus objetivos.

El desafío para el Alto Tribunal y para todo el Poder Judicial de la Federación será navegar esta nueva realidad, garantizando que la legitimidad democrática se traduzca en una justicia más cercana y efectiva, sin menoscabo de la certeza jurídica y la protección de los derechos humanos de los gobernados frente al poder público, para lo cual, deberá impartir justicia de forma pronta, expedita y objetiva.

Para el litigante, y en especial para el fiscalista, el panorama es dual: por un lado, debe enfrentarse a cambios estructurales y nuevas disposiciones normativas, y en caso de que las mismas sean insuficientes para garantizar la defensa de los derechos humanos, conocer los medios de defensa para acceder a instancias internacionales de protección de derechos humanos. No obstante, lo anterior podría representar que no todas las personas tengan acceso real a la justicia, atendiendo al costo que acceder a dichas instancias puede implicar para un particular, y que podrían representar una limitante de defender sus derechos, a las personas con menores recursos económicos. A ello habrá que abonar, en materia fiscal, el efecto que puedan tener las reformas al artículo 17 de la Constitución General de la República que prevé reducir el tiempo de los litigios fiscales, y las reformas a la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo que se aprueben para aterrizar dichas reformas, mismas que fueron objeto de análisis por parte de la suscrita con antelación.

FECHA CIERTA: LA APARENTE CONTRADICCIÓN ENTRE LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y LOS CRITERIOS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.



**L.D. SERGIO
ESQUERRA LUPIO**

Abogado postulante y asesor jurídico especialista en defensa fiscal con 28 años de experiencia. Socio fundador y directivo del bufete ESQUER & ESQUERRA ABOGADOS. Autor y coautor de doce libros, último titulado: "Defensa fiscal. Juicio Contencioso Administrativo Federal. Teoría y práctica 2ª Edición" editorial Tirant Lo Blanch. Reconocido durante quince años ininterrumpidos por la revista "Defensa Fiscal" como parte de "Los Fiscalistas más importantes de México".

En el complejo entramado del derecho fiscal mexicano la interpretación de los elementos probatorios es un pilar para garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes. Dos tesis recientes del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA): IX-P-SS-463 y IX-P-2aS-545, han suscitado un debate sobre la relevancia de la "fecha cierta" en contratos presentados ante la autoridad fiscal federal, pareciendo, a primera vista, contradictorias. Sin embargo, un análisis riguroso, a la luz de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), así como de los derechos fundamentales y principios generales del derecho, demuestra que estas tesis responden a contextos normativos distintos.

Este artículo examina la coherencia entre ambos criterios y su alineación con la jurisprudencia de la SCJN:

1. Marco normativo.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) establece los pilares para la protección de los derechos humanos o fundamentales y la actuación de las autoridades. Concretamente, el artículo 1 consagra el principio pro persona, que obliga a las autoridades a interpretar las normas favoreciendo la mayor protección a las personas, adoptando una interpretación extensiva para reconocer derechos y restrictiva para limitarlos. El artículo 16, por su parte, garantiza el principio de legalidad, exigiendo que las resoluciones de las autoridades estén debidamente fundadas y motivadas. Complementariamente, el artículo 14, en su último párrafo, permite a los juzgadores recurrir a los principios generales del derecho

en ausencia de norma expresa, destacando en el caso a estudio el principio que tutela: *"Donde exista la misma razón, debe aplicarse la misma disposición"*, que promueve la uniformidad en la resolución de casos análogos.

En el ámbito jurisdiccional, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA) establece en su artículo 79 que las salas del TFJA están obligadas a observar su propia jurisprudencia, salvo que esta contravenga la del Poder Judicial Federal (PJF). Por su lado, el párrafo primero del artículo 217 de la Ley de Amparo (LA), refuerza la jerarquía de la jurisprudencia de la SCJN, al precisar que es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales, salvo la propia Corte. Estos preceptos son esenciales para analizar la relación entre los criterios del TFJA y la SCJN en torno a la "fecha cierta".

2. La "fecha cierta".

La tesis 2a./J. 161/2019 de la Segunda Sala de la SCJN, establece que los documentos privados presentados ante la autoridad fiscal federal durante el ejercicio de sus facultades de comprobación deben cumplir con el requisito de "fecha cierta" para tener eficacia probatoria. Este criterio, derivado del derecho civil, busca prevenir fraudes o actos dolosos, asegurando la autenticidad temporal de los documentos. La "fecha cierta" se acredita mediante la inscripción en el Registro Público de la

Propiedad, la presentación ante un fedatario público o la muerte de uno de los firmantes.

Tal precedente, de observancia obligatoria para el TFJA, regula un estándar probatorio que protege el interés público al garantizar que los documentos presentados por los contribuyentes reflejen con certeza la fecha de su creación, evitando manipulaciones que puedan distorsionar la fiscalización.

3. Criterios del TFJA.

El TFJA ha emitido dos tesis que, a primera vista, podrían parecer contradictorias respecto a la relevancia de la "fecha cierta" en contratos:

Tesis: IX-P-SS-463

Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

FECHA CIERTA. ES INDISPENSABLE PARA OTORGAR VALOR PROBATORIO PLENO A LOS CONTRATOS CON LOS QUE SE PRETENDE ACREDITAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES PREVISTAS EN LA LEY FEDERAL PARA LA PREVENCIÓN E IDENTIFICACIÓN DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA.



La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 203/2019, ha sostenido que, aunque la legislación fiscal no lo prevea expresamente, la “fecha cierta” es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan ante la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, con el objetivo de demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación; ello, en virtud del valor probatorio que se pretende que se le reconozca a dichos documentos y, con independencia de que la legislación aplicable al acto la exija. Por su parte, la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, es de orden e interés público y, de observancia general; y, su objetivo es proteger el sistema financiero y la economía nacional mediante el establecimiento de medidas y procedimientos para prevenir y detectar actos u operaciones que involucren recursos de procedencia ilícita, a través de una coordinación interinstitucional que tiene como fines recabar elementos útiles para investigar y perseguir los delitos de operaciones con recursos de procedencia ilícita, los relacionados con estos últimos, las estructuras financieras de las organizaciones delictivas y, evitar el uso de los recursos para su financiamiento. En consecuencia, el requisito de fecha cierta también resulta indispensable para otorgar valor probatorio pleno a los contratos con los que se pretende acreditar el cumplimiento de las obligaciones previstas en la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, pues solo a través de ésta se tendrá certeza de que su fecha no es anterior o posterior al periodo revisado y, que no pudo ser manipulada por las partes firmantes o, por la persona sujeta a verificación y sanción; cumpliendo así con el objetivo del citado ordenamiento.

Tesis: IX-P-2aS-545

Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. LA FECHA DEL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO ES RELEVANTE PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.

Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, la fecha que dicho acto jurídico ostente, de ninguna forma puede ser un elemento determinante a fin de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, ante el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, resulta irrelevante que sea cierta la fecha en que se realizó el mismo, pues el contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.

4. Resolviendo la aparente contradicción.

"Donde exista la misma razón, debe aplicarse la misma disposición".

No obstante, las tesis IX-P-SS-463 y IX-P-2aS-545, no comparten la misma razón, ya que persiguen finalidades distintas.

a. Tesis IX-P-SS-463: se aplica en el marco de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), donde la "fecha cierta" garantiza la autenticidad temporal de los contratos, previniendo operaciones ficticias que encubran actividades ilícitas. Su finalidad es proteger el interés público y el sistema financiero.



b. Tesis IX-P-2aS-545: se centra en la verificación de la materialidad de operaciones fiscales, donde el objetivo es comprobar que el acto o servicio pactado efectivamente ocurrió. La fecha del contrato, aunque válida, no acredita la ejecución del objeto pactado.

Dado que las razones subyacentes son distintas, el principio de uniformidad no exige que ambas tesis adopten el mismo criterio respecto a la "fecha cierta". Por lo tanto, no existe una contradicción real, sino una aplicación diferenciada según el contexto normativo.

5. Alineación con la Jurisprudencia de la SCJN.

Registro digital: 2021218

Instancia: Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466

Tipo: Jurisprudencia

Contradicción de tesis 203/2019

DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE

"FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE.

La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

La tesis 2a./J. 161/2019 de la SCJN, establece un estándar general: los documentos privados requieren "fecha cierta" para tener eficacia probatoria en el contexto de facultades de comprobación (fiscalización).

En ese sentido, la tesis IX-P-SS-463 del TFJA, es consistente con el criterio de la SCJN, al exigir "fecha cierta" en los contratos bajo la normativa de la LFPIORPI, reforzando la necesidad de acreditarse la autenticidad temporal.

Por su lado, la tesis IX-P-2aS-545, no contraviene la jurisprudencia de la SCJN, ya que no niega la necesidad de "fecha cierta" para la validez probatoria del contrato como documento, sino que subraya que la fecha no es suficiente para acreditar la materialidad de la operación. Enfoque que es compatible con el principio general de derecho "*El que afirma está obligado a probar*", ya que el contribuyente debe presentar evidencia adicional para demostrar la ejecución del objeto pactado.

Ahora bien, conforme al artículo 217 primer párrafo de la Ley de Amparo, la jurisprudencia de la SCJN es obligatoria para el TFJA. En este caso, ambas tesis del TFJA son compatibles con la tesis 2a./J. 161/2019, al abordar aspectos distintos del proceso jurisdiccional cuanto a valor probatorio.

6. Implicaciones prácticas para los contribuyentes.

Las tesis analizadas tienen implicaciones significativas para los contribuyentes en el ámbito fiscal:

a. Cumplimiento a la normativa de la LFPIORPI (Tesis IX-P-SS-463): los contribuyentes deben garantizar que los contratos presentados cumplan con el requisito de "fecha cierta", ya sea mediante notaría, registro público o cualquier otro medio previsto en la ley. Lo que implica sin duda una carga administrativa adicional, pero es crucial para evitar cuestionamientos sobre la autenticidad temporal de los documentos y cumplir con las obligaciones de prevención de lavado de dinero (PLD).

b. Materialidad (Tesis IX-P-2aS-545): en procedimientos de fiscalización (facultades de comprobación de las autoridades fiscales federales) los contribuyentes no deben confiar únicamente en la fecha de un contrato para acreditar la materialidad de sus

operaciones. Deben complementar con pruebas directas e indirectas, tales como: comprobantes fiscales, recibos de pago, estados de cuenta y, principalmente, evidencia física de la ejecución del servicio, producción y enajenación del bien o arrendamiento, para demostrar que el objeto pactado en el contrato efectivamente se llevó a cabo.

Luego, las tesis reflejan un equilibrio entre la protección del interés público y los derechos de los contribuyentes.

7. Conclusión.

La aparente contradicción entre las tesis IX-P-SS-463 y IX-P-2aS-545 del TFJA, se disipa al analizar sus contextos y finalidades. La primera refuerza la necesidad de "fecha cierta" en el marco de la normativa de la LFPIORPI, donde la autenticidad temporal es esencial para combatir ilícitos financieros. La segunda protege a los contribuyentes al no exigir que la fecha del contrato acredite la materialidad de las operaciones, promoviendo una evaluación sustantiva de las pruebas.

Entonces, ambas tesis son compatibles con la jurisprudencia de la SCJN (2a./J. 161/2019). Para los operadores jurídicos, este análisis destaca la importancia de interpretar los requisitos probatorios en función del contexto normativo y los objetivos de cada disposición. Los contribuyentes, por su parte, deben adoptar prácticas rigurosas en la documentación de sus operaciones, asegurando la "fecha cierta" en contextos sensibles como la LFPIORPI y presentando pruebas sólidas para acreditar la materialidad en procedimientos de fiscalización.



La 'fecha cierta' garantiza la autenticidad temporal de los contratos, pero no basta por sí sola para acreditar la materialidad de las operaciones; los contribuyentes deben complementar con pruebas sólidas que demuestren la efectiva ejecución del acto.



Seguridad jurídica

ESQUER & ESQUERRA®

A B O G A D O S



@SergioEsquerra



esquer.esquerra



esquer.esquerra



(667) 107 7272



(667) 455 1246 | 455 2121



esquer.esquerra.abogados@hotmail.com

Defensa administrativa y fiscal federal
SAT | IMSS | INFONAVIT | PROFECO
| PROFEPA | CONAGUA & MÁS

www.esqueresquerra.com

JURIS-IMPRUDENCIA EN LAS DEVOLUCIONES.

“La estrella de la esperanza colinda con el astro fatídico (del latín des-astrum), con el desastre. Sin la negatividad del desastre y de la porfía solo queda la banalidad del optimismo.”

- Byung-Chul Han



MTRO. EDGAR EDUARDO
PÉREZ HERNÁNDEZ

Licenciado en Derecho con premios a la excelencia académica por la Escuela Libre de Derecho de Puebla.

Maestro en Filosofía del Derecho por la Universidad de Buenos Aires, Argentina.

Litigante con especialidad en Derecho Administrativo, Fiscal, Constitucional y Amparo.

