



**UNIVERSIDAD MICHOACANA
DE SAN NICOLAS DE HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURIA
Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**

**ANALISIS CONSTITUCIONAL DE LA
DETERMINACION PRESUNTIVA DE LA UTILIDAD
FISCAL POR CASO FORTUITO O FUERZA MAYOR A
UNA PERSONA MORAL CON ACTIVIDAD DE
SERVICIOS DE PROTECCION Y DE CUSTODIA EN
UNA VISITA DOMICILIARIA DE AUDITORIA**

TESIS

**PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRO EN FISCAL**

PRESENTA

C.P. JORGE BUCIO VÁZQUEZ



ASESOR

DOCTOR EN FISCAL DOMINGO RUIZ LOPEZ

Morelia, Michoacán, noviembre 2013

AGRADECIMIENTOS

A mi señor Jesucristo y Dios mío por haberme dado la oportunidad de concluir profesionalmente este sueño de mi vida.

A mi esposa Patricia, mis hijos: Carlos, Georgina, Alejandro y Patricia, nietos: Carlos, Mauricio, Saúl, Gaspar, Regina y Sofía, por ser mi inspiración en mi vida y darme su amor.

A mi asesor y sinodales, por su gran apoyo y comprensión en la realización de este proyecto.

INDICE

	Pagina
1.- Introducción.....	6
2.- Resumen.....	8
3.- Glosario.....	9
Capítulo I	
Antecedentes Generales	
1. Método de la Investigación.....	10
1.1 Delimitación del problema.....	11
1.1.1 Planteamiento del problema.....	11
1.2 Preguntas de investigación... ..	11
1.2.1 Pregunta general.....	11
1.2.2 Preguntas específicas.....	12
1.3 Objetivo general.....	12
1.3.1Objetivos específicos.....	12
1.4 Justificación	13
1.5 Congruencia del planteamiento.	14
Capítulo II	
Marco Regulatorio	
2. Antecedentes.....	15
2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	16
2.2 Características de Nuestra Constitución.....	16
2.3 Generalidad de la Constitución.....	17
2.4 Estructura de la Constitución.....	17
2.5 La Supremacía Constitucional.....	17
2.6 De los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales en Materia Tributaria.....	18
2.6.1 De los Derechos Humanos y la Garantía de Seguridad Jurídica	21
2.6.2 De los Derechos Humanos y la Garantía de Audiencia	24
2.6.3 De los Derechos Humanos y la Garantía de Legalidad Tributaria.....	28

2.6.4 De los Derechos Humanos y la Garantía de Proporcionalidad y Equidad.....	32
2.7 Tratados y las Leyes Federales	35
2.7.1 Tratados Internacionales	35
2.7.2 Constitución Propia del Estado de que se Trate.....	36
2.7.3 Leyes Reglamentarias.....	36
2.7.4 Leyes Federales Ordinarias	37
2.7.5 La Ley.....	37
2.7.6 Ley Fiscal.....	37
2.7.7 Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	38
2.7.7.1 Antecedentes Legislativos.....	38
2.7.7.2 Estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	39
2.7.8 Código Fiscal de la Federación.....	40
2.7.8.1 Antecedentes.....	40
2.8 Normas Jurídicas Individualizadas.....	41
2.9 La Jurisprudencia y la Tesis Aislada.....	41
2.9.1 La Jurisprudencia.....	41
2.9.2 Integración de las Jurisprudencias.....	42
2.9.3 Tesis Aisladas.....	43
2.10 Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano.....	44
2.10.1 Que son las presunciones.....	44
2.10.2 Definición Legal de Presunción.....	46
2.10.3 Naturaleza Jurídica de las Presunciones.....	47
2.10.4 Presunción e Indicio.....	47
2.10.5 Presunción y Ficción.....	48
2.10.6 Presunción y Prueba.....	49
2.10.7 Punto de Vista Legal.....	49
2.10.8 Clasificación de las Presunciones.....	49
2.10.9 Las Presunciones Legales.....	50
2.10.10 Presunciones Relativas.....	50

2.10.11 Presunciones Absolutas.....	51
2.10.12 Diferencias entre Presunciones Legales y Humanas.....	52
Capitulo III	
3. Determinación de la Utilidad Fiscal Presuntiva por Autoridad Fiscal Federal en Visita Domiciliaria	
3.1 Marco Legal del Procedimiento de la Presunción de Ingresos y la Utilidad Fiscal Presuntiva	56
3.2 Ley del Impuesto Sobre la Renta	56
3.3 Código Fiscal de la Federación.....	57
Capítulo IV	
4. Caso Practico	59
4.1 Resumen de la Resolución derivada de la Visita Domiciliaria de Auditoria.....	66
4.2 Ilegalidades en la Resolución.....	66
Capitulo V	
5. Conclusión y Propuesta.....	68
5.1 Conclusión.....	68
5.2 Propuesta	71
5.3 Comentario adicional.....	73
Bibliografía.....	75

1.- Introducción

Considerando que cuando ocurren eventos de caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) por causa de un acontecimiento imprevisible producido por la naturaleza a una persona moral con actividad de servicios de protección y de custodia, en el cual entre algunos de los daños ocasionados es la destrucción total de la documentación comprobatoria que respalda las operaciones reales de la empresa y esta es objeto de una visita domiciliaria de auditoría por parte de la autoridad fiscal federal para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en el ejercicio fiscal del 2003, lo que ocasiona que en estos casos la autoridad fiscal opte por ejercer discrecionalmente sus facultades de comprobación de aplicar los procedimientos que se encuentran establecidos en los artículos 55 y 56 del CFF, en relación con el artículo 90 de la LISR de determinar presuntivamente la utilidad fiscal.

Pues bien dichos procedimientos deben de cumplir con las formalidades de los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales de Legalidad y Proporcionalidad y Equidad, lo cual no se cumplió en el presente caso al considerar la autoridad fiscal federal un coeficiente mayor para determinar la utilidad fiscal presuntiva en base a una actividad diferente al de la persona moral que es **“Prestación de Servicios de Protección y de Custodia”** y no de **“Prestaciones de Servicios Personales Independientes”**, como lo considero la autoridad fiscal federal, lo que trae como consecuencia una base mayor para el cálculo de impuesto determinado por la autoridad fiscal federal y un incremento a su vez en los accesorios (recargos, multas); Además la autoridad fiscal federal no evaluó la situación del contribuyente respecto a su capacidad económica que prevé el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que

dispongan las leyes, es decir que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir para los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva.

Por lo tanto, para que un gravamen sea proporcional, es menester que guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo titular de la obligación tributaria.

Las contribuciones deben basarse en la riqueza neta, sin olvidarse del aspecto subjetivo de la capacidad contributiva, consistente en individualizar la carga tributaria del contribuyente valorando su situación.

Sin embargo, existe el ordenamiento jurídico en el cual la autoridad fiscal federal no se ajusto a dichas garantías, es el caso del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al aplicar la autoridad fiscal federal un coeficiente mayor a un giro de actividad diferente al de la contribuyente para la determinación de la utilidad fiscal presuntiva, mismo que no se apega a las citados Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad, así como de no valorar su situación económica por encuadrarse en el supuesto de un caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) lo cual las reviste de falta de Legitimidad Constitucional ya que constituye una violación grave en la esfera jurídica al contribuyente.

2.- Resumen

Dentro de la materia del Derecho Tributario, una de las cuestiones más controvertidas lo es las llamadas presunciones tributarias, que se nos presentan como cuestiones jurídicas que sirven al legislador en su tarea de frustrar los mecanismos de fraude a la ley fiscal, tanto su dinámica de evasión como de elusión fiscal, sin embargo las disposiciones fiscales que normalmente se agrupan en torno al concepto de las presunciones, suelen caracterizarse por intervenir en las relaciones probatorias de los contribuyentes inmersos en la relación jurídico tributaria, lo que llega a suponer en las mas de las ocasiones una serie de ventajas o privilegios probatorios a favor de la autoridad fiscal federal y que se aplica no solo a los contribuyentes que pretenden defraudar al fisco sino incluso a contribuyentes que obran conforme a la ley, esto a raíz de la pretensión de los legisladores de dotar a la autoridad fiscal de herramientas para determinar y comprobar conductas evasoras, lo que refleja la necesidad de que los contribuyentes conozcan la forma en que pueden defenderse.

Siendo en este sentido, el objetivo de la presente investigación del análisis del estudio de los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad que deben entre otros de cumplir la autoridad fiscal federal en una visita domiciliaria de auditoría en la determinación de ingresos y la utilidad fiscal presuntiva por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) a una persona moral con actividad de prestación de servicios de protección y custodia.

3.- Glosario

- **ISR** - Impuesto Sobre la Renta, Ley que grava la renta (utilidad) de los sujetos pasivos.
- **Legalidad** - Acto o hecho que debe apegarse a los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales.
- **Proporcionalidad** - Capacidad contributiva de los sujetos pasivos en función en sus ingresos, utilidades o rendimientos.
- **Caso Fortuito** - Es un cuanto que a pesar de que se pudo prever, no se puede evitar.
- **Fuerza Mayor** - Alude a lo irresistible es decir lo inevitable; Lo que sale de lo normal y del curso ordinario de las cosas.
- **Código Fiscal de la Federación** – Ley supletoria de las leyes ordinarias
- **De los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales** – Garantía de Legalidad, de Proporcionalidad y Equidad, establecidas en la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.
- **Sujetos Pasivos** - Personas físicas y morales obligados al pago de Impuestos.
- **Sujeto Activo** - Persona obligada a la recaudación de los impuestos (Estado).
- **Evasión Fiscal** - Disminución del pago de una contribución mediante conductas fraudulentas que violan disposiciones legales.
- **Elusión Fiscal**- Acto de defraudación fiscal del que se tenga un beneficio indebido del fisco federal.

Capítulo I

Antecedentes Generales

1. Método de la investigación

En toda investigación en materia fiscal, es de vital importancia apoyarse en textos, leyes, reglamentos, circulares, normatividad, doctrina, tesis aisladas, jurisprudencias y hechos del contribuyente. Por esta razón la técnica que utilizaré recae en la investigación documental apoyada con un caso práctico de una visita domiciliaria de auditoría fiscal federal, esto nos otorga la seguridad de que las investigaciones apoyadas en textos jurídicos son importantes tanto en el aspecto doctrinal como en la práctica de todo el ámbito del derecho.

Cabe mencionar que todo el derecho se regula por leyes y es en la doctrina y en las jurisprudencias donde encontramos la interpretación de las mismas, cuando las autoridades fiscales dentro de sus facultades de revisión se extralimitan en sus funciones en la interpretación de la ley.¹

El objeto de estudio de este trabajo se desarrollo bajo los siguientes aspectos:

1.1 Delimitación del problema

1.1.1 Planteamiento del problema

1.2 Preguntas de investigación

1.2.1 Pregunta general

1.2.2 Preguntas específicas

1.3 Objetivo general

1.3-1 Objetivos específicos

¹ Se dice que existe una mala interpretación de la ley, cuando no se cumplen los derechos humanos y sus garantías constitucionales de una disposición legal expresamente aplicable y se trata de resolver un litigio jurídico con arreglo a un determinado derecho positivo.

1.1 Delimitación del problema

El estudio tendrá lugar en el contexto actual, considerando la legislación vigente, específicamente la Constitución Federal, el Código Fiscal de la Federación y Ley del Impuesto Sobre la Renta vigentes, aplicable a la determinación de la utilidad fiscal presuntiva a una persona moral con la actividad de servicios de protección y de custodia.

1.1.1 Planteamiento del problema

Dentro de las facultades de comprobación en una visita domiciliaria de auditoría, la autoridad fiscal federal determina presuntamente la utilidad fiscal por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) a una persona moral, conforme a lo establecido en los artículos 55 fracción II y VI, 56 fracción II del Código Fiscal de la Federación y 90 fracción IX de la ley del Impuesto Sobre la Renta vigentes, ello implicó que la autoridad fiscal federal aplicara un coeficiente del 50 % máximo, lo que trae como consecuencia una base gravable mayor para efectos del cálculo de los impuestos y sus accesorios, además de encuadrar la actividad de la contribuyente como “prestación de servicios personales independientes giro diferente al de la contribuyente que es de “servicios de protección y de custodia”

1.2 Preguntas de investigación:

1.2.1 Pregunta general

¿Demostrar, mediante un estudio constitucional que la autoridad fiscal federal, determino la utilidad fiscal presuntiva en una visita domiciliaria de auditoría conforme al artículo 90 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, transgrede los Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad, establecidas en los artículos 14,16 primer y antepenúltimo párrafo y 31 fracción IV Constitucionales?

1.2.2 Preguntas específicas

1. ¿Se cumplió con el Derecho Humano de la Garantía de Legalidad establecida en el artículo 16 Constitucional en la determinación de la utilidad fiscal presunta por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación)?
2. ¿Es proporcional que la autoridad fiscal federal aplique el coeficiente del 50 % para determinar la utilidad fiscal presuntiva?
3. ¿Es procedente que la autoridad fiscal federal considere la actividad de servicios de protección y de custodia como prestación de servicios personales independientes?

1.3 Objetivo general

Analizar el cumplimiento de la falta de los Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad Constitucional en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) a una persona moral con actividad de servicios de protección y custodia, dentro de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal federal en una visita domiciliaria de auditoría en cuanto al artículo 90 fracción IX de la Ley Impuesto Sobre la Renta vigente, pues ello crea inseguridad jurídica para el Contribuyente.

1.3.1 Objetivos específicos

1. Identificar el Derecho Humano de la Garantía de Legalidad por la autoridad fiscal federal en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) a la persona moral.
2. Identificar el Derecho Humano de la garantía de la proporcionalidad y equidad en el coeficiente de la determinación de la utilidad fiscal presuntiva en base a lo establecido en el artículo 90 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
3. Identificar si la actividad de la persona moral de servicios de protección y de custodia se encuadra en la hipótesis prevista en la fracción IX del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, que señala la prestación de servicios personales independientes.

