



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO**  
**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**  
**DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**MAESTRÍA EN FISCAL**

**TESIS**

**“RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL Y SU PRONÓSTICO A 10 AÑOS DE SU NACIMIENTO”.**

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

**PRESENTA**

**LIC. EN CONTADURÍA MAURICIO EUGENIO HERRERA BUCIO**

**DIRECTOR DE TESIS.**

**DR. EN FISCAL JOSE LUIS CHÁVEZ CHÁVEZ**

**Morelia, Michoacán, Marzo 2020**



INDICE	
ABSTRACT .....	5
RESUMEN.....	6
INTRODUCCION.....	7
CAPITULO 1.- ASPECTOS METODOLOGICOS .....	9
1.1 Planteamiento del problema .....	9
1.2 Problematización .....	9
1.3 Hipótesis.....	11
1.4 Objetivo General .....	11
1.5 Objetivo específico.....	11
1.6 Preguntas de la Investigación.....	11
1.7 Justificación .....	12
1.8 materiales a utilizar en la investigación.....	12
1.9 Variables independientes .....	12
CAPITULO 2 MARCO TEORICO GENERAL .....	14
2.1 Concepto jurídico de tributo .....	14
2.2 Concepto de contribuciones.....	14
2.3 Clasificación de las Contribuciones .....	17
2.4 Principios de los impuestos.....	18
2.4.1 Principio de Constitucionalidad .....	19
2.4.2. Principio de la legalidad.....	19
2.4.3 Principio de certeza.....	19
2.4.4 Principio de comodidad .....	19
2.4.5 Principio de Economía.....	20
2.4.6 Principio de capacidad de pago .....	20
2.4.7 Principio del beneficio .....	20
2.4.8 Principio de la Ocupación plena.....	20
2.4.9 Principio de la conveniencia .....	21
2.4.10 Principio de generalidad.....	21
2.4.11 Principio de obligatoriedad.....	21
2.4.12 Principio de Vinculación con el gasto publico.....	21
2.4.13 Principio de equidad .....	21
2.4.14 Principio de proporcionalidad .....	22

2.5 El financiamiento del Estado.....	22
2.6 ORGANOS FACULTADOS PARA EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA.....	23
2.7 Nociones de Fisco, Erario, y Hacienda Pública.....	24
2.8 Elementos esenciales de los impuestos.....	25
2.9 Los sujetos de la Relación jurídica tributaria.....	27
2.10 Los sujetos activos y sus obligaciones.....	28
2.11 Los sujetos pasivos y sus obligaciones.....	29
2.12. La capacidad del sujeto pasivo.....	31
2.13 La responsabilidad solidaria.....	32
2.14 La residencia y el domicilio.....	33
2.15 La relación jurídica tributaria.....	35
2.16 El hecho imponible y el hecho generador de la obligación fiscal.....	35
2.17 El nacimiento de la obligación fiscal.....	38
CAPITULO 3 LA LEY FISCAL.....	38
3.1 Interpretación de la Ley.....	41
3.1.1 Método de interpretación legal.....	42
3.1.2 Método de interpretación literal.....	42
3.1.3 Método de interpretación lógico conceptual.....	42
3.1.4 Método de interpretación auténtica.....	43
3.1.5 Método de interpretación a contrario sensu.....	43
3.1.6 Método de interpretación analógica.....	43
3.1.7 Método de interpretación exacta.....	44
3.1.8 Método de interpretación estricta.....	44
3.1.9 Principios generales de derecho.....	44
3.2 Antecedentes históricos de los impuestos.....	47
3.2.1 Antecedentes históricos de los impuestos en México.....	51
3.3 Teoría de los servicios públicos.....	53
3.4 Teoría de la relación de sujeción.....	53
3.5 Teoría de la necesidad social.....	54
3.6 Teoría del seguro.....	55
3.7 Justificación de la contribución al gasto público.....	55

CAPITULO 4 ASPECTOS GENERALES .....	58
4.1 Definición de evasión. ....	58
4.2 Definición de elusión .....	58
4.3 Definición de defraudación.....	59
CAPÍTULO 5 ¿QUÉ ES EL RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL? .....	60
5.1 Antecedentes y nacimiento del Régimen de Incorporación Fiscal. ....	60
5.2 Contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal. ....	66
5.3 Registro de operaciones.....	66
5.4 Declaraciones y fechas de pago. ....	69
5.5. Declaración Anual. ....	76
5.6 Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT). ....	76
5.7 Suspensión al Registro Federal de Contribuyentes.....	76
5.8 e. Firma (antes firma electrónica o FIEL).....	77
CAPÍTULO 6 CASOS PRÁCTICOS .....	79
6.1 Caso práctico de aplicación de Impuesto Sobre la Renta.....	79
6.2 Caso práctico de aplicación de Impuesto al Valor Agregado .....	82
6.3. Caso práctico de aplicación de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. .	94
6.4. Propuesta de reforma fiscal. ....	95
6.5 Diagnostico de la situación Fiscal en el Régimen de Incorporación. ....	97
6.6 Propuesta de solución.....	99
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	100
BIBLIOGRAFÍA.....	102

## ABSTRACT

Fulfilling contributions is an obligation that is within the constitutional framework and that this must be fair and proportionate way, for it is necessary and indispensable to the State through the collection bodies from the municipal, state or federal level provide the necessary media to achieve it.

The emergence of the tax regime Incorporation from the year 2014 and with a duration will be 10 years, it is in order to broaden the tax base and invite the step transition from informality to formality, offering a scheme Attraction such as paying progressive gradually for each exercise for 10% to reach taxed at 100% at the end of 10 years.

The taxpayer resistance do not want to pay taxes or to do so in the regime that does not belong can be considered to be due to several factors, one of them would evade the tax action from the moment that comes an obligation, another seeking shelter a regime that offers greater benefits than others, and the last one is the most manifest, is that the citizen is not reflected their contributions resulted in improvements to achieve a better quality of life in the areas of economics, education, security , employment, health, etc., and worst of all, that there is impunity, since it has been proven diverts public resources for personal gain by those who handle and there is no punishment. Every day means available, the news that there is an excess of current expenditure, excess payments to senior officials, splurges in excessive amounts in items not justified and stratospheric rewards both deputies and senators also receives and bad handling of public funds. On the other hand, the excessive cost of democracy by funding political parties and overspending of the National Electoral Institute, cause an economic imbalance in the country and widespread dissatisfaction because the benefits are for the few and the effect is for most.

## RESUMEN

El cumplir con las contribuciones es una obligación que se encuentra dentro del marco Constitucional y que este debe de ser de manera equitativa y proporcional, para ello es necesario e indispensable que el Estado por conducto de los órganos recaudadores desde el nivel municipal, estatal o federal proporcione los medios necesarios para lograrlo. El surgimiento del Régimen de Incorporación Fiscal a partir del ejercicio 2014 y con una duración que será de 10 años, es con la finalidad de ampliar la base de contribuyentes e invitar al paso de transición de la informalidad a la formalidad, ofreciendo un esquema de atracción como es el de pagar de manera gradual progresiva por cada ejercicio por un 10%, hasta llegar al tributar al 100% al termino de los 10 años. La resistencia de los contribuyentes a no querer tributar o al hacerlo en el Régimen que no le corresponde, puede considerarse que es debido a varios factores, uno de ellos sería evadir la acción tributaria desde el momento que nace una obligación, otro el buscar el cobijo de un régimen que ofrezca mayores beneficios que otros, y el ultimo que es de los más manifestados, es que el ciudadano no ve reflejado sus contribuciones traducido en mejoras para lograr una mejor calidad de vida o en las esferas de lo económico, educación, seguridad, empleo, salud, etc., y el peor de todos, que existe la impunidad, ya que se ha comprobado los desvíos de recursos públicos para beneficios personales por parte de quienes los manejan y no hay castigo alguno. Cada día por los medios al alcance, también se recibe la noticia que existe un exceso de gasto corriente, exceso en pagos a funcionarios de alto nivel, derroches en cantidades excesivas en partidas no justificadas, así como gratificaciones estratosféricas tanto a diputados y senadores y malos manejos del erario público. Por otro lado, el excesivo costo de la democracia al financiar a partidos políticos y también el gasto excesivo del Instituto Nacional Electoral, ocasionan un desequilibrio económico al país y una inconformidad generalizada ya que los beneficios son para pocos y la afectación es para la mayoría.

Palabras claves: fisco, erario, hacienda pública, evasión, defraudación.

## INTRODUCCION

En el primer capítulo del presente, el diseño fue utilizado desde el punto de vista metodológico, y que con sus elementos esenciales dan sustento, validez metodológica y científica.

En el capítulo segundo antes de dar la explicación del origen de los impuestos y su trascendencia a través del tiempo, tanto a nivel general y posteriormente a nivel particular en México, hasta llegar a la época actual, donde se explica el concepto y la clasificación de las contribuciones, así como los principios jurídicos de los impuestos. Claro está que también tomando en cuenta cuales son los órganos facultados para exigir el cumplimiento de la obligación contributiva o tributaria. En la relación jurídica Estado y contribuyente se resalta los elementos esenciales de los impuestos, las capacidades de los sujetos activos y pasivos, así como el nacimiento de la obligación fiscal.

Al iniciar la investigación de manera concreta y específica respecto al Régimen de Incorporación Fiscal, de nueva creación, con un nacimiento de escasos dos años, y medio y que fenecerá en un lapso de diez años, se encontró que este carece de solidez y aun en la actualidad hay muchas deficiencias por parte de la autoridad fiscal, para su debida aplicación.

Aunque la autoridad fiscal continúe ofreciendo beneficios de no pago o en el caso de 2016 para invitar a pasar de la informalidad a la formalidad, donde se inicia un esquema de subsidio al 90%, este resulta perjudicial para el resto de la base de contribuyentes ya que los que tributan en este esquema, no hacen prácticamente ninguna aportación, sin embargo, a quienes están tributando bajo otro esquema si se les aplica la carga tributaria completa.

Otro punto fino es que la economía informal sigue subsistiendo y peor aún, hay contribuyentes que sin tener derecho a estar bajo el cobijo del Régimen de Incorporación Fiscal con la finalidad de gozar de los beneficios que este ofrece, la propia autoridad los ha aceptado.

Otro de los aspectos importantes a señalar es que, desde un inicio en el Régimen de Incorporación Fiscal, la autoridad no estaba preparada para recibir la información necesaria por medio del portal de internet y se tuvo que conceder prórroga para la presentación de la información, y donde a base de campañas publicitarias por todos los medios, televisión, radio, internet, folletería, trípticos, etcétera. Asegura a los contribuyentes que ahora es mucho más sencillo y práctico el hacer las declaraciones por medio del procedimiento “Mis cuentas”, pero esto parece que cada día resulta más complicado para los contribuyentes.

Con lo anteriormente mencionado, y con el ánimo de continuar investigando, y aunque lo tributario no es la solución de todo, pero que, si nos permite el conocer que la recaudación es necesaria e indispensable, para que el Estado cumpla su función. En el capítulo tercero, asimismo los métodos de interpretación de la Ley, y definiciones muy claras para conceptos tributarios. En el capítulo cuarto se hace mención de aspectos generales.

En el quinto capítulo entramos en materia de lo que es propiamente el Régimen de Incorporación Fiscal, sus antecedentes, como fue que nació, se hace la mención de quienes pueden tributar bajo este esquema, así como los requisitos para pertenecer en él, y los cambios que ha tenido mediante los Decretos emitidos. Por último, en el sexto capítulo se realizaron ejercicios prácticos y se hace la propuesta de reforma fiscal, así como el diagnóstico actual basado en las estadísticas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria y una propuesta de solución.

## CAPITULO 1.- ASPECTOS METODOLOGICOS

### 1.1 Planteamiento del problema

El régimen de incorporación fiscal no resolverá el problema de la recaudación fiscal en México ni ampliará la base de contribuyentes al fisco.

### 1.2 Problematización

A partir del ejercicio 2014 desaparecen los regímenes de pequeños contribuyentes e intermedio, por lo tanto, éstos tienen que tributar en el Régimen General de Ley. Sin embargo, se permite hacer una transición de aquellos contribuyentes que tienen ingresos hasta dos millones de pesos de tributar en un régimen de incorporación recién creado.

Es una medida paternalista que a futuro afectará el grueso de los contribuyentes financieramente.

Recordemos que los pequeños contribuyentes podían tener ingresos hasta dos millones de pesos, pero solo ingresos por venta al público en general. En el caso del régimen intermedio podían tener ingresos hasta cuatro millones de pesos, pero ingresos exclusivamente por actividades empresariales.

Ahora bien, todos estos contribuyentes no podrán ya tributar más en esos regímenes, sino que si tienen ingresos que no rebasen dos millones de pesos podrán tributar en este régimen de incorporación a, durante diez años y después ya tributar en el régimen general.

Se establece la obligatoriedad de expedir comprobantes fiscales digitales (cfdi) a todos los contribuyentes, la obligación de un buzón tributario y las medidas extremas para aquellos contribuyentes que pretendan evitar al fisco federal. A lo largo de 2014 y 2015, se dieron facilidades por parte de la autoridad, sin embargo, la misma autoridad no sabe ni como se aplica este régimen, ya que, en sus oficinas, la asistencia al contribuyente, y la capacitación impartida por la misma, no tienen idea

de muchas cosas. Incluido el traspaso de los anteriores regímenes de pequeños contribuyentes o régimen intermedio al nuevo régimen. Para 2016, probablemente una mayor vigilancia por parte de la autoridad, la expedición de comprobantes y la presentación de declaraciones, para que al menos se paguen las multas correspondientes y si no hay recaudación de los impuestos, al menos de los accesorios. Este régimen pretende traer a la formalidad a todos aquellos contribuyentes que están en la informalidad, pero también con la intención de otorgarle facilidades a este tipo de contribuyentes para que puedan tener la facilidad fiscal de incorporarse al registro de contribuyentes.