Profesor de posgrado, locutor de radio, y autor de la obra titulada: "Hacia una Teoría de la Decisión Judicial para América Latina", prologada por Eugenio Raúl Zaffaroni, publicada en Tirant Lo Blanch México.

edgar.perez.ius@gmail.com

La jurisprudencia tributaria es una aspiración racional. Se debe alumbrar a partir de construcciones doctrinarias relativas a sistemas de interpretación para resolver los casos no contradictoriamente y, por ende, no arbitrariamente.

La jurisprudencia es, entonces, una batalla por la certeza del derecho y la igualdad ante la ley. Pero, cómo explicar que la jurisprudencia es un arma de doble filo, como afirmó el profesor italiano «*puede servir a veces para justificar las injusticias más despiadadas*» (CALAMANDREI, Piero. *Elogio de los jueces escrito por un abogado*. España: Reus, 2009).

La cara despiadada de la jurisprudencia emerge cuando es huérfana de racionalidad, de «prudencia». Desprovista de construcciones doctrinarias en materia fiscal a la altura de interpretaciones acordes a la realidad socioeconómica y política de nuestro país.

Precisamente una inelegancia a la justicia es la Jurisprudencia emitida por la **Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2a./J. 32/2025 (11a.)**, obligatoria desde el 14 de julio de 2025 se volvió obligatoria la jurisprudencia de rubro: “SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. SI LA PERSONA CONTRIBUYENTE NO IMPUGNA LA RESOLUCIÓN QUE LA NIEGA POR CUESTIONES FORMALES, NO PUEDE PRESENTARLA NUEVAMENTE.”

El criterio adoptado es un dislate jurisprudencial, por las siguientes consideraciones:

- a) La solicitud de devolución del saldo a favor se ejerce por el contribuyente aportando documentación e información para sustentar su derecho.
- b) Si existe una omisión o se requiere más elementos para resolver sobre el fondo de la pretensión, se requerirá hasta por dos ocasiones al contribuyente.
- c) En caso de que no se aporte la documentación requerida se tendrá por desistido.
- d) Si se aportó la documentación e información, pero se considera insuficiente o no se estudió el fondo del derecho por cuestiones formales, y la solicitud es negada, se debe impugnar y no existe derecho a volver a presentarla.

De lo anterior se desprende que pensar no es una tarea muy de moda, desprendiéndose varios inconvenientes de esta imprudencia, que someten a camisas de fuerza y cinturones de castidad a los contribuyentes para hacer efectivas las devoluciones de saldos a favor.

La jurisprudencia que prepondera el Estado Litigioso daña la principal garantía del Derecho, que la justicia sea pronta. Afirma el profesor español «*El reconocimiento tardío de los derechos es una burla y con frecuencia, además, una crueldad*» (NIETO, Alejandro. *El desgobierno judicial*. Madrid: Trotta, 2005). De manera que, el órgano judicial debe organizarse de manera tal que el tiempo opere en su contra. Siendo evidente que resulta más económico y rápido que se permita al contribuyente volver a presentar la solicitud.

Por otro lado, este criterio de la Segunda Sala mina la garantía de que la justicia sea eficaz. La eficacia descansa en la imparcialidad, y la congruencia. Lo que se complica, pues es consabido que el **Tribunal Federal de Justicia Administrativa**, por imperativo del numeral 22, en relación con el artículo 50, de la **Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo**, no debe mejorar los fundamentos y motivos de la resolución impugnada al dictar sentencia.

No obstante, es deporte judicial mejorar los fundamentos y motivos de las resoluciones impugnadas al dictar sentencias. Se invoca la garantía de tutela judicial efectiva, para abstenerse de reenviar el expediente. Cuando la autoridad es la que debe estudiar el fondo, en caso de la ilegalidad anulada, incluso allegándose de

mayores elementos para determinar conforme a derecho la devolución.

En cambio, resuelve el Tribunal con los limitados elementos que se tienen en el expediente administrativo respecto del fondo del asunto. No obstante, el inconveniente radica en que, por obviedad, dichos elementos serán limitados, al no haberse permitido al contribuyente aportar la documentación e información pertinente al fondo y, por ende, será inminente la derrota del contribuyente.

De lo anterior, es evidente que resulta un infortunio el criterio emanado recientemente por la **Suprema Corte de Justicia de la Nación**, pues destruye la certeza del contribuyente, al limitar que se pueda volver a presentar la solicitud de devolución cuando es negada por aspectos ajenos al fondo. Resulta más eficaz, pertinente y congruente permitir volver a presentar la solicitud de devolución a fin de aportar los elementos de fondo y forma que permitan acreditar la certeza su procedencia.

En suma, en el derecho fiscal conviene preguntarse: ¿Cómo piensan los jueces que piensan? (HERRENDORF, Daniel). Cómo piensan los jueces que piensan? México: Ubijus, 2023), y la respuesta es que lo hacen de conformidad con jurisprudencia dictada imprudencialmente.

El derecho jurisprudencial en materia fiscal gradualmente ha perdido su carácter racional y se ha vuelto cada vez más imprudente, ahora enviaron a las devoluciones de saldo a favor a la juris-imprudencia manipulativa, cortesana de la política.



Pensar no es una tarea muy de moda, desprendiéndose varios inconvenientes de esta imprudencia, que someten a camisas de fuerza y cinturones de castidad a los contribuyentes para hacer efectivas las devoluciones de saldos a favor.



EL ENDURECIMIENTO EN LAS DEVOLUCIONES FISCALES: LA JURISPRUDENCIA 2A./J. 32/2025 (11A.) QUE CIERRA PUERTAS A LAS SOLICITUDES.

Un régimen cada vez más restrictivo



LIC. GIOVANNA MARLENE
ALDRETE HURTADO

Abogada fiscalista con especialización en medios de defensa y derechos fundamentales en el ámbito tributario, con más de una década de experiencia en la defensa de contribuyentes y empresas frente a las autoridades fiscales en México. Colaboradora en diversos foros de análisis jurídico en temas de derecho fiscal.

lic.giovanna23@gmail.com

@gioadnfiscal

El procedimiento de devolución de saldos a favor previsto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF) constituye un mecanismo clave para restituir a los contribuyentes cantidades pagadas indebidamente o en exceso. Sin embargo, en la práctica, este procedimiento suele ser complejo y prolongado, lo que genera tensiones entre el derecho a la devolución y la necesidad de certeza por parte de la autoridad fiscal.

En este contexto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su reciente jurisprudencia 2a./J. 32/2025 (11a.)¹, ha redefinido una de las discusiones más relevantes en materia de devoluciones fiscales:

¿Puede un contribuyente presentar una nueva solicitud de devolución subsanando vicios formales si no impugnó la negativa inicial? La respuesta ha sido tajante: No. La omisión de impugnar la negativa implica el cierre del expediente, impidiendo subsanar posteriormente errores formales mediante una nueva solicitud.

Esto significa, en términos prácticos, que si un contribuyente presenta una solicitud de devolución y la autoridad fiscal la niega por errores en la captura de datos o por no haber adjuntado correctamente algún documento, **esa negativa se convierte en un cierre definitivo**, salvo que el afectado reaccione de inmediato impugnando la resolución.



Pero ¿qué tipo de errores pueden desencadenar este efecto? Se trata de situaciones cotidianas que, hasta ahora, podían corregirse sin mayor problema: haber capturado mal un dígito del RFC o de la cuenta CLABE, omitir un anexo o adjuntar un documento en formato erróneo o presentar papeles de trabajo con desajustes menores. En suma, detalles de forma que no afectan la existencia del saldo a favor ni el derecho de fondo a solicitar su devolución, pero que bajo este nuevo criterio pueden transformarse en un obstáculo insalvable si el contribuyente no los combate jurídicamente desde el primer rechazo.

Es claro que este criterio rompe con la postura sostenida por el Pleno en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte, en particular la jurisprudencia PR.A.CN. J/50 A (11a.)²

De la tolerancia a la rigidez

El Pleno Regional había considerado que la negativa de devolución dictada por razones formales no prejuzga sobre el fondo del derecho del contribuyente; por ende, entendía que mientras no hubiese pronunciamiento de fondo ni se actualizará la prescripción, el contribuyente podía volver a presentar la solicitud subsanando los

errores o aportando nuevas pruebas, sin que ello implicará violación a la seguridad jurídica. El argumento central giraba en torno a los principios de equidad tributaria y el deber de la autoridad de no conservar cantidades indebidamente pagadas.

La tensión entre la seguridad jurídica y progresividad de los derechos

Esta interpretación fue cerrada de tajo por la Segunda Sala de la Suprema Corte, al resolver la contradicción de criterios 191/2024, bajo el proyecto de la Ministra Lenia Batres Guadarrama. A partir de ahora, si la autoridad niega la devolución porque el contribuyente olvidó adjuntar un anexo o cometió un error de forma, **esa negativa se vuelve definitiva**, y si no se impugna en tiempo, no habrá una segunda oportunidad.

Lo grave es que la Corte equiparó esta situación —un simple error formal en la integración de la solicitud— con casos totalmente distintos, como los analizados en la contradicción de criterios 276/2022, donde se discutió cómo algunos contribuyentes abusaban de las declaraciones complementarias para “revivir” devoluciones que ya habían sido resueltas de fondo.

Pero no es lo mismo, corregir un error en la CLABE o presentar un documento omitido, pues eso no equivale a intentar anular una resolución definitiva para modificar el resultado de un saldo a favor previamente resuelto; **una cosa es subsanar un requisito de forma y otra reabrir un litigio**. Sin embargo, la Corte pasó por alto esta distinción y decidió cerrar la puerta, alegando que permitir nuevas solicitudes sobre el mismo periodo o tributo “afectaría la seguridad jurídica”. Pero aquí la pregunta es inevitable: **¿seguridad jurídica de quién?** ¿De la autoridad fiscal, que podría tener que revisar un expediente corregido? ¿O del contribuyente, que podría quedarse sin la posibilidad de recuperar lo que legítimamente le pertenece, por un simple defecto de forma? En mi opinión, esta decisión traslada la carga de un **formalismo excesivo** al contribuyente y petrifica la vía de la devolución, bajo el pretexto de preservar un equilibrio fiscal que, en realidad, termina vulnerando el acceso a la justicia tributaria.

Implicaciones prácticas del criterio

Esta jurisprudencia **cambia las reglas del juego**. A partir de ahora, cualquier contribuyente —sea un gran corporativo o un pequeño negocio— deberá asumir que **un simple error de forma en la solicitud inicial puede cerrar definitivamente la puerta a la devolución de impuestos**. Datos mal capturados, documentos omitidos, errores en la integración de papeles de trabajo, cualquier descuido en el llenado de formatos, ya no serán vistos como fallas subsanables, sino como un acto combatible, vía recurso o juicio, lo que sin lugar a duda incrementará la litigiosidad. Es claro que este criterio no solo endurece el régimen de devoluciones fiscales, sino que **cambia la naturaleza del procedimiento**, ahora la Corte ha colocado al contribuyente frente a un umbral de tolerancia cero.

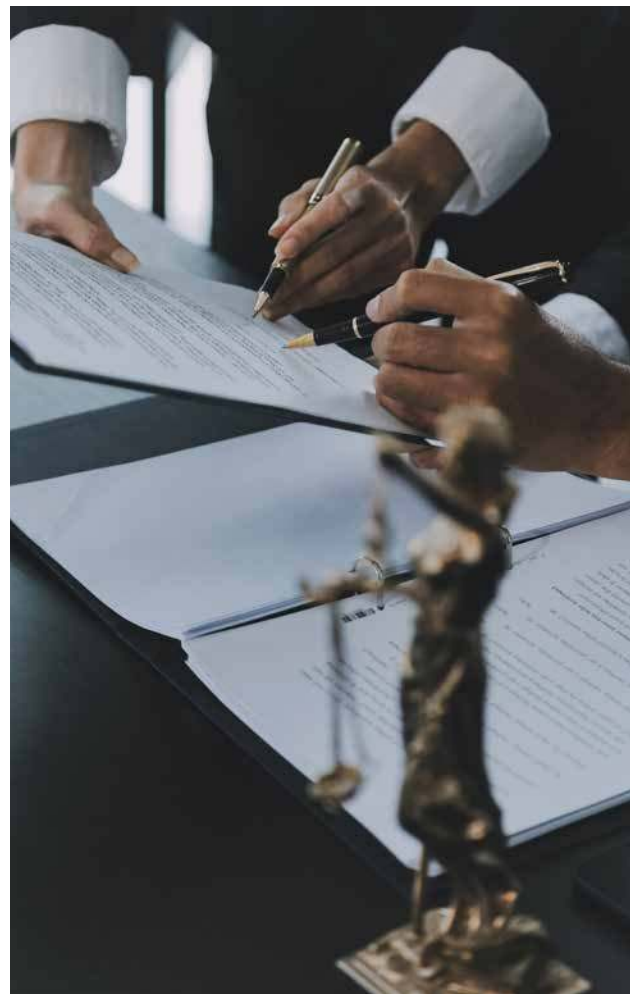
Conclusión

Esta Jurisprudencia representa una inflexión en la doctrina judicial sobre devoluciones fiscales. De ahora en adelante, el procedimiento adquiere un carácter más riguroso y técnico, desconectado de la realidad operativa de las devoluciones. En mi opinión la Suprema Corte está dejando muy por encima el derecho a la seguridad jurídica de la autoridad pasando por encima del derecho sustantivo del contribuyente a recuperar lo que nunca debió pagar y esta decisión representa una limitación directa al derecho sustantivo del contribuyente.