1.4 Justificación

La razón por la que se debe analizar la falta de los Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad por parte de la autoridad fiscal federal en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) es por lo siguiente:

Porque se trata de un procedimiento de revisión de auditoría de la autoridad fiscal federal que afecta los derechos humanos y sus garantías constitucionales del contribuyente de la legalidad, proporcionalidad y equidad, pues si bien es cierto que la autoridad fiscalizadora dentro de sus facultades de comprobación en una visita domiciliar de auditoría establecida en el artículo 42 primer párrafo, fracción III en relación con el artículo 55 fracción II, 56, 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación y 90 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigentes, que establecen la forma para determinar la presuntiva de ingresos acumulables y la utilidad fiscal presuntiva, en base a las circunstancias por las cuales la autoridad fiscal encuadra al contribuyente por el caso por fortuito o fuerza mayor (Inundación) al no contar con la documentación comprobatoria de la contribuyente, también lo es que estos procedimientos deben dar cumplimiento a los Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad establecidas en los artículos 16 primer y antepenúltimo párrafo y 31 fracción IV Constitucionales, situación que la autoridad fiscal federal no se ajustó, pues determinó un coeficiente mayor en una actividad que no corresponde al de la contribuyente que es “servicios de protección y de custodia” y no el de “prestación de servicios personales independientes” y esto trae como consecuencia una base mayor de utilidad fiscal determinada de acuerdo al citado artículo 90 de la Ley del Impuesto de Sobre la Renta que es del 20% y no el 50% como lo determinó dicha autoridad.

1.5 Congruencia del planteamiento			
Título	Objetivo General	Objetivos Específicos	Preguntas de Investigación
Análisis constitucional de la determinación presuntiva de la utilidad fiscal por caso fortuito o fuerza mayor a una persona moral con actividad de prestación de servicios de protección y de custodia en una visita domiciliaria de auditoría.	Analizar el cumplimiento de la falta de los Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, de Proporcionalidad y Equidad Constitucional en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación) a una persona moral con actividad de servicios de protección y de custodia, dentro de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal federal en una revisión de auditoría fiscal federal, en cuanto al artículo 90 fracción IX de ley impuesto sobre la renta.	01. Identificar la falta del Derecho Humano de la Garantías de Legalidad por parte de la autoridad fiscal en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación).	1.- ¿Se respeta el Derecho Humano de la Garantía de Legalidad establecida en el artículo 16 Constitucional en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva?
		02. Identificar el Derecho Humano de la Garantía de Proporcionalidad y Equidad en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva en base al artículo 90 fracción IX de la ley del impuesto sobre la renta.	2.- ¿Es proporcional el coeficiente del 50% que aplica la autoridad fiscal?
		03. Identificar si la actividad de la persona moral de la prestación de servicios de protección y de custodia se encuadra en la hipótesis prevista en la fracción IX del artículo 90 de la ley del impuesto sobre la renta, que señala la prestación de servicios personales independientes.	3.- ¿Es procedente que la autoridad fiscal considere la actividad de servicios de protección y de custodia como la prestación de servicios personales Independientes establecida en la fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

Capítulo II

Marco Regulatorio

2 Antecedentes

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fuente primigenia del derecho tributario es la encargada de proporcionar los lineamientos fundamentales a los que deberá ajustarse el contenido de una legislación, por lo anterior las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran de acuerdo al artículo 6° primer párrafo del Código Fiscal de la Federación; Por consiguiente el marco teórico lo sustentare jurídicamente, basándome principalmente en el estudio y análisis de los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales en Materia Tributaria en la determinación presuntiva de la utilidad fiscal en una visita domiciliaria de auditoría, practicada por la autoridad fiscal federal a una persona moral con actividad de servicios de protección y de custodia por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación).

2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Cabe resaltar que la Constitución Federal tiene relevancia en todo el sistema impositivo mexicano, donde la federación, los estados y los municipios están facultados para gobernar y emitir sus propias disposiciones, la legislación es amplia; sin embargo, a través de los poderes legislativos de la federación y de los estados se evita que unas leyes entren en contradicción con otras.

Para ello hay una jerarquización, se establece un orden conforme al cual las leyes inferiores deben elaborarse con apego a las leyes superiores y no contradecirlas en el siguiente orden:

Constitución Federal - Tratados Internacionales

Leyes Reglamentarias Federales

Leyes Reglamentarias Ordinarias

Código Fiscal de la Federación

Decretos y Reglamentos

Acuerdos y Circulares

Sentencias

2.2 Características de Nuestra Constitución

1. Ser una ley suprema más importante del país, está en un rango superior a las demás normas legales.
2. Es el resultado del desarrollo histórico del pueblo de México.
3. En ella se establece la forma de gobierno y los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales.
4. Fundamentabilidad Constitucional que deben contener las otras leyes que integran el sistema.
5. La inviolabilidad constitucional.
6. Los atributos mencionados deben observarse y establecerse en un acto o una ley, de lo contrario esa ley o acto tendría un vicio desde su origen, tal y como veremos más adelante. ²

²Derecho Constitucional. Sánchez Brigas Enrique. Editorial Porrúa. México D. F. 1999. Cuarta Edición.

2.3 Generalidad de la Constitución

El artículo 1° primer párrafo nos señala que “todas las personas gozaran de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los Tratados Internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, **así como de las garantías para su protección**, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.”

2.4 Estructura de la Constitución

Está integrada por la parte dogmática, que trata de los derechos fundamentales del hombre, contiene las limitaciones de la actividad del Estado a los particulares y la parte orgánica, que tiene por objeto organizar el poder público, estableciendo las facultades de sus órganos.

2.5 La Supremacía Constitucional

La Constitución y los Tratados que estén de acuerdo con la misma serán la norma suprema respecto del resto de las normas del sistema jurídico (normas constituidas), y esta determina su validez, y al hacerlo sienta las bases para lograr su propia normativa. La supremacía de la Constitución y los Tratados que establece el artículo 133 que dispone la determinación formal de los rangos normativos, donde encontramos a las leyes federales. Esto se desprende del artículo mencionado que les impone a estas leyes y tratados la condicionante de emanar de ella o estar con la misma. Inmediatamente después de las mencionadas se encuentran las Constituciones de los Estados.

La norma es la base en la creación de las demás normas del sistema jurídico ya que fueron creadas para coadyuvar con los principios establecidos en aquella y no debe desviarse el fin de esas normas para dar entrada así a actos autoritarios que no respeten las mencionadas garantías donde se establece una limitante tanto en la creación como aplicación de las normas por parte de los gobernados hacia los gobernantes.

2.6 De los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales en Materia Tributaria

La reforma constitucional en materia de derechos humanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 10 de junio del 2011, una de las principales novedades fue la denominación del Capítulo I del Título Primero de la Constitución, cambia el concepto de **“Garantías Individuales”** por **“De los Derechos Humanos y sus Garantías”** reconocidos como mecanismos de garantía tanto por la Constitución como por los Tratados Internacionales dentro del artículo 1º Constitucional, dentro del cual se deberá elegir aquella norma jurídica de protección que beneficie al titular cuando se violen sus derechos humanos.

Por otra parte cabe señalar la facultad impositiva que ejerce en México tanto la Federación, como los Estados, a través del Congreso de la Unión y de las Legislaturas Locales, respectivamente, no es absoluta, sino que se encuentra sujeta a limitaciones establecidas en nuestra Carta Magna, de las cuales algunas tienen el carácter de los derechos humanos y sus garantías o lo que es lo mismo, de derechos subjetivos públicos y constituyen una parte de las limitaciones al poder del Estado, en sus aspectos legislativo y ejecutivo, que hacen del Estado Mexicano un Estado de Derecho; Al respecto, el artículo 1º citado establece:

“En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano forme parte, **así como de las garantías para su protección**, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece”³

De dicho artículo se desprende la garantía para su protección ante la ley y los tratados internacionales de los que México sea parte, sin distinción de nacionalidad, raza, religión o sexo.

³ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente, 10 de junio del 2011.

Al respecto, el artículo 4º Constitucional establece "... El varón y la mujer son iguales ante la ley..."

Corroborando lo anterior, el artículo 33 de la propia Constitución Federal, en donde se establece que "Son personas extranjeras las que no posean las cualidades determinadas en el artículo 30 Constitucional y gozaran de los derechos humanos y sus garantías que reconoce esta Constitución".

Ante esto, nos preguntamos: ¿Los ordenamientos y preceptos legales y/o reglamentarios de carácter tributario, pueden violar los derechos humanos y sus garantías establecida en el artículo 1º y 33 Constitucional?

La respuesta es, un no rotundo, en virtud del principio de Supremacía Constitucional contenido en el artículo 133 de la propia Constitución Federal vigente.

En materia tributaria las Garantías Constitucionales deben seguir el sistema de protección de los derechos humanos acordes con las reglas del juicio de amparo contenidas en el artículo 103 y 107 Constitucionales, así como las contenidas en el artículo 1º también de la Constitución y en los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues bien dentro de la aplicación de las normas procedimentales deberá considerarse el derecho humano de acceso a la justicia y en las normas de sustancia serán los derechos humanos de proporcionalidad y equidad en las contribuciones y el de la legalidad por cuanto hace a los elementos de las contribuciones como el sujeto, el objeto la tasa o tarifa señaladas en el artículo 5º primer párrafo del código fiscal de la federación.

Ahora bien los derechos humanos en sentido amplio los que se encuentran en normas ordinarias que no hacen alusión directa a ellos pero que se encuentran en todo el sistema legal, que normativizan a toda la sociedad que tienen un sentido lógico y que pretenden llegar a la justicia por el derecho, que necesariamente están emitidos en función en la garantía de la legalidad que es en sí un derecho humano y se descubren fácilmente mediante el análisis de la norma, la justificación de su creación legislativa.

Por otra parte parece lógico que la protección está claramente encaminada a los derechos humanos en estricto sentido, no hay mucho margen de acción para pretender

que las normas ordinarias no protegen los derechos humanos siempre habrá cabida para alguno de ellos en el estudio de cualquier norma que regula la conducta de las personas; La dignidad, la no discriminación, la legalidad el acceso a la justicia, la proporcionalidad y equidad en las contribuciones, en el derecho a la salud, a la alimentación, a la vivienda etc., las encontraremos inmersas en las normas ordinarias. No obstante lo anterior en nuestra Constitución modificada el 10 de junio del 2011 los derechos humanos en estricto sentido son la garantías individuales contempladas en los artículos 1° al 29 y el 31 fracción IV, en donde el artículo 1° citado menciona las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta constitución establece.⁴

Respecto a lo anterior es necesario comentar la definición de la palabra garantía proviene del término anglosajón “warranty” o “warranty”, que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar, Connotación, que como se ve, es amplia y equivale en sentido lato, al “aseguramiento o afianzamiento”, pudiendo denotar también protección, respaldo, defensa, salvaguarda o apoyo.

En cierta forma las garantías si constituyen un respaldo o aseguramiento, respaldo porque con estas hay un límite a actos autoritarios que pueda afectar la esfera jurídica de los gobernados y aseguramiento, ya que los tribunales federales son los encargados de velar su cumplimiento, o asegurarlo por medio de la institución del juicio de amparo. Para una definición más precisa de lo que se consideran las garantías, Mario Ignacio Álvarez las define de la siguiente manera:

Son las normas jurídicas protectoras a favor de los gobernados que regula la relación Entre estos y el Estado”. De tales normas se derivan derechos subjetivos públicos a favor de los primeros, que obligan jurídicamente a la autoridad para que sus actos revistan siempre determinadas condiciones, o bien para que se abstengan de realizar ciertas acciones en relación con tales gobernados.⁵

⁴ Miguel Carbonell, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente al 10 de junio del 2011.

⁵ Alvadea Iedesma, Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, México, 1995, p.167

La Constitución mexicana, a través de sus garantías, protege la igualdad, la libertad, la propiedad y la seguridad jurídica de los gobernados. Así, las garantías de igualdad resguardan entre otros derechos fundamentales además del acceso de todos a las garantías mismas, la prohibición de la esclavitud, la igualdad ante la ley del hombre y la mujer, la prohibición de títulos de nobleza y fueros. Las garantías de libertad se ocupan entre otras cuestiones, de la protección de libertades de trabajo, expresión, imprenta, del derecho de petición, de asociación y reunión, de pensamiento, conciencia y concurrencia económica.

Las garantías de propiedad aseguran la propiedad privada con las modalidades que pueda imponerle el Estado. Las garantías de seguridad jurídica establecen las exigencias constitucionales que debe observar todo acto de autoridad, como es el derecho de audiencia, exacta aplicación de la ley en materia penal, irretroactividad de la ley, principio de legalidad para la materia civil (y por extensión, mercantil, administrativa, fiscal y laboral), los requisitos de las ordenes de aprehensión, cateos y las visitas domiciliarias a cargo de las autoridades administrativas.

Respecto a lo anterior se considera que uno de los pilares del derecho está constituido por las garantías constitucionales que son derechos o facultades que tienen los gobernados, por medio de los cuales se les tutela para el ejercicio de determinadas acciones y a su vez son lineamientos con que se debe conducir la autoridad en su ejercicio de acuerdo al orden jurídico de las normas establecidas en cada una de sus ramas legales y debe existir. .⁶

2.6.1 De los Derechos Humanos y la Garantía de Seguridad Jurídica

Como consideramos que la seguridad jurídica es de entre los valores que tiene el derecho, el más importante que el estado debe aportar, empezaremos por mencionar una definición:

⁶ Alvadea Ledesma Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, Mexico, 1995, p168-169

Mario Álvarez ⁷ define a la seguridad jurídica como “un valor que el derecho genera y aporta a la sociedad. Esto es, la certeza o posibilidad de predicción con que cuenta el gobernado para saber que conductas son jurídicamente debidas”. El mismo autor comenta que este valor encuentra su polo contrario en la arbitrariedad (decisión caprichosa y absoluta) ya que “la autoridad tiene proscrito hacer u omitir lo que la norma no autoriza” que se traduce en una “decisión ajustada a derecho sometida y constreñida a los límites que señala la ley”. Así para él, en esta garantía deben existir dos situaciones básicas: “Un margen de acción a los gobernados y la certidumbre de que la acción de la autoridad tendrá límites”. A su vez con este valor se respeta la libertad de la sociedad y se sustenta la idea del Estado de Derecho.