Probablemente existan modificaciones para este régimen en el año 2016 dependiendo que tanto control pueda tener sobre él la autoridad y el uso que le den los contribuyentes, ya que la autoridad establece estas medidas fiscales para efectos de elevar la recaudación, sin embargo, los contribuyentes no están convencidos del pago de las contribuciones al no ver claridad en el gasto público.

De manera errónea se piensa que este régimen es solo para aquellos contribuyentes que nunca han estado registrados en el Registro Federal de Contribuyentes, o que en su caso lo estuvieron hace tiempo, y actualmente se les da la facilidad de estar aquí para después tributar como cualquier empresario. Sin embargo, el día de hoy, lo que menos quieren los contribuyentes, es tener que confrontarse con la autoridad, porque saben que, si obtienen su registro, y aunque no paguen Impuesto Sobre la Renta el primer año, el segundo, tendrían que pagar, tanto el Impuesto Sobre la Renta, como el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, además de todas las obligaciones que conlleva el ser contribuyente.

Adicionalmente, el contribuyente se ve frenado para contribuir al gasto público de acuerdo al artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido a que en realidad observa que no existe un destino a dicho gasto, ya que no se puede observar infraestructura, sino que lo que se entiende como recaudado, se va a sueldos elevados de la burocracia que en realidad no otorga ningún beneficio a los que aportamos.

También observamos que la autoridad contrata funcionarios de atención en el Servicio de Administración Tributaria, así como efectuar las revisiones correspondientes, sin la debida preparación, o con la consigna de determinar forzosamente créditos fiscales, con el fin, de obtener dinero con o sin el debido fundamento de la ley y la constitución, únicamente para cubrir el requisito de la recaudación, a costa del detrimento o desaparición de la empresa.

### 1.3 Hipótesis

El régimen de Incorporación Fiscal no será suficiente para dar certidumbre a las personas físicas, es una medida paternalista del fisco que afectará el grueso de los contribuyentes financieramente.

### 1.4 Objetivo General

Desarrollar los lineamientos enmarcados en el Régimen de Incorporación Fiscal y su impacto trascendental durante su vigencia

### 1.5 Objetivo específico

Otorgar los estímulos fiscales a los contribuyentes para pasar de la informalidad a la formalidad, es decir que tengan el estímulo fiscal y que a su vez estén tributando al fisco, para ello ya se encuentra Dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Capítulo IV Título II sección II, artículos 111, 112, y 113.

### 1.6 Preguntas de la Investigación

¿Para qué sirve el Régimen de incorporación?

¿Quiénes pueden tributar en el Régimen de Incorporación?

¿Cuándo debe ingresar un contribuyente al Régimen de Incorporación?

¿Cómo es el procedimiento para Tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal?

¿Dónde debo registrar la Incorporación al Régimen?

## 1.7 Justificación

El estudio de investigación tiene como finalidad dar a conocer los lineamientos marcados de Ley, para cumplir con su cabal cumplimiento, ya que existe descontrol entre los contribuyentes al no conocer la formalidad de quienes pueden tributar en dicho Régimen, aparte de que como es un nuevo esquema que ofrece el Servicio de Administración Tributaria, y pese a que ya se encuentra dentro del Título IV, Capítulo II, Sección II, artículos 111, 112, y 113. Aun en la actualidad hay contribuyentes que se están inscribiendo o los inscriben bajo dicho Régimen, sin tener la actividad que se requiere, o porque se rebasa el tope que impone la regla que es con ingresos acumulables hasta \$2, 000,000.00 Es relevante el marcar que este régimen para los contribuyentes personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional.

## 1.8 materiales a utilizar en la investigación

Los materiales son relacionados a temas fiscales, Leyes fiscales como:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley General de Sociedades Mercantiles, Resoluciones Misceláneas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Código Fiscal de la federación, comunicados del Servicio de Administración Tributaria, misceláneas fiscales, revistas sobre el tema fiscal como prontuario de actualización fiscal, y notas fiscales entre otros.

## 1.9 Variables independientes

- 1.- La falta de una cultura por parte de los contribuyentes para el cumplimiento y pago de impuestos.
- 2.- Falta de un sistema recaudatorio competitivo a nivel de otros países.
- 3.- La impunidad y corrupción con la administración de los recursos públicos.

4.- Los contribuyentes no ven reflejados en servicios, educación, seguridad, salud, las aportaciones de impuestos.

#### Variables dependientes

1.- La seguridad jurídica y la falta de transparencia en la aplicación o destino de los recursos públicos recibidos por el Estado.

2.- La nula educación a ser cumplidos en las obligaciones tributarias, así como el cumplimiento de Leyes.

3.- Si la impunidad en el desvío de recursos públicos, para beneficios personales, y que estos no sean castigados, difícilmente se lograra una recaudación.

El Servicio de Administración Tributaria se encuentra en el proceso de ampliar su base de contribuyentes, ofreciendo el esquema de estímulos fiscales para tener mayor captación de recursos y sufragar el gasto público y a su vez que gradualmente se termine con la informalidad y la economía subterránea.

Pero esta ampliación de base fiscal está sujeta propiamente a la respuesta de los contribuyentes, y mientras estos últimos no lleven a cabo sus registros ante el Registro Federal de Contribuyentes, simple y llanamente la base no será ampliada, o también, aunque existan los registros y posteriormente que los contribuyentes ingresen aviso de suspensión de actividades, tampoco se ampliara la recaudación, más que nada qué es lo que se pretende.

Para el tipo de investigación se emplea método de investigación deductivo, y que parte de lo general a lo particular y hacer uso del principio del análisis de donde se consideran las evidencias, síntesis y comprobación de hechos; y que son actividades básicas en todo proceso de investigación.

Dentro de las observaciones se pretende que los contribuyentes no llegan a practicar la elusión, defraudación y evasión fiscal.

11.- Aplicando el método deductivo e inductivo o utilizando técnica cualitativa y cuantitativa partiendo de lo general a lo particular.

## CAPITULO 2 MARCO TEORICO GENERAL

### 2.1 Concepto jurídico de tributo

La palabra tributo viene del latín Tributum, y que también es una carga permanente que también tiene el sentido de:

- Obsequio
- Veneración
- Respeto
- Admiración
- Servilismo
- Y gratitud hacia el poderoso o simple adoración incondicional a su “divinización”<sup>1</sup>

Tributo es la carga continua en dinero o en especie que debe entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío, o el súbdito al Estado para la atención, a su vez, de las llamadas cargas públicas.<sup>2</sup>

El diccionario jurídico nos define, El tributo, contribución o ingreso es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a una particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

### 2.2 Concepto de contribuciones

Contribución viene del latín contribuere que significa dar, lo mismo en sentido coercitivo, como cuando se trata de un tributo, que, en sentido voluntario, como cuando se ayuda, colabora, aporta, dona, etc. Obviamente, pues, no se trata de un sinónimo pleno de tributo o de impuesto, sino que se trata de una voz afín, más no idéntica.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> DIEP Diep Daniel, Tendencias teorías y Políticas Tributarias. primera edición. San Luis Potosí, S.L.P. 1999

<sup>2</sup> CHÁVEZ Chávez José Luis. La Relación Tributaria entre el Estado y los Contribuyentes en México. 2010. México. p 82

<sup>3</sup> Ídem

Las contribuciones son la base fundamental de un país para su crecimiento y para el bienestar social de sus habitantes. La legislación y la aplicación impositiva, es el trabajo de las autoridades fiscales; y del particular o gobernado, su participación en cuanto a la ubicación de sus obligaciones fiscales de acuerdo a la Constitución.<sup>4</sup>

Ahora bien, la palabra tributo cambia su forma de percepción y se convierte en impuesto donde el Estado debe de imponer ciertas ideas, donde la sociedad debe ajustarse a la normatividad de las leyes, de que existe la necesidad de respetar un orden de convivencia donde se puede asegurar el crecimiento económico y de que la paz y el orden podrían permitir una armonización social, y donde es imperante el que surja la Ley fiscal como norma jurídica para justificar la recaudación de impuestos a favor del Estado que es quien recauda, administra y aplica los recursos.

Con el tiempo del tributo se pasó al impuesto y posteriormente a la contribución.

Por lo tanto, el tributo es un sinónimo de impuesto<sup>5</sup>

Así las cosas, debe de existir un marco jurídico que regule los impuestos y que esté normado para su debida y correcta aplicación, y que como obligación se debe de contribuir, y que estos sean de manera proporcional y equitativa tal y como lo dispongan las Leyes. Para sufragar los gastos públicos con la finalidad de lograr una mejora en la calidad de los servicios que ofrece el Estado a la ciudadanía, asimismo esta aplicación de los recursos recaudados viene a dar como resultado una mejor calidad de vida para los habitantes del territorio nacional.

Ahora bien, la expresión de impuesto o tributo integra también los derechos, productos, las mejoras, aportaciones de seguridad social, etc.

Aunque esta obligación pareciera excluir a los extranjeros, no es así ya que mediante tesis de la SCJN se hace extensiva a todos los residentes que cita la norma constitucional.

---

<sup>4</sup> SOL Juárez Humberto. Derecho Fiscal. México 2010

<sup>5</sup> Ídem

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que es obligación de los mexicanos contribuir a 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.

Esta tesis la sustentó el Tribunal Pleno en la séptima época y se encuentra publicada en el Semanario Judicial de la Federación, tomo 187-192, primera parte, p. 113. 4 Estas consideraciones se desprenden de la tesis jurisprudencial P. /J. 10/2003 de rubro “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.” que fue aprobada por el Tribunal Pleno en la novena época y que aparece publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, p. 144.

Por tanto, la carga tributaria individual debe determinarse siempre en función de la capacidad del individuo para poder soportar la obligación de pagar los impuestos.

El sujeto activo es el Estado o la autoridad fiscal que tiene la facultad de imponerse y recaudar los créditos o el deber de dar aportaciones económicas al fisco.

El sujeto pasivo es el contribuyente en la relación tributaria y es quien debe de cumplir con las obligaciones de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar o permitir, en mayor grado. Pero solo puede ser sujeto pasivo en la medida en que se constituye en deudor del crédito fiscal.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup>Ídem

Aunque también hay que estudiar la serie de conceptos que configuran al sujeto como son:

1. Nacionalidad
2. Capacidad
3. Residencia
4. Domicilio
5. Estado civil
6. Ocupación
7. Personalidad
8. Edad y
9. Naturaleza jurídica

### 2.3 Clasificación de las Contribuciones

Con fundamento en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, y contribuciones de mejoras y derechos.

#### Impuestos

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

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

#### Aportaciones de seguridad social

El artículo 2 fracción II del Código Fiscal de la Federación indica que las aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se

beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionadas por el mismo Estado.

#### Contribuciones de mejoras

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

#### Derechos

El artículo 2, fracción IV del Código Fiscal de la Federación define:

A los derechos como las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir Servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presenten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, cuando en este último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

#### 2.4 Principios de los impuestos

Existe una cantidad interminable de supuestos “principios de los impuestos” que surgieron de las obras doctrinarias de los tratadistas del tema. En donde todos pre admitieron la existencia y justificación de los tributos, el resultado es que ahora tenemos muchos más “principios”

Por ejemplo:

#### 2.4.1 Principio de Constitucionalidad

Como la constitución es la norma suprema de cualquier país, se admite que también se constituya el principio de la tributación y que debe marcarse la obligación tributaria, donde además de ahí se desprenden las demás leyes que se le subordinen, especialmente las tributarias. Aquí se eleva el principio tributario en donde la constitución fija el tributo y que las demás leyes no se contrapongan a la constitución misma. En este orden de ideas obviamente se trata de una jerarquía de leyes o de la no contradicción de estas con la constitución o como prevención legal del tributo tanto en una como en las otras.

#### 2.4.2. Principio de la legalidad

Se dice que este principio tiene un doble propósito limitante:

- Impedir que la autoridad hacendaria lleve a cabo o realice funciones que no estén expresamente previstos en la ley
- Limitar la obligación de los sujetos pasivos o contribuyentes únicamente a lo expresado en la misma.

#### 2.4.3 Principio de certeza

Basado en la obra de Adam Smith que, para evitar el abuso y arbitrariedad de parte de la autoridad, que el tributante conozca el monto de la carga impositiva de pago, la fecha, la forma, etc. Y que con esto se logre la certeza previa de la obligación y se impidan los desvíos del poder.

#### 2.4.4 Principio de comodidad

Se dice que basado en una de las obras máximas de Adam Smith, es preestablecer fechas plazos o términos para cumplir las obligaciones tributarias, y donde se incluya el señalar los lugares de pago y las formas a emplear para llevar a cabo y hasta la simplicidad o grado de sencillez para facilitar tal cumplimiento.

#### 2.4.5 Principio de Economía

Es el principio sujeto al costo de recaudación, que cuando el monto del tributo sea inferior al costo mismo del aparato estatal para cobrarlo, dicho aparato se abstenga de cobrarlo, ya que tendría repercusión en un costo final mayor para todos los contribuyentes.