A partir de ahora la vigilancia y actualización constante en materia de devoluciones será una cuestión de supervivencia jurídica. Será indispensable que los contribuyentes y sus asesores reconozcan esta transformación, pues cualquier error formal en la solicitud inicial ya no será un defecto subsanable, sino un obstáculo que puede cerrar la puerta a la devolución.

Fuentes:

1. Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2025). Solicitud de devolución de saldo a favor. Si la persona contribuyente no impugna la resolución que la niega por cuestiones formales, no puede presentarla nuevamente. (Jurisprudencia 2a./J. 32/2025 (11a.)). Semanario Judicial de la Federación, Registro digital: 2030763, 11 de julio de 2025.
2. Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte. (2024). 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. (Jurisprudencia P.R.A.CN. J/50 A (11a.)). Semanario Judicial de la Federación, Registro digital: 2028093, 26 de enero de 2024.



EL CONSENTIMIENTO EN LA IMPOSICIÓN: ¿FICCIÓN JURÍDICA O REALIDAD DEMOCRÁTICA?



MTRO. HÉCTOR RAFAEL
VERGARA RODRÍGUEZ

Abogado postulante,
Maestro en Derecho Fiscal,
Doctorante en Derecho,
Maestro en Derecho Fiscal,
Miembro de la Barra
Mexicana de Abogados,
Socio Director de E1NS
BERATER.

El consentimiento del gobernado es, según la tradición liberal, el cimiento de toda imposición legítima. Bajo el lema histórico de la Revolución Americana (“*no taxation without representation*”) se erige el principio de que ningún tributo puede imponerse sin la aprobación de los ciudadanos a través de sus representantes. Sin embargo, en la práctica contemporánea, esta fórmula se ha transformado en una ficción jurídica que encubre la profunda distancia entre el poder fiscal y la voluntad del contribuyente. ¿Realmente consentimos los tributos que pagamos? ¿Puede hablarse de representación efectiva cuando el sistema político se distancia de los intereses reales de la población?

Hoy, más que nunca, se hace necesario repensar los fundamentos éticos de la tributación. En tiempos donde la legitimidad de las instituciones se encuentra en permanente cuestionamiento, y donde la percepción del contribuyente sobre el uso y destino de los recursos públicos se ha erosionado, el discurso jurídico debe abrirse a la crítica filosófica. El presente artículo se propone desentrañar la raíz filosófico-política del consentimiento tributario, identificar su crisis contemporánea y plantear vías para su posible reivindicación en un contexto de democracia sustantiva.

Genealogía del consentimiento fiscal

La concepción moderna del consentimiento tributario nace del pensamiento contractualista. En Hobbes, Locke y Rousseau se configura una imagen del Estado como producto de un acuerdo entre individuos que ceden parte

de su libertad a cambio de seguridad. El tributo aparece entonces como el precio de la civilización, el pacto tácito entre el ciudadano y el Leviatán. Locke, en particular, sostiene que los impuestos requieren la aprobación del pueblo o de sus representantes elegidos: ningún hombre debe ser despojado de sus bienes sin su consentimiento.

Este legado se trasladó a las democracias modernas como principio constitucional: toda contribución debe emanar de ley aprobada por un órgano legislativo representativo. El principio de legalidad tributaria encuentra aquí su sustento. No obstante, el paso del tiempo convirtió esta premisa en un formalismo vacío. La sola existencia de una ley no garantiza que haya habido un consentimiento sustantivo. La proliferación de normas fiscales emitidas al margen del debate público, el uso excesivo de facultades reglamentarias, y la opacidad presupuestal, han vaciado de contenido real al principio de representación.

¿Qué ocurre cuando el órgano legislativo responde más a intereses corporativos que al mandato popular? ¿Y qué decir de los regímenes donde la representación se ejerce de manera simbólica, vertical o clientelar? El consentimiento, si no se construye desde una ciudadanía crítica y participativa, deviene en una narrativa jurídica, pero no en una realidad sociopolítica.

¿Espejismo democrático?

La representación política como fuente del consentimiento tributario presupone un sistema democrático robusto. Pero la democracia no es un concepto binario ni una formalidad procedimental; es una práctica dinámica, imperfecta y sujeta a tensión constante. Una democracia formal puede derivar en una plutocracia funcional cuando los procesos de toma de decisiones fiscales están capturados por élites económicas o grupos de poder que distorsionan el interés general.

El ideal del consentimiento fiscal solo puede sostenerse si existe una auténtica correlación entre la voluntad popular y el diseño de la política fiscal. Cuando los representantes populares están alejados de las verdaderas necesidades de sus electores, la aprobación legislativa del tributo no refleja consentimiento, sino suplantación de la voluntad ciudadana. Este fenómeno genera una profunda disonancia entre la legitimidad legal y la legitimidad moral.

El problema se agudiza en contextos donde las decisiones fiscales se toman sin transparencia, sin deliberación pública y con escasa rendición de cuentas. En tales escenarios, la tributación deviene en un acto de imposición unilateral del Estado, disfrazado bajo el ropaje de la legalidad. Persisten entonces solo mecanismos coactivos de cumplimiento: embargos, recargos, multas, y penas que, sin el respaldo de una voluntad colectivamente deliberada, se asemejan más a mecanismos de dominación que a expresiones del contrato social.



Cuando los tributos se aprueban sin transparencia ni representación real, la legalidad se convierte en disfraz, y la recaudación en un acto de dominación más que en expresión del contrato social.



Consentimiento, legitimidad y justicia, más allá del marco legal

Desde una óptica filosófica, el consentimiento auténtico implica algo más que la aprobación legal: requiere condiciones mínimas de deliberación, igualdad, transparencia y agencia ciudadana. Autores como Jürgen Habermas han subrayado que la legitimidad de las normas —incluidas las fiscales— depende de su génesis discursiva, esto es, de procesos de diálogo racional entre ciudadanos libres e iguales.

Si asumimos que el tributo debe ser expresión de un orden racionalmente deliberado, entonces la estructura fiscal debe abrirse al escrutinio ciudadano constante. Esto exige mecanismos institucionales que permitan al contribuyente conocer, evaluar y participar activamente en la formulación de las normas tributarias y en el seguimiento de su aplicación presupuestal.

Las encuestas fiscales participativas, los presupuestos abiertos, los foros ciudadanos, y los observatorios del gasto público no son adornos institucionales, sino condiciones

necesarias para que el consentimiento tenga contenido real. Solo mediante estos canales puede superarse el divorcio entre norma y justicia, entre derecho positivo y legitimidad democrática. La ciudadanía no puede ser tratada como contribuyente pasiva: debe ser reconocida como coautora de la ley fiscal.

¿Es posible un consentimiento fiscal real en la actualidad?

La pregunta no es menor: si el consentimiento es la base de la legitimidad fiscal, pero en la práctica es inexistente o simulado, ¿cuál es el fundamento moral del poder tributario? Algunos filósofos del derecho tributario sostienen que, ante la imposibilidad de un consentimiento individual explícito, debe bastar el consentimiento hipotético: aquel que una persona razonable otorgaría en condiciones de equidad. Esta postura, inspirada en la posición original de Rawls, busca salvar la legitimidad desde un plano teórico. Pero esta solución, aunque filosóficamente elegante, es también peligrosa si se convierte en excusa.

¿Quién define qué es razonable? ¿Desde qué posición se construye ese modelo hipotético? ¿Qué pasa cuando ese razonamiento desconoce las condiciones materiales de desigualdad, marginación o exclusión fiscal? Un sistema que se proclama legítimo desde un punto de vista ideal,

pero que no se sostiene desde las vivencias cotidianas de los ciudadanos, corre el riesgo de reforzar estructuras de dominación con ropajes éticos.

La única vía para restaurar un consentimiento auténtico es la democratización del poder fiscal: transparencia, participación y rendición de cuentas como principios estructurantes del sistema tributario. El contribuyente debe ser sujeto político, no sólo objeto jurídico de imposición.

El consentimiento fiscal, tal como se enuncia en los discursos legales y constitucionales, es más una aspiración que una realidad. Mientras el sistema político no garantice una representación genuina, informada y participativa, la tributación seguirá operando bajo un velo de legalidad que no necesariamente se traduce en legitimidad. La filosofía jurídico-tributaria nos obliga a enfrentar esta tensión y a no conformarnos con ficciones normativas.

El tributo es más que una obligación jurídica: es un espejo de la relación entre el ciudadano y el Estado. Donde hay imposición sin escucha, hay dominación. Donde hay legalidad sin legitimidad, hay simulación. Y donde hay poder sin consentimiento, hay ruptura del pacto social. Pensar la tributación desde el consentimiento no es una nostalgia teórica: es una exigencia urgente para toda sociedad que aspire a fundar su sistema fiscal sobre la justicia, y no solo sobre la fuerza.



ILEGALIDAD DE LAS MULTAS POR LA OMISIÓN DE PRESENTAR LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA.



**MTRO. SAÚL
RODRÍGUEZ CORONA**

Abogado y contador público, con experiencia en defensa fiscal de más de 10 años. Socio fundador de la firma: Rodríguez & Frausto y Abogados, S.C. Especialización en Tributos y Derechos Humanos de los Contribuyentes, Universidad de Castilla-La Mancha. Especialización en Derecho Penal Económico y Compliance Penal, Universidad de Salamanca. Maestría en Derecho Constitucional y Amparo, Universidad Iberoamericana. Catedrático de derecho fiscal en la Facultad de Derecho, de la UASLP.

rodriguezyfrausto@gmail.com

Recientemente el Servicio de Administración Tributaria, ha empezado a hacer efectivos los apercibimientos relativos a incentivar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones formales relativas al ingreso mensual de su información contable a través de la página de Internet, o lo que coloquialmente conocemos como “subir la contabilidad electrónica”.

Tal requerimiento, de conformidad con el artículo 28, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, es una obligación para aquellos contribuyentes que, de conformidad con su régimen fiscal, estén obligados a llevar contabilidad, lo cual deberá acontecer de forma periódica, resultando que para el régimen general de personas morales tal cumplimiento será de forma mensual.

El tipo de información contable que comprende los archivos que habrán de ingresarse al portal de Internet del SAT, están precisados en las Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal que corresponda al ejercicio fiscal sobre el que se trate el cumplimiento formal, obligación que cobró existencia palpable desde el año 2013.

Como se sabe, desde el anuncio y entrada en vigor de todas las disposiciones que, en los años 2013 y 2014, anunciaban las obligaciones relativas a la contabilidad electrónica, numerosas impugnaciones se hicieron valer en contra de tales normas, prosperando la anulación parcial solo de algunas de las disposiciones que contemplaban el paquete de reformas, pero persistiendo en esencia el punto total de la obligación.



No había sido por tal cuestión, muy común que la autoridad fijara sus ojos en los contribuyentes que, hasta la fecha, habían sido omisos en el cumplimiento de esta obligación, poco se sabía de consecuencias ante la omisión de subir sus archivos contables mes con mes, sin embargo, a inicios del presente año, ya se empezaron a hacer más comunes las sanciones por el citado incumplimiento.

La mecánica que sigue la autoridad es simple: con fundamento en el artículo 63, párrafos primero y último, del Código Fiscal de la Federación, procede a realizar un análisis a la base de datos institucionales con los que cuenta el Servicio de Administración Tributaria, para corroborar el tipo de régimen fiscal que ostenta el contribuyente, así como la fecha y datos de las declaraciones anuales o mensuales del ejercicio fiscal sobre el que versa la revisión.

Corroborado lo anterior, procede a señalar que, estando ciertos del régimen fiscal, de la obligación de la llevanza de contabilidad y de inclusive ya haber realizado la declaración anual correspondiente, se ha detectado que por el o los periodos fiscales (meses calendario), que según se trate de dicho ejercicio, se ha conocido que, a la fecha de emisión de tal acto, no se encuentra evidencia del cumplimiento de la obligación fiscal consistente en ingresar de forma mensual su contabilidad electrónica.

Por lo señalado, la autoridad procede a aplicar multa por cada mes omitido en términos de los artículos 81, primer párrafo, fracción XLI y 82, primer párrafo, fracción XXXVIII, del Código Fiscal de la Federación, e invoca como parte de su motivación las siguientes precisiones:

“Ahora bien, con motivo del análisis a la información que obra en los controles en los sistemas institucionales del Servicio de Administración Tributaria, se conoció que a la fecha ese contribuyente no ha cumplido con la obligación consistente en ingresar de forma mensual la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria consistente en balanzas de comprobación, correspondiente al periodo...”