La idea del autor de lo que considera el valor de seguridad jurídica se puede expresar en base a dos criterios: Margen de acción de la autoridad y Margen de acción a los gobernados. El primer criterio es debido a que este valor aporta tranquilidad o certidumbre a la sociedad por poder esta llegar a determinar cuando pueden los gobernados ser afectados o no por un acto de autoridad y si ese acto es debido o no, en base a que ese acto debe tener una base legal con límites preestablecidos; El segundo criterio se basa en la libertad con que debe contar la sociedad, ya que el gobernado cuenta con derechos siempre y cuando respete los derechos de los demás y la ley para proteger estos derechos determina lo que serán considerados como actos ilícitos o delitos.

Del valor de seguridad jurídica que aporta el derecho deben haber sido originadas las garantías de seguridad jurídica, y así tenemos que desde el texto constitucional de 1824 “aparecen por vez primera los llamados derechos de seguridad jurídica de los gobernados, extendiéndose estos a los rubros de: la prohibición expresa de la irretroactividad, el derecho o garantía de audiencia y la estricta aplicación de la ley a las resoluciones de índole judicial”⁸

7 Alvadea Ledesma Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, Mexico, 1995, p. 28

8 Rosas, Jorge Diego. Et al. Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1997, p.18 Álvarez Ledesma, Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, México, 1995, p.28.

Comentario

Al respecto considero que esta garantía es uno de los derechos fundamentales que tienen los gobernados de ser escuchados, para que las autoridades se ajusten en sus actos o facultades que están establecidas en las leyes y no se cometan arbitrariedades como en ocasiones es muy frecuente, por ello es necesario hacer valer esta garantía y de este modo el valor supremo que protege en esta clase de asuntos en cuya preservación las autoridades están obligadas en todos sus actos administrativos a cumplir estrictamente con lo establecido en las leyes.

A lo anterior, cabe citar la jurisprudencia 2^a. LXXV/2002, visible en la página 449, tomo XVI, julio dos mil dos, del semanario Judicial de la Federación y su Gaceta que dice: “GARANTIA DE SEGURIDAD JURÍDICA, QUE SE ENTIENDE POR. La garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se establezcan entre las autoridades y los particulares, **sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades**, lo que fácilmente explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad, sencillez o irrelevancia, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercitar el derecho correlativo. Lo anterior corrobora la ociosidad de que en todos los supuestos de la ley deba detallar en extremo un procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla y suficiente para evidenciar la forma en que debe hacerse el derecho por el

particular y las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad”

2.6.2 De los Derechos Humanos y la Garantía de Audiencia

Una de las más importantes dentro de cualquier régimen jurídico, principal defensa de que dispone todo gobernado frente a actos del poder público, que en más de sus caros derechos y sus más preciados intereses, esta consignada en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional que ordena:

“Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho”

La garantía de audiencia se compone a su vez de cuatro partes específicas, necesariamente concurrentes y son:

1.- El juicio previo a la privación: Juicio equivale a la idea de procedimiento, es decir de una secuela de actos concatenados entre si afectos a un fin común que les proporciona unidad, de esto se dice que el juicio es un procedimiento en el que se realice una función jurisdiccional tendiente como el termino lo indica a la dicción del derecho en un positivo y real conflicto jurídico.

2.- Tribunales establecidos: Ante una autoridad formal y materialmente jurisdiccional, cuando su actuación principal estribe en decir en los términos y pertenezca al poder judicial, federal o local; Autoridades formales, aunque su índole formal sea administrativa, cuando el bien materia de privación salga de una esfera particular para ingresar a otra esfera generalmente también particular. (Juicios civiles y de trabajo)
Autoridades materialmente administrativas: En el caso de que el bien objeto de la privación ingrese a la esfera del estado o cuando dicha privación tienda a satisfacer coercitivamente una prestación publica individual nacida de relaciones de Sutra a subordinación.

3.- Las formalidades procesales esenciales: Encuentran la razón de ser en la propia naturaleza de todo procedimiento en el que se desarrolle una función jurisdiccional, esto es que se desee resolver un conflicto jurídico, oportunidad de defensa que es la facultad que tiene el demandado de oponer excepciones y la contraria oportunidad probatoria es hacer llegar al juez los medios convincentes para que pueda resolver conforme a derecho las cuales asumen el carácter de esenciales porque sin ellas la función jurisdiccional no se desempeña debida y exhaustivamente.

Por otra parte las leyes vigentes con anterioridad, configuran la audiencia que estriba en que el fallo o resolución culminatoria del juicio o procedimiento, en que se desarrolle la función jurisdiccional deba pronunciarse conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho principio de no retroactividad.

4.- Bienes Jurídicos Tutelados por la Garantía de Audiencia:

La vida: Se traduce en el estado existencial, la realización de la esencia desde el punto de vista aristotélico, la garantía de audiencia tutela la existencia de la misma del gobernado frente a actos de autoridad que pretenda hacer de ella objeto de privación.

La libertad: Facultad genérica natural del individuo consistente en la formación y la realización de fines vitales y en al selección de medios tendientes a conseguirlos, podemos concluir diciendo que la ley no distingue, no debemos distinguir.

La propiedad: Que es el derecho real por excelencia consistente en 3 derechos subjetivos el de uso, disposición y disfrute. La propiedad como se sabe es una relación jurídica existente entre la persona a quien se imputan tales derechos específicos y un sujeto pasivo universal que tiene la obligación de no vulnerar, afectar o entorpecer su ejercicio, podemos mencionar que existen diferentes tipos de propiedad, propiedades auténticas y falsas, legítimas o ilegítimas, verdaderas o aparentes por tal motivo, las autoridades tiene prohibido por el Artículo 14 constitucional privar a una persona de los bienes materia de su propiedad, si el acto de privación no está condicionado a las exigencias elementales configuran la garantía mencionada.

La posesión: La posesión puede ser originaria o derivada en la atención a la causa possessionis.

Derecho del gobernado: Como la garantía de audiencia adquiere gran alcance tutelar en beneficio del gobernado, pues dentro de su connotación se comprende cualquier derecho subjetivo, sea real o personal de hacer o no hacer, dar.

La garantía de audiencia ha sido definida como un “derecho que tienen los particulares frente a autoridades administrativas y judiciales para que tengan oportunidad de ser oídos en defensa de sus derechos antes de ser estos afectados” es decir, que todo acto que se considere de afectación debe prever el procedimiento por medio del cual, se puedan oír los argumentos de la parte afectada, así como dejar que se aporten las pruebas necesarias que ayuden a esclarecer los hechos, que provocaron ese acto de afectación, ya que pueden haber sido considerados erróneamente por parte de la autoridad. 9

En resumen se puede concluir de la siguiente forma:

- 1.- En contra de la persona, a quien se pretenda privar alguno de los bienes jurídicos tutelados por dicha disposición Constitucional, se siga un juicio.
- 2.- Que tal juicio se substancie ante tribunales previamente establecidos.
- 3.- Que en el mismo se observen las formalidades esenciales del procedimiento.
- 4.- Que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes con antelación al hecho o circunstancia que hubiere dado con motivo al juicio.

A lo anterior se confirma con la Tesis Jurisprudencial SE-39 aprobada por el Pleno de la Sala Superior en sesión del 26 de octubre de 1998, por unanimidad de seis votos. Segunda Época. Estado de México.

GARANTIA DE AUDIENCIA.DEBERA OTORGARSE PREVIAMENTE A LA EMISION DE ACTOS ADMINISTRATIVOS PRIVATIVOS.-

Relacionado con la garantía de audiencia, el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución General de la Republica dispone que nadie podrá ser privado de la libertad, propiedades, posesiones o derechos, sino mediante procedimiento seguido ante las autoridades esenciales y se apliquen las leyes con anterioridad al hecho. En idéntico sentido, el precepto 129 del Código de Procedimientos Administrativos del Estado expresa que tratándose de la aplicación de sanciones y de la emisión de otros actos administrativos que priven a los particulares de la libertad, propiedades, posesiones o derechos, se otorgara previamente a los mismos la garantía de audiencia en los medios de impugnación que se hagan valer en su contra. Al respecto, es sabido que tienen el carácter de actos privativos las decisiones de autoridad que producen como efecto la disminución,

Menoscabo o supresión, de manera definitiva, de la libertad, propiedades, posesiones o derechos de los gobernados. De ahí que cuando la finalidad connatural de los actos administrativos sea la privación definitiva de un bien material o inmaterial, con las excepciones legales citadas, es indispensable que antes de su emisión o ejecución se otorgue a los particulares interesados de la garantía de audiencia.

Recurso de Revisión número 33/998.- Resuelto en sesión de la Segunda Sección de la Sala Superior de 3 de febrero de 1998, por unanimidad de tres votos.

Recurso de revisión número 479/998.- Resuelto en sesión de la Primera Sección de la Sala Superior de 1° de septiembre de 1998, por unanimidad de tres votos.

Recurso de Revisión número 544/998.- Resuelto en sesión de la Segunda Sección de la Sala Superior de 1° de septiembre de 1998, por unanimidad de tres votos.

Comentario

En materia tributaria esta garantía de audiencia es uno de los pilares de defensa en los actos de molestia de una autoridad administrativa y que tienen el derecho de ser avisado previamente en el debido proceso legal, en la cual en ocasiones transgreden su esfera jurídica por no observarse las formalidades esenciales del procedimiento de reunir el conjunto de requisitos que debe cumplirse en las instancias procesales, por lo que dicha garantía debe respetarse en el régimen jurídico ya que implica la principal defensa de que todo gobernado frente a actos de poder público, dicha garantía está definida en el texto antes citado Constitucional.

2.6.3 De los Derechos Humanos y la Garantía de Legalidad Tributaria

Esta garantía es de protección frente al estado, es la declaración Constitucional de la legalidad, donde tiene justificación: una autoridad no puede realizar determinado acto concreto, dictar determinada resolución, sino fundándose en una ley, es esencial para todo régimen del Estado Constitucional, para todo estado de derecho. Allí donde no hay legalidad no hay fundamento de la organización jurídica, de la acción de los gobernantes: existe un régimen arbitrario, absolutista; La de protección de los Derechos Humanos en esta garantía se considera que toda persona frente al Estado es aquel de acuerdo con el cual un individuo no puede ser perjudicado en su persona o bienes sino un mandamiento por escrito, consignada en los artículos 14 y 16 Constitucionales. El artículo 14 determina que “nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho”. El artículo 16 prescribe que “nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento...” para fundar la causa del procedimiento es necesario fundarse en una ley y aplicarse de manera estricta.

Por ello aquellos valores fundamentales del individuo que se vean contenidos en los derechos humanos y sus garantías no estarían completamente protegidos solo por la elevación al rango de precedente constitucional de la legalidad, el individuo está protegido mediante la constitución y los tratados internacionales de los que México sea parte, y a eso tiende el capítulo de los derechos humanos y sus garantías; reconocer determinados derechos fundamentales pero con carácter limitativos del poder del legislador pues no puede dictar disposiciones contrarias a los preceptos constitucionales de los cuales derivan derechos. ¹⁰

Para resaltar la importancia que tiene esta garantía en nuestro sistema normativo se expresara que “la legalidad es un valor superior, mas allá de ideologías o posturas políticas”

Ahora bien, el paso del gobierno autoritario, en que predomina la voluntad omnímoda del gobernante, al de la república democrática, basado en el respeto a la ley, ha dado origen y desarrollo al constitucionalismo moderno, caracterizado por el reconocimiento de los derechos humanos y el establecimiento de garantías para su plena vigencia.

Así, soportado por la supremacía constitucional y los derechos humanos, la garantía de la legalidad, exige la existencia de un orden jurídico creado y organizado que consigna derechos fundamentales a favor de los gobernados y que deben ser respetados por la autoridad gobernante. La Constitución, como Ley Suprema, establece las competencias políticas y constitucionales de cada uno de los órganos del estado de las garantías constitucionales, la garantía de seguridad jurídica con lleva a la existencia de una garantía de legalidad, puesto que una finalidad es afianzar la seguridad jurídica, mediante la predeterminación de las conductas debidas, de modo que tanto gobernados como gobernantes sepan a qué atenerse al conocer de antemano qué es lo que tienen que hacer u omitir.

¹⁰ Miguel Carbonell, reforma constitucional en materia de derechos humanos del 10 de junio del 2011.

Así, como hemos mencionado, esta garantía consiste, independientemente de la seguridad jurídica que entraña, en la obligación que tienen todas las autoridades de ajustarse a los preceptos legales que norman sus actividades y a las atribuciones que la ley les confiere, al expedir cualquier orden o mandato que afecta a un particular en su persona o en sus derechos, es decir, la garantía de legalidad requiere sustancialmente que las autoridades se atengan precisamente a la ley, en sus procedimientos y en sus decisiones que de cualquier modo se refieren a las personas o a sus derechos.

La garantía de la legalidad se apoya en el aforismo latino “nullum tributum sine lege”¹¹ que significa que no puede existir contribución alguna que no se encuentre contenida en una ley formal y material, como acto propio y normal del Poder Legislativo.