#### 2.4.6 Principio de capacidad de pago

Esta moderna versión del principio de proporcionalidad y que atiende a la justicia social y a una mejor redistribución del ingreso y de la riqueza nacional, en donde los contribuyentes de mayor ingreso beneficien a todos, como a los de menores recursos, incluyendo también a los que no tributan sin discriminación de ningún tipo.

#### 2.4.7 Principio del beneficio

Como consecuencia de la imperante necesidad de satisfacer todas las demandas colectivas de interés común y general, y por retroalimentación de esa satisfacción un acrecentamiento del bienestar de todos que revierte sobre los contribuyentes.

#### 2.4.8 Principio de la Ocupación plena

Es una versión del supuesto principio de economía de Adam Smith y que consiste en castigar la no reinversión o el no gasto, ya que, según ciertas tesis económicas, solo el pleno empleo, derivado de la reinversión de las utilidades y la generación de fuentes de trabajo, son premiadas fiscalmente, en donde se debe castigar a los especuladores y premiar a todos aquellos que sean inversionistas.

#### 2.4.9 Principio de la conveniencia

De acuerdo a los tratadistas, esto representa otra de las versiones del principio de economía de Adam Smith, esencialmente tipificado en el impuesto a las herencias y a los llamados impuestos ocultos, que son incorporados al precio del producto fabricado, y que en ambos casos son solo a conveniencia del fisco únicamente.

#### 2.4.10 Principio de generalidad

Este principio se sustenta en dos sentidos que son:

- El requisito de ser propio de las leyes como condición de legalidad de las mismas
- Obligación contributiva como condición inexceptuable de gravamen hacia todos los ciudadanos, sin hacer distinción de ningún tipo.

Aunque hay quienes le dan un tercer sentido en que la prevención legal de carácter contributivo se aplique a todos aquellos, cuya situación coincida con la prevista en las leyes como motivo del tributo.

#### 2.4.11 Principio de obligatoriedad

Derivado del rango constitucional y de la coerción legal a contribuir en forma obligatoria al gasto público, por representar un deber como ciudadano como por significar un interés público.

#### 2.4.12 Principio de Vinculación con el gasto publico

Derivado de la prevención constitucional sobre el destino de lo recaudado, y donde todo gobierno exige el pago de impuestos para sostenerse.

#### 2.4.13 Principio de equidad

Proviene directamente de la tesis aristotélica sobre la justicia. (tratar a los iguales como iguales y los desiguales como desiguales) y que se interpreta en la razón del impacto económico del tributo, es decir que sea el mismo para todos los que queden comprendidos dentro de una misma situación, pero para otros tratadistas que no haya excepciones ni privilegios para nadie. Cabe resaltar que equidad es el equivalente a igualdad y que está completamente ligado el término a la proporcionalidad.

#### 2.4.14 Principio de proporcionalidad

Basado también en otra de las máximas de Adam Smith y al que se describe como ajuste de la obligación tributaria a la capacidad contributiva del tributante, y que se complementa con las tarifas progresivas.

### 2.5 El financiamiento del Estado

La actividad financiera del estado es resumida en tres aspectos fundamentales:

1. La liquidación y recaudación de los tributos (obtención de ingresos)
2. La administración del patrimonio público y;
3. La distribución y aplicación.

Su regulación se llama Derecho Financiero y está constituido por el Derecho Fiscal, el Patrimonial y el Presupuestario.

El Derecho Fiscal también denominado Derecho tributario, regula el establecimiento de tributos y las formas de obtención de recursos para el Estado.

El Derecho Patrimonial establece el procedimiento legal de orden administrativo con respecto a la gestión o manejo de los bienes y recursos del Estado, constituido éste por su patrimonio y las empresas públicas.

El Derecho Presupuestario es normativo de la contabilidad del Estado en lo referente al gasto público, sin olvidar las relaciones jurídicas que se dan entre

los Diversos órganos del Estado, incluyendo el sector paraestatal o entre dichos órganos y los particulares.<sup>7</sup>

## 2.6 ORGANOS FACULTADOS PARA EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION CONTRIBUTIVA O TRIBUTARIA. (Órganos Fiscales autónomos)

Lo son los entes autorizados por las leyes fiscales respectivas, cuando se hayan causado o realizado los hechos o situaciones jurídicas como generadores de la obligación contributiva. Estos son:

Federales:

La SHCP. - Que es el órgano encargado de recaudar las contribuciones federales

El IMSS. - Por conducto de su tesorería, es el órgano encargado de recaudar las cuotas para el seguro social a cargo de los patrones y trabajadores que le corresponden, así como las cuotas para el sistema de ahorro para el retiro a cargo de los patrones.

El INFONAVIT. - Por conducto de su tesorería que es el órgano encargado de recaudar las aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones que le corresponden.

El ISSSTE. - Por conducto de su tesorería que es el órgano encargado de recaudar las cuotas a cargo de los trabajadores del citado Instituto, que le corresponden.

El Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, por conducto de su Tesorería, que es el órgano encargado de recaudar las cuotas a cargo de los militares que le corresponden.

La Ciudad de México por conducto de su tesorería, que es la encargada de recaudar las contribuciones que le corresponden a la ciudad de México.

Estatales:

---

<sup>7</sup> Ídem

Las entidades federativas por conducto de sus respectivas secretarías de finanzas y tesorerías generales que son los órganos encargados de recaudar las contribuciones estatales.

Municipales:

Los municipios, por conducto de sus respectivas tesorerías, que son los órganos encargados de recaudar las contribuciones municipales. Las delegaciones de las tesorerías de los municipios.

Órganos de fiscalización:

Son los organismos públicos descentralizados que tienen el carácter de autoridades fiscales para la realización de sus atribuciones, en virtud de que estos realicen actividades fiscales entre ellos destacan:

Para los contribuyentes:

1. IMSS
2. INFONAVIT
3. SAT

Para las autoridades Gubernamentales:

1. Auditoría Superior del Estado
2. Auditoría Superior de la Federación
3. Contaduría Superior de Glosa<sup>8</sup>

## 2.7 Nociones de Fisco, Erario, y Hacienda Pública.

---

<sup>8</sup> CHAVEZ Chávez, José Luis. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 2010 México. pp. 74-75.

La palabra fisco proviene del vocablo latino fiscus, que era utilizada en los romanos para llamar al tesoro del soberano (rey o emperador) en contra posición con el erario que era el tesoro del Estado. Posteriormente se hizo extensivo al vocablo fisco para también comprender el tesoro del Estado. En la antigüedad las leyes castellanas dieron el nombre de fisco o cámara del Rey al tesoro o patrimonio de la casa Real y erario al tesoro del Estado, en la actualidad ambos se consideran sinónimos.<sup>9</sup>

Hacienda pública en términos generales significa “patrimonio”, pero que hacienda pública es el conjunto de bienes pertenecientes al Estado y la organización oficial establecida para la administración de estos bienes.<sup>10</sup>

Aunque también la Hacienda Pública se denomina como las propiedades del Estado en su conjunto y este concepto comprende todos los bienes y recursos económicos de carácter público, así como las deudas y compromisos económicos a cargo del Poder Público.

La hacienda pública como organismo y como concepto en el derecho positivo español aparece por primera vez al crear Felipe V la Secretaría de Hacienda dentro de la organización administrativa del reino español. De pasa a la América Latina y a México, donde la dependencia del Gobierno Federal encargada de realizar la actividad financiera estatal se ha conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda, (creada por Ley de 8 de noviembre de 1821) agregándosele posteriormente la innecesaria expresión “y de Crédito Publico”.<sup>11</sup>

## 2.8 Elementos esenciales de los impuestos.

Dentro de nuestro marco tributario, se encuentra en el Código Fiscal de la Federación en su numeral 5º, una de las referencias del principio de reserva de ley,

---

<sup>9</sup> Ídem

<sup>10</sup> Diccionario de Derecho, segunda edición 1970. Pág. 191

<sup>11</sup> DE LA GARZA F Sergio Derecho Financiero Mexicano, tercera edición, 1968, pág. 75

al detallar que toda norma jurídica tributaria deberá de contener los elementos de sujeto, objeto, base y tasa o tarifa, mismo que textualmente dispone:

Art. 5º. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.<sup>12</sup>

Los principios tributarios constitucionalizados, según Eusebio González García<sup>13</sup> son aquellos principios de origen tributario que el movimiento liberal llevó a los textos constitucionales decimonónicos. Estos principios son exclusivos del ámbito tributario, pero han sido incorporados en la Cartas Magnas a efecto de garantizar su observación, respeto y aplicación en beneficio de los gobernados. En esta categoría se encuentran los de proporcionalidad, equidad, igualdad, generalidad, razonabilidad los cuales, según dicho autor, pueden reconducirse a la idea de justicia en el reparto de las cargas tributarias, idea que gira en torno al principio de capacidad contributiva y que se complementa con el principio de igualdad y fija su alcance y límites con los principios de progresividad y no confiscatoriedad.

Las facultades de las autoridades fiscales en cuanto al cobro de los impuestos, están más que reforzadas tanto en las Leyes como las propias jurisprudencias que al efecto emite la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y en estas mismas se remarca los elementos esenciales de los impuestos.

Y como premisa fundamental se tiene dentro de estos:

Al sujeto activo que es el fisco, y a los sujetos pasivos los contribuyentes

El objeto que es el acto o actividad motivo del impuesto, mientras tanto que la base se refiere a la cantidad sobre la que se determina el impuesto, y:

La tasa que es el porcentaje que se aplica a la base para llegar al impuesto.

---

<sup>12</sup> Artículo 5 Código Fiscal de la Federación. Ediciones Fiscales Isef 2016

<sup>13</sup> GONZALEZ García Eusebio y González Teresa, Derecho Tributario I, Ed. Plaza Universitaria Ediciones, Salamanca 2004, p. 55.

Y lo último, la época de pago refiere al plazo o momento en que se debe de pagar el impuesto.

Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en las tesis de jurisprudencia de rubros “IMPUESTOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY” e “IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.”, estableció que el principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal exige que las contribuciones para sufragar los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios deben estar previstas por una ley en sentido formal y material, es decir, la Ley que establece el tributo debe consignar de manera expresa los elementos del mismo, entre ellos, el sujeto, el objeto, la base, la tasa y la época de pago, de manera tal que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular.<sup>14</sup>

## 2.9 Los sujetos de la Relación jurídica tributaria.

Los elementos fundamentales de la relación jurídica tributaria y que son temas sustanciales de la tributación legal son dos

1.- Sujeto Activo

2.- Sujeto pasivo

El Estado siempre será el sujeto activo, y es el único que asume el derecho a exigir el pago de tributos, situación que se da ejerciendo el poder de la imposición a través del proceso legislativo correspondiente.

Los contribuyentes siempre serán el sujeto pasivo, pues tienen que pagar una prestación o contraprestación al fisco de acuerdo a las leyes tributarias, y se incluye tanto a nacionales como extranjeros que residan en el país o que tienen ingresos del extranjero y a personas físicas y morales con o sin fines lucrativos.

---

<sup>14</sup> Tesis: P. /J. 47/2000 Novena Época. Pág. 33. Tomo XI, abril 2000. Semanario Judicial de la Federación y su gaceta

## 2.10 Los sujetos activos y sus obligaciones.

En el Derecho Tributario, como dijimos al comentar la obligación fiscal, existe un solo sujeto activo de dicha obligación y es el Estado, pues solamente él, como ente soberano, está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. En los Estados organizados políticamente como federaciones, no solo el Estado Federal, posee soberanía, sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior y la ejercen con plena independencia del poder central con las limitaciones impuestas por la constitución de la federación, de donde se sigue que también están investidas de la potestad tributaria, México o los Estados Unidos de América son ejemplo de este tipo de organización política y del ejercicio de la potestad tributaria en forma paralela. En México, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha precisado el alcance de la soberanía de las entidades federativas en relación con el Estado Federal de la siguiente manera:

**SOBERANIA DE LOS ESTADOS, ALCANCE DE LA, EN RELACION CON LA CONSTITUCION.**

Si bien es cierto que de acuerdo con el artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los Estados que constituyen la República son libres y soberanos, también lo es que dicha libertad y soberanía se refiere tan sólo a asuntos concernientes a su régimen interno, en tanto no se vulnere el Pacto Federal. De acuerdo con el mismo artículo 40, los Estados deben permanecer en unión con la Federación según los principios de la Ley Fundamental, es decir, de la propia Constitución. Ahora bien, el artículo 133 de la Constitución General de la República establece textualmente que: "Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los Jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes o tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados". Es decir, que aun cuando los Estados que integran la Federación sean libres y soberanos en

su interior, deberán sujetar su gobierno, en el ejercicio de sus funciones, a los mandatos de la Carta Magna. De tal manera que, si las leyes expedidas por las legislaturas de los Estados resultan contrarias a los preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deben de predominar las disposiciones del Código Supremo y no las de las leyes ordinarias impugnadas, aun cuando procedan de acuerdo con la Constitución local y de autoridad competente, de acuerdo con la misma Constitución local.<sup>15</sup>

Cabe resaltar que esta tesis aislada de jurisprudencia reconoce que deben predominar las disposiciones del Código Supremo, que es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se reconoce la soberanía de las entidades federativas como libres y soberanos y sus disposiciones, siempre y cuando no se contrapongan a dicha Ley Suprema, y que deben permanecer en unión con la Federación.