“...su conducta configuró la infracción prevista en el artículo 81, primer párrafo, fracción XLI, en la parte que señala “No ingresar la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria estando obligado a ello;” y por tal motivo se hace acreedor a la imposición de la multa mínima actualizada...”

Como se ve, la autoridad fiscal en el caso de trato, aplica multa por la omisión de subir la contabilidad electrónica en la página de Internet del SAT, precisando

que por “información contable” se refiere a las “balanzas de comprobación”, y para justificar esa sanción, invoca de manera genérica las Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal que precisan el tipo de documentos que serán considerados para ingresarse a la página digital de la autoridad.

Y justo en ese aspecto es en donde se refleja la ilegalidad de la aplicación de dichas sanciones por encontrarse insuficientemente fundadas y motivadas, ya que se ha detectado que la autoridad a la hora de intentar precisar qué documento fue el que se omitió “subir”, no cumple con el requisito de fundamentación estricta y no invoca la porción normativa que contempla el tipo de información supuestamente omitida.

En efecto, del contenido de las Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal, para el ejercicio en que se trate el cumplimiento, se ha precisado que al menos, la información relativa al cumplimiento que venimos comentando, se puede materializar en tres tipos de documentos que son: I) el catálogo de cuentas, II) las balanzas de comprobación y III) las pólizas y auxiliares de cuentas; tal información se ha precisado justamente en fracciones de la Regla de la Resolución Miscelánea Fiscal correspondiente.

Para el caso de ejemplo, si la autoridad se encuentra reclamado la omisión de haber ingresado la contabilidad electrónica por el periodo del 01 de enero de 2023, le aplicarían las disposiciones referidas en las Reglas 2.8.1.5. y 2.8.1.6, de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio fiscal de 2023, destacándose que justamente en la Regla 2.8.1.5, se precisan a lo largo de tres fracciones I) el catálogo de cuentas, II) las balanzas de comprobación y III) las pólizas y auxiliares de cuentas; así, si se estuviera reclamando la omisión de haber ingresado por internet “las balanzas de comprobación”, para un correcto ejercicio de fundamentación y motivación, la autoridad debió haber invocado en su multa Regla 2.8.1.5, fracción II de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio fiscal de 2023.

Cuestión la anterior que desde la óptica del que escribe, no está siendo observada por la autoridad a la hora de aplicar multas a los contribuyentes por la omisión de subir su contabilidad electrónica, ya que la exactora solo se limita a citar de forma genérica las Reglas de la

Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio fiscal de que se trate, **sin precisar la fracción que contempla el tipo de información contable que supuestamente no se ingresó en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria**, lo cual es contrario a lo que precisa el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.



La autoridad se limita a citar de forma genérica las Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal, sin precisar la fracción que contempla el tipo de información contable supuestamente omitida, lo cual es contrario al artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.



Considerar que no es necesario el que la autoridad fiscal precise la fracción de la Regla de la Resolución Miscelánea Fiscal que contempla el tipo de documento o información que se presume fue omitido, iría en contra de los requisitos mínimos de legalidad y tipicidad administrativa que le son aplicables a los actos fiscales como lo son las multas en concreto. Cobra aplicación por lo anterior la tesis VI-TASR-VII-53, consultable en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de la Sexta Época, Año IV, No. 41, mayo de 2011, página 191, que expone lo siguiente:

INFRACCIONES FISCALES Y ADMINISTRATIVAS. LA AUTORIDAD DEBE ACREDITAR EN SU RESOLUCIÓN, QUE LA CONDUCTA DEL GOBERNADO ENCUADRA EN LA HIPÓTESIS JURÍDICA QUE LAS PREVÉ. - *Todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por fundar, el citar los preceptos legales aplicables, y por motivar, el señalar las circunstancias especiales, causas específicas y razones particulares en el texto de la resolución. Tratándose de infracciones fiscales y administrativas, la autoridad debe acreditar en su resolución todos los elementos del tipo de la*

infracción que se atribuye al gobernado, no solo señalando el precepto jurídico que prevé la infracción, sino encuadrando la hipótesis normativa que considere infringida con la conducta del administrado, de tal manera que no exista duda que cometió la infracción. Lo anterior es así, en tanto que el principio de tipicidad se cumple cuando consta en la norma una predeterminación inequívoca de la infracción, y supone en todo caso la presencia de una ley cierta que permita predecir con suficiente grado de seguridad las conductas infractoras y las sanciones, por lo tanto, si cierta disposición administrativa establece una sanción por alguna infracción, la autoridad debe acreditar en su resolución que la conducta realizada por el afectado encuadra exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta por analogía o por mayoría de razón.

Juicio Contencioso Administrativo Núm.480/10-02-01-3.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 16 de agosto de 2010, por

unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Carlos Miguel Moreno Encinas.- Secretario: Lic. David Gustavo Bustos Pérez.

CONCLUSIÓN:

Es por lo señalado que, en caso de encontrarnos ante el supuesto de que la autoridad pretenda aplicar multas por no haber cumplido la obligación de ingresar nuestra contabilidad electrónica, será primordial realizar previamente al pago o impugnación de tal acto, un análisis de legalidad y constatar que, a la hora de aplicar la sanción, la autoridad actuó conforme a derecho.

Fuentes de información:

Código Fiscal de la Federación en: Código Fiscal de la Federación, consulta el 23 de julio de 2025.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 y sus Anexos 1, 5, 8, 15, 19, 26 y 27, en: DOF - Diario Oficial de la Federación, consulta el 23 de julio de 2025.

Tesis VI-TASR-VII-53, consultable en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de la Sexta Época, Año IV, No. 41, mayo de 2011, página 191.



TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y CÓMO RESULTAN APLICABLES.

En un entorno económico cada vez más globalizado, es común que tanto personas físicas como morales generen ingresos en distintos países. Esta situación puede derivar en un fenómeno conocido como doble tributación, que ocurre cuando un mismo ingreso es gravado por más de un país.

La doble tributación puede manifestarse de distintas formas, como por ejemplo, cuando un trabajador extranjero debe pagar impuestos tanto en el país donde reside como en el país donde genera ingresos, debido a que ambos gravan las mismas ganancias.

Es por ello que este fenómeno afecta principalmente a:

- *Personas físicas o morales residentes en un país que generan ingresos en otro, lo que puede generar una obligación fiscal en ambas naciones.*
- *Empresas y contribuyentes que operan o tienen activos en distintos países.*
- *Personas que reciben ingresos por medio de empleo, dividendos, intereses o regalías de países adicionales al de residencia.*

Ahora bien, aunque la doble tributación no está prohibida, representa un obstáculo para el desarrollo del comercio internacional y la inversión extranjera, razón por la cual muchos países, incluido México, han implementado mecanismos para evitarla o al menos reducir sus efectos.

En este contexto, el concepto de residencia fiscal es fundamental, ya que permite determinar en qué país una persona o empresa debe cumplir con sus obligaciones fiscales. La residencia fiscal se refiere al país en el que una persona física o moral es considerada contribuyente para efectos tributarios. En México, se considera residente a quien haya establecido su



**C.P. EDUARDO
PALOMARES CHAPA**

Licenciado en Contaduría
Pública y Finanzas por el
TEC de Monterrey y Maestro
en Impuestos.

Socio Contable, en
COEL Abogados y COEF
Contadores.

casa habitación en el país o tenga en él su centro principal de actividades profesionales si, por ejemplo, más del 50% de sus ingresos provienen de México o si su actividad principal se desarrolla aquí. Las personas morales también son residentes si cuentan con la administración principal o dirección efectiva en México.

Para mitigar o eliminar la doble tributación internacional, México ha celebrado y ratificado numerosos tratados para evitar la doble tributación con distintos países, entre los cuales destacan Estados Unidos, Canadá, Alemania, China, Colombia, España y Reino Unido, entre otros. Asimismo, existe la Convención Multilateral para Implementar Medidas relacionadas con los Tratados Fiscales destinadas a Prevenir la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios, cuyo decreto promulgatorio estableció como fecha de entrada en vigor el primero de julio de 2023.

Esta convención tiene como finalidad modificar los tratados bilaterales existentes e implementar estándares mínimos para contrarrestar el abuso de los convenios fiscales. Además, busca mejorar los mecanismos de resolución de conflictos y proporcionar la flexibilidad necesaria para adaptarse a las distintas políticas fiscales sobre convenios que siguen los países.

En este mismo orden de ideas, los acuerdos bilaterales para evitar la doble tributación establecen los lineamientos para determinar:

- *Las personas a las que resulta aplicable el tratado.*
- *Qué tipo de ingresos están sujetos a impuestos en cada país (por ejemplo, dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital, empleo y patrimonio).*
- *Cómo acreditar el impuesto pagado en el extranjero contra el impuesto local.*
- *Los procedimientos y requisitos para que los contribuyentes puedan acceder a estos beneficios.*

Es importante destacar que cada tipo de ingreso tiene reglas específicas que varían entre sí, y cada tratado con otro país puede contener diferencias en sus disposiciones, por ejemplo, un país puede reconocer un catálogo más amplio de impuestos pagados en el extranjero como acreditables que otros con los que también se tenga celebrado un tratado de doble tributación.

De esta manera, se protege a los contribuyentes de una doble carga fiscal, se promueve la seguridad jurídica en las operaciones internacionales y se evita la evasión fiscal.

Un caso ilustrativo de los beneficios que representan los tratados para evitar la doble tributación se refiere al pago de regalías entre México y Estados Unidos. Cuando una persona moral residente en México realiza un pago de regalías a una parte relacionada en Estados Unidos, el pago se encuentra sujeto a una retención del 25%, conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta mexicana.

No obstante, gracias al tratado entre ambos países, y siempre que se cumplan los requisitos establecidos en él, la tasa de retención aplicable se reduce al 10%, lo que representa una disminución considerable en la carga fiscal para la empresa mexicana.

El intercambio de información fiscal entre países es clave para evitar la doble tributación y combatir la evasión fiscal, como en el caso de Estados Unidos y el denominado **FATCA**, de modo que en los tratados se incluyen artículos respecto al intercambio de información. Además, cada país debe hacer todo lo posible por obtener y proporcionar la información solicitada, incluso si no la requiere para sus propios fines fiscales. Este mecanismo fortalece la cooperación internacional y promueve la transparencia fiscal, orillando a los contribuyentes a cumplir estrictamente con sus obligaciones fiscales si buscan el acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero.

Dicho esto, para beneficiarse de estos tratados, los contribuyentes deben cumplir con una serie de requisitos, iniciando por comprobar su residencia y demostrar el pago efectivo del impuesto correspondiente, así como apegarse a las disposiciones contenidas en el tratado respectivo y en las leyes fiscales nacionales, tales como el **Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto Sobre la Renta**.

La doble tributación es un desafío común en la economía internacional, pero gracias a los tratados existentes, se despliegan mecanismos eficaces para evitarla. Entender la residencia fiscal y los requisitos para acreditar impuestos pagados en el extranjero es clave para cumplir correctamente con tus obligaciones y, al mismo tiempo, optimizar tu carga fiscal dentro del marco legal. Una correcta planificación fiscal no solo previene sanciones, sino que también impulsa un manejo tributario más eficiente y estratégico.



**MTRO. JOSÉ JULIÁN
VILLEGAS SOL**

Socio en Nexum Abogados y abogado especializado en derecho fiscal, administrativo y corporativo. Formado en la Universidad Panamericana, ha desarrollado estrategias legales complejas y liderado equipos de trabajo, destacándose por su claridad al explicar conceptos jurídicos, su liderazgo académico y su vocación por formar a nuevos abogados.

julian@nexumabogados.com.mx

www.nexumabogados.com.mx



**LIC. XIMENA
DEL VALLE FRANCO**

Licenciada en Derecho por la UNAM; colaboradora en Nexum Abogados, donde redacta escritos jurídicos, analiza normas fiscales y participa en litigios. Comprometida con una práctica ética y humana, destaca por su participación en espacios académicos de derecho público y su interés en la justicia fiscal y los derechos humanos.

xdelvalle@nexumabogados.com.mx

LA PRECLUSIÓN PROCESAL DE LA AUTORIDAD FISCAL: UN LÍMITE JURÍDICO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE.

Las facultades de fiscalización del Servicio de Administración Tributaria (SAT) han evolucionado hacia mecanismos más sofisticados y con un alcance cada vez mayor. Sin embargo, esa evolución debe ir acompañada de límites procesales claros que aseguren un trato equitativo para el contribuyente.

Uno de esos límites lo establece una reciente jurisprudencia del Pleno del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), que consagra la obligación de la autoridad fiscal de actuar con diligencia cuando el contribuyente manifiesta desconocer un acto administrativo.

En específico, se establece que, a pesar de la reforma al artículo 129 del Código Fiscal de la Federación de fecha 1 de enero de 2014 si la autoridad no exhibe los documentos del procedimiento de fiscalización y su notificación durante el recurso de revocación, pierde el derecho de presentarlos posteriormente en el juicio contencioso administrativo.