En acatamiento dicha garantía es preciso no sólo que la ley establezca las contribuciones, sino que también debe señalar los elementos de las mismas (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, según artículo 5º primer párrafo del (C.F.F.), a efecto de que la autoridad administrativa se limite a aplicar la ley en forma estricta, evitándose de esta manera que quede a su arbitrio la determinación de los mismos.¹¹

Comentario

Esta garantía es un derecho humano como norma ordinaria de acuerdo al artículo 1º primer párrafo Constitucional vigente que tiene mayor protección al gobernado dentro de nuestro orden jurídico constitucional establecida en el artículo 16 Constitucional y se basa en eficacia jurídica de la legalidad que reside en el hecho que por su mediación se protege todo el sistema del derecho objetivo de México y a su vez condiciona todo acto de molestia en los términos de expresión de la fundamentación,

¹¹ Derecho tributario. Luis Humberto Delgadillo. Editorial Limusa. 5ª Edición y Miguel Carbonell en reformas constitucionales, junio del 2011

que son los actos de molestia de que debe basarse en una disposición normativa general, es decir que esta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad de que exista una ley y ejerzan únicamente las facultades en ella establecidas y no cometan actos arbitrarios sin fundamento y la motivación que implica la causa legal del procedimiento de que debe existir una norma jurídica al caso o situación concreta respecto de lo que se pretende cometer el acto de molestia haciendo constar las circunstancias y modalidades del caso particular se encuadren dentro del marco general establecido en Ley.

Por lo anterior se ha establecido que por “ Fundamentación y Motivación de los actos administrativos, de acuerdo con el artículo 16 Constitucional que establece, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

A lo anterior cabe señalar la siguiente:

Jurisprudencia por Contradicción de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

ACTOS ADMINISTRATIVOS. PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD PREVISTA EN EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.

De conformidad con lo establecido por el primer párrafo del artículo 16 constitucional, todo acto de molestia debe ser emitido por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, entendiéndose por ello que han de expresarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado en consideración para su emisión, siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas. En tal virtud, a efecto de satisfacer estos requisitos, es menester que la autoridad señale con exactitud el lugar y la fecha de la expedición del acto administrativo, a fin de que el particular esté en posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo emitió, si actuó dentro de su circunscripción territorial y en condiciones de conocer los motivos que originaron el acto, los fundamentos legales que se citen y si existe adecuación entre estos elementos, así como la aplicación y vigencia de los preceptos que en todo caso se contengan en el acto administrativo para preparar adecuadamente su defensa, pues la falta de tales elementos en un acto autoritario implica dejar al gobernado en estado de indefensión, ante el desconocimiento de los elementos destacados.

Contradicción de tesis 10/2000-SS. Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito. 2 de junio del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Yolanda Ruiz Paredes.

Tesis de jurisprudencia 61/2000. Aprobada por la segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintitrés de junio del año dos mil.

Novena Epoca

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XII, Julio de 2000

Tesis: 2a. /J. 61/200

2.6.4 De los Derechos Humanos y la Garantía de Proporcionalidad y Equidad.

El artículo 31 fracción IV, de la Constitución establece la garantía de proporcionalidad y equidad de las contribuciones. En efecto, dicho precepto señala:

ARTÍCULO 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

“IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”

Proporcionalidad

Etimológicamente la palabra proporcionalidad proviene del latín proportio, proportionis, palabra que se descompone en el sustantivo portio, que proviene del propio latín de las palabras pars, partis, que significan porción, parte, pedazo y de la proposición pro, que significa delante, de, ante, a la vista, y que en composición con otra denota en ocasiones posición, inclinación, hacia y dirección.

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

Conforme a este principio, los impuestos deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos, el cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas;

Pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que deben ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

Equidad

Etimológicamente la palabra equidad, proviene del “latín *aequitas* que significa moderación, templanza. Justicia natural, por oposición a la justicia legal”. Y está establecida en nuestra Constitución ello no se propone sancionar en materia de impuestos un sistema determinado ni un regla férrea por la cual todos los habitantes o propietarios deban contribuir con una cuota igual al sostenimiento del Gobierno, sino que tiende a que en condiciones análogas se impongan gravámenes idénticos a los contribuyentes.

La equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc, Es decir, la equidad tributaria significa, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula¹²

Al respecto cabe citar la Jurisprudencia siguiente:

¹²Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente Principios de Derecho tributario del autor Luís Humberto Delgado 5ª Edición, Limusa, Noriega editores, pagina de internet www.comunidad.com/derecho/glosario-fiscal.

Jurisprudencia Proporcionalidad y Equidad Tributarias

No. Registro: 232309

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional Administrativa

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Seminario Judicial de la Federación

187-192 Primera Parte

Tesis:

Página 113

Genealogía: Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, Tesis98, pagina190

Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 275, página 276.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.

El artículo 31, fracción IV de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigne que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para en cada caso el impuesto sea distinto, no solo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación e ingresos gravables.

Comentario

Considero que en nuestro sistema Jurídico su base está en la Constitución donde están incluidas dichas garantías citadas que otorgan los elementos necesarios de los gobernados para que hagan frente en los casos de abusos de una autoridad cuando no exista la proporcionalidad y equidad instituida en la materia fiscal donde la autoridad administrativa la aplique conforme a la Leyes que la otorgan.

2.7 Tratados y las Leyes Federales

2.7.1 Tratados Internacionales

Dentro de las reformas que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 10 de junio de 2011, refiriéndose la modificación al juicio de amparo y su utilidad como herramienta protectora de los derechos humanos contra cualquier norma general acto o omisión de las autoridades que los vulnere contenidas en los artículos 103 y 107 tanto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y por los Tratados Internacionales en los que México sea parte.

Ahora bien de acuerdo o convenios entre Estados Internacionales que tienen normas jurídicas de observancia general conforme lo establece el artículo 133 Constitucional, los tratados internacionales celebrados por el presidente, que estén de acuerdo con la Constitución y que hayan sido aprobados por el senado serán la Ley Suprema de toda la Unión.

Existen dos tipos de Tratados Internacionales en el ámbito Fiscal:

a) Convenios para Evitar la Doble Tributación; establecen conceptos que prevalecen sobre la Ley Interna, con el fin de regular los ingresos que obtienen en México, los residentes en el extranjero.

Y b) Los de Libre Comercio (Tratado de Libre Comercio); contienen, entre otras cuestiones, aranceles preferenciales para los importadores de mercancías de un país determinado y cuyas disposiciones aportan elementos y reglas jurídicas, a las Leyes nacionales que inciden en éste ámbito.

2.7.2 Constitución Propia del Estado de que se Trate

En el Estado Federal las Entidades Federativas son autónomas; esta autonomía se traduce en la facultad que tiene para darse su propia constitución, que es la base de su orden jurídico interno, y para reformarla las constituciones locales o de las Entidades Federativas deben ceñirse, necesariamente, a las estipulaciones contenidas en la Constitución General de la República, en la que se establecen las bases mínimas generales de su organización gubernativa.

La Constitución Federal en su artículo 41, prevé la existencia de las constituciones locales al expresar que “El pueblo ejerce su soberanía por los poderes de la Unión, en los casos de la competencia de estos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del pacto Federal”¹³

2.7.3 Leyes Reglamentarias

Tiene su justificación legal en el artículo 89, fracción I, Constitución Política Estados Unidos Mexicanos, que faculta al Ejecutivo para proveer en la esfera administrativa lo que estime necesario para la exacta observancia de la ley.

Son las leyes secundarias que detallan, precisan y sancionan uno o varios preceptos de la Constitución con el fin de articular los conceptos y medios necesarios para la aplicación del precepto constitucional que regulan.

La función reglamentaria de una ley o decreto implica la ampliación de preceptos contenidos en la legislación que desarrolla; La reglamentación puede recaer sobre la Constitución, códigos o incluso sobre otras leyes ordinarias, sean federales o locales, siempre que los ordenamientos reglamentarios dispongan expresamente una regulación de algunos de los preceptos contenidos en dichos cuerpos legislativos.

¹³Comunidad del conocimiento- glosario fiscal

2.7.4 Leyes Federales Ordinarias

En este apartado se encuentran las leyes fiscales. Son aquellas que emanan del Congreso de la Unión, y de aplicación en toda la República.

Ejemplo de estas leyes, son la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Código Fiscal de la Federación etc.

2.7.5 La Ley

Fuente formal por excelencia, definiéndola como aquella que emana del poder legislativo y promulgada por el ejecutivo, que crea situaciones generales y abstractas.

2.7.6 Ley Fiscal

La Ley Fiscal es la norma jurídica, emanada del Poder Legislativo, con características de generalidad, abstracción y obligatoriedad, pero que impone, además, la obligación de dar sumas de dinero al Estado, tiene eficacia específica propia y un poder de ejercicio inmediato.

La Ley Fiscal debe contener dos órdenes de preceptos; unos que son simplemente declarativos de los derechos del fisco; en los que se determinan los elementos constitucionales de la obligación, señalando; objeto, sujeto pasivo, y circunstancias en que se manifiesta el hecho jurídico; Los otros preceptos de la ley son de carácter ejecutivo, impulsan la voluntad de las causantes para que obren en determinado sentido; si se resisten, reciben perjuicio.¹⁴

¹⁴ Libro, introducción a la hermenéutica fiscal autores, Roberto Islas Montes- Juan A. Cruz Zamudio, Alejandro Alcántara Ramírez- Martha Esther Villegas Noriega editorial Porrúa año 2007.

2.7.7 Ley del Impuesto Sobre la Renta

La Ley del Impuesto sobre la Renta, es la que grava toda utilidad que genere un bien o una actividad y que constituya un incremento en el patrimonio del contribuyente, en un periodo fiscal determinado, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.

El Impuesto Sobre la Renta es directo, es decir, se establece directamente hacia la persona que pagará el tributo. Gravará ingresos, utilidad y propiedad.

Los sujetos de la Ley de Impuesto Sobre la Renta serán: personas físicas y personas morales, grava situaciones hipotéticas.

2.7.7.1 Antecedentes Legislativos

Esta Ley se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 30 de Diciembre de 1980, entro en vigor el 1ero. de enero de 1981, promulgada y publicada por el entonces presidente José López Portillo y abrogo a:

- La Ley del Impuesto sobre la Renta publicada el 30 de diciembre de 1964.
- La Ley Federal del Impuesto Sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, publicada el 30 de Diciembre de 1947
- Esta Ley grava los ingresos provenientes del capital del trabajo o de la combinación de ambos a cargo de las personas físicas y morales en los siguientes casos:

I.- Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles ha dicho establecimiento permanente.

III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

El Impuesto Sobre la Renta es el gravamen más importante del sistema impositivo mexicano y el objeto de esta ley es gravar el ingreso de las personas físicas y morales.¹⁵

¹⁵ Calvo Enrique (1999) "tratado del impuesto sobre la renta"

2.7.7.2 Estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

	INDICE GENERAL.	ARTICULOS
TITULO I	Disposiciones Generales	1 a 9
TITULO II	De las Personas morales Disposiciones Generales	10 a 16 Bis
CAPITULO I	De los ingresos	17 a 28
CAPITULO II	De las Deducciones	
Sección I	De las Deducciones en General	29 a 36
Sección II	De las Inversiones	37 a 45
Sección III	Del Costo de lo Vendido	45-A a 45-I
CAPITULO III	Del Ajuste por Inflación	46 a 48
CAPITULO IV	De las Instituciones de Crédito, de Seguros y de Fianzas, de los almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras, Uniones de Crédito y de las Sociedades de Inversión de Capitales.	49 a 60
CAPITULO V	De las Perdidas	61 a 63
CAPITULO VI	Del Régimen de Consolidación Fiscal	64 a 78
CAPITULO VII	Del Régimen Simplificado	79 a 85
CAPITULO VII-A	De las sociedades Cooperativas de Producción	85-A a 85-B
CAPITULO VIII	De las Obligaciones de las Personas morales	86 a 89
CAPITULO IX	De las Facultades de las Autoridades	90 a 92
TITULO III	Del Régimen de las personas Morales no Lucrativas	93 a 105
TITULO IV	De las Personas Físicas	106 a 109
CAPITULO I	De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un servicio Personal subordinado.	110 a 119
CAPITULO II	De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales.	
Sección I	De las Personas Físicas con Actividades Empresariales.	120 a 133
Sección II	Del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales	134 a 136 Bis
Sección III	Del Régimen de Pequeños Contribuyentes	137 a 140
CAPITULO III	De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o goce Temporal de Bienes Inmuebles	141 a 145
CAPITULO IV	De los Ingresos por Enajenación de Bienes	146 a 154
CAPITULO V	De los Ingresos por Adquisición de Bienes	155 a 157
CAPITULO VI	De los Ingresos por Intereses	158 a 161
CAPITULO VII	De los Ingresos por Obtención de Premios	162 a 164
CAPITULO VIII	De los Ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias distribuidas por Personas Morales	165
CAPITULO IX	De los demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas.	166 a 171
CAPITULO X	De los Requisitos de las Deducciones	172 a 174
CAPITULO XI	De la Declaración Anual	175 a 178
TITULO V	De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional.	179 a 211
TITULO VI	De los Regímenes Fiscales Preferente y de las Empresas Multinacionales.	
CAPITULO I	De los Regímenes Fiscales Preferentes	212 a 214
CAPITULO II	De las Empresas Multinacionales	215 a 217
TITULO VII	De los Estímulos Fiscales.	218 a 238
	ARTICULOS TRANSITORIOS	

Fuente: Propia, en base a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

2.7.8 Código Fiscal de la Federación

En virtud de que el Código es una norma general, en el caso de las leyes fiscales, es de aplicación supletoria, cuando una ley es omisa respecto a un criterio o procedimiento fiscal y se encuentra al mismo nivel de las Leyes Federales, por debajo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y por encima de los reglamentos federales y las normas individualizadas.

2.7.8.1 Antecedentes

El 13 de febrero de 1929, el poder Legislativo emite un decreto, en donde faculta al Ejecutivo Federal para emitir el Código Fiscal de la Federación.

El 14 de febrero de 1930, nuevamente faculta al ejecutivo Federal para expedir el Código Fiscal de la Federación.

En 1937 se publica la ley general de Percepciones Fiscales de la Federación.