#### 2.11 Los sujetos pasivos y sus obligaciones.

El contribuyente es quien se etiqueta como el sujeto pasivo de la relación tributaria, además es quien debe de cumplir con las obligaciones de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar o permitir, en mayor grado.

Pero únicamente puede ser sujeto pasivo en la medida en que se constituye en deudor del crédito fiscal. Este sujeto convencionalmente como pasivo conlleva una serie de aspectos que lo configuran como tal y que son:

- Nacionalidad
- Capacidad
- Residencia
- Domicilio

---

<sup>15</sup>Tesis Aislada. Séptima Época Pág.: 45. Fuente: Semanario Judicial de la Federación 40 Primera Parte

- Estado Civil
- ocupación
- Personalidad
- Edad; y
- Naturaleza Jurídica.

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

Personas físicas:

Es la persona dotada de capacidad de goce, que en cualquier momento puede adquirir derechos y obligaciones,

I. Del menor de edad no emancipado, el de la persona a cuya patria potestad está sujeto;

II. Del menor de edad que no esté bajo la patria potestad y del mayor incapacitado, el de su tutor.

Personas morales:

Son las entidades que se constituyen bajo diversas formalidades y estructuras de acuerdo a su objeto; en el caso de las sociedades mercantiles, son normadas por la Ley General de Sociedades Mercantiles y que pueden ser;

Artículo 1o.- Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

I.- Sociedad en nombre colectivo;

II.- Sociedad en comandita simple;

III.- Sociedad de responsabilidad limitada;

IV.- Sociedad anónima;

V.- Sociedad en comandita por acciones, y

VI.- Sociedad cooperativa.<sup>16</sup>

Sin embargo, las asociaciones y sociedades civiles son normadas por el Código Civil. Título Decimo Primero De las Asociaciones y de las Sociedades

I.- De las Asociaciones:

Artículo 2670.- Cuando varios individuos convinieren en reunirse, de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación.<sup>17</sup>

Tanto las personas físicas como las personas morales en el sistema tributario, son sujetos de obligaciones fiscales y que como resultado de sus obligaciones deberán cumplir apegado a las normas tributarias mismas que se le atribuyen como sujetos pasivos.

## 2.12. La capacidad del sujeto pasivo.

La capacidad jurídica difiere de la tributaria. Puede no tenerse la capacidad de goce prevista por la legislación civil, pero si la tributaria, por razón de las leyes impositivas, que no disciernen al respecto dado que se pueden realizar hechos o actos jurídicos

---

<sup>16</sup> Ley General de Sociedades Mercantiles

<sup>17</sup> Código Civil Federal

que, de no dar pie al tributo, crearían una situación de exención no deseada y que romperían con el criterio de generalidad.<sup>18</sup>

Así las cosas, el sujeto pasivo de la relación tributaria, que sin dejar de ser el mismo para efectos jurídicos en general, puede no ser el mismo para efectos de las leyes fiscales, ya que algunas pueden gravar su actividad y otras dar otro tratamiento o también que puede ser susceptible de alguna reducción del impuesto.

Puede ser que se dé el caso de que en algunas leyes impositivas sea un causante habitual, y en otras sea de manera eventual, accidental o incluso que jamás sea causante.

Así mismo en la condición de sujeto pasivo puede ser que no solo le obliga a los impuestos que causa en razón de su actividad, incluso puede ser que tenga la obligación de ser retenedor a terceros, por lo que le resulta la responsabilidad solidaria.

## 2.13 La responsabilidad solidaria.

Sujetos pasivos por deuda propia con responsabilidad directa.

Es el caso del deudor directo del tributo o su causahabiente "mortis causa" o "inter vivos", es decir, herederos, legatarios o donatarios a título universal y si se trata de personas morales, la que subsiste o se crea por fusión.

Sujetos pasivos por deuda de carácter mixto (propia y ajena) con responsabilidad directa.

Es el caso de las personas que, conforme a la ley, 'pueden disponer libremente no solo de sus bienes, sino también de los de terceros, por lo tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esa facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero, pues por la disponibilidad de los bienes podrá cubrir el adeudo total (en algunas legislaciones el ejemplo ha sido el jefe de la familia respecto a los bienes de los integrantes de la misma).

---

<sup>18</sup> DIEP Diep Daniel, Fiscalística. segunda edición. Pág. 85 San Luis Potosí, S.L.P. 1999

Sujetos pasivos, en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria.

Es el caso de copropietarios y coherederos, ya que de cada uno se puede exigir el total del adeudo y no sólo la parte que le corresponde. Desde luego, se respeta su derecho a repetir contra los demás responsables.

Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta.

Es el caso de los sustitutos legales del deudor directo ya sea voluntarios o por ministerio de ley, a quienes se respeta su derecho a repetir contra el deudor directo.

Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria.

Es el caso de terminados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones de carácter formal y que no fueron cumplidas, lo cual trae como consecuencia un perjuicio al fisco, como por ejemplo el notario que no verifica que por el acto que ante él se otorga se satisfaga el tributo causado.

Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva.

Es el caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto del cual el bien constituye la garantía objetiva; por ejemplo, la adquisición de un inmueble con adeudos pendientes por concepto de impuesto predial o territorial.<sup>19</sup>

## 2.14 La residencia y el domicilio

El territorio es la superficie terrestre, aérea y marítima, donde el estado puede y ejerce su soberanía.

La residencia es el sitio dentro de un territorio y en que habitualmente se tiene la morada habitual

---

<sup>19</sup> RODRIGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, México, Oxford, 2007. Pag. 149, 150

Domicilio es dentro del sitio de una residencia, o también el establecimiento, lugar principal de los negocios, o también el lugar donde se ejerce la administración de ellos, o lugar donde se halla el sujeto persona física

Por lo tanto, La residencia es diferente al domicilio, en donde la primera puede ser temporal, real, o virtual. En virtud de que está sujeta a la estancia o permanencia en el país. Y en el domicilio además de ser definitiva y ser siempre real, también puede ser presunto y hasta convencional. Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación lo estipula de la siguiente manera:

Artículo 10.- Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

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

b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.

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

Siempre que los contribuyentes no hayan manifestado alguno de los domicilios citados en los incisos anteriores o no hayan sido localizados en los mismos, se considerará como domicilio el que hayan manifestado a las entidades financieras o a las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, cuando sean usuarios de los servicios que presten éstas.

II. En el caso de personas morales:

a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen. Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.<sup>20</sup>

## 2.15 La relación jurídica tributaria.

La obligación tributaria y la obligación sustantiva son dos conceptos diferentes, ya que pudiera darse el caso de que exista la relación tributaria y no exista la obligación fiscal sustantiva.

Ya que una persona física o moral que realiza actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, en ese momento surge las relaciones de carácter tributario. Y es precisamente ahí donde nace una serie de obligaciones por cumplir.

La relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la probable existencia de una obligación sustantiva, ya que esta surgirá solo cuando se haya causado el tributo.

“La relación jurídica tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria”<sup>21</sup>

## 2.16 El hecho imponible y el hecho generador de la obligación fiscal.

---

<sup>20</sup> Artículo 10 Código Fiscal de la Federación. Ediciones Fiscales Isef 2016

<sup>21</sup> RODRIGUEZ Lobato, Raúl, Derecho fiscal, México, Oxford, 2007.pp. 112

En cuanto a la definición de hecho imponible, nos acogemos a la formulada por el propio Sainz de Bujanda que nos dice que es “El hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria”, o bien, “El conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta”.<sup>22</sup>

En cuanto a la determinación de una obligación fiscal, se basa en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad. En impuestos una vez que se ha realizado el hecho generador surge la obligación fiscal, y una vez llevado a cabo esto, el pago es obligatorio. Y este pago proviene por haber coincidido con la situación para que nazca la obligación fiscal.

Con fundamento en el artículo 6 del Código Fiscal de la federación que a la letra nos dice:

Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

---

<sup>22</sup> Ídem

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

III. (Se deroga).

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> Artículo 6 Código Fiscal de la Federación. Ediciones Fiscales Isef 2016.

## 2.17 El nacimiento de la obligación fiscal.

El tributo no nace por el hecho de que exista una Ley que así lo estipule o lo disponga, sino que proviene de una autoridad gubernamental que lo exige y de la necesidad practica que lo obliga a cobrar, para poder sufragar los gastos públicos como se ha comentado con anterioridad y que se encuentra plasmado en la Carta Magna específicamente en el artículo 31 fracción IV.

El hecho imponible es una hipótesis normada y que se asocia al nacimiento de la obligación fiscal conjuntamente con el hecho generador, viene a ser el hecho real que se materializa en la realidad y que hace que la hipótesis se lleve a cabo, es ahí donde la obligación fiscal nace, donde se realiza el hecho imponible. Es cuando el hecho generador coincide con el hecho imponible que se encuentra plasmado en Ley.

## CAPITULO 3 LA LEY FISCAL

La Ley Fiscal se distingue de las demás leyes que componen el sistema jurídico mexicano por las siguientes características:

- a). - Esencialmente impone la obligación de brindar dinero al Estado.
- b). - Tiene eficacia especifica propia, y
- c). - Tiene un poder de ejercicio inmediato.

La primera característica es independiente de cual sea el concepto por el que se estableció dicha obligación.

La segunda se refiere a que su aplicación no se encuentra supeditada a la existencia de ningún otro ordenamiento, vale por sí misma.

Y por último se quiere expresar que su aplicación es instantánea, independientemente de que contenga vicios.<sup>24</sup>

De hecho, se declara que existen dos elementos de la Ley Fiscal

1. Elemento de carácter declarativo es aquel que se refiere al nacimiento de la obligación Fiscal, así como a la identificación del causante y responsable Fiscal.
2. Elemento de carácter ejecutivo es el que aluden a sus deberes y la manera de cumplir.

La ley es un acto que emana del Poder Legislativo y que crea situaciones jurídicas, abstractas e impersonales.

La Ley Tributaria como todas consta de dos partes, la orgánica y la transitoria. En la primera desarrolla la relación jurídica de la materia a que se refiere la Ley, y es en esta parte donde se encuentran los elementos anteriormente mencionados, mientras la segunda contiene el conjunto de reglas establecidas por el legislador en una de nueva creación o las modificaciones a una Ley que se encuentre vigente.

#### a). - Límite Espacial

Es la referencia en la cual la Ley debe ser aplicada y que produce sus efectos, en el caso del Estado Mexicano conforme a su organización política, y que tiene como base su división política al municipio, se tiene que hay leyes Federales, Leyes estatales, y leyes municipales. Cada una de ellas dentro del territorio que le corresponde legalmente a la entidad política. Donde incluso actualmente está la denominada Ciudad de México.

Con la salvedad de las leyes federales, ya que por disposición del artículo 8 del Código Fiscal de la federación, que al respecto menciona lo siguiente:

---

<sup>24</sup> CHAVEZ Chávez, José Luis. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 2010 México. pp. 53-54.

Artículo 8o.- Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.<sup>25</sup>

b). - Límite temporal

El límite es temporal respecto de la Ley Fiscal y este consiste en el periodo previsto para que la Ley este en vigor, y que está señalado en la Constitución, por lo tanto, la vigencia Constitucional para que la Ley Fiscal este en vigor y vigencia ordinaria se refiere al momento que se tiene previsto para que entren en vigor las diversas leyes tributarias.

La vigencia constitucional de la ley impositiva es de manera anual, ya que en base en los términos de los artículos 73, fracción VII y 74 fracción, IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, anualmente el H. Congreso de la Unión debe examinar, discutir y aprobar en su periodo de sesiones, el presupuesto de egresos de la Federación mismo en donde se imponen las contribuciones necesarias para ejercer, por lo tanto se desprende que la vigencia de las leyes tributarias es anual, ahora bien como las mismas leyes no se aprueban para el ejercicio que está por concluir, únicamente en el ordenamiento conocido como Ley de ingresos se enliste las contribuciones que se desea mantener en vigor durante el ejercicio fiscal siguiente. Además de que deben adecuarse a las demandas económicas del país.

Al respecto el Código Fiscal de la federación en su artículo 7 nos dice lo siguiente:

Artículo 7o.- Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior.

c). - Límite Constitucional

---

<sup>25</sup> Artículo 8 Código Fiscal de la Federación. Ediciones Fiscales Isef 2016.

Este Estado de Derecho habla de la igualdad, irretroactividad, derecho de petición y no confiscación de bienes<sup>26</sup>

Así como el Estado se arrogó toda una serie de privilegios, y atribuciones, de la misma manera es justo reconocer, que por lo menos por las mismas razones del sistema mismo del Derecho, se ha fijado limitaciones al ejercicio de ellos. Son propiamente restricciones constitucionales y que muchos los etiquetan como principios constitucionales de los impuestos y que son los siguientes:

1. La irretroactividad de las leyes en perjuicio del gobernado, (artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)
2. La libertad de empleo (artículo 5 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)
3. El derecho de petición (artículo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)
4. El de no prisión por deudas de carácter puramente civil. Consecuentemente las fiscales. (Artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) con excepción de los casos en los que se tipifica delito.
5. En la no confiscación de bienes (artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) aunque con sus salvedades
6. El de igualdad (artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)

### 3.1 Interpretación de la Ley.

A lo largo de los diversos cambios y avances en tecnología, cambios sociales, y estructurales de la sociedad, como también el aumento de población en diversas actividades en el orbe y que deriva en un mundo globalizado, así como la diversidad de criterios para interpretar las leyes, surge la necesidad de que el legislativo también las vaya adecuando a las circunstancias que se viven. Interpretar una Ley

---

<sup>26</sup> CHAVEZ Chávez, José Luis. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 2010 México. P. 59

tiene su significado en extraer el contenido para su aplicación. Aunque hay leyes que se expiden de manera concreta y específica para determinadas situaciones. Aunque estas son la base normativa para regir y que sirven para solucionar los problemas de controversia. Para ello se cuenta con diversos métodos de interpretación y que son los siguientes:

### 3.1.1 Método de interpretación legal.

En este método se extrae el contenido para su aplicación y que tiene su nacimiento para regir en la realidad, cuando hay una correcta interpretación de la Ley se está en la posibilidad de determinar una norma jurídica correcta y que puede ser aplicada a una determinada situación.