La preclusión procesal y su relevancia en materia fiscal

Desde la derogación del artículo 129 que entró en vigor en 2014, se vulneró el derecho de audiencia de los contribuyentes, así como el debido proceso y acceso a la justicia previstos en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Antes de su derogación, dicho precepto preveía una garantía mínima para los contribuyentes que desconocían el acto impugnado: en esos casos, la autoridad fiscal debía dar a conocer el acto y su notificación en el procedimiento del recurso de revocación. Una vez informados,



los contribuyentes disponían de un plazo de veinte días hábiles para ampliar su escrito inicial, ya fuera contravirtiendo el acto en sí, la notificación o ambos.

Para mejor comprensión del lector, a continuación, se transcribe el contenido del extinto artículo 129 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 129.- Cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles conforme al artículo 117, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció. En caso de que también impugne el acto administrativo, los agravios se expresarán en el citado recurso, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

II. Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que

del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer del acto y la notificación por estrados“

Así pues, desde su derogación, los contribuyentes habían quedado en una situación de indefensión, ya que, al desconocer el acto impugnado y no existir obligación expresa para que la autoridad lo dé a conocer dentro del recurso de revocación, se ven impedidos para ejercer de forma efectiva su derecho de audiencia.

Esta falta de certeza respecto a la notificación del acto impide jurídicamente al recurrente formular agravios, pues no es posible impugnar lo que no se conoce.

Esta problemática fue señalada por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) en su Análisis Sistémico 08/2014 con requerimiento de informe, donde expresó lo siguiente:

“La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente sugiere al Servicio de Administración Tributaria elaborar una regla administrativa, lineamiento o criterio normativo mediante el cual regule la

impugnación, a través del recurso de revocación, de actos administrativos emitidos por las autoridades fiscales cuando se alegue su desconocimiento por ausencia de notificación o por que ésta se estime ilegal, para dárselos a conocer a los contribuyentes dentro del procedimiento del recurso de revocación, y otorgarles un plazo razonable a efecto de éstos hagan las manifestaciones que consideren procedentes en contra de dichos actos.”

No fue sino hasta este año cuando dicha problemática fue retomada por el TFJA, que analizó a fondo su impacto procesal e incorporó la figura de la preclusión como herramienta para salvaguardar el derecho de defensa.

En ese sentido, la preclusión es una figura procesal que implica la pérdida de un derecho por no haberlo ejercido en el momento oportuno. En materia fiscal, esto se traduce en que la autoridad está obligada a presentar los actos administrativos desconocidos dentro del recurso de revocación si el contribuyente manifiesta desconocer los mismos. De lo contrario, la autoridad no podrá introducir esos documentos posteriormente en juicio contencioso administrativo, salvo que se demuestre que el particular ya los conocía.

Este criterio fue recientemente confirmado por el Pleno del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), mediante jurisprudencia obligatoria aprobada el 5 de marzo de 2025.



El TFJA determinó que, si el contribuyente manifiesta desconocer un acto administrativo, la autoridad debe presentarlo en el recurso de revocación para permitir su defensa; de lo contrario, se tendrá por precluido su derecho a exhibirlo posteriormente en juicio contencioso administrativo, salvo que se pruebe que el particular ya lo conocía (Jurisprudencia IX-J-SS-140, 5 de marzo de 2025).



Para mayor claridad, se transcribe a continuación dicha jurisprudencia:

“JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-SS-140

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
PRECLUSIÓN PROCESAL DE LA
AUTORIDAD DEMANDADA PARA
EXHIBIR DOCUMENTACIÓN EN EL JUICIO
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, CUYO
CONOCIMIENTO NEGÓ EL PARTICULAR,
DEBE SER EXHIBIDA POR LA AUTORIDAD
EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN PARA
SU VALORACIÓN EN EL JUICIO.-**

Mediante Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de 2013, se derogó lo dispuesto en el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, que preveía entre otros supuestos, la ampliación del recurso de revocación, cuando el particular manifestara desconocer los actos administrativos. Luego, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo directo en revisión 2425/2015, señaló que no obstante la reforma ello no implica que haya quedado suprimida la referida garantía de dar a conocer al contribuyente el acto administrativo así como su notificación, cuando éste manifieste desconocerlo para que pueda controvertir sus fundamentos y motivos, así como su notificación, desprendiéndose que de su exposición de motivos no se pretende expulsar del ordenamiento fiscal las hipótesis normativas contenidas en el artículo 129, sino incluir esos supuestos dentro del recurso administrativo de revocación. En tal virtud, a partir de 2014, cuando el particular manifieste en el recurso de revocación desconocer los actos administrativos dictados en el procedimiento de fiscalización y su notificación, la autoridad demandada se encuentra obligada a dárselos a conocer en sede administrativa, a efecto de que pueda combatirlos mediante ampliación de dicho medio de defensa, apercibida que en caso de no hacerlo se tendrá por precluido su derecho para exhibirlos en el juicio contencioso administrativo, salvo se desprenda de autos que ya los conocía.

Contradicción de Sentencias Núm. 1770/20-12-02-4/1067/23-PL-04-04/YOTRO/1525/24-PL-10-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 5 de marzo de 2025, por mayoría de 7 votos a favor y 2 votos en contra.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Oscar Fabela Guzmán. (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/9/25)”

Implicaciones prácticas para la defensa del contribuyente

Este precedente jurisprudencial refuerza el papel estratégico de una asesoría legal especializada desde las primeras etapas del procedimiento. En efecto, la manifestación de desconocimiento por parte del contribuyente activa la carga procesal de la autoridad, que debe responder exhibiendo los documentos omitidos en sede administrativa. De no hacerlo, cualquier intento posterior de utilizarlos en juicio será rechazado. Esta medida nivela el terreno procesal y fomenta una actuación transparente y completa de la autoridad.

Esto se traduce, en que sí el contribuyente manifestó en recurso de revocación desconocer el acto administrativo, y la autoridad no exhibe en sede administrativa la resolución definitiva y su notificación, ya no podrá hacerlo en juicio contencioso administrativo, lo cual trae como consecuencia que se declare la nulidad lisa y llana de las resoluciones administrativas.

Lo anterior, pues precisamente lo que busca el criterio del TFJA es que la autoridad fiscal de a conocer los actos desconocidos dentro del recurso de revocación y sea, vía ampliación del recurso, como el contribuyente combata el contenido y alcance de las citadas resoluciones administrativas.

Ello, pues no da a conocer las resoluciones administrativas conculca el derecho de defensa de los contribuyentes y coarta sus posibilidades de emitir en sede administrativa argumentos en contra de los actos administrativos que manifestó desconocer.

Este criterio, resulta sumamente benéfico para la defensa de los contribuyentes pues es una práctica muy común de las autoridades fiscales de no dar a

conocer los actos administrativos en sede administrativa, pues usualmente lo hace hasta juicio contencioso administrativo, lo cual ya se vio que es ilegal y acarrea la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas.

Así pues, más allá de sus efectos procesales, esta jurisprudencia reafirma principios fundamentales como la seguridad jurídica, el debido proceso y derecho de audiencia.

En ese orden de ideas, la autoridad no puede introducir en juicio medios de prueba respecto de los cuales el contribuyente no haya tenido oportunidad de conocer y controvertir, ello, en aras de respetar la equidad procesal y seguridad jurídica, derechos esenciales en cualquier Estado de Derecho.

Conclusión

En tiempos de fiscalización rigurosa, la estrategia de defensa del contribuyente no puede ser reactiva ni improvisada. La reciente jurisprudencia IX-J-SS-140 ofrece un ejemplo claro de cómo el marco legal también protege a quienes actúan con transparencia y conocimiento de sus derechos. La asesoría legal oportuna no es un lujo, es una herramienta necesaria para hacer valer esos derechos y construir certidumbre jurídica desde el inicio del procedimiento fiscal.



LA EXONERACIÓN EN LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO.



DR. RUBÉN DARÍO
MERCHANT UBALDO

Doctor en Derecho y Alta Dirección Estratégica Internacional, con posdoctorados en Investigación Jurídica y Derechos Económicos. Con 20 años de experiencia como escritor, catedrático, investigador y conferencista internacional, ha publicado libros como *Propuestas legislativas y Las injusticias en el Proceso de Cristo*. Experto en derecho de daños y servidor público.

Contacto: ediciones_
selectasm@hotmail.com

Redes Sociales:
@DarioMerchant

En otro momento he hablado del análisis jurídico de la responsabilidad patrimonial del Estado con propuestas y recomendaciones, sobre todo aquellas dirigidas a las víctimas que han padecido un daño por alguna *actividad administrativa irregular* de un ente público, ya sea federal, estatal o municipal. Sin embargo, en esta ocasión me focalizaré a las diversas *causas de exoneración* que tienen las instituciones oficiales para defenderse.

Lo anterior, podría ser del interés de los *operadores jurídicos* que representan a los reclamantes en una responsabilidad patrimonial, así como a los *impartidores de justicia* al momento de resolver, pues también deben advertir si existe de oficio o a petición de parte determinada circunstancia que *exente de responsabilidad* a la institución o dependencia gubernamental. Lo anterior, conforme a la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado; incluso, se pueden derivar otras en las leyes de responsabilidad patrimonial del Estado de las entidades federativas.

Caso fortuito y fuerza mayor

Hablar de caso fortuito y fuerza mayor en la comunidad jurídica genera un debate, es decir, si es producto de la naturaleza o si hay intervención del ser humano; o bien si el acontecimiento fue previsible o inevitable. Lo cierto es que, en ambos supuestos exentan al Estado de una responsabilidad o pago de indemnización; por ejemplo, al ocurrir un terremoto en un hospital público y en donde hubo lesionados o fallecidos de usuarios del servicio (art. 3 LFRPE).

Inexistencia de una actividad administrativa irregular, del nexo causal y del daño

El Estado justifica válidamente su actuar, cuando los integrantes de la administración pública han actuado dentro del marco normativo que los faculta y ajustándose a la legalidad. Aunque, a pesar de ello podría provocarse un daño a los ciudadanos, siendo uno de los requisitos para que proceda la reclamación patrimonial del Estado, así mismo del nexo causal como otro requisito rector e indispensable.

Ahora bien, existe una regla general que cita “si no hay daño, no hay responsabilidad”, luego entonces, surge la siguiente interrogante a saber, si el Estado demuestra que su actividad administrativa fue regular, pero hay daño ¿existiría una obligación de indemnizar? (art. 3 LFRPE).

Que el daño no derive de la prestación de un servicio público

En la mayoría casos los entes públicos tienen la necesidad de licitar o contratar con empresas para cubrir la prestación de servicios, ya que no cuentan con el personal o equipamiento suficiente. Tal es el caso de un nosocomio del Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual requiere elementos de seguridad privada o subrogada para mantener el control y vigilancia, pero si el daño o lesión a un asegurado es provocado por aquellos que trabajan para una empresa ¿existe una obligación del IMSS de indemnizar a través de la responsabilidad patrimonial del Estado?

Otro escenario sería que, una persona al caminar ocasionalmente por la banqueta sufre una lesión física y daños en su teléfono móvil, debido a que le cayó la fachada de una clínica del IMSS. Ante tal evento ¿sería el mecanismo de la responsabilidad patrimonial del Estado el idóneo para exigir una indemnización?

Hechos o circunstancias imprevisibles o inevitables conforme a la ciencia o técnica

Regresemos al caso de un terremoto el cual cumple con las condiciones de imprevisibilidad o inevitable, ya que actualmente la ciencia no puede predecir cuándo ocurrirá, empero, tratándose de un huracán si es posible advertir el día y hora que hará presencia en tierra y afectando a la población. Pues de ocasionarse daños, serían

exigibles al Estado, máxime que cuenta con instituciones, meteorólogos expertos y comunicadores para emitir alertas que se apegan a las normas oficiales mexicanas, las cuales tienen un contexto científico que las respalda (art. 3 LFRPE).

Que el solicitante de la indemnización sea el único causante del daño

Es innegable que la naturaleza jurídica de la responsabilidad patrimonial del Estado es administrativa, no obstante, el derecho civil en materia de obligaciones es un gran referente; verbigracia, el artículo 1910 del Código Civil Federal cita: “el que obrando ilícitamente o contra las buenas costumbres cause daño a otro, está obligado a repararlo, a menos que demuestre que el *daño se produjo como consecuencia de culpa o negligencia inexcusable de la víctima*”.

En cambio, el artículo 3 de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, menciona que: “se exceptúan de la obligación de indemnizar en aquellos casos en los que *el solicitante de la indemnización sea el único causante del daño*”. Para mayor ilustración, consideremos que un ciudadano manipula sin autorización una caja o fuente de luz exclusiva de la Comisión Federal de Electricidad, esto con el fin de resolver el apagón ocurrido y como resultado de tal conducta, se lesiona por una descarga eléctrica y causa daños a terceros ¿el ente público debe indemnizar?

Que el daño sea irreal o no evaluable en dinero

Es evidente que, para exigirle un daño a un ente público, debe ser real y no hipotético, inclusive, el artículo 10 LFRPE, refiere que, “los entes públicos tendrán la obligación de denunciar ante el Ministerio Público a toda persona que directa o indirectamente participe, coadyuve, asista o *simule la producción de daños con el propósito de acreditar indebidamente la Responsabilidad Patrimonial del Estado o de obtener alguna de las indemnizaciones*” (defensa activa).