El 31 de diciembre de 1938, se publica el primer Código de la Federación y entro en vigor el 1 de enero de 1939.

El 1º de abril de 1966 se publico el segundo Código fiscal de la Federación, donde deja sin efectos el anterior y abrogado por el actual.

El 31 de diciembre de 1981, es el actual Código Fiscal de Federación y entro en vigor el 1 de enero de 1982, el cual ha sido modificado en 43 ocasiones en 27 años y actualmente consta de 196 artículos en cinco títulos:

TITULO PRIMERO.- Disposiciones Generales

TITULO SEGUNDO.- De los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes

TITULO TERCERO.- De las Facultades de las Autoridades Fiscales

TITULO CUARTO.- De las Infracciones y los Delitos Fiscales

TITULO QUINTO.- De los Procedimientos Administrativos ¹⁶

¹⁶ Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal.Ed.oxford..2000.P.266 México

2.8 Normas Jurídicas Individualizadas

Como las circulares. En este apartado quedan las reglas de carácter general.

Es decir, la Resolución Miscelánea Fiscal. (RMF). De conformidad con el inciso g) de la Fracción I del Artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades publican anualmente la Resolución que establece Reglas de Carácter General, que se le conoce como “RESOLUCION MISCELANEA”.

Normalmente, en la Resolución Miscelánea se publican opciones para el cumplimiento de las Obligaciones Fiscales del contribuyente no contenidas en las leyes respectivas, en forma similar a como se aplican las disposiciones del Código Fiscal de la Federación.

2.9 La Jurisprudencia y la Tesis Aislada

2.9.1 La Jurisprudencia

Tiene gran trascendencia para el ordenamiento jurídico en general como una fuente formal de derecho y se define como un conjunto de principios, criterios precedentes o doctrinas que se encuentran en las sentencias o fallos de los jueces o tribunales y se le conoce como la principal fuente indirecta ya que tiene una doble función: la principal es interpretar el sentido de la ley y por otro lado llenar las lagunas que aparecen en el sistema jurídico, coadyuvando así a la producción y aplicación de la ley a través de los directrices o parámetros que establece sobre el sentido de la norma jurídica misma y el derecho.

Por su parte el Artículo 192 de la Ley de amparo establece que la Jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia, funcionando en Pleno o en Salas, es obligatoria para estas en tratándose de la que decreta el pleno, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, los Tribunales Militares y Judiciales del Orden Común de los Estados y del DF, y Tribunales Administrativos y del Trabajo, Locales o Federales.

Así también, el Artículo 193 de la citada ley establece que la Jurisprudencia que establezca cada uno de los Tribunales Colegiados de Circuito es obligatoria para los Tribunales Unitarios, Los Juzgados de Distrito, los Tribunales Militares y Judiciales del Fuero Común de los Estados y del DF, y los Tribunales Administrativos y del Trabajo, Locales o Federales.¹⁷

2.9.2 Integración de las Jurisprudencias

Del Poder Judicial Federal

1. *Del Pleno de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación.* Se forma por cinco sentencias en el mismo sentido, sin ninguno en contrario, aprobadas por los menos por ocho ministros y cuando definan el criterio a seguir, entre dos sentencias o fallos contradictorios de las Salas.
2. *De las Salas de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación.* Se forma por cinco sentencias en el mismo sentido, sin ninguno en contrario, aprobadas por cuatro ministros y cuando definen el criterio a seguir, entre dos sentencias o fallos contradictorios de Tribunales Colegiados de Circuito. Debe tenerse presente que ahora sólo existen dos Salas.
3. *De los Tribunales Colegiados de Circuito.* Se forma por cinco sentencias en el mismo sentido, sin ninguna en contrario, aprobadas por unanimidad de votos de los magistrados que integran el tribunal o cuando definan el criterio a seguir entre, entre dos sentencias o fallos de los juzgados de distrito.

¹⁷ Ley de amparo comentada, autor Lic. Ernesto Silva Juárez, cuarta edición enero 2011.

Del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

1. *Del Pleno.* Se forma por tres precedentes no interrumpidos por otra en contrario, dictada por el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación (TFF), aprobada por lo menos por ocho magistrados (Arts. 75 y 76 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo).

2. *De las Secciones de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.* - Se forma por cinco precedentes no interrumpidos por otra en contrario, aprobadas por lo menos, por cuatro magistrados. (Arts. 75 y 76 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo).

2.9.3 Tesis Aisladas

Es una resolución que surge del juicio de amparo directo, ya sea por los magistrados de un Tribunal Colegiado de Circuito o de una de las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, o bien puede surgir de una resolución del Pleno de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación se le nombra tesis aislada porque aun no constituye jurisprudencia y esta no será obligatoria, ya que para que surja la jurisprudencia deberán de darse cinco resoluciones en el mismo sentido sin ninguna en contrario.

La Tesis aislada es una ejecutoria dictada en un juicio de garantías en específico que por ser sobresaliente es publicada en el Semanario Judicial de la Federación y permanece aislada hasta que no comience a haber nuevas tesis en el sentido en que está dictada la Tesis originalmente aislada. ¹⁸

18 Leyderaldeprocedimientocontenciosoadministrativoypaginadeinternetwww.tr

2.10 Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano

2.10.1 Que son las Presunciones

La palabra presunción acorde con el Diccionario de la Lengua española, proviene del latín praesumptio, onis, que significa, acción y efecto de presumir, Mientras que presumir (praesumere), se refiere a sospechar, juzgar o conjeturar una cosa por tener indicios o señales para ello.

En el Diccionario de Derecho Romano, define la Praesumptio (presunción): cosa que se tiene como verdad o creencia que se tiene por cierta en virtud de la relación normalmente existente con otro hecho probado.

“La expresión presunción se compone de la preposición prae y el verbo sunco, que significan tomar anticipadamente, porque por las presunciones se deduce un juicio u opinión de las cosas y de los hechos, antes que éstos se nos demuestren o aparezcan por sí mismos”

Si el origen del término nos ofrece una característica propia de toda presunción, resulta ineludible el conocer las diversas ideas que los tratadistas han expresado en relación con lo que entienden por presunción en el ámbito jurídico. Es por ello, que a continuación se enunciarán algunas de ellas.

Rafael de Pina y José Castillo Larrañaga, consideran que “la presunción es una operación lógica mediante la cual, partiendo de un hecho conocido, se llega a la aceptación como existente de otro desconocido o incierto. La presunción sentada por vía legal o por el raciocinio judicial, es el resultado de la aplicación de las máximas que el legislador o el juez deducen de su propia experiencia.¹⁹

¹⁹ [www.berlibro.com/pina- de- y José castillo.- derecho procesal civil](http://www.berlibro.com/pina-de-y-jos%C3%A9-castillo.-derecho-procesal-civil).

Carlos Arellano García sostiene: “las presunciones constituyen el medio de prueba indirecta en cuya virtud, el juzgador, en acatamiento a la ley o en acatamiento a la lógica, deriva como acreditado un hecho desconocido, por ser consecuencia de un hecho conocido que ha sido probado o que ha sido admitido”²⁰

Joaquín Escriche expone: “la presunción es la conjetura o indicio que sacamos, ya del modo que generalmente tiene los hombres de conducirse, ya de las leyes ordinarias de la naturaleza; o bien; la consecuencia que saca la ley o el magistrado de un hecho conocido para averiguar la verdad de un hecho desconocido o incierto”²⁰

Manuel de la Plaza nos dice: “la presunción es el resultado del proceso lógico que consiste en pasar de un hecho conocido a otro desconocido”²⁰

De lo anterior se desprende que la doctrina estima que la presunción jurídica se conforma de tres elementos a saber:

- a) El hecho conocido;
- b) El hecho desconocido que se pretende demostrar, y
- c) La relación de causalidad.

El hecho conocido es el probado y que nos lleva a creer en la existencia del hecho desconocido.

El hecho desconocido es el acreditado presuntivamente y que deriva del hecho conocido.

La relación de causalidad es el juicio lógico elaborado para presumir la existencia o veracidad del hecho desconocido que se pretende demostrar.

²⁰ www.berlibro.com/pina-de- y José castillo.- derecho procesal civil

Del mismo modo, no hay que olvidar que se habla de dos clases de presunciones, las legales que son las plasmadas por el legislador en la ley y las humanas que son las vertidas por el juzgador en su fallo.

En tal entendido, y tomando en consideración los elementos que integran las presunciones y las clases de las mismas, puede señalarse lo siguiente:

La presunción en el ámbito jurídico, es el resultado del procedimiento de raciocinio plasmado por el legislador en la ley y por el juez en su sentencia, en el sentido de tener como cierto o probable un hecho, por ser éste la consecuencia más probable u ordinaria del hecho comprobado.

2.10.2 Definición Legal de Presunción

El Código Federal de Procedimientos Civiles no establece una definición de presunción, sin embargo, el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal en su artículo 379, la define de la siguiente manera:

Presunción es la consecuencia que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido: la primera se llama legal y la segunda humana.

En relación con esta definición, José Becerra Bautista señala que “la misma fue tomada literalmente del artículo 1349 del Código Civil Francés basado a su vez en las de Pothier: “un juicio hecho por la ley o por el hombre acerca de la verdad de una cosa mediante la consecuencia deducida por otra” y de Domat: “ consecuencias que se deducen de un hecho conocido para conocer la verdad de uno incierto del que se busca la prueba”.

Al igual que la doctrina, la disposición legal en comento reconoce como elementos de la presunción a los hechos conocido y desconocido, y a la relación de causalidad (consecuencia).

2.10.3 Naturaleza Jurídica de las Presunciones.

Esta cuestión es muy controvertida dada la tendencia de algunos doctrinarios de confundir a las presunciones con los indicios, otros las asimilan a las ficciones, mientras que también se discute si constituyen o no medios de prueba, por lo cual se considera los siguientes aspectos:

2.10.4 Presunción e Indicio

Etimológicamente existe diferencia entre indicio y presunción. Indicio viene del latín *indicium*, derivado del verbo *indico* o *induco*, que significa “llevar a “. Presunción se origina en el vocablo también latino, *praesumptio*, derivado del verbo *praesumo*, que quiere decir “tomar antes”.

Demetrio Sodi sostiene que “las presunciones están íntimamente ligadas con los indicios, pero entre ellos se encuentra una relativa diversidad; el indicio es la causa como hecho conocido y la presunción es el efecto, o sea el conocimiento del hecho ignorado...”

Julio Acero expresa que “el indicio es una circunstancia o un hecho conocido que sirve de guía para descubrir otro oculto. La presunción es la inferencia de ese hecho conocido, el razonamiento que lleva del indicio a la verdad oculta”

Carlos Lessona indica que “el indicio es sinónimo de presunción.

De las ideas enunciadas puede apreciarse claramente que la generalidad de los doctrinarios admite que Indicio y Presunción son conceptos independientes, es decir, diferentes.

2.10.5 Presunción y Ficción

Bartola indica: La ficción aparenta la verdad, aquello que no lo es, la presunción en cambio, se basa en una cosa dudosa, que también puede existir como no existir.

La ficción es un concepto creado por el derecho por una necesidad jurídica para poder en algunos casos someter al régimen jurídico determinados actos, hechos o personas, o bien para permitir una aplicación uniforme del derecho.

En cambio las presunciones, por ser máximas tomadas de la lógica y de la experiencia, regularmente coinciden con la realidad.

La diferencia esencial entre presunción y ficción estriba en que mientras la presunción se funda en leyes de probabilidad, las ficciones son manifestaciones contrarias a la realidad probable. Finalmente, Alfonso Pérez Becerril concluye que:

La presunción es la consecuencia que la ley o el juez deduce de un hecho conocido para llegar a un hecho desconocido, pero que puede confrontarse con lo verdadero, por lo que puede llamarse verdad anómala, La ficción, por el contrario, parte de lo falso, que sustituye por su propia verdad (crea, pues, una verdad artificial).

Las presunciones tienen su adecuado encaje y estudio en la teoría de la prueba, Incluso pueden admitir prueba, en contrario, las presunciones legales absolutas, por la confesión judicial. En confesión judicial, pueden desvirtuarse.

Las presunciones pueden ser opuestas entre sí y la mayor vencer a la menor, lo que no sucede con las ficciones.

Las presunciones están fundadas en una inducción lógica y son muchas veces extensivas, en cambio, las ficciones son de interpretación estricta.

Las presunciones versan sólo sobre materia de hecho, son consecuencias deducidas de un hecho conocido para llegar a otro desconocido. Las ficciones versan sobre hecho y derecho, pues el legislador construye sobre un hecho inexistente una categoría jurídica.

2.10.6 Presunción y Prueba

En los puntos que anteceden se estableció con claridad la divergencia existente entre la presunción y el indicio, y de aquéllas con la ficción. Es por ello, que toca el precisar si la presunción es un verdadero medio de prueba.

Sobre tal problemática, la doctrina ha adoptado dos posiciones: diversos autores niegan que la presunción sea un medio de prueba argumentado que únicamente se trata de un caso de inversión de la carga de la prueba; otros tratadistas afirman que la presunción es un verdadero medio de prueba.

2.10.7 Punto de Vista Legal

Desde el punto de vista legal, en el Derecho mexicano la discusión termina, ya que el Código Federal de Procedimientos Civiles, en la fracción VIII de su artículo 93, reconoce expresamente a la presuncional como un medio de prueba, al señalar literalmente:

Art. 93.- La ley reconoce como medios de prueba:
VIII. Las presunciones.

2.10.8 Clasificación de las Presunciones

Eduardo Pallares refiriéndose a los clásicos, indica que éstos dividieron a las presunciones atendiendo a su grado de certeza o probabilidad, en:

Leves: son aquellas que, como su nombre lo indica, sólo inclinan levemente, el ánimo de juez, a tener por probado el hecho que de ellas puede inferirse;

Medianas: en éstas, la probabilidad de la existencia del hecho se encuentra, por decirlo así, balanceada, porque del mismo hecho se infieren al mismo tiempo, razones en pro y en contra de fuerza igual, para considerarlo probado, y Vehementes: ponen de ejemplo la que sirvió de base a Salomón para pronunciar su fallo sobre la maternidad del niño que se disputaban dos mujeres”

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 190 del Código Federal de Procedimientos Civiles, las presunciones son:

Las que establece expresamente la ley, y
Las que se deducen de hechos comprobados.