### 3.1.2 Método de interpretación literal.

Consiste en hacer la aplicación de determinada norma jurídica interpretando únicamente el significado gramatical de las palabras que forman el texto. Aunque este puede ser demasiado sencillo y exacto, prácticamente da lugar a confusiones.

Este método se concentra en poner atención en la manera como fue redactada la disposición legal por parte del legislador, es decir analizar mediante las reglas gramaticales y del lenguaje encontrar sentido a lo ahí mencionado, analizar sencillamente las expresiones, recordemos que el legislador por obligación debería redactar una ley para que cualquier ciudadano pudiera interpretarla.

La interpretación literal no siempre se reduce a otorgar un significado a partir de lo que gramaticalmente expresa un texto, sino, por el contrario, debido a la ambigüedad que podría presentar su redacción, pueden aplicarse la aplicación restrictiva y la extensiva.

La primera de ellas denominada restrictiva se refiere a concentrarnos exclusivamente en lo ahí dispuesto, mientras que la extensiva se refiere en ampliar el significado de un texto, cuando el mismo no pueda ser comprendido claramente.

### 3.1.3 Método de interpretación lógico conceptual.

Este método no se detiene exclusivamente en el análisis gramatical del texto de que se trate, sino que persigue descubrir su significado conceptual desde un punto de vista eminentemente lógico, trata de descubrir el verdadero sentido de la norma jurídica.<sup>27</sup>

#### 3.1.4 Método de interpretación auténtica.

Conforme a este sistema, para desentrañar la verdadera significación de una disposición normativa, no se atiende ni al significado gramatical, ni al significado lógico conceptual de las palabras que integran su texto, sino que se busca descubrir cuál fue la intención perseguida por el legislador al expedir dicha disposición. Para tal efecto, se buscan los antecedentes legislativos que dieron origen a la ley sujeta a interpretación y con base en dichos antecedentes se resuelven los problemas que pudieran presentarse para su aplicación.<sup>28</sup>

#### 3.1.5 Método de interpretación a contrario sensu.

Este método parte de un supuesto de carácter esencialmente lógico, al considerar que no quedan comprendidos dentro de la hipótesis normativa prevista en una ley, todos aquellos que se encuentran colocados en una situación exactamente contraria a la que en tal hipótesis se contiene. Se trata de un método sumamente limitado, solo sirve para facilitar la aplicación de un número determinado de disposiciones legales a un número determinado de casos prácticos.<sup>29</sup>

#### 3.1.6 Método de interpretación analógica.

Se trata de un método subjetivo, y consiste en aplicar a una situación de hecho no prevista en la Ley una norma jurídica a una situación similar que si está prevista o contenida en dicha Ley. Este método se considera hasta cierto punto peligroso en virtud de que su elasticidad permitiría hacer extensiva una disposición a situaciones

---

<sup>27</sup> Ídem

<sup>28</sup> Ídem

<sup>29</sup> Ídem

que no era la intención gravar, y que por la simple semejanza con la situación verdaderamente prevista quedarían afectadas. En especial este método de interpretación está prohibido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

### 3.1.7 Método de interpretación exacta.

Es un método en donde una norma jurídica solo se aplica a un caso en concreto y cuando la conducta o hecho coinciden exactamente dentro de la hipótesis prevista. En este método se requiere de manera primordial que encuadre una exacta adecuación entre lo que realmente sucede y lo que la Ley dispone.

### 3.1.8 Método de interpretación estricta.

La interpretación estricta da los vocablos empleados en la norma fiscal, su sentido o alcance exacto, manifiesto e indudable, sin restringir, ampliar o extender. Este método destaca los defectos, errores, lagunas, y oscuridades de la Ley.

### 3.1.9 Principios generales de derecho.

En el ámbito de la disciplina jurídica los tratadistas lo atribuyen al derecho romano, sin embargo, otros los refieren como simples inferencias de lógica cotidiana y de sentido común, otros lo atribuyen a la doctrina como aportaciones de las reflexiones jurídicas. Lo cierto es que son determinantes en materia jurisdiccional y que constituyen en cierta manera a una forma de garantía para los contribuyentes. Expresiones tales como:

- ❖ “nadie está obligado a lo imposible”
- ❖ “lo accesorio sigue la suerte de lo principal”
- ❖ “lo que no está prohibido está permitido”
- ❖ “donde la Ley no distingue no se tiene por que distinguir”
- ❖ “el que afirma está obligado a probar”

- ❖ “quien puede lo más, puede lo menos”
- ❖ “primero en tiempo, primero en derecho”
- ❖ “no se puede ser juez y parte de una misma causa”
- ❖ “la duda beneficia al contribuyente”
- ❖ “nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito”
- ❖ “nadie responde de actos ajenos”
- ❖ “lo que es nulo no produce ningún efecto”

Dichas expresiones han sido adoptadas por la filosofía del derecho como incontrovertibles cuando se evalúa o juzga los hechos y los actos jurídicos, y por supuesto siempre y cuando sean aplicables al caso.

Aunque las autoridades jurisdiccionales no se basan en tales principios para emitir sentencias, si se consideran dentro de los textos de las mismas para apoyar parcial o totalmente determinadas consideraciones, apreciaciones o juicios. Y sobre todo porque el artículo 14 de la Constitución Política de los estados Unidos Mexicanos establece que, a falta de Ley se aplican los principios generales de derecho.

Kant en sus tesis fundamentales sobre la teoría del conocimiento, emprendiendo un breve paréntesis, inevitable dentro de la idea de hacer una exposición objetiva y practica sobre el caso, se advierte que la inteligencia, dentro de sus aspectos inmanente y trascendente realiza dos clases de actos:

- a). - los de pensamiento (la inteligencia se relaciona consigo misma)
- b). - los de conocimiento (los que se relacionan con el mundo exterior)

Y para estar en condiciones de ejercer el conocimiento se requiere fundamentalmente de dos operaciones complementarias que trabajan conjuntamente:

- 1.- la intuición
- 2.- el juicio

Se señala que continuando con la misma acepción se toman los elementos mismos de la inteligencia.

En el caso de los principios generales del derecho se incide en el ámbito de las categorías, razón de que las concepciones experimentales o de experiencia del derecho son consecuencia del conocimiento. Uno de los aspectos de la inteligencia que permite dar forma universal a los hechos. Y que la experiencia en la materia en la que el conocimiento conforma los moldes.

Estos moldes se denominan de dos clases:

1. Las formas de la sensibilidad, en estas se logra la intuición, que conforman el espacio y el tiempo.
2. Las formas del entendimiento o categorías y que son instrumentos del juicio, tales como: cantidad, cualidad, relación y modalidad.

Por otro lado, los principios generales de derecho tienden hacia las formas sociales de la convivencia, y para ello se considera tres ideales fundamentales de las formas sociales:

- Libertad
- Poder y;
- Cultura

Que viene a constituir los sistemas de valores individualista, supraindividualista, y transpersonalista. Y que vienen a la comprensión de los fines y valores supremos del derecho. El de los principios generales del derecho que no requieren ley escrita para ser considerados como la meta y el punto de partida de todo el quehacer jurídico.

Sobre lo que debe entenderse por principios generales del Derecho, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho que por principios generales del Derecho no

debe entenderse la tradición de los tribunales que en último análisis no es sino conjunto de prácticas o costumbres sin fuerza de ley, ni las doctrinas de los jurisconsultos que tampoco tienen fuerza legal, ni las opiniones personales del Juez, sino los principios consignados en algunas de nuestras leyes, teniendo por tales no sólo las mexicanas que hayan expedido después de la Constitución Federal del país, sino también las anteriores.<sup>30</sup>

El último de los criterios apuntados no sólo nos señala qué son los principios generales del Derecho, sino que además nos indica cuándo operan como fuente, y fuente formal, del Derecho, incluido, desde luego, el Fiscal; situación que tiene su fundamento constitucional en el artículo 14, último párrafo de la Ley Fundamental mexicana que dispone que en los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley y a falta de ésta se fundará en los principios generales del Derecho.

### 3.2 Antecedentes históricos de los impuestos.

En la historia, los tributos o impuestos son reconocidos en forma tan antigua como la aparición del hombre mismo. Antes de que se llegara a alcanzar el concepto de civilización los pobladores se vieron a pagar tributos. El tributo de respeto se pagaba libre y espontáneamente a los que poseían la investidura con el poder o al más grande hombre político o guerrero de la civilización.

Las primeras leyes tributarias auténticas existieron en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre el río Éufrates y el Tigris, en Mesopotamia, textos antiguos en escritura cuneiforme afirman que se puede amar a un príncipe, a un Rey, pero ante un recaudador de impuestos hay que temblar.

Una de las formas muy antigua de tributar es la prestación personal, que también en Europa se conservó. Ante los cobradores de impuestos del Faraón y durante la declaración, se debían de arrodillar y pedir gracia. El Rey Bíblico Salomón

---

<sup>30</sup> Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo XCV, Pág. 858

necesitaba miles de trabajadores para abatir los cedros del Líbano destinados a la edificación de sus palacios y barcos. El rey Minos de Creta, la isla mediterránea en la que el segundo milenio A.C. floreció una gran cultura recibía tributos incluso en forma de seres humanos.

En los pueblos antiguos en sus relaciones internacionales consideraron los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los vencidos. Prueba de ello es que el Imperio Romano se manifestó en sus colonias precisamente por los pesados tributos que se debían pagar a Roma.

Se nombraban arrendatarios, quienes de seguro tenían que pagar anualmente grandes sumas; lo que con la ayuda del ejército se procuraban luego, era para ellos y los arrendadores y recaudadores de impuestos eran odiados y despreciados como más adelante, en la edad media lo fueron los verdugos y atormentadores.

Cesar Augusto emperador romano decretó un impuesto sobre los negocios globales del uno por ciento, llamado “centésima” y que aún hoy en día da fe una moneda. En la antigüedad varias personalidades celebres también tuvieron que ver con los impuestos o en su momento legaron frases sobre ellos. Confucio, por ejemplo, en el año 532 A.C. inspector de hacienda del príncipe Dschau en el Estado de Lu; Lao-Tse afirmaba que el pueblo no se puede dirigir bien, por la sencilla razón de que es oprimido por excesivas cargas tributarias.

El sistema fiscal que imperaba en la Edad Media, hasta cierto punto era anárquico, arbitrario e injusto, llegando al grado de ser inhumano e infamante. Muchos de los sistemas fiscales actuales, así como contribuciones contemporáneas tuvieron su origen en los censos, derechos y servidumbres que percibían los señores feudales de la Edad Media, obviamente con modificaciones y variantes que llegaron a las diversas épocas, basadas en las nuevas necesidades económicas de la sociedad y del Estado.

En la Edad Media los vasallos y los siervos tenían dos clases de obligaciones:

- Prestaciones personales
- De naturaleza económica (pagaderas en especie y dinero)

Entre las prestaciones de servicio personal estaban las de acompañar al Rey o Príncipe a la guerra, otra forma de pago en forma personal era donde el vasallo tenía la obligación de permanecer de guardia en el castillo del señor y de alojar en su casa a los visitantes, aun y cuando esta obligación se reglamentó hasta precisarse el número de visitantes que estaba obligado a recibir, la atención que debía darles y número de veces al año. Por otro lado, estaba obligado a dar consejos al señor en cuestión de negocios y para ello tenía que recurrir a las audiencias que eran convocadas y que posteriormente se reglamentaron de tal forma que se celebraban tres veces al año, Pascua, Pentecostés, y Nochebuena.

Los servicios de carácter personal se fueron sustituyendo, de tal manera que, con el transcurso del tiempo por prestaciones en dinero, y es de esta manera donde se origina diversos impuestos y por citar algunos y que fueron los siguientes:

- Participaciones en los productos de la tierra. (donde el señor obtenía trigo, avena, heno, y de las vendimias: gallinas, cera, aceite, etc.) se percibían derechos en metálico o en granos por la venta de cada cabeza de ganado, buey, carnero, puerco o cabra, etc. Sin embargo, los que eran labriegos estaban obligados a cocer su pan en el horno del señor, moler trigo en el molino imperial y pisar las uvas en el mismo lugar. Debiendo pagar por cada uno de estos actos un derecho en especie que recibía el nombre de “banalidades” y que fueron instituidos por medio de bando o edicto, otro impuesto en especie era para muchas iglesias una contribución en vino.
- Otro impuesto que era denominado de la talla o pecho, que también era pagado en dinero o en especie y que se debía cubrir una o varias veces al año, y se habla que se denomina de talla porque en el momento de pagar el impuesto se hacía una talla con cuchillo en un pedazo de madera. Fue un impuesto arbitrario y posteriormente se fijó con cierta regularidad, cobrándose también en casos extraordinarios entre otros como: casamiento de la hija del señor, armar caballero al hijo, rescate del señor y equipamiento para las cruzadas. La talla o

pecho se convirtió en el impuesto sobre la propiedad territorial, y aun en los tiempos de la revolución francesa la talla solo gravaba la propiedad del inmueble, es decir una especie de impuesto predial en la época actual.