El otro supuesto para analizar es la *evaluación en dinero*, y que, en esencia, no habría mayor problema en *daño físico* (lesión) o *daño económico* (daño emergente y lucro cesante). Por el contrario, el *daño moral* es complejo para acreditarlo y cuantificarlo, consecuentemente, en sede administrativa el ente público puede desestimarlos,



si no va acompañado de los peritos idóneos, es más, dejar a salvo los derechos para reclamarlo ante el Tribunal de Justicia Administrativa (art. 4 LFRPE).

Que los daños y perjuicios sean desiguales a los que pudieran afectar al común de la población

Un asunto en concreto que tal vez podría adecuarse como causa de exoneración, es cuando en una crisis económica un particular pretenda hacer una reclamación patrimonial del Estado, la cual probablemente no prosperaría debido a que existe un daño y perjuicio común e igual a la población. Además, conviene formular otro planteamiento ¿procede la reclamación del Estado por acciones colectivas o sólo por particulares? (art. 4 LFRPE).

Prescripción de la reclamación de indemnización

El artículo 25 de la LFRPE, señala que “el derecho a reclamar indemnización prescribe en un año, mismo que se computará a partir del día siguiente a aquél en se hubiera producido la lesión patrimonial, o a partir del momento en que hubiesen cesado sus efectos lesivos, si fuesen de carácter continuo. Cuando existan daños de carácter físico o psíquico a las personas, el plazo de prescripción será de dos años. Los plazos de prescripción se interrumpirán al iniciarse el procedimiento de reclamación, a través de los cuales se impugne la legalidad de los actos administrativos que probablemente produjeron los daños y perjuicios”.

En conclusión, cuando se aborda la figura de la responsabilidad patrimonial del Estado es conveniente visualizarla desde dos enfoques, primeramente, con la víctima o víctimas por conducto del operador jurídico o asesor que los represente, y posteriormente, con las *causas de exoneración* que podría oponer el ente público a través de su apoderado o representante legal. Aunado a ello, se recomienda consultar los instrumentos internacionales vinculantes, los criterios de jurisprudencia de la Corte Interamericana de los Derechos Humanos y de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para lograr mayor argumento jurídico al construir y desarrollar una teoría del caso.



La responsabilidad patrimonial del Estado no es absoluta; la ley prevé causas de exoneración como la inexistencia de actividad irregular, la falta de nexo causal, la imprevisibilidad del hecho, la culpa exclusiva de la víctima, el daño irreal o no evaluable y la prescripción de la acción.



ADMINISTRADOR ÚNICO, RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y CAMBIO DE DOMICILIO.



**MTRO. LUIS ROBERTO
TORRES FIGUEROA**

Licenciado en Derecho por la
Universidad de Guadalajara,
Maestro en Derecho
Público por la Universidad
Panamericana Campus
Guadalajara.

Director Jurídico Consultivo
en el Servicio Estatal
Tributario de Jalisco, órgano
desconcentrado de la
Secretaría de la Hacienda
Pública de Jalisco.

Anteriormente, Jefe del
Departamento Jurídico en
varias Gerencias Divisionales
de Distribución (Noroeste:
Sonora y Sinaloa. Peninsular:
Yucatán, Quintana Roo y
Campeche) de la entonces
empresa productiva
subsidiaria de Comisión
Federal de Electricidad
denominada CFE Distribución.

luisrobertotorresf@gmail.com

El responsable solidario en materia fiscal federal, es una persona distinta al obligado directo al pago de la deuda tributaria, pero que si se actualiza la responsabilidad, tiene la obligación de pagar la deuda fiscal no obstante no ser el obligado principal.

En este artículo, se aborda los elementos necesarios para que se actualice la figura de la responsabilidad solidaria fiscal del administrador único de personas jurídicas, en el supuesto previsto en el artículo 26, párrafo primero, fracción III, párrafo segundo, fracción X, inciso b), del Código Fiscal de la Federación vigente en 2025.

La porción normativa indicada, contempla la actualización del supuesto jurídico de la responsabilidad solidaria del administrador único, cuando la persona jurídica cambia su domicilio fiscal sin presentar el aviso del cambio dentro del plazo dispuesto para ello, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

Si falta un elemento o condicionante de la responsabilidad solidaria, o no se acredita con los elementos de prueba idóneos, y se cuestiona su validez en un medio de impugnación, no se podrá defender con éxito la determinación de esta figura tributaria, y el resultado podría ser una nulidad o invalidez de la determinación.

El responsable solidario con el contribuyente, es un tercero obligado al pago de la deuda fiscal distinto del obligado directo, el contribuyente, que tiene la obligación de pagar la deuda cuando se colman todos y cada uno de los elementos y condicionantes de esta figura.

Los sujetos, elementos y condicionantes que se deben configurar para que se actualice la responsabilidad solidaria en materia fiscal federal, están contemplados en el **artículo 26 del Código Fiscal de la Federación**.

La autoridad debe acreditar todos y cada uno de los elementos y condicionantes que constituyen la responsabilidad solidaria que corresponda en la resolución determinante del crédito fiscal, toda vez que si falta un elemento y/o condicionante, o este no se acredita con las constancias idóneas, existe el riesgo de una declaratoria de nulidad o invalidez de la determinación de la responsabilidad solidaria.

Esto es, si la resolución que determina el crédito fiscal por responsabilidad solidaria es objeto de impugnación para examinar la legalidad en instancia administrativa o en sede judicial, sin que se actualicen o se acrediten los elementos o condicionantes de la responsabilidad solidaria que corresponda, la defensa legal por parte del fisco federal no tendrá éxito, y por ende, se podría declarar la nulidad o quedar sin efectos la determinación de la responsabilidad solidaria por la falta de actualización de alguno de los elementos o condicionantes.

En otras palabras, la resolución que determina la responsabilidad solidaria fiscal debe estar debidamente fundada y motivada, de lo contrario, el particular afectado, responsable solidario, estaría en posibilidad de lograr la invalidez jurídica de este acto administrativo.

Por ello, el acto administrativo determinante de esta responsabilidad, debe señalar el fundamento legal que prevé el supuesto de derecho o jurídico de la responsabilidad, así como las circunstancias particulares, o razones específicas, que actualiza dicho supuesto legal, es decir, el supuesto de hecho.

El supuesto de hecho, esto es, la motivación, debe encuadrar exactamente en el supuesto jurídico de la norma legal, es decir, los hechos deben ajustarse en forma perfecta a la disposición legal que contempla la responsabilidad solidaria que se determina.

Este supuesto de responsabilidad solidaria con el contribuyente, está contemplado en el **artículo 26, párrafo primero, fracción III, párrafo segundo, fracción X, inciso b), del Código Fiscal de la Federación**.

La porción normativa indicada, contempla la actualización del supuesto jurídico de la responsabilidad solidaria del administrador único, cuando la persona jurídica cambia su domicilio fiscal sin presentar el aviso del cambio dentro del plazo legal, siempre que dicho



cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

La actualización de este sujeto deudor solidario fiscal requiere entonces, la convergencia de cuatro elementos, si falta uno de ellos, o no existe constancia idónea que lo acredite, no ha lugar a tener por configurada este tipo de responsabilidad solidaria tributaria.

Estos cuatro elementos son: sujeto, cambio de domicilio sin presentar aviso dentro del plazo que corresponde, contribuciones, y falta o insuficiencia de bienes de la persona jurídica para garantizar el interés fiscal, los cuales se abordan en las líneas siguientes.

El artículo 26, párrafo primero, fracción III, párrafo segundo (primera parte), del Código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

...

III...

*La **persona** o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan **conferida** la **dirección general**, la **gerencia general**, o la **administración única** de las **personas morales**, serán **responsables solidarios**...”*

Esto es, el sujeto de esta responsabilidad solidaria tributaria, es la persona que haya tenido conferida la dirección general, la gerencia general, o la **administración única** de las personas jurídicas, cualquiera que sea el nombre con que se le designe, de acuerdo con la porción normativa transcrita con antelación.

Si una persona jurídica es dirigida por una persona cuyo puesto es denominado de una manera diversa a director general, gerente general o administrador único, pero por la naturaleza de las funciones que desempeña o ejerce, no queda lugar a dudas que dirige la empresa, entonces, se actualizará el supuesto de **“cualquiera que sea el nombre con que se le designe”**.

No obstante lo anterior, la autoridad tendrá que demostrar esta circunstancia, señalar las probanzas y constancias que tomó en consideración para llegar a esta conclusión, de lo contrario no se acreditará este elemento.

En lo sucesivo, por cuestión de método, solo se hará referencia al **administrador único**, sin embargo, lo que se señale también será aplicable al director general, gerente general o cualquiera que sea el nombre que se le designe al puesto de la persona que dirige la persona jurídica.

En síntesis, la autoridad fiscal tendrá que demostrar que la empresa fue dirigida o tenía un administrador único, con las constancias o pruebas respectivas, para tener por acreditado la existencia del sujeto responsable solidario, como por ejemplo: el acta constitutiva de la persona jurídica, modificación de la misma, etc.

Recuérdese que la materia de este ejercicio de análisis breve, es el supuesto jurídico previsto en el **artículo 26, párrafo primero, fracción III, párrafo segundo, fracción X, inciso b), del Código Fiscal de la Federación**.

Conforme a la porción normativa referida, tener el carácter de administrador único de una persona jurídica, no es suficiente para que en forma automática se actualice el supuesto de la responsabilidad solidaria.

Además de tener el carácter de administrador único, se requiere que la persona jurídica realice cambio de domicilio fiscal sin presentar el aviso del referido cambio dentro de plazo legal, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

Luego ¿Los contribuyentes pueden cambiar de domicilio fiscal? Sí, condicionado a que se presente el aviso de cambio de domicilio dentro del plazo legal.

Por regla general, el **aviso de cambio de domicilio fiscal** debe presentarse dentro de los **diez días siguientes** al día en el que tenga lugar dicho cambio, de conformidad con el artículo 27, párrafo primero, apartado D, fracción II, inciso a), del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, existen excepciones a la regla general del plazo para la presentación del aviso de cambio de domicilio.

Si al contribuyente se le han iniciado facultades de comprobación y no le han notificado la resolución que se debe emitir con motivo de las referidas facultades de comprobación, el aviso de cambio de domicilio fiscal debe ser con **cinco días de anticipación** a que se realice el cambio físico.

Es decir, la regla general es que el aviso de cambio de domicilio se realice posterior al cambio, dentro de los diez días siguientes al que se realice el mismo.

Una excepción a esa regla general es, cuando el contribuyente se le ha iniciado facultades de comprobación y no se ha notificado la resolución que debe emitir con motivo de las referidas facultades de comprobación, el aviso de cambio de domicilio debe ser previo, cinco días antes de realizar el cambio material del domicilio.

Así entonces, para que el administrador único adquiera el carácter de responsable solidario de la persona jurídica, es necesario que:

a) La persona jurídica omita presentar el aviso de cambio de domicilio con cinco días de anticipación al cambio físico, si le han iniciado facultades de comprobación y no le han notificado la resolución que se debe emitir con motivo de las referidas facultades de comprobación; o

b) La persona jurídica omita presentar el aviso de cambio de domicilio dentro de los diez días siguientes al que realizó el cambio después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que este se hubiera cubierto o quedado sin efectos.

En resumen, si la persona jurídica realiza cambio de domicilio fiscal, y presenta el aviso de cambio dentro del plazo que corresponda, conforme a lo señalado en líneas precedentes, no se actualizará la figura de responsable solidario del administrador único, ya que es necesario que concurra este elemento o condicionante.

Si ya están acreditados los dos elementos abordados en los apartados anteriores, lo que sigue es examinar lo relativo a qué contribuciones está obligado a pagar el administrador único en su carácter de responsable solidario.





En otras palabras, este responsable solidario ¿qué tipo de contribuciones y de qué época tiene la carga de pagar?

El sujeto responsable solidario que analizamos, tiene la obligación de pagar todo tipo de contribuciones, no hay límite en cuanto al tipo o especie de contribución.

Por el contrario, si existe límite en cuanto a la época o temporalidad de las contribuciones que tiene obligación de pago.

La temporalidad de las contribuciones que está obligado a pagar se encuentra limitada, a las contribuciones **causadas**, las **no retenidas**, las que **debieron pagarse** o **enterarse** durante su **gestión** como administrador único.

Esto es, el administrador único de la persona jurídica es responsable solidario fiscal únicamente de las contribuciones en la época en que fungió con ese carácter.

Lo anterior se advierte de la fracción III, párrafo segundo, del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación. Esta porción normativa establece:

“III. ...

*La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, **serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, ...**”*

Por lo que, si en uno o varios ejercicios fiscales, una persona jurídica tuvo más de un administrador único, habrá tantos responsables solidarios como administradores únicos haya tenido la empresa, y cada uno será responsable solidario solo por el periodo, temporalidad o época que ejerció su gestión como administrador único.