Así, tenemos que las presunciones son de dos tipos, los cuales también son adoptados por la doctrina, conociéndose a las primeras como legales y, a las segundas como humanas.

2.10.9 Las Presunciones Legales

Son las presunciones de derecho o legales; las establecidas por la ley. Esta clase de presunciones, como su nombre lo indica, tienen su origen en la ley, de donde deriva que jurídicamente resulta inconcebible la existencia de las mismas sin una norma que las sancione.

2.10.10 Presunciones Relativas

Es el nombre con que se designan a las presunciones legales o de derecho que admiten contra su validez prueba en contrario.

Estas presunciones, como su nombre lo indica, son las que estando previstas por la ley, admiten prueba en contrario; pueden convertirse en absolutas si no se presenta la prueba en contrario que efectivamente desvirtúe la consecuencia prevista por la ley.

Al respecto, resulta necesario citar lo que en relación a la distribución de la carga de la prueba se establece en los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles:

ART. 81 El actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excepciones.

ART. 82.- El que niega sólo está obligado a probar:

- I. Cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho.
- II. Cuando se desconozca la presunción legal que tenga a su favor el colitigante.
- III. Cuando se desconozca la capacidad.

2.10.11 Presunciones Absolutas

La presunción es absoluta, cuando no admita prueba en contrario por disposición expresa de la ley en términos del artículo 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles:

ART. 191.- Las presunciones sean legales o humanas, admiten prueba en contrario, salvo cuando, para las primeras exista prohibición expresa de la ley.

Presunciones Humanas: Son las presunciones de hecho; aquellas que son dejadas a la libre apreciación del juez y que no constituyen más que un principio de prueba.

Las presunciones humanas se fundan en la convicción de quien aprecia las pruebas al tener por comprobado un hecho por ser el resultado lógico o cotidiano de otro hecho confirmado, con la peculiaridad, de que ninguno de esos hechos están establecidos por la ley.

2.10.12 Diferencias entre Presunciones Legales y Humanas

Las presunciones humanas se diferencian de las legales, en que éstas son creadas por la ley, y por lo mismo, no hay más presunciones legales que las expresamente enumeradas por ella, en tanto que las humanas están solamente autorizadas por la ley, pero no son creadas por ella, y en que el valor probatorio de las presunciones legales está determinado por la ley y fuera del arbitrio de los jueces, mientras que las humanas tienen un valor relativo y variable, y, por tanto, pueden por si solas producir el mismo efecto de una prueba directa, como servir de complemento a ésta.

En el subsistema impositivo mexicano, es frecuente encontrar construcciones jurídicas conocidas como presunciones, que son utilizadas por el legislador con el propósito de frustrar los mecanismos de fraude a la Ley Tributaria, tanto en su dinámica de evasión como en la de elusión.

En México opera la autodeterminación de contribuciones, esto es, de conformidad con el tercer párrafo del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario; y si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, cuando el contribuyente no lo hace mediante sus facultades de comprobación.

Las presunciones en el Derecho tributario tienen gran importancia para el Estado, ya que ayudan a la administración financiera a evitarse la actividad de tener que demostrar, por las dificultades que se le presentan en ese sentido, el probable y no seguro ánimo de defraudar al fisco de contados contribuyentes. Pero por razón de esos pocos casos en los cuales un contribuyente trata de omitir ingresos, elabora una presunción elevada a regla general, que viene a aplicarse no sólo a los que han tratado de engañar al fisco, sino también a aquellos que han obrado de buena fe, por el único motivo de que algunos hechos, actos o situaciones que pueden dar origen al nacimiento de una obligación a favor del fisco puedan ser fácilmente ocultados por el contribuyente.

La facultad impositiva, no es absoluta, sino que se encuentra sujeta a limitaciones establecidas en nuestra Carta Magna, entre las que destacan la garantía de audiencia, y los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad, que constituyen una parte de las

limitaciones al poder del Estado, en sus aspectos legislativo y ejecutivo, que hacen del Estado Mexicano un Estado de Derecho.

Por lo antes expuesto considero que el Derecho Tributario se establecen varias conceptos de presunciones, las cuales pueden ser definidas como una operación lógica deductiva reglada por la ley a partir de la cual mediante hechos de conocimiento cierto o probado, se infiere hechos de conocimiento probable que pueden o no admitir prueba en contrario dependiendo de si estamos ante lo que el derecho de cómo las clasifica, que admiten prueba en contrario o no como se señalo en los conceptos anteriores de presunciones, en este sentido se ve en la necesidad de defenderse contra la aplicación de las mismas recurriendo a destruir el hecho que se presume al comprobar su falsedad, aportando pruebas y alegatos en contrario que tienen que demostrar que el hecho invocado como antecedentes no existe o bien no es el que exactamente menciona la ley y que la autoridad fundamenta en una determinación de una utilidad fiscal presuntiva.

Por lo anterior considero que nuestro Derecho Tributario, se establecen varias presunciones legales, las cuales pueden ser definidas como una operación lógica reglada por la ley a partir de la cual mediante hechos de conocimiento cierto o probado, se infieren hechos de conocimientos probable, que pueden o no admitir prueba en contrario como lo establece el artículo 62 de Código Fiscal de la Federación, que “señala que para comprobar los ingresos, así como el valor de los actos o actividades de los contribuyentes, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario que la información o documentos de terceros relacionados con el contribuyente corresponde a operaciones realizadas” Ahora bien con lleva al el derecho en que estamos, como presunción relativa que si admite prueba en contrario o como presunción absoluta, la cual no admite prueba en contrario, en este sentido cuando el contribuyente se ve en la necesidad de defenderse contra la aplicación de una presunción, puede recurrir a :

Destruir el hecho que se presume al comprobar su falsedad, aportando pruebas en contrario.

Eliminando la aplicación de la presunción, mediante la aportación de pruebas y alegatos, que tiendan a demostrar que el hecho invocado como antecedente no existe o bien no es el que exactamente requiere la ley para la aplicación de la presunción.

En el derecho Tributario Mexicano, el legislador ha establecido distintas presunciones legales, encaminadas en un primer momento a combatir los mecanismos de defraudación y evasión de la ley tributaria, motivación que incluso ha reconocido el poder Judicial Federal, según consta de las siguiente tesis jurisprudencial:

“Octava Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: III, Segunda parte-2 enero junio de 1989

Página 570

PRESUNCIONES Y FICCIONES LEGALES, LA FUNCION Y APLICACIÓN DE ESTAS TECNICAS EN MATERIA TRIBUTARIA. En el sistema mexicano es frecuente la presencia de construcciones jurídicas que entendidas ya como presunciones legales de pleno derecho ya como ficciones, sirven al legislador en su tarea de frustrar los mecanismos de fraude a la Ley Tributaria, tanto en su dinámica de evasión como en la elusión. Las presunciones suponen el enlace establecido por su autor entre un hecho conocido y otro que aunque se desconoce debe reputarse existente para efectos de la ley, por ser realmente posible o probable su realización cuando así lo demuestren las máximas de la experiencia y el conocimiento del mundo factico sobre el que se pretende actuar. Desde un angulo sustantivo más que probatorio, se advierte una noción jurídica cuando su actor recoge datos de la realidad y los califica jurídicamente de un modo tal que, violentando consiente mente su naturaleza, crea un concepto de verdad legal (artificial) distante de coincidir con la realidad. En ambos casos, la aplicación de las normas reguladoras de estas figuras representa para los contribuyentes un efecto irrefragable dispensado de toda prueba adicional, justificado por la necesidad de resolver la incongruencia entre la realidad jurídica y la realidad económica a cuya coincidencia aspira la justicia tributaria.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 103/89. Llantcredit, S.A. 3 de mayo de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos”.

Capítulo III

3. Determinación de la Utilidad Fiscal Presuntiva por Autoridad Fiscal Federal en Visita Domiciliaria

Dentro de las facultades discrecionales que tiene la autoridad fiscal federal en el desarrollo de una visita domiciliaria de auditoría de determinar la comprobación de los ingresos presuntos de acuerdo con el artículo 59 del Código Fiscal de la Federación y en su caso se advierta que el contribuyente visitado se encuadra en alguno de los supuestos del artículo 55 y 56 del citado ordenamiento legal, proceda por determinar presuntivamente la utilidad fiscal aplicando el % (coeficiente) de acuerdo a la actividad del contribuyente conforme lo establece el artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ello salvo prueba en contrario según el citado artículo 59, pues en el proceso de dicha revisión el contribuyente puede desvirtuar la irregularidad consignada en las actas que para el efecto se levanten de acuerdo con el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación en comento o en su caso optar por la autocorrección fiscal parcial o total antes de que se emita la resolución derivada de la auditoría donde se determina en conclusión el crédito fiscal total a cargo del contribuyente; Ahora bien como más adelante se menciona en el capítulo III del caso práctico que se presenta como ejemplo en donde la Administración Local de Auditoría Fiscal de Morelia aplicó dicho procedimiento determinando el crédito mediante resolución definitiva.

Pues bien el legislador otorgó atribuciones a las autoridades fiscales para determinar presuntivamente los ingresos y la utilidad fiscal de los contribuyentes, en efecto, las presunciones fiscales, al igual que las presunciones en el Derecho, y específicamente en el ámbito procesal, son figuras mediante las cuales por una operación lógica, a través de un hecho conocido se deduce uno desconocido.

Dentro de la materia del Derecho Tributario, una de las cuestiones más controvertidas son las presunciones que traen como consecuencia la determinación de la autoridad fiscal en una visita domiciliaria de auditoría y determine una utilidad fiscal presuntiva, la cual se presenta como una norma jurídica derivada de las presunciones que sirven al legislador de frustrar los mecanismos de fraude a la ley fiscal, tanto en evasión como en elusión, sin embargo las disposiciones fiscales que normalmente se agrupan en torno a este concepto suelen considerarse una serie de ventajas o privilegios a favor

de la autoridad fiscal y que se aplican no solo a contribuyentes que pretenden defraudar al fisco, sino incluso a contribuyentes que obran conforme a la ley, lo que refleja la necesidad de que el contribuyente conozca la forma en que puede defenderse, tomando como base los preceptos legales dentro de su esfera jurídica a su favor, como sucedió en el presente caso práctico en donde la autoridad fiscal federal, incurrió en la ilegalidad de fundamentar un precepto legal fiscal diferente en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva.

3.1 Marco Legal del Procedimiento de la Presunción de Ingresos y la Utilidad Fiscal Presuntiva.

Las diferentes disposiciones fiscales que se relacionan al respecto como marco teórico para su determinación son las siguientes:

3.2 Ley del Impuesto Sobre la Renta

El Artículo 20 señala que “Para los efectos de este título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

“I. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales”

Por su parte en el artículo 90 establece que “Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:

.....

“IX. Se aplicara 50% en el caso de prestación de servicios personales independientes”.

3.3 Código Fiscal de la Federación

El artículo 55 señala que “ Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas morales que tributan conforme al título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban de pagar contribuciones cuando”

.....

II.-No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3 % de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a). Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

.....

Como se podrá observar es válido que dichos preceptos mencionan los casos en los cuales las autoridades fiscales están en posibilidades de determinar ingresos ‘presuntivos y la utilidad fiscal a cargo de los contribuyentes.

En efecto, la expresión “Cuando” señalada en el primer párrafo del citado artículo, hace referencia a que el mismo precepto únicamente establece los supuestos normativos en los cuales las autoridades fiscales podrán hacer uso de la facultad presuntiva de ingresos y/o utilidades.

Así mismo el artículo 56 establece que “Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularan los ingresos brutos de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que

proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:

.....

II.- Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier otro, con las modificaciones que, en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.

III. A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente.

IV. Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

.....

El artículo 59 señala que “ Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:

.....

III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que este obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Capítulo IV

4. Caso Práctico

Ahora bien de acuerdo al artículo primer párrafo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente, las autoridades fiscales federales al ejercer las facultades de comprobación en una visita domiciliaria de auditoría, conozcan hechos u omisiones que entrañen incumplimiento a las disposiciones fiscales, los cuales se darán a conocer al contribuyente mediante las actas circunstanciadas que para el efecto se levanten de conformidad con el artículo 46 primer párrafo y 63 primer párrafo del citado Código y determinaran las contribuciones omitidas o los créditos fiscales a cargo de la contribuyente visitada, como fue en el presente caso dicha autoridad fiscal emitió mediante resolución la determinación presuntivamente de los ingresos y la utilidad fiscal, lo cual en resumen se señala a continuación:

La Administración Local de Auditoría Fiscal de Morelia, con sede en Morelia, Michoacán, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar la situación fiscal a que está afecto como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2003 al 31 de diciembre de 2003, derivado de la visita domiciliaria practicada al amparo de la orden número RIMXXXXXXXXXXXXXXXXX contenida en el oficio número XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX del 20 de mayo de 2008, girada por el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Morelia, a la contribuyente XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, mismo oficio que fue debidamente notificado a esa contribuyente con fecha 21 de mayo de 2008, a través de la C. XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, en su carácter de Tercero.- Contador de la

contribuyente revisada XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX , previo citatorio de fecha 20 de mayo de 2008, dejado en poder de la C. XXXXXXXXXXXXXXX, en su carácter de Tercero.- Auxiliar Administrativo de la contribuyente revisada.