- El impuesto de mano muerta, era también en especie y que consistía también en el derecho del señor de adjudicarse los bienes de la herencia de sus siervos o vasallos cuando estos fallecían sin que hubiera herederos, y en el caso de que el señor autorizaba que estos percibieran la herencia debían pagar, a lo que se le llamaba derecho de relieve. Otro derecho que tenía el señor era de adjudicarse los bienes de los extranjeros que fallecían dentro de su territorio.
- El “diezmo” tenía su significado en que el contribuyente debía pagar al señor feudal la décima parte de todos sus productos, este impuesto era pagado especialmente a los dignatarios de la iglesia católica en la Edad media. En la antigua Rusia de Pedro el Grande existía el impuesto por la barba.
- Otro aspecto sumamente importante que se debe mencionar es de que cuando los siervos o vasallos comparecían ante la justicia, tenían que pagar los derechos por el servicio de la impartición de la justicia.
- También se pagaba el impuesto de peaje, que se cobraba por transitar por determinados caminos o con derecho a pasar por algún puente, a este tipo de impuestos se les llamaba “pontazgo” de igual manera se gravaba el tránsito de las mercancías y en muchas ocasiones interceptaban un camino o un río y pagar por pasar, y que también se hacía el cobro en dinero o en especie
- También existía La alcabala fue el impuesto más importante del Antiguo Régimen en la Corona del oriente que gravaba el volumen del territorio y era el que más ingresos producía a la hacienda real; pues, aunque el diezmo era aún más importante, su perceptor principal era la Iglesia, con participación del rey. La denominación se utilizaba habitualmente en plural: las alcabalas, en materia internacional, los

peajes y las alcabalas se han transformado en impuestos de importación y exportación.

- Otro derecho que se exigía también por parte del señor feudal, era el de pernada que consistía en el derecho hacia la virginidad de la mujer antes de que contrajera matrimonio.

Los impuestos o contribuciones no solo fueron injustos, ruinosos, exorbitantes, caprichosos, y arbitrarios, sino llegaron a ser infames e indignos, ante esta situación en la Edad Media, quien era renuente con los tributos era castigado e iniciaba por meterlos en la torre, que, hacia la función de cárcel, y como fondo las cámaras de tormento. Quien no pagaba tenía que hacerse a la idea de pasar el resto de sus días como galeote, (forzado en las galeras) e incluso dicho castigo era para quien se negaba a pagar el diezmo o no podía hacerlo.

### 3.2.1 Antecedentes históricos de los impuestos en México.

A los soberanos aztecas del antiguo México no solo se les debía entregar cigarros, bolas de caucho para el juego sagrado de la pelota, sino también águilas, serpientes que servían de alimento de las reales pajareras, según los códigos el rey Azcapotzalco pidió a los aztecas que además de la balsa sembrada de flores y frutos que se entregaban como tributo debían entregar una garza y un pato echado sobre sus huevos de modo que al recibirlos estos estuvieran picando el cascaron, los aztecas para el cobro de tributos empleaban a los “calpixquis” y que se identificaban a manera de credencial con una vara en la mano y un abanico en la otra, en esta época se pagaban tributos de diversas ceremonias, así como religiosos y de tiempos de guerra. Además, es sabido que los aztecas imponían fuertes tributos a los pueblos vencidos con interminables listas como, objetos de algodón, telas de varias especies de fibras, productos naturales y metales preciosos que se debían enviar como tributo a la Gran Tenochtitlan.

Las declaraciones de impuestos en la antigüedad llegaron a ser hasta humillantes, ya que los obligados durante las declaraciones debían arrodillarse y pedir gracia.

En el transcurso de los 300 años el sistema hacendario de la colonia, fue caótico; los tributos existentes empobrecieron a la nueva España y fueron impedimento para su desarrollo, a pesar de las circunstancias los productos que se importaban de España eran, vino, aceite, lencería, vajillas, jarcias, papel, objetos de hierro, vinagre, aguardiente, jabón, etc. Y la exportación consistía principalmente en oro, plata, grano o cochinilla, azúcar, cueros, etc.

Pero a partir de la fundación de la villa de la Vera-Cruz se estableció el “quinto real” Destinado al Rey de España, que se separaba de forma previa del botín conquistado por los españoles, otro quinto correspondía a Hernán Cortes y el resto del botín era repartido entre los soldados que acompañaran en la conquista, ante tal situación el Rey de España nombró como Tesorero real al español Alonso de Estrada y de la misma manera los burócratas de la Hacienda Pública para que organizaran el cobro de impuestos y es ahí en esta parte de la historia donde se establecen los siguientes:

- ✓ El impuesto de avería que consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercaderías y que se pagaba para los gastos de los barcos reales que escoltaban las naves que llegaban o salían de Veracruz a España, dicho impuesto alcanzaba el 4% y donde se dejó de pagar hasta mediados del siglo XVIII.
- ✓ Impuesto de Almofarifazgo el cobro que se hacía a los buques, tanto en España como en los puertos de las colonias, por entrada y salida de mercancías, con el paso del tiempo este impuesto se transforma en impuesto aduanal en un principio fue del 5% y llegó hasta el 15%.
- ✓ Impuesto sobre la lotería, mismo que fue establecido en 1679 con una tasa del 14% sobre la venta total de la lotería.

Una vez que quedó establecida la colonia los naturales además de impuestos, pagaban con trabajo a veces de por vida en las minas, haciendas y granjas, por el año de 1573 fue implantada la alcabala y el peaje, donde los indios debían llevar consigo su carta de pago de tributo o pagarlo de nueva cuenta.

A su vez se tenía también el impuesto de caldos, que era aplicado a los vinos y aguardientes. Y había impuestos extraordinarios como el de la “muralla” este era aplicado por hacer un gran muro. De lo antes enunciado se desprende que muchos de los impuestos que ya se tenían tradicionalmente, únicamente se transformaron a la época actual, pero con ello sirve para saber su nacimiento y procedencia, mismos que sirvieron de base y continúan adecuándose a la actualidad, debido a los cambios, sociales, gubernamentales, políticos y de la globalización.

### 3.3 Teoría de los servicios públicos.

Esta teoría se basa en considerar que la tributación tiene la finalidad de costear los servicios públicos que el Estado presta a la sociedad, de tal manera que lo que paga el contribuyente es el equivalente a los servicios públicos que recibe. La crítica principal es que no toda la actividad del Estado es un servicio público, ni tampoco va encaminada a los servicios públicos. Es cierto que el estado destina una buena parte de recursos encaminados al servicio público, pero también es de igual manera destina recursos que no tienen tal fin. Actualmente el concepto de servicio público es confuso, vago, e impreciso y que está supeditado a las ideas políticas, sociales y económicas de cada Estado. Se dice que no todas las leyes impositivas poseen finalidades fiscales ya que existen leyes tributarias con finalidades extra fiscales por lo que se llega a obtener ingresos, y ello es completamente ajeno al propósito que fundamenta dichos ordenamientos. También esta teoría abarca que los servicios públicos van encaminados a prestarse a toda la sociedad en general, y no excluye a los que no pagan o tributan es decir es colectividad de manera general. Sin embargo, los que no pagan también alcanzan el beneficio, por lo tanto, es inexacto sostener o afirmar que el tributo sea equivalente de los servicios públicos que presta el Estado.

### 3.4 Teoría de la relación de sujeción.

Esta teoría señala que por la simple condición de ser súbdito se tiene la obligación de pagar tributos, es decir a manera de sujeción para con el Estado. Además, en esta teoría el contribuyente no está supeditado a que perciba ventaja alguna en

particular, pues la tributación es simplemente de sujeción para con el Estado, en esta teoría carece de importancia la clasificación de los tributos en atención a los servicios públicos que se sufragan. Ante tal teoría han surgido controversias y críticas, ya que no solamente los súbditos están obligados a tributar sino también los extranjeros. En esta solamente se expresa la obligación de pagar los tributos por la relación Estado-Súbdito lo cual indica únicamente una relación de poder.

### 3.5 Teoría de la necesidad social.

Esta teoría expresa fundamentalmente que el tributo es esencial para satisfacer las necesidades sociales que están a cargo del Estado, Andreozzi para explicar esta teoría expone y hace una comparación entre lo individual y con las de la sociedad y hace división de dos clases:

- 1.- Físicas y;
- 2.- Espirituales

En su concepto las necesidades físicas básicas las define como son: el alimento, vestido y habitación, necesidades básicas para la subsistencia del ser humano, y considera que toda vez que están cubiertas las necesidades básicas, se presentan las condiciones de mejorar sus condiciones de vida, que conlleva un el elevar espiritualmente y le proporcionaran una mejoría de calidad de vida en su persona, como la cultura intelectual y física y todo lo que le permita la superación personal.

Nos dice que la sociedad tiene que satisfacer tanto en lo individual las necesidades para subsistir y posteriormente elevarse de manera espiritual, y que esto se puede lograr con los tributos que recibe el Estado. Esto nos indica que entonces la sociedad tiene las mismas necesidades que lo individual, entonces podemos decir que las necesidades básicas tales como alimento, vivienda, vestido, seguridad, comodidad, servicios públicos, etc. Y en cuanto a las necesidades espirituales serian escuelas, universidades, museos, campos deportivos, conciertos, etc. Incluso la existencia de leyes fiscales con fines extra fiscales satisface también necesidades sociales, ya que a través de ellas el Estado puede regular o satisfacer determinadas

Necesidades de la sociedad. Por ejemplo, a fin de proteger la industria nacional, se pueden elevar enormemente las tarifas aduaneras, de tal manera que a nadie le interesa importar los productos que se encuentran comprendidos en dichas tarifas y con ello se propicia el desarrollo y fabricación de los mismos en territorio nacional; la intención final, pues, no es que se paguen esos elevados impuestos aduanales, Sino evitar la introducción al país de mercancías que compitan con las que se fabrican en el mismo.

Hasta cierto punto esta teoría es aplicada en México, ya que el gobierno federal destina erogaciones importantes para satisfacer las necesidades físicas y espirituales de la sociedad mexicana.<sup>31</sup>

### 3.6 Teoría del seguro.

En esta teoría se considera que el pago de tributos se considera como el pago de una prima de seguro por la protección que el estado otorga a la vida y al patrimonio de los particulares, En ningún caso ha actuado el Estado como una empresa de seguros cuando alguno de sus miembros es atacado en su patrimonio o en su persona. De actuar el Estado como una empresa de seguro tendría la obligación, al realizarse el riesgo, de indemnizar al dañado por dicho riesgo, de manera que en caso, por ejemplo, de un homicidio, el Estado debería indemnizar a los deudos del muerto, así como en caso de robo o cualquier otro acto que lesionara su patrimonio debería indemnizar a la víctima, y sí el Estado no procede en esa forma, es porque su función no consiste, tratándose de los servicios de seguridad, en garantizar el respeto de la vida o de las propiedades de sus súbditos o de indemnizarlos en caso de violación; sino que consiste en tratar de evitar la realización de cualquier acto que lesione a sus miembros y castigar al que lo realice, de modo que su acción será simplemente preventiva y punitiva.<sup>32</sup>

### 3.7 Justificación de la contribución al gasto público.

---

<sup>31</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho fiscal, México, Oxford, 2007.pp. 99-100

<sup>32</sup> Ídem

Como ya se dijo con anterioridad el tributo es antiguo como la misma aparición de la misma humanidad, que en un principio la contribución era cubierta con servicios personales o trabajo físico, pero esto representaba un vasallaje, esclavización o tortura. El impuesto era un signo de sujeción por parte de los vencedores con los vencidos, y tal es el caso de los romanos que quienes pagaban los tributos no eran los ciudadanos romanos sino los ciudadanos vencidos quienes estaban obligados a ello. Y que el recaudador del fisco, llamado de esta manera por "fiscus" que era la canasta por el medio en donde se trasladaban los tributos y que el recaudador era odiado tanto como el verdugo o atormentador y que siempre tuvo el carácter de impositivo y que de las formas con el paso del tiempo, no ha cambiado esa naturaleza de coerción y que aun cuando se le haya suavizado, o restringido por decir de alguna manera, donde en la misma clasificación de la forma de denominarlo al transferir la palabra de tributo a impuesto y a su vez al de contribución. Así las cosas y al pasar por decir de alguna manera al terreno jurídico, fundamentalmente a las leyes se ha creado como inobjetable cuando se cuestionaba su existencia y aplicación fue de la manera que se llevó a cabo la reformulación por la vía legal.

Hay tratadistas del tema que afirman que el impuesto encuentra su justificación en la misma sociedad, ya que si el hombre vive inmerso en ella, lo mínimo que le corresponde como obligación es contribuir al gasto público, y que esto conlleva a tener un gobierno con operación y mantenimiento de un enorme aparato burocrático, de manera consecuente si las contribuciones se explica por el hecho de vivir en sociedad y no hay otra forma de supervivencia, entonces por la propia conveniencia se etiqueta su obligatoriedad. Tal parece que este sería un enfoque totalmente sociologista que parece incontrovertible, donde si el ser humano no conoce, ni tampoco le resulta la posibilidad de conocer otra clase de vida más que la de convivencia por la razón de la propia naturaleza entonces resultaría improcedente justificar el impuesto solo por la razón de que no le queda alternativa alguna.