En la resolución determinante de la responsabilidad solidaria, las contribuciones causadas, retenidas, que debieron pagarse o enterarse, y que se cuantifican a cargo de este sujeto solidario, deben estar comprendidas en la época o temporalidad en que el administrador único fungió como tal, esto es, la resolución no puede comprender

contribuciones anteriores o posteriores a su época en que dirigió la empresa con este carácter.

De lo contrario, este elemento no estará debidamente motivado o acreditado, y la resolución determinante estaría vulnerable a una invalidez legal.

El Estado debe hacer las gestiones y emitir los actos administrativos necesarios con el obligado principal tributario para que pague o garantice la deuda impositiva.

Si no obstante las gestiones de cobro que realice el Estado, el deudor tributario principal no paga la deuda fiscal, el fisco debe garantizar el interés fiscal con los bienes de la persona jurídica: embargo de bienes, etc.

Pero si la persona jurídica no tiene bienes, o son insuficientes para garantizar total o parcialmente el crédito fiscal adeudado, entonces, se actualiza otro de los elementos de la responsabilidad solidaria del administrador único que se analiza.

En este caso, el administrador único será responsable solidario hasta por un monto equivalente en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona jurídica.

Si la persona jurídica solo tiene bienes para garantizar parte del crédito fiscal adeudado, **insuficiencia parcial de bienes**, el administrador único es responsable solidario por la parte no garantizada.

En cambio, si la persona jurídica contribuyente no tiene ningún bien para garantizar el interés fiscal, **insuficiencia total de bienes**, el administrador único es responsable solidario por la totalidad de la deuda fiscal.

Lo anterior de acuerdo con el párrafo segundo, de la fracción III, del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación. Esta porción normativa establece:

“III. ...

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en

la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen,...”

Por lo tanto, para la actualización de este elemento de la responsabilidad solidaria que se analiza, la autoridad debe acreditar las gestiones que se hicieron para hacer efectivo el crédito fiscal adeudado o para garantizar el interés fiscal.

Y que no obstante esas gestiones de cobro, la persona jurídica no tiene bienes, o tiene bienes insuficientes para garantizar el interés fiscal, esto es, se debe acreditar qué gestiones de cobro se realizaron, la forma y vías de indagar la existencia de bienes de la persona jurídica, las respuesta de autoridades a las gestiones de búsqueda, etc., que sustenten la afirmación que no existe bienes o insuficiencia de bienes para garantizar el interés fiscal.

De esta forma, si no se encontró o no existen bienes de la persona jurídica obligada directa, insuficiencia total, se podrá determinar la responsabilidad solidaria del administrador único por la totalidad de la deuda tributaria de la empresa.

En cambio, si existen bienes de la empresa, se debe obtener el valor de estos, facturas, avalúos, etc., para determinar el monto del interés fiscal que se garantiza con dichos bienes.

Si el valor de los bienes encontrados, no alcanza a garantizar el interés fiscal, insuficiencia parcial, la resolución determinante de la responsabilidad solidaria del administrador único será por un monto equivalente a la parte no garantizada con los bienes de la empresa.



El administrador único responde solidariamente solo por las contribuciones generadas durante su gestión y por la parte del interés fiscal no garantizada con bienes de la persona moral.



El administrador único de una persona jurídica puede ser responsable solidario en el ámbito fiscal federal.

Tener el carácter de administrador único no lo convierte en automático en responsable solidario, sino que es necesaria la concurrencia de otros elementos o condicionantes. Si falta o no se configura un elemento, no se actualiza la responsabilidad solidaria con el contribuyente.

El administrador único de personas jurídicas es responsable solidario, entre otros supuestos, cuando se actualice de forma conjunta los elementos previstos en el **artículo 26, párrafo primero, fracción III, párrafo segundo, fracción X, inciso b), del Código Fiscal de la Federación.**

Los elementos de la responsabilidad solidaria contemplada en la porción normativa indicada con antelación son:

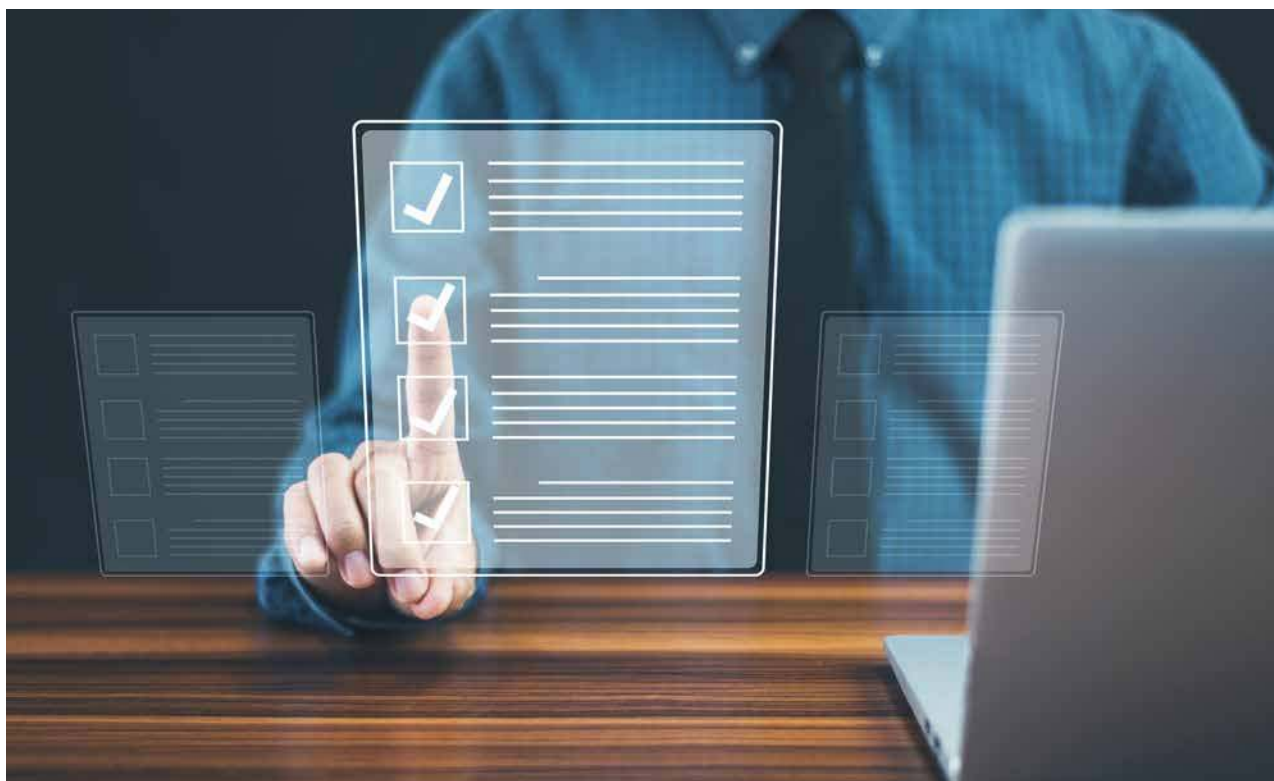
- a) *Tener el carácter de administrador único de persona jurídica;*
- b) *Que la persona jurídica cambia su domicilio fiscal sin presentar el aviso del cambio dentro de*

plazo establecido por la norma, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos;

c) Las contribuciones que está obligado a pagar este sujeto solidario están limitadas, a las contribuciones causadas, las no retenidas, las que debieron pagarse o enterarse durante su gestión como administrador único; y

d) Falta o insuficiencia de bienes para garantizar el interés fiscal de la persona jurídica deudora tributaria principal.

Si falta un elemento o condicionante de la responsabilidad solidaria, o no se acredita con los elementos de prueba idóneos, y se cuestiona su validez en un medio de impugnación, no se podrá defender con éxito la determinación de esta figura tributaria, y el resultado podría ser una nulidad o invalidez de la determinación.



DIABLURAS FISCALES



**DR. ARMANDO
CALZADA MARTÍNEZ**

Rector de la Escuela Libre
De Derecho Tributario,
Sociedad Civil.

Catedrático en la división de
estudios de posgrado de la
Escuela Libre de Derecho
Tributario Sociedad Civil y
en la Universidad Marista
Campus Ciudad de México.



**DR. CARLOS
GUTIÉRREZ PÉREZ**

Vicerector "a" de la Escuela
Libre de Derecho Tributario
Sociedad Civil.

Catedrático en las asignaturas
de teoría general de las
contribuciones, planeación
y defensa fiscal y derecho
corporativo en el Instituto
Nacional de Estudios Fiscales
(INEF)

El artículo 33 del reglamento del código fiscal de la federación es ilegal e inconstitucional por rebasar lo establecido con en el diverso 28 del código tributario en concomitancia con el 89 primer párrafo de la constitución política de los estados unidos mexicanos.

El artículo 33 del reglamento del código fiscal de la federación establece mayores requisitos de los señalados en el 28 del código tributario y por ende rebasa la facultad reglamentaria prevista en la fracción i (romana) de la constitución política de los estados unidos mexicanos.

El código fiscal de la federación nace del seno de la constitución general de la república, es decir es una ley de rango inferior a esta cuyas características son las siguientes:

- Su límite esta fijado por la constitución política de los estados unidos mexicanos.
- Cuando esta va más allá de la constitución, el acto se vuelve inconstitucional.
- Debe publicarse en el diario oficial de la federación.
- Contiene un capitulo de derechos y obligaciones.
- Establece un cúmulo de infracciones y sanciones.
- Es creada por el congreso de la unión.
- Debe ser refrendada por el poder público.
- Es promulgada por el poder ejecutivo, y
- Tiene una vigencia anual.



Por otra parte el reglamento, poder reglamentario o reglamento de ejecución surge de la ley que le da vida jurídica, cuyas particularidades se mencionan a continuación.

- Esta condicionado a la existencia de una ley expedida por el congreso de la unión.
- Es un acto formalmente administrativo pero materialmente legislativo.
- Es un acto unilateral emitido por el poder ejecutivo.
- Su procedimiento se gesta dentro de la administración pública.
- Tiene que publicarse en el diario oficial de la federación.
- Cuando este va más allá de la ley el acto se vuelve ilegal.
- No tiene vigencia constitucional.
- Es de rango inferior a la ley.
- Tiene como límite a esta, y
- Debe refrendarse.

En esta edición esbozaremos que el numeral 33 apartado b del reglamento del código fiscal de la federación preve mayores requisitos de los establecidos en el 28 del código tributario por lo siguiente.

El numeral, apartado y disposición en cita disponen lo conducente:

Reglamento del código tributario

Artículo 33

Para los efectos del artículo 28 primer párrafo fracciones I y II (ROMANAS) del Código Fiscal de la Federación, se estará a lo siguiente:

B. Los registros o asientos contables deberán:

I. Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;

IV. Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;

V. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;

VI. Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;

VII. Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;

VIII. Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;

IX. Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;

X. Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción;

XI. Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional. Cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que





integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;

XII. Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;

XIII. Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda. Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;

XIV. Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;

XV. Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos. Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;



XVI. Los registros relativos a la opción de diferimiento de la cusación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;

XVII. El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen, y

XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

a. La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para

realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;

b. La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y

c. La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo. Cuando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.

DE LO ANTES TRANSCRITO QUEDA
PLENAMENTE DEMOSTRADO QUE EL
REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE
LA FEDERACIÓN IMPONE MAYORES
OBLIGACIONES O REQUISITOS DE LOS
ESTABLECIDOS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO
POR LO QUE LOS ACTOS DERIVADOS DEL

PRIMERO PROVIENEN DE FRUTOS DE ACTOS VICIADOS EN SU ORIGEN.

REFUERZA LO ANTERIOR LA SIGUIENTE JURISPRUDENCIA MISMA QUE ES DEL TENOR LITERAL SIGUIENTE:

ACTOS VICIADOS FRUTOS DE: Registro digital: 252103 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Séptima Época Materia(s): Común Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen 121-126, Sexta Parte, página 280

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.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Época, Sexta Parte:

Volumen 82, página 16. Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S.A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S.A. de C.V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California,

S.A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Volúmenes 121-126, página 14. Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S.A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Nota: Por ejecutoria de fecha 17 de enero de 2007, la Primera Sala declaró improcedente la contradicción de tesis 75/2004-PS en que participó el presente criterio.

Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 47/2025 del índice del Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región-Norte, con residencia en la Ciudad de México, el que mediante acuerdo plenario de 7 de abril de 2025 declaró su incompetencia legal para conocer del asunto y ordenó su remisión a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para su conocimiento y resolución, la que mediante acuerdo de presidencia del 11 de abril de 2025 la admitió a trámite con el número de contradicción de criterios 98/2025, pendiente de resolver por el Pleno del Alto Tribunal.

Estimado lector si su empresa esta en este supuesto normativo haga valer su derecho ya que al poder judicial de la federación le dará la razón a través del derecho, hasta la próximo número.