Con base a los hechos consignados en el acta final levantada el 20 de mayo de 2009 a folios números del XXXXXXXXXXXXXXX al XXXXXXXXXXXX, de la visita domiciliaria, practicada a la contribuyente XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX., con domicilio en XXXXXXXXXXXXXXX, en donde se hizo constar el análisis o desglose de cada una de las irregularidades que se describen en materia de la siguiente contribución federal: como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2003 al 31 de diciembre de 2003, contenido en el presente, se concluye el 20 de mayo de 2009, lo siguiente:

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA
DE LAS PERSONAS MORALES CON REGIMEN GENERAL DE LEY.
EJERCICIO SUJETO A REVISIÓN: DEL 01 DE ENERO DE 2003 AL 31 DE
DICIEMBRE DE 2003.**

RESULTADO DE LA REVISIÓN.

De la revisión practicada por el visitador actuante a la información manifestada en su declaración anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2003 presentada en el portal del Servicio de Administración Tributaria con fecha del 14 de abril de 2004, así como a los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal de 2003, a la copia de la denuncia presentada ante la Agencia Décima Cuarta del Ministerio Público de Morelia Michoacán con fecha 5 de septiembre de 2005 donde consta la descripción del suministro en el cual queda inservible la documentación contable del ejercicio 2003 misma documentación que fue proporcionada por la XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX en su carácter de TERCERO.-

Contadora de la contribuyente revisada XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX al inicio de la visita que se practica, hechos que constan en el acta parcial de inicio de fecha 21 de mayo de 2008 levantada a folios números del XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX así mismo con fecha 28 de mayo de 2008, se le notifico a la C. XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, en su carácter de Tercero Contadora de la contribuyente revisada XXXXXXXXXXXXXXX, a los estados de cuenta bancarios de la cuenta de cheques número XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, S.A. por los meses de Enero a Diciembre del 2003, así mismo como a los estados de cuenta bancarios de cuenta número XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX de la institución bancaria Banco Nacional de México, S.A. de los meses de Enero a Diciembre del 2003 , a los estados de cuenta bancarios de la cuenta número XXXXXX de la institución bancarias BBVA Bancomer, S.A. de los meses Enero a Diciembre del 2003, así como al escrito de fecha 12 de enero de 2009, recibido por oficialía de partes de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Morelia el 15 de enero de 2009 con folio XXXX mediante el cual proporciono diversa información y en virtud de que la contribuyente revisada XXXXXXXXXXXXXXX, no exhibió registros ni documentos relativos a sus operaciones realizadas, del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2003 al 31 de diciembre de 2003 sujeto a revisión, no obstante que le fueron solicitados mediante oficio número el número XXXXXXXXXXXXXXX, de fecha 26 de mayo de 2008, girado por el XXXXXXXX, en su carácter de Administrador Local de Auditoría Fiscal de Morelia, mismo que fue entregado el día 28 de Mayo de 2008, a la C. XXXXXXXXXXXXXXX, en su carácter de Tercero Contadora de la contribuyente revisada XXXXXXXXXXXXXXX., por lo que la contribuyente revisada no presentó los libros y registros de contabilidad, ni la documentación comprobatoria de sus ingresos y deducciones autorizadas, argumentando lo siguiente:

“...no es posible entregar la información solicitada, ya que el día que inicio la citada visita domiciliaria se les informó a los visitantes que sufrimos un siniestro, del cual se les dio una copia donde quedó asentada la denuncia ante la agencia del Ministerio Público del Fuero Común correspondiente, ya que toda esa información se echó a perder, derivado del siniestro ya citado en la denuncia, tal y como quedo precisado en el Folio No. XXXXXXXXXXXXXXX del Acta Parcial de Inicio; sin embargo, de nueva cuenta se anexa al presente original y copia para su debido cotejo de dicha denuncia, para todos los efectos legales a que haya lugar. ...”, entregando como prueba de su

dicho copia de la demanda presentada ante Agencia Décima Cuarta del Ministerio Público de Morelia Michoacán con fecha 5 de septiembre de 2005, en la cual manifiesta lo siguiente: “... Que comparezco ante esta Representación Social a manifestar con motivo de la tromba de agua que hubo al sur de la Ciudad de Morelia, Michoacán de Ocampo, el sábado pasado, esto es, el día 03, tres de Septiembre del año en curso, lo que provocó el desbordamiento del Río Chiquito y, como consecuencia de ello, hubo una completa inundación de todas las calles y colonias, aledañas y paralelas a la Avenida Camelinas, incluso llegando ésta última al Norte de la Ciudad hasta una cuadra antes de la Avenida Lázaro Cárdenas, lo cual ha sido un hecho público, notorio y de fuerza mayor para la ciudadanía moreliana; con tal motivo, la empresa que representó al estar ubicada en la calle de XXXXXXXXXXXXXXX, Colonia Nueva Chapultepec, Código Postal XXXX, con orientación de Poniente a Oriente, también se vio seriamente afecta en sus bienes muebles por la citada inundación, por estar situada a menos de una cuadra al norte de la Avenida Solidaridad, misma que sigue el curso del cause del mencionado Río Chiquito, habiéndose inundado su planta baja del inmueble en aproximadamente 0.80, ochenta, centímetros de alto y dejando un capa de 0.20, veinte, centímetros de lodo café y de excremento y, es el caso que al fondo del inmueble en su parte sur se encuentra un cuarto de aproximadamente de 2.5. (dos punto cinco) metros de ancho por 2.5 (dos punto cinco) metros de largo, destinado para el uso de “bodega” de la empresa que represento, sin contar con anaqueles, y en donde se encontraban en el piso los bienes siguientes: 1.- La documentación comprobatoria de las operaciones de mi representada, esto es, todos los elementos que integran su contabilidad, Libros Principales y Auxiliares, los Registros y Cuentas Principales, consistente en 120, ciento veinte, carpetas denominadas “Lefort” que contenían las Facturas de Ingresos, Pólizas de Ingresos, de Egresos y de Diario, conteniendo cada una su documentación comprobatoria correspondiente, Balanzas de Comprobación, Estados de Cuenta Bancarios, talonarios, nóminas, papeles de trabajo del cálculo mensual y anual de impuestos e integración de las declaraciones mensuales y anuales informativas, discos y demás medios procesables de almacenamiento de datos, así como contratos de prestación de servicios de nuestros clientes, correspondientes a los ejercicio 2000, dos mil, 2001, dos mil uno, 2002, dos mil dos, 2003, dos mil tres, y 2004, dos mil cuatro, respectivamente. ...”

ubicándose con ello en el supuesto de determinación presuntiva de ingresos acumulables y utilidad fiscal, de conformidad con lo previsto en el artículo 55 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio que se revisa que señala “Las autoridades podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, el resultado fiscal en el régimen simplificado o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos, entradas y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones: “No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de algunos de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.”, en relación con el artículo 56 fracción II del Código Fiscal de la Federación que establece que “Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, sus entradas, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos: Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o cualquier otro, con las modificaciones que, en su caso, hubiera tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.”, por lo que derivado de lo anterior, se conoció que la contribuyente revisada no declaró la totalidad de los ingresos acumulables en cantidad de \$54,511.97, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2003 al 31 de diciembre de 2003, conforme al artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio que se revisa, que menciona que “Las personas morales residentes en el país, acumularán a la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o en cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas, además se consideran ingresos los señalados en el artículo 20 fracción I de ley invocada que establece: “Para efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes: I.- Los ingresos determinados presuntamente por las autoridades fiscales, en los casos que proceda conforme a las leyes fiscales.”

El importe total de los ingresos acumulables declarados, determinados y no declarados, es el que se muestra a continuación en forma anual:

CONCEPTO	DECLARADO	DETERMINADO	NO DECLARADO
INGRESOS ACUMULABLES	25,520,144.00	25,574,655.97	54,511.97

Los Ingresos Acumulables antes mencionados, se integran por concepto como a continuación se indica:

CONCEPTO	DECLARADO	DETERMINADO	DIFERENCIA
a) Ingresos propios de su actividad \$	25,478,622.00	25,478,622.00	0.00
b) Intereses devengados a favor	1,234.00	2,999.10	1,765.10
c) A juste anual por inflación acumulable	40,288.00	40,288.00	0.00
d) Ingresos por depósitos bancarios que no corresponden a registros en su contabilidad			
		52,746.87	52,746.87
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 25,520,144.00	25,574,655.97	54,511.97

UTILIDAD FISCAL PRESUNTIVA.

Ahora bien, toda vez que la contribuyente revisada XXXXXXXXXXXX, no proporcionó al inicio de la visita ni en el transcurso de la visita la documentación comprobatoria de sus operaciones así como los registros contables que se encuentran obligados a llevar, en virtud de haber sido destruida por caso fortuito, por lo que esta autoridad con el fin de hacerse llegar de la información necesaria para conocer las operaciones de la contribuyente revisada, por lo que esta autoridad giro diversas órdenes de visita domiciliaria en relación con las operaciones que en su carácter de tercero llevaron a cabo con la contribuyente revisada.

En relación con lo anterior la contribuyente revisada XXXXXXXXXXXXXXXX , se sitúa en la causal de presuntiva contenida en el artículo 55 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente al no haber proporcionado los registros y los libros así como la documentación comprobatoria por más del 3% de algunos de los conceptos de las declaraciones, toda vez que la contribuyente revisada no proporcionó los registros y los libros así como la documentación comprobatoria de su declaración del Impuesto Sobre la Renta, además por el resultado obtenido de las visitas domiciliarias de aportación de datos por terceros realizadas a los contribuyentes relacionados anteriormente y cuyo resultado de acuerdo con lo descrito en los numerales del 1 al 4 de los párrafos precedentes es la negación por parte de dichos contribuyentes de haber realizado operación alguna con la contribuyente revisada XXXXXXXXXXXXXXXX. durante el ejercicio 2003 derivado de lo cual se advierten otras irregularidades que imposibilitan el conocimiento de las operaciones de la contribuyente revisada, como lo señala el artículo 55 fracción VI por lo que esta autoridad al encontrarse imposibilitada de conocer las deducciones totales de la contribuyente revisada, determina que XXXXXXXXXXXXXXXX, concluye que la contribuyente revisada se sitúa en la causal de presuntiva que establece el artículo 90 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de la determinación de la utilidad fiscal que indican que las autoridades fiscales para determinar presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes, podrán aplicar a los ingresos determinados el coeficiente del 50% que corresponde a la actividad la cual es la prestación de servicios de seguridad y vigilancia, por lo que al ser prestación de servicios la actividad que realiza la contribuyente revisada, se le aplica el 50% contenida en las disposiciones fiscales vigentes en el ejercicio que se revisa determinando la utilidad presuntiva como sigue:

INGRESOS DETERMINADOS	\$ 25,574,655.97
POR: COEFICIENTE DE UTILIDAD	<u>50%</u>
UTILIDAD FISCAL PRESUNTIVA	<u><u>\$ 12,787,327.99</u></u>

4.1 Resumen de la Resolución Derivada de la Visita Domiciliaria de Auditoría

Por lo anterior la autoridad fiscal federal opto por ejercer sus facultades de comprobación en forma discrecional al no haber proporcionado la contribuyente la documentación comprobatoria de sus operaciones desde el inicio de la visita domiciliaria de auditoría, hasta el levantamiento del acta final y lo encuadro en los supuestos previstos en los artículos 17, 20 fracción I, 90 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 55 fracción II, VI, 56 fracción II y 59 del Código Fiscal de la Federación, determinado en forma presunta los ingresos y la utilidad fiscal, por consecuencia el impuesto sobre la renta omitido y sus accesorios.

4.2 Ilegalidades en la Resolución

Del análisis a la anterior resolución considero que la autoridad fiscal federal incurrió en los vicios de “fondo” siguientes:

- La ilegalidad constitucional al aplicar la autoridad fiscal federal como fundamento legal para determinar la base de la utilidad fiscal presuntiva el artículo 90 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta como coeficiente máximo del 50%, en lugar de aplicar el fundamento del primer párrafo de dicho artículo que es el coeficiente del 20%, que establece que cuando la actividad del contribuyente no se puede identificar plenamente en los demás supuestos del citado precepto se considerara el citado 20%, como fue en el presente caso pues la actividad es de “Prestación de Servicios de Protección y de Custodia” y no la de “Prestación de Servicios Personales Independientes”
- Por consecuencia al considerar dicha autoridad fiscal federal un coeficiente (%) mayor del 50% para determinar la utilidad fiscal presuntiva, ocasiono una base mayor para la determinación del Impuesto Sobre la Renta y por consecuencia en sus accesorios.
- No hubo la proporcionalidad y equidad en la determinación de los ingresos presuntos al considerarse una base mayor para determinar la utilidad fiscal presuntiva de la contribuyente.

- Falta de circunstanciación y motivación tanto en el acta final de visita de auditoría como en la resolución al considerar una actividad diferente de prestación de servicios personales independientes por prestación de servicios de protección y de custodia, giro de la contribuyente que no ésta encuadrado en ningún supuesto del citado artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.

- Pues si bien es cierto que la contribuyente se encuadro en la hipótesis de la determinación presuntiva de ingresos por no proporcionar la documentación comprobatoria de sus operaciones, tal y como lo señala la autoridad fiscal federal según resolución definitiva; también lo es que dicha autoridad debió circunstanciar la aplicación de la facultad presuntiva de la determinación de los ingresos en forma exhaustiva, esto es que se tiene que demostrar que dicha omisión de ingresos presuntos incremento el patrimonio de la contribuyente visitada en algún rubro.

- La autoridad fiscal federal no evaluó la situación económica de la contribuyente respecto del caso fortuito o fuerza mayor en la que sufrió (Inundación) en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva, no obstante que desde el inicio de la visita hasta el levantamiento del acta final la contribuyente lo señaló mediante demanda presentada ante la agencia Décima Cuarta del Ministerio Público de Morelia Michoacán de fecha 05 de septiembre del 2005, fecha anterior al inicio de la visita.