Sin embargo, para otros tratadistas la razón de lo económico es lo que justifica el impuesto, ya que si el Estado tiene existencia y debe de existir resulta inevitable

que sobreviva y esta debe ser mediante la contribución pública. La afirmación es que existe un gasto o costo de existencia misma del Estado y que por lo tanto los gobernados son quienes deben de sufragar dichos gastos si desean la permanencia en el, así como de sus beneficios. Aunque este razonamiento es erróneo para justificar los impuestos.

En el aspecto jurídico los impuestos tienen su justificación en la propia Ley que lo establece, todos los Estados de la orbe estatuyen la contribución y le confiere el carácter de aportación obligatoria y que ningún gobernado puede sustraerse, en esta tesis las normas legales prevalecen pues existe un criterio de subordinación jurídica, aunque esta razón proviene de un orden Constitucional, que podemos suponer que fue asumido y aceptado por el gobernado a través de los representantes electos de manera libre y democrática.

Otros tratadistas del tema lo atribuyen a las razones políticas, en donde hay una relación de convivencia obligada de donde ningún ciudadano puede sustraerse, por la razón de que no le queda otra alternativa. Derivado de lo señalado con anterioridad y con la diversidad de tesis a partir del derecho natural no deja de ser discutible el argumento de que se contravengan las razones de justicia y que atente contra el Derecho, ya que de la misma manera al Estado le asiste el derecho a ejercer el Derecho Tributario, pero no hay una justificación sustentada para que los ciudadanos de un mismo Estado con motivo de la razón de sus ingresos el impuesto tenga una determinada cuantía y diferente para otros, y aun peor de que existan subsidios y deducciones de las que solo algunos se benefician.

Además, hay que tomar en consideración que las leyes mismas son susceptibles de reformas, adiciones, o derogaciones, y que los impuestos sean indispensables para la subsistencia del estado, y que los cambios son adecuados de acuerdo a las necesidades y condiciones del estado, cabe mencionar que otro aspecto de suma importancia es los avances políticos, económicos y sociales del Estado mismo.

## CAPITULO 4 ASPECTOS GENERALES

### 4.1 Definición de evasión.

La evasión constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país vulnerando la legitimidad de los gobiernos, y la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos.<sup>33</sup>

La evasión, es el hecho de ser contribuyente en alguna forma determinada por la Ley, y no cumplir con las obligaciones al respecto. El hablar de evasión es un proceder ilegal, y esta se da cuando el sujeto activo, siendo contribuyente de algún impuesto a algunos determinados, y por el hecho de haber efectuado operaciones que implican la causación y por lo tanto de dicho pago, y se abstiene de hacerlo, está violando la Ley puesto que la obligación existe, se ha dado y por lo tanto el sujeto no cumple con ella. Al hablar de la evasión se tiene que combatir, ya que implica el dejar en desventaja total a quien, si cumple con las obligaciones de contribuir, este ha sido un problema durante muchos años y que resulta perjudicial económicamente hablando al Estado. En resumen, con la evasión quien la viola es el contribuyente

### 4.2 Definición de elusión.

La elusión fiscal o elusión tributaria es una figura consistente en no pagar determinados impuestos que aparentemente debería abonar, amparándose en subterfugios o resquicios legales, no previstos por el legislador al momento de redactar la Ley.<sup>34</sup>

---

<sup>33</sup> CHAVEZ Chávez, José Luis. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 2010 México. Pág. 213

<sup>34</sup>Ídem

Por principio hay que entender que con la elusión no se viola Ley alguna, por lo tanto, se hace referencia por elusión la acción de evitarse el incidir en un determinado régimen fiscal, cuando pudiera existir la posibilidad legal de tributar en otro distinto. En la elusión simplemente se dan actos económicos derivados de la libertad constitucional de elegir lo que mejor convenga, sin que se afecte en forma alguna al fisco, en la elusión no se da la simulación

#### 4.3 Definición de defraudación.

El derecho positivo mexicano señala en el Código Fiscal de la federación dos tipos de delitos fiscales:

- 1.- El delito de contrabando
- 2.- El delito de defraudación fiscal

La defraudación fiscal se tipifica en el artículo 108 del Código Fiscal de la federación, en el cual se señala que: Comete el delito de defraudación fiscal, quien, con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.<sup>35</sup>

La defraudación es un delito doloso, nunca un delito culposo, lo comete el que engaña y aprovechándose del error, se apropia de manera ilícita de una cosa o alcanza un lucro indebido.

---

<sup>35</sup> Ídem

## CAPÍTULO 5 ¿QUÉ ES EL RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL?

El Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) es un nuevo esquema de tributación opcional introducido en la Reforma Fiscal, Decreto publicado el día jueves 26 de diciembre de 2013 para las personas físicas que realizan actividades empresariales con ingresos menores de dos millones de pesos. Este nuevo régimen sustituye al Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS) y al Régimen de Intermedios, lo que hizo que partir del 1o. De enero del 2014, los REPECOS migraron de forma automática al RIF.

Otra definición sería: Es el Régimen que permitirá ampliar la base de contribuyentes; sustituye a los Regímenes de Intermedios que no rebasaron de 2 millones de pesos en 2013 y REPECOS, además busca incorporar aquellos que opten por tributar en éste.

### 5.1 Antecedentes y nacimiento del Régimen de Incorporación Fiscal.

Bajo la justificación de que la simplificación administrativa es un factor clave para acelerar la formalización de la economía, lo que requiere eliminar la complejidad en el pago de impuestos, la cual resulta particularmente onerosa para las empresas más pequeñas y que en virtud de ello, en la reforma hacendaria se introdujo en la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Régimen de Incorporación Fiscal, en sustitución del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y del Régimen de Pequeños Contribuyentes, para fomentar la formalidad de las personas físicas con actividad empresarial con capacidad administrativa limitada; Que en el nuevo Régimen de Incorporación Fiscal, las personas físicas con ingresos de hasta dos millones de pesos anuales podrán obtener una serie de beneficios fiscales para el cumplimiento y pago de sus contribuciones, preparándolos para su inserción en el régimen de tributación general;

Que si bien los pequeños contribuyentes que tributan hasta el 31 de diciembre de 2013 en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, están obligados al pago del impuesto al valor agregado, cumplen con esta obligación a través del pago de la cuota integrada de todos los impuestos federales, la cual es estimada por las entidades federativas que tenían celebrado convenio de coordinación administrativa en materia fiscal con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

Que dichos contribuyentes no están obligados como REPECOS a emitir facturas, ya que sólo están obligados a emitir notas de ventas por operaciones mayores a 100 pesos, en las cuales no trasladan en forma expresa y por separado el impuesto al valor agregado a que, en su caso, estuviera sujeta la operación;

Que en tal sentido, se considera necesario que por el ejercicio de 2014 se otorgue a los contribuyentes que opten por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal, a que se refiere la Sección II, del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del 1 de enero 2014, un estímulo fiscal consistente en una cantidad equivalente al 100% del impuesto al valor agregado y del impuesto especial sobre producción y servicios, que deba trasladarse en la enajenación de bienes o prestación de servicios, que se efectúen con el público en general, el cual será acreditable contra el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios, según se trate, que se deba pagar por dichas operaciones; estímulo que está condicionado a que no se traslade al adquirente de los bienes o servicios cantidad alguna por concepto de los impuestos mencionados, así como que cumplan con la obligación de proporcionar la información relativa a los ingresos obtenidos y las erogaciones realizadas, incluyendo las inversiones y la información de las operaciones con sus proveedores<sup>36</sup>

---

<sup>36</sup> Diario Oficial de la Federación. primera sección jueves 26 de diciembre de 2013

Que la Reforma Hacendaria vigente a partir de 2014, estableció que la facilidad en el cumplimiento del pago de impuestos representa un factor esencial para que los negocios que se van creando en una economía, particularmente los de menor escala, se incorporen de inmediato a la formalidad en la esfera tributaria;

Que en vista de lo anterior, el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), aprobado por el Congreso de la Unión en 2013, estableció un punto de entrada a la formalidad para los micro negocios del país; dicho régimen fue diseñado para ser transitorio y al mismo tiempo otorgar certeza, al ofrecer reducciones del impuesto sobre la renta que disminuyen de forma gradual durante 10 años, condicionando sus beneficios graduales al cumplimiento permanente de sus obligaciones fiscales; de tal manera que una vez que el contribuyente en el desarrollo de su actividad económica haya alcanzado la madurez y estabilidad fiscal, transitará al régimen general aplicable a todos los contribuyentes;

TABLA  
REDUCCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR EN EL REGIMEN DE INCORPORACION

AÑOS	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
POR LA PRESENTACION DE INFORMACION DE INGRESOS Y PROVEEDORES	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

Que a través de descuentos en el monto de los impuestos y de herramientas para facilitar su pago y para apoyar la administración empresarial, se busca que los negocios más pequeños del país se familiaricen con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a la vez que reciben diversos apoyos para consolidar y expandir sus operaciones;

Que los resultados del RIF durante su primer año de existencia fueron sumamente alentadores con el registro de 899 mil contribuyentes, lo que implicó un aumento de 23.1% respecto al padrón del abrogado Régimen de Pequeños Contribuyentes;

Que con el fin de continuar impulsando la incorporación de los negocios más pequeños a la formalidad, fomentar la misma, fortalecer la facilidad en la determinación y pago de los tributos, así como el crecimiento empresarial como elementos fundamentales para alcanzar un incremento generalizado de la productividad, se considera oportuno que los descuentos que reciben los contribuyentes que se incorporaron en 2014 en el RIF en sus pagos de los impuestos sobre la renta, al valor agregado y especial sobre producción y servicios, permanezcan al 100% durante el segundo año de tributación en el RIF, en lugar del 90% contemplado originalmente. A partir del tercer año de tributación, los descuentos aplicables a dichos contribuyentes corresponderán a los porcentajes establecidos en el citado régimen, conforme a lo previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta y en el “Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a quienes tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de septiembre de 2014, y para tales efectos se entenderá como primer año de tributación en dicho régimen el año en el que se les permite aplicar nuevamente el 100% de reducción; Que con el fin de proseguir en la Meta Nacional de lograr un México Incluyente, establecida en el Plan Nacional de Desarrollo 2013–2018, la cual dirige sus objetivos, entre otros, en alcanzar una seguridad social incluyente mediante la ampliación del acceso a la seguridad social y la construcción de un entorno adecuado para el desarrollo de una vida digna para todos los mexicanos, se estima oportuno que el descuento en las cuotas de seguridad social que obtienen los dueños de los negocios participantes y sus trabajadores que se incorporaron al RIF durante 2014, a través del Régimen de Incorporación a la Seguridad Social del 50% previsto para 2015, se extienda durante el 2016. A partir de 2017, el descuento bajará a 40% y se reducirá en 10 puntos porcentuales cada vez que el negocio cumpla dos años de participar en el RIF.

## DECRETO

ARTÍCULO PRIMERO. Los contribuyentes personas físicas que en 2014 optaron por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal previsto en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **podrán aplicar el 100% de reducción del impuesto sobre la renta que determinen conforme a dicho régimen durante todo el segundo año de tributación en el mismo.**

Para aplicar los porcentajes de reducción de la tabla establecida en el artículo 111 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior considerarán como primer año de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, el segundo año en el que apliquen el 100% de reducción del impuesto sobre la renta.

ARTÍCULO SEGUNDO. Los contribuyentes personas físicas que en 2014 optaron por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal previsto en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que apliquen lo dispuesto en el “Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a quienes tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de septiembre de 2014, podrán aplicar el 100% de reducción del impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios, por las actividades que realicen con el público en general en las que se deban pagar dichos impuestos, durante todo el segundo año de tributación en el citado régimen.

Para aplicar los porcentajes de reducción de la tabla establecida en el Artículo Segundo del mencionado decreto, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior considerarán como primer año de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, el segundo año en el que apliquen el 100% de reducción de los impuestos mencionados en el párrafo anterior.

ARTÍCULO TERCERO. Los contribuyentes personas físicas que en 2014 optaron por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal previsto en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que hayan aplicado el subsidio previsto en el Artículo Sexto del “Decreto por el que se otorgan estímulos para

promover la incorporación a la seguridad social”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 8 de abril de 2014, podrán aplicar el 50% del subsidio de la contribución de seguridad social que corresponda, por el año de 2016.

A partir del 1 de enero de 2017, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior continuarán aplicando los porcentajes de subsidio establecidos en la tabla prevista en el Artículo Sexto mencionado en el párrafo anterior, a partir del porcentaje correspondiente al tercer año de tributación de la citada tabla.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo considerarán como primer año de tributación en el Régimen de Incorporación a la Seguridad Social el año de 2015.

ARTÍCULO CUARTO. Los beneficios a que se refiere el presente Decreto, no se considerarán como ingreso acumulable para los efectos del impuesto sobre la renta.