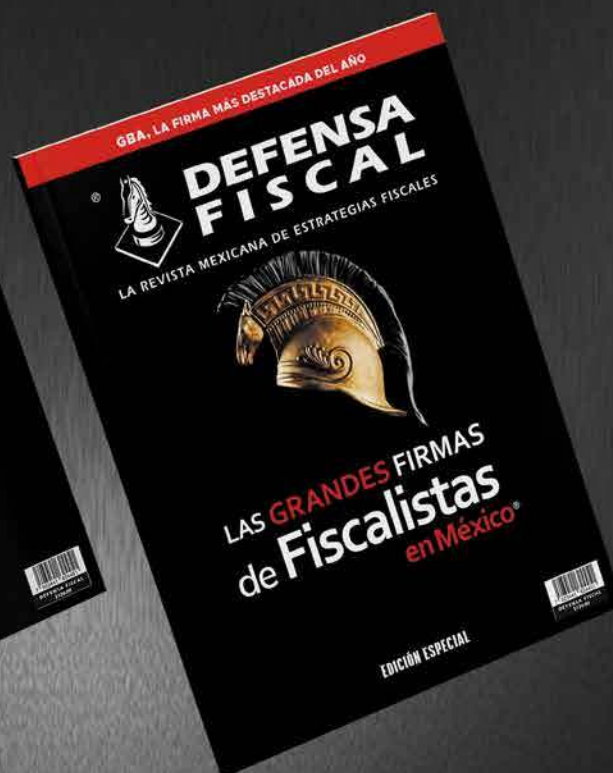
Si un acto de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos que de él deriven o se apoyen en él también resultan inconstitucionales por su origen. Los tribunales no deben otorgarles valor legal, pues hacerlo implicaría alentar prácticas viciosas y convertir al propio órgano jurisdiccional en partícipe de conductas irregulares.





DEFENSA FISCAL

LA REVISTA MEXICANA DE ESTRATEGIAS FISCALES



¡SUSCRÍBASE!

\$1,500.00

SUSCRIPCIÓN ANUAL

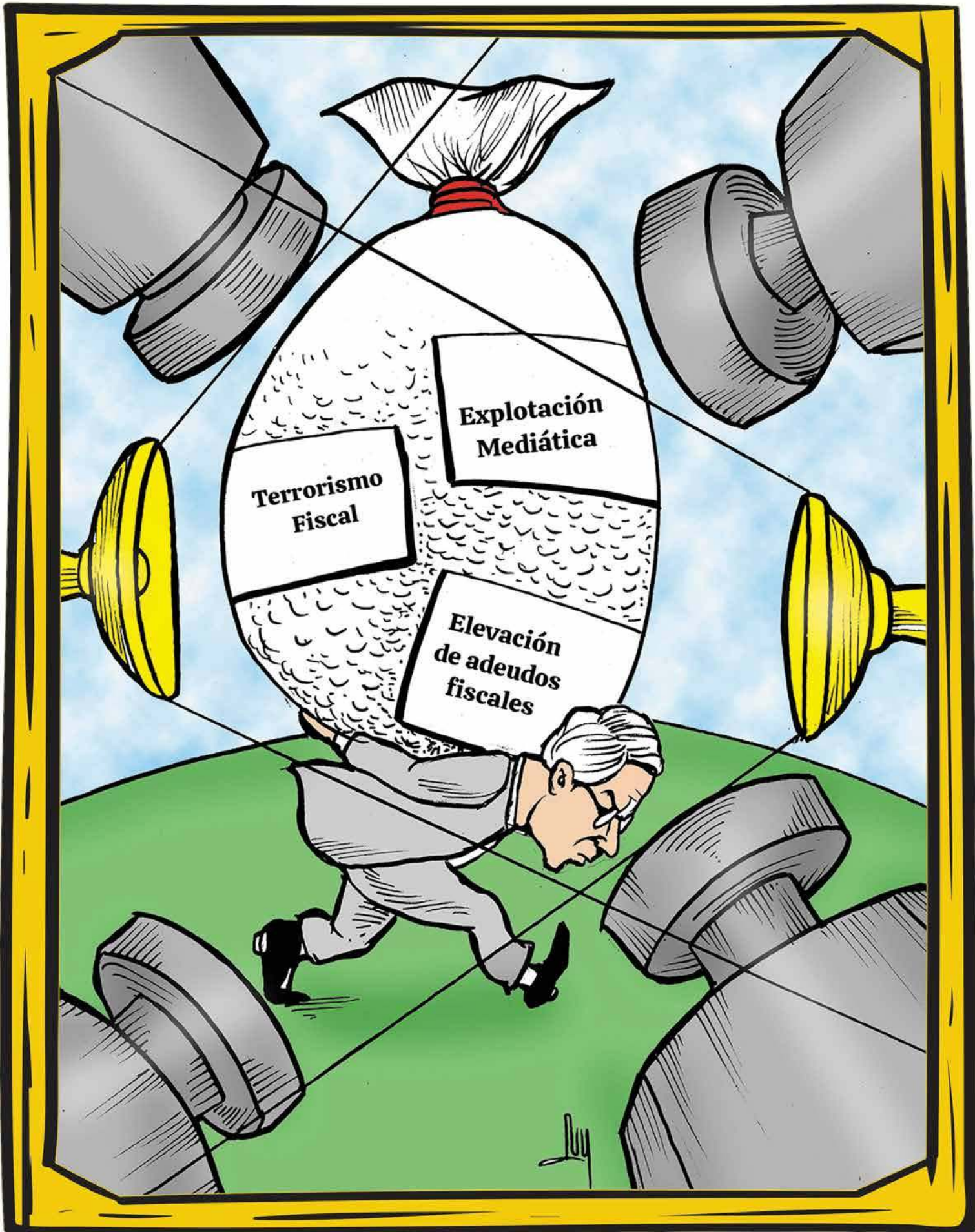
NUESTROS LECTORES SE DISTINGUEN POR
SU **INTELIGENCIA, AUDACIA Y ÉXITO,**
Y PORQUE PONEN EN SUS MANOS
LA INFORMACIÓN ESTRATÉGICA QUE LES PERMITE

¡SIEMPRE GANAR!

222 232 3505

suscripciones@dfiscal.net

222 246 8962



¿POR QUÉ DEBE TANTOS IMPUESTOS SALINAS PLIEGO?

“El espectáculo somete a los seres humanos en la medida en que la economía los ha sometido ya totalmente.”

- Guy Debord

Una de las noticias más mediáticas en la actualidad es el monto que adeuda al fisco federal alguna o algunas de las empresas del empresario propietario, entre otras cosas, de una cadena de canales de televisión abierta en México, personaje que ha llegado al extremo de que se considere, para muchos, la única oposición con que cuenta el gobierno actual por la serie de discursos y expresiones que realiza constantemente en contra de la actual y la anterior administración pública federal.



**DR. SILVINO
VERGARA NAVA**

Doctor en Derecho Fiscal.

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

(Web: parmenasradio.org)

Desafortunadamente, lo único que se conoce por el público de ese millonario adeudo al fisco federal, es que, supuestamente ha perdido amparos, juicios ante el tribunal federal de justicia administrativa, sin entrar a más detalles en los medios de comunicación, lo cual provoca más incertidumbre al respecto de esta problemática fiscal e incluso, ha servido para que el propio sistema le sea útil esta información a medias, para que se propague como una medida de las que se denominaron, desde los tiempos del presidente Salinas de Gortari, como: “terrorismo fiscal”, pues estas noticias del adeudo, si que espanta a cualquier contribuyente de a pie, por lo menos, ya se volvió un tema mediático.

Y es que, al convertirse en una cuestión meramente mediática, da como resultado que lejos de que se trate de una nota informativa veraz, lo que provoca es todo lo contrario, se presta a muchos comentarios contradictorios y erróneos. Pero, ¿cómo se originan esos adeudos fiscales tan abundantes?

En primer lugar, hay que considerar que los adeudos fiscales se aumentan sumando la tasa de recargos previstos en la ley de ingresos, es decir, por los intereses, adicionalmente que se debe de sumar a la suerte principal del adeudo la actualización, es decir la adecuación del valor del dinero del pasado al presente, y por último, pero lo más trascendente es que se imponen sanciones sumamente elevadas, como es que, por cada peso que se adeuda se determina como sanción entre el 55% al 75 % de esa contribución omitida, más otras multas formales, por no presentar correctamente las declaraciones, por no proporcionar la información a la autoridad, etc., lo cierto es que, cualquier adeudo fiscal, por el simple transcurso del tiempo se multiplica de forma estrepitosa.

Pero, eso no es lo único que hace que los adeudos sean tan elevados cuando se trata de créditos fiscales, sino que a eso hay que adicionar que muchos contribuyentes acuden a una serie de asistencias, asesorías, consultas en oficinas o despachos encargados de esa labor, para obtener un ahorro, disminuyendo el pago de los impuestos, lo cual es del conocimiento generalizado que esto se encuentra permitido, es decir, la denominada: “planeación fiscal”, que es válida, es legal, lo que no se encuentra permitido es caer en la falsificación de las operaciones, incluso, que se realicen actos que sean con el propósito de confundir a la autoridad fiscal, o bien, de realizar actos o contratos ficticios y que estos sostengan la no realización aparente de la actividad gravada, lo cual se conoce en la doctrina como: “elusión fiscal”, y que se castiga al igual que la defraudación fiscal, y muchos contribuyentes caen en esa confusión entre la planeación fiscal y la elusión fiscal, que una vez que son recibidos por esos asesores, inician esos trabajos y todo es miel sobre hojuelas, no pasa nada, hasta que llegan los requerimientos, invitaciones, revisiones, tres, cuatro o cinco años después, en donde cada quien toma sus provisiones y muchas de las ocasiones dejan a su suerte a esos contribuyentes que se confundieron entre planeación fiscal y elusión fiscal.

Una situación más por la cual se generan estos adeudos fiscales millonarios es que se inflan esas cantidades por la corrupción vigente que, a pesar de muchos esfuerzos que se han realizado desde hace mucho tiempo para combatirla, la corrupción subsiste, vale la pena decir que, a veces, ese esfuerzo ha sido simplemente de dientes para afuera, porque no se hace

nada en contra de redes complejas de corrupción adentro de las oficinas públicas que, al no terminar el acuerdo, al romperse los convenios “de caballeros”, explotan los procedimientos administrativos para convertirse en créditos fiscales absurdos y excesivos, por ello es que, se da otra causa por la cual los créditos fiscales son excesivamente absurdos.

Faltaría decir que, también se aumentan los montos de los adeudos fiscales porque los asuntos son tan prologados en el tiempo que entre invitaciones, auditorías, acuerdos ante Prodecon, recurso de revocación, juicio de nulidad y el juicio de amparo, se prolongan a tiempos inimaginables, sobre todo esto se ha acrecentado después de la pandemia, como que se volvió más lento todo procedimiento.

Finalmente, al respecto de estos adeudos de este prominente empresario, basta decir que, cada sexenio tiene mediáticamente a su perseguido tributario, desde los tiempos de un cantante argentino en la década de los ochenta, pasando por artistas y cantantes mexicanos muy connotados, hasta llegar ahora con quien parece ser que es el enemigo del sistema tributario.

Siempre se ha buscado en este, a decir de Guy Debord, “mundo del espectáculo”, un sujeto para poder explotar de forma mediática la presión para incrementar la recaudación de los impuestos, más ahora que las políticas públicas han cambiado, en donde el gobierno gasta más, en que la orden superior es generar pensiones y pensionados y no fuentes de trabajo, empleos, por ello es la necesidad actual de un personaje público que sea el enemigo mediático del fisco. (Web: parmenasradio.org)



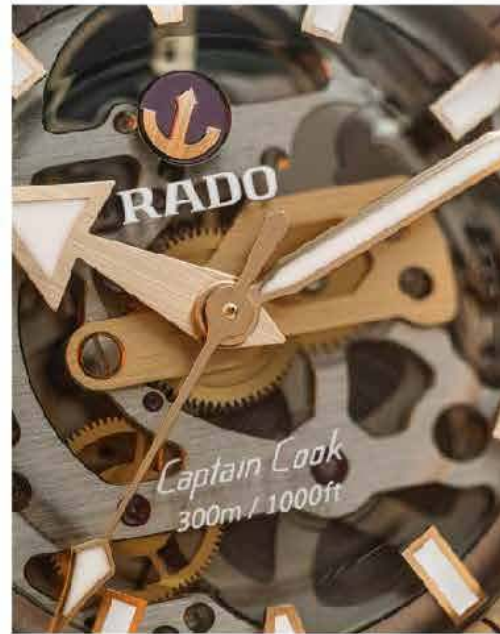
En materia fiscal, el tiempo convierte pequeñas deudas en créditos millonarios, no solo por recargos, actualización y sanciones, sino también por la confusión entre planeación y elusión fiscal, la corrupción y la dilación interminable de los procedimientos.



RADO
SWITZERLAND

MASTER OF MATERIALS

RADO.COM



Feel it!

CAPTAIN COOK HIGH-TECH CERAMIC SKELETON



Ciudad de México - Guadalajara - Monterrey - Cancún
800 847 02 17

Cartier