Capítulo V

5 Conclusión y Propuesta

5.1 Conclusión

Como se podrá concluir en el caso práctico presente la autoridad fiscal federal de Morelia, al ejercer las facultades de comprobación en la visita domiciliar de auditoría a la persona moral por caso fortuito o fuerza mayor (inundación) la contribuyente no proporcionó la documentación comprobatoria de sus operaciones en el ejercicio del 2003, ello derivó que la autoridad fiscal federal emitió la resolución con fundamento en los artículos 17, 20 fracción I y 90 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con los artículos 55 fracción II y VI, 56 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigentes en el ejercicio revisado y determinó los ingresos presuntos y la utilidad fiscal presuntiva, afectando la esfera jurídica del contribuyente pues no cumplió con los Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad conforme a lo siguiente:

- 1) La Constitución Federal que es la piedra angular sobre la cual descansa el Estado del Derecho; en virtud del principio de Supremacía Constitucional establecido en el artículo 133, las legislaciones que conforman el orden jurídico mexicano, para ser válidas, deben apegarse a los mandatos de la Constitución Federal y es una obligación de toda autoridad de acatar las disposiciones legales en los actos administrativos que ejerce una autoridad fiscal federal, establecidas en los artículos 14 y 16 Constitucional lo cual no hizo la dicha autoridad fiscal federal al determinar una utilidad fiscal presuntiva mayor, que ocasionó a la contribuyente auditada un incremento en la determinación del impuesto sobre la renta omitido y en sus accesorios.
- 2) El poder tributario que es el Derecho del Estado de exigir de los particulares la aportación de una parte de su riqueza para satisfacer los gastos públicos y el poder Legislativo que es el facultado para crear las leyes en donde se

establecen las contribuciones, correspondiendo así al poder ejecutivo la aplicación de tales leyes; Pues bien considerando lo anterior la autoridad fiscal únicamente debe hacer lo que la ley establece y al aplicar la autoridad fiscal federal lo dispuesto en el artículo 90 fracción IX del Ley del Impuesto Sobre la Renta, el coeficiente del 50% en lugar del 20% que es el general de acuerdo al primer párrafo del citado artículo, cuando la contribuyente no se encuentra en ningún supuesto de las actividades que señala dicha disposición, pues la actividad de la contribuyente es prestación de servicios de protección y de custodia y no la de prestación de servicios personales independientes como la considero en la resolución la autoridad fiscal federal en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva, en consecuencia el fundamentar con un precepto legal diferente, ello se demuestra la ilegalidad en que incurrió la autoridad fiscal, al no cumplir con lo que establece el artículo 16 Constitucional que establece en su parte relativa “ Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento” con este mandamiento es evidente que la autoridad fiscal federal cometió la fragante violación de los Derechos Humanos de la Garantía de Legalidad.

3) La obligación tributaria que deriva de la ley, y se traduce en el vínculo jurídico por el cual el Estado exige a los particulares el pago de contribuciones para el gasto público, este debe estar estipulado en las disposiciones legales fiscales, mismas que deben de aplicarse en forma estricta como lo establece el artículo 5° primer párrafo del Código Fiscal de la Federación y en este caso la autoridad fiscal federal infringió dicha disposición pues no aplico estrictamente la dispuesto en el artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente y al considerar un coeficiente mayor afecto a su vez, los elementos esenciales del impuesto, objeto, base , tasa o tarifa establecido en la citada disposición.

- 4) Los Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad son una norma constitucional que protege a los particulares frente al poder arbitrario de sus gobernantes, mismo que en el presente caso la autoridad fiscal federal no cumplió en el procedimiento de la determinación de la utilidad fiscal presuntiva al aplicar un precepto legal diferente al que se encuadra el contribuyente.
- 5) Que dichos Derechos Humanos y sus Garantías de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad se contiene en los artículos 14 segundo párrafo, 16 primer párrafo, y 31 fracción IV, de la Constitución Federal, a efecto de que la autoridad fiscal federal únicamente se limite a aplicar la ley, evitándose de esta manera lo determine a su arbitrio las facultades de comprobación en las visitas domiciliarias de auditoría.
- 6) La proporcionalidad de los impuestos, se determina que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos o utilidades contenida en el artículo 31 fracción IV Constitucional y al haber determinado la autoridad fiscal federal una utilidad fiscal presuntiva mayor a la que se debió de haber determinado conforme al artículo 90 primer párrafo de la ley del impuesto sobre la renta, ello trajo como consecuencia una desproporcionalidad en el impuesto y sus accesorios al verse incrementados.
- 7) La equidad de las contribuciones, implica la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, así como la base, tasa o tarifa y plazo de pago etc. y en presente caso no hubo equidad en la determinación de la utilidad fiscal presuntiva pues se considero un coeficiente para determinarla mayor al que la contribuyente se encuadro.

5.2 Propuesta

- 1) El artículo 14 segundo párrafo Constitucional, legitima el derecho a defenderse que tiene todo individuo mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecido; tal derecho implica la utilización de todos los medios de defensa idóneos que establece las leyes fiscales.
- 2) Por lo anterior desde que se inician las facultades de comprobación en una visita domiciliaria de auditoría a este tipo de contribuyentes es necesario ir agotando todos los medios de defensa, iniciando en el presente caso de interponer el recurso procedimiento administrativo de revocación por ser resolución definitiva por parte de la Administración Local Fiscal de Auditoría de Morelia y así sucesivamente hasta que se emita la resolución favorable a la contribuyente, ya que le asiste la razón por ser vicios de fondo en que cometió la autoridad fiscal federal.
- 3) Como antecedente del presente caso ya hay un precedente en un juicio contencioso administrativo de la SALA REGIONAL DEL PACIFICO CENTRO, EXPEDIENTE NUMERO286709-21-01-6 de fecha 03 de septiembre del 2009, en donde la sentencia fue lisa y llana respecto de la determinación presuntiva de la utilidad fiscal de acuerdo a la fracción IX de del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que menciona la prestación de servicios independientes (personas físicas) no es lo mismo que la prestación de servicios de una persona moral con actividad empresarial (se cuenta con una copia).
- 4) Derivado de lo anterior al aplicar la autoridad fiscal federal el coeficiente mayor del 50% para determinar la utilidad fiscal presuntiva del contribuyente, en lugar de aplicar en un momento dado el coeficiente del 20 % según el primer párrafo del artículo 90 de la citada ley del Impuesto Sobre la Renta, que señala como un porcentaje general cuando los contribuyente no se encuentra en alguno de las supuestos de las fracciones del citado artículo,

por consecuencia la autoridad fiscal federal infringió la fragante violación a los artículos 16 primer párrafo Constitucional y artículo 5° primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, por lo que la contribuyente debe de considerar entre otros como el agravio principal de inconformidad en la instancia de defensa que vaya interponiendo.

- 5) La autoridad fiscalizadora no evaluó la situación del contribuyente por caso fortuito o fuerza mayor (Inundación), al no considerar alguna deducción, costo o gasto o aplicar otro procedimiento de auditoría acorde a su situación económica, por lo que el contribuyente también podrá hacer valer esta circunstancia en los medios de defensa.
- 6) Que el presente caso quede como constancia de contribuyentes que se dediquen a esta actividad y se encuentren en el caso fortuito o fuerza mayor y que la autoridad fiscal dentro de sus facultades de revisión aplique la disposición fiscal respecto de la fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que aún se encuentra vigente, ello no cumple con los Derechos Humanos y sus Garantías Constitucionales de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad.
- 7) Sería conveniente en su momento que en el medio de defensa que se interponga aunado a este vicios de ilegalidad, proporcionalidad y equidad citados base de esta tesis, analizar desde el inicio de la visita hasta el levantamiento del acta final y su resolución si la autoridad incurrió en otro vicio o vicios de forma y de fondo adicionales a los comentados en todos sus procedimientos administrativos que llevo a cabo la autoridad fiscal federal y hacerlos valer en su defensa.

5.3 Comentario adicional

Cabe señalar que para avalar la presente tesis se ha dado seguimiento al caso práctico de la resolución derivada de la auditoría practicada por la Administración Local de Auditoría de Morelia a la contribuyente PROTECCION Y SISTEMAS DE SEGURIDAD, S.A. DE C.V. mediante los diferentes medios de defensa que ha interpuesto el representante legal de la contribuyente, como es el recurso de revocación y juicio de nulidad presentado ante la Administración Local Jurídica de Ingresos de Morelia y ante la Sala Regional del Pacífico – Centro, del tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de Morelia, mediante los cuales dichas autoridades al final resolvieron en forma negativa a la contribuyente, confirmando la resolución del crédito inicialmente determinado por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Morelia, no obstante el representante legal de la contribuyente promovió ante la citada sala, AMPARO DIRECTO ADMINISTRATIVO 148/2012 (se cuenta con una copia) en donde la contribuyente estimó violatorios los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal y mediante Acuerdo del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa y de Trabajo de Décimo Primer Circuito a la sesión del cinco de octubre del dos mil doce, resolvió:

“ÚNICO. La Justicia de la Unión ampara y protege a Protección y Sistemas de Seguridad. Sociedad Anónima de capital Variable, en contra del acto que reclama a la Sala Regional del Pacífico Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con residencia en esta ciudad precisado en el resultando primero de este fallo. El amparo se concede para los efectos precisados en el penúltimo párrafo del considerando sexto de esta resolución:

“En las relatadas condiciones, procede conceder el amparo directo solicitado, para el efecto de que la Sala Regional responsable deje insubsistente la sentencia reclamada y emita otra, en la que tomando en consideración lo expuesto en la contestación de demanda, con relación a la exhibición de las documentales que la ahora quejosa ofreció como prueba consistentes en copia fotostática de la contabilidad y documentación comprobatoria correspondientes al ejercicio fiscal de dos mil tres, resuelva nuevamente, con plenitud de Jurisdicción, lo que legalmente corresponda respecto de la acción ejercitada por la persona moral actora”

Atento a lo anterior, es innecesario entrar al estudio de argumentos que se hicieron valer en los restantes conceptos de violación, relacionados con la valorización de cierta prueba pericial desahogada en el juicio de nulidad y con el fondo del asunto, habida cuenta que tales aspectos están supeditados al cumplimiento de que se realice de la presente ejecutoria. En apoyo de lo anterior es de invocar la tesis de jurisprudencia publicada en la página ochenta y cinco del tomo sexto del apéndice al Seminario Judicial de la Federación mil novecientos diecisiete – dos mil, emitida por la entonces Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dice: “CONCEPTOS DE VIOLACION, ESTUDIO INNECESARIO DE LOS.- Si al examinar los conceptos de violación invocados en la demanda de amparo resulta fundado uno de estos y el mismo es suficiente para otorgar al peticionario de GARANTIAS LA PROTECCION Y EL AMPARO DE LA JUSTICIA FEDERAL, resulta innecesario el estudio de los demás motivos de queja.”

Con lo anterior y al darse cumplimiento a la resolución presente la autoridad fiscal federal es evidente que la hipótesis de la determinación de ingresos presuntos y la utilidad fiscal presuntiva queda totalmente desvirtuada y por ende los créditos determinados a cargo de la contribuyente auditada; Mas sin embargo dentro de la citada resolución en el resultando OCTAVO la contribuyente manifestó como agravio respecto a la incorrecta aplicación de la fracción IX del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues en toda caso se debió de aplicar el coeficiente de utilidad del 20% y no el 50% al ser una sociedad mercantil legalmente constituida, con actividad preponderante de “Prestación de Servicios de Seguridad en Instalaciones de Industriales” y no la de “Prestación de Servicios Personales Independientes Subordinados” por consecuencia estimó violatorios de los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal; Situación que la autoridad resolutora en el presente AMPARO DIRECTO ADMINISTRATIVO no entro al estudio y conclusión al respecto, en virtud de que se dictó la sentencia en base al concepto que la sala considero de mayor importancia y fue suficiente para otorgar las Garantías de Protección y el Amparo a la Justicia Federal a favor de la contribuyente.

Bibliografía

Legislación Fiscal

¹ Se dice que existe una mala interpretación de la ley, cuando no se cumplen los derechos humanos y sus garantías constitucionales de una disposición legal expresamente aplicable y se trata de resolver un litigio jurídico con arreglo a un determinado derecho positivo.

2 Derecho Constitucional. Sánchez Brigas Enrique. Editorial Porrúa. México D. F. 1999. Cuarta Edición

³ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente, 10 de junio del 2011.

⁴ Miguel Carbonell, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente al 10 de junio del 2011.

5 Alvadea Ledesma, Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, México, 1995, p.167

6 Alvadea Ledesma Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, México, 1995, p.168-169

7 Alvadea Ledesma Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, México, 1995, p. 28

8 Rosas, Jorge Diego. et al. Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1997, p.18 de lo Álvarez Ledesma, Mario Ignacio. Introducción al Derecho. Porrúa, México, 1995, p.28.

9 http://esp.mexico.org/la_palabra/37033

10 Miguel Carbonell, reforma constitucional en materia de derechos humanos del 10 de junio del 2011.

¹¹ Derecho tributario. Luis Humberto Delgadillo. Editorial Limusa. 5ª Edición y Miguel Carbonell en reformas constitucionales, junio del 2011

¹² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente Principios de Derecho tributario del autor Luis Humberto Delgadillo 5ª Edición, Limusa, Noriega editores, página de internet www.comunidad.com/derecho/glosario-fiscal.

¹³ Comunidad del conocimiento- glosario fiscal

14 Libro, introducción a la hermenéutica fiscal autores, Roberto Islas Montes- Juan A. Cruz Zamudio, Alejandro Alcántara Ramírez- Martha Esther Villegas Noriega editorial Porrúa año 2007.

15 Calvo Enrique (1999) "tratado del impuesto sobre la renta"

16 Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal. Ed. Oxford. 2000. P.266 México

17 Ley de amparo comentada, autor Lic. Ernesto Silva Juárez, cuarta edición enero 2011.

¹⁸ Ley del procedimiento contencioso administrativo y página de internet www.tr

19 www.berlibro.com/pina-de-y-josé-castillo.-derecho-procesal-civil.

20 www.berlibro.com/pina-de-y-josé-castillo.-derecho-procesal-civil.