ARTÍCULO QUINTO. El Servicio de Administración Tributaria y el Instituto Mexicano del Seguro Social, podrán expedir las disposiciones de carácter general necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.<sup>37</sup>

---

<sup>37</sup> Diario Oficial de la Federación. primera sección miércoles 11 de marzo 2015

## 5.2 Contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal.

Con fundamento en el artículo 111 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son las personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional y que podrán optar por pagar el Impuesto sobre la Renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de dos millones de pesos.<sup>38</sup>

Ahora bien, los contribuyentes que durante el ejercicio 2013 tributaron en el Régimen Intermedio y/o Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS) y en dicho ejercicio obtuvieron ingresos menores a la cantidad de dos millones de pesos, automáticamente pasan al Régimen de Incorporación Fiscal a partir del ejercicio 2014.

## 5.3 Registro de operaciones.

Los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) tienen entre otras obligaciones, la de efectuar pagos bimestrales definitivos del Impuesto sobre la Renta, así como el Impuesto al Valor Agregado, y el Impuesto especial Sobre Producción y Servicios

Para estar en posibilidades de presentar dichas declaraciones ante el Servicio de Administración Tributaria, se puso a disposición en un inicio a disposición de los Contribuyentes la herramienta de aplicación electrónica denominada "MIS CUENTAS" con un simulador de pago en dicho Régimen.

---

<sup>38</sup> Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ediciones Fiscales Isef 2016 artículo 111

Ahora bien, si el esquema denominado “Mis Cuentas” es obligatorio para los contribuyentes del Régimen de Incorporación, el esquema de facturación denominado “Factura Fácil” que este contiene, no es obligatorio, y los contribuyentes pueden emitir sus comprobantes a través de un tercero o proveedor autorizado de certificación o bien de la herramienta gratuita del Servicio de Administración Tributaria. Independientemente del medio de facturación, cualquiera de ellos permite recuperar un comprobante para hacer entrega al cliente.

Claro está que en un inicio este sitio de internet, en portal del Servicio de Administración Tributaria era inadecuado e inoperante, para que los contribuyentes declararan sus registros, por lo que el Órgano desconcentrado tuvo que emitir el comunicado 068 donde establecía prórroga para la presentación de declaraciones de los contribuyentes de dicho régimen, y dicho comunicado establecía lo siguiente:

#### **Comunicado 068**

- Solamente informarán al SAT sus ingresos y sus gastos al bimestre.
- En mayo y junio podrán hacer pruebas de su declaración en un simulador del portal del SAT.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria, informa a los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal que las declaraciones que corresponden al primero y segundo bimestres de 2014 podrán presentarse en julio de este año.

Para presentar fácilmente estas declaraciones, el Servicio de Administración Tributaria está diseñando un sistema sencillo, accesible desde cualquier sistema de cómputo, que permitirá a los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal cumplir adecuadamente.

En mayo se pondrá en operación un simulador que permitirá a los contribuyentes, ese mes y junio, probar y familiarizarse con la aplicación que usarán, en definitiva.

Las declaraciones que se presenten en julio, deberán corresponder exclusivamente a cada uno de los bimestres ya transcurridos de 2014.

Es importante recordar que el Régimen de Incorporación Fiscal permite a los contribuyentes integrarse a la formalidad y con ello, paulatinamente, recibir beneficios de seguridad social, acceso a créditos y seguros, tanto a ellos como a sus trabajadores, de ser el caso; así como expedir facturas con lo cual su negocio puede tener mayores alcances.

Todos los contribuyentes, personas físicas, que vayan a iniciar un negocio o quienes ya tienen alguna actividad económica y aún no están inscritos en el Registro Federal de contribuyentes, tienen la oportunidad de incorporarse a este régimen y obtener los beneficios que brinda.

La Resolución Miscelánea que da fundamento legal al plazo mencionado, será publicada en breve en el Diario Oficial de la Federación.<sup>39</sup>

Se hicieron los cambios de Régimen de contribuyentes en el ejercicio de 2014, pero debido a que la autoridad fiscal aun no tenía preparada la plataforma para recibir la información, es hasta julio de ese año, cuando se permite hacer la presentación de los dos primeros bimestres del ejercicio, es decir enero-febrero y marzo y abril.

---

<sup>39</sup> Comunicado 068 emitido por el Servicio de Administración tributaria.

#### 5.4 Declaraciones y fechas de pago.

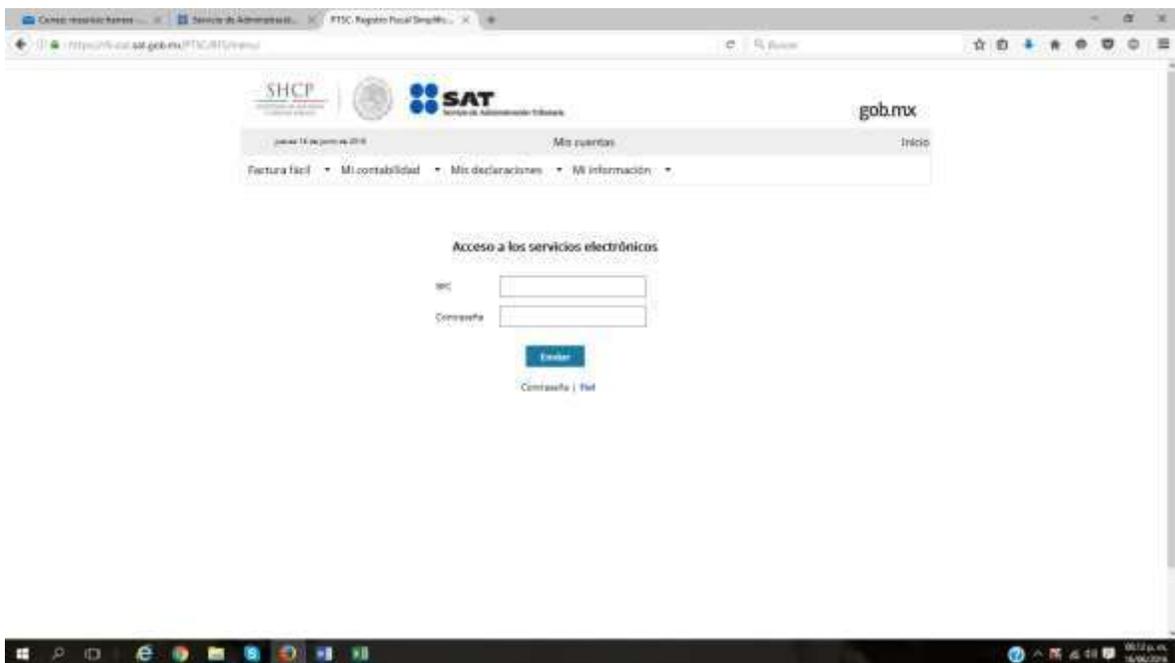
Como ya se mencionó en un principio, la forma para presentar las declaraciones es a través del portal del Servicio de Administración Tributaria en la aplicación de “mis cuentas” de manera bimestral y el procedimiento es el siguiente:



Posteriormente de ingresar a “Mis cuentas” se desplegará la siguiente pantalla:

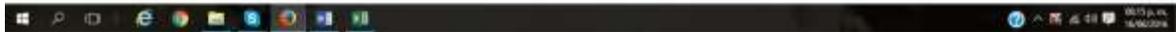
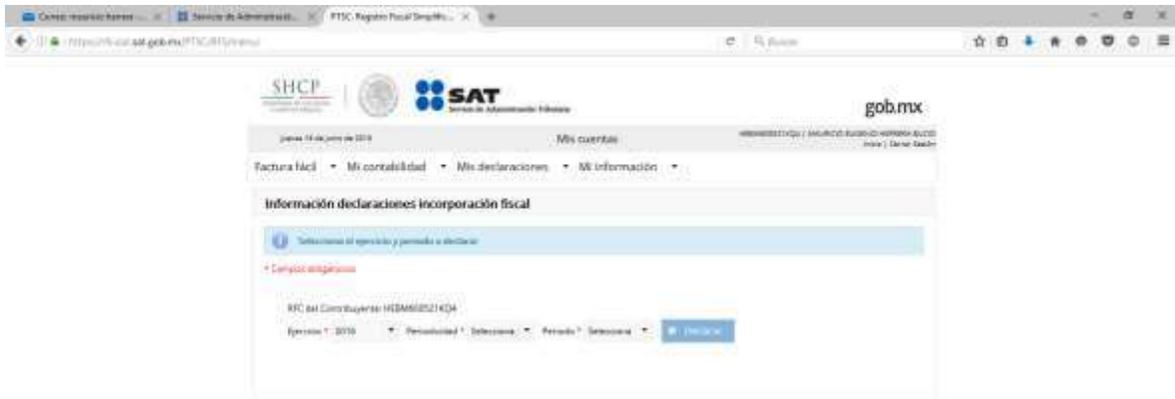


En el apartado de mis declaraciones, incorporación fiscal, declaración. Y se mostrara la siguiente pantalla.

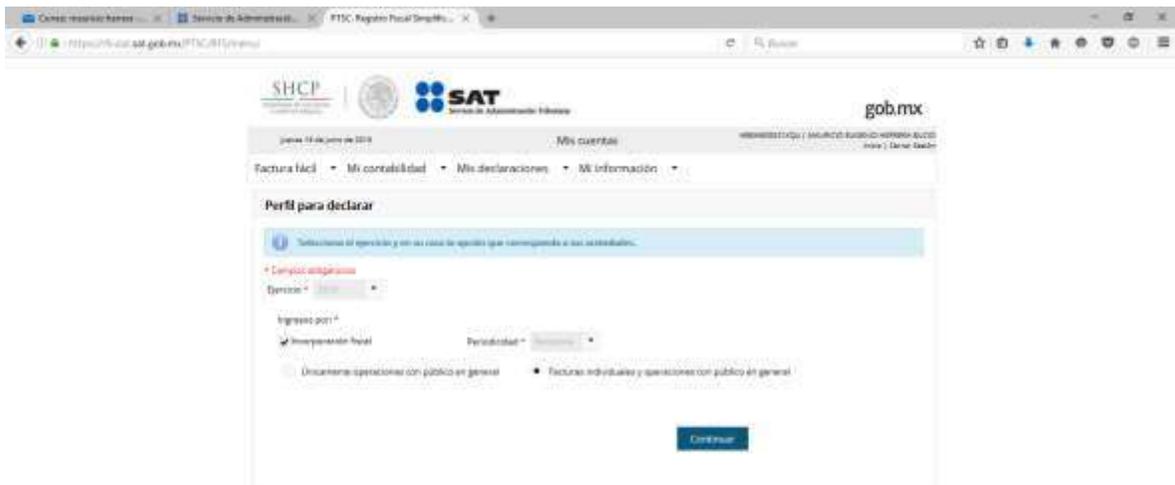


Misma en donde se pide el Registro Federal de Contribuyentes a 12 caracteres y una contraseña de 8 caracteres.

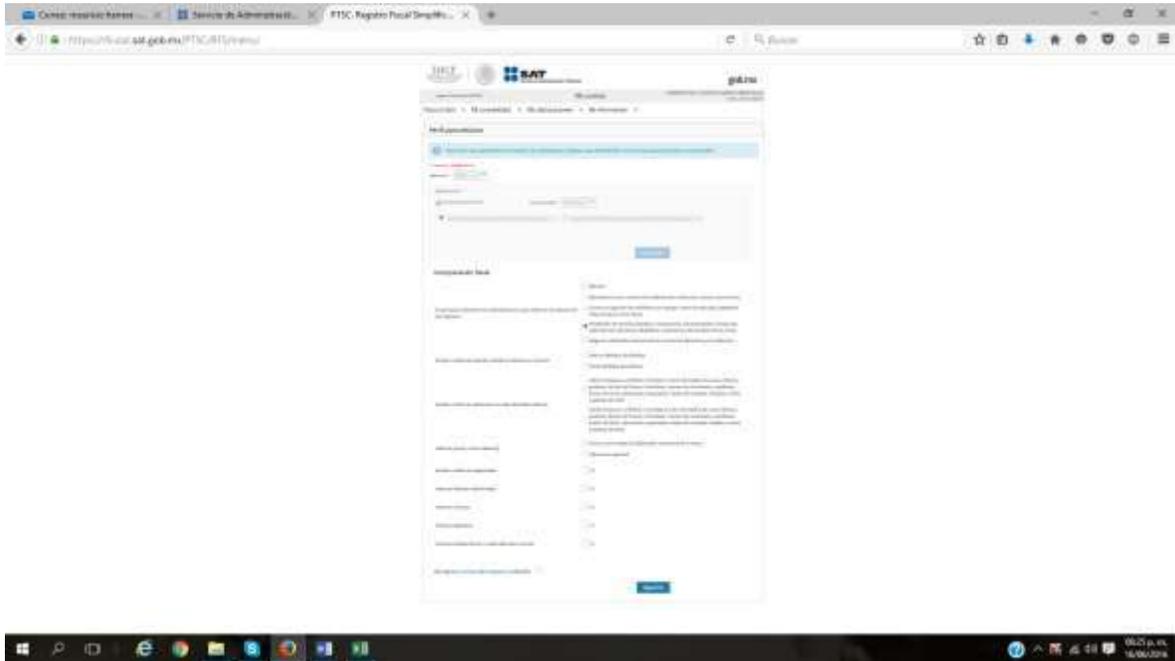
Una vez que se ha ingresado los datos se muestra lo siguiente:



Se selecciona el ejercicio a declarar, la periodicidad que es bimestral, y el periodo que puede ser del primero al sexto bimestre. El siguiente paso es seleccionar si son únicamente operaciones con público en general o facturas individuales y operaciones con público en general.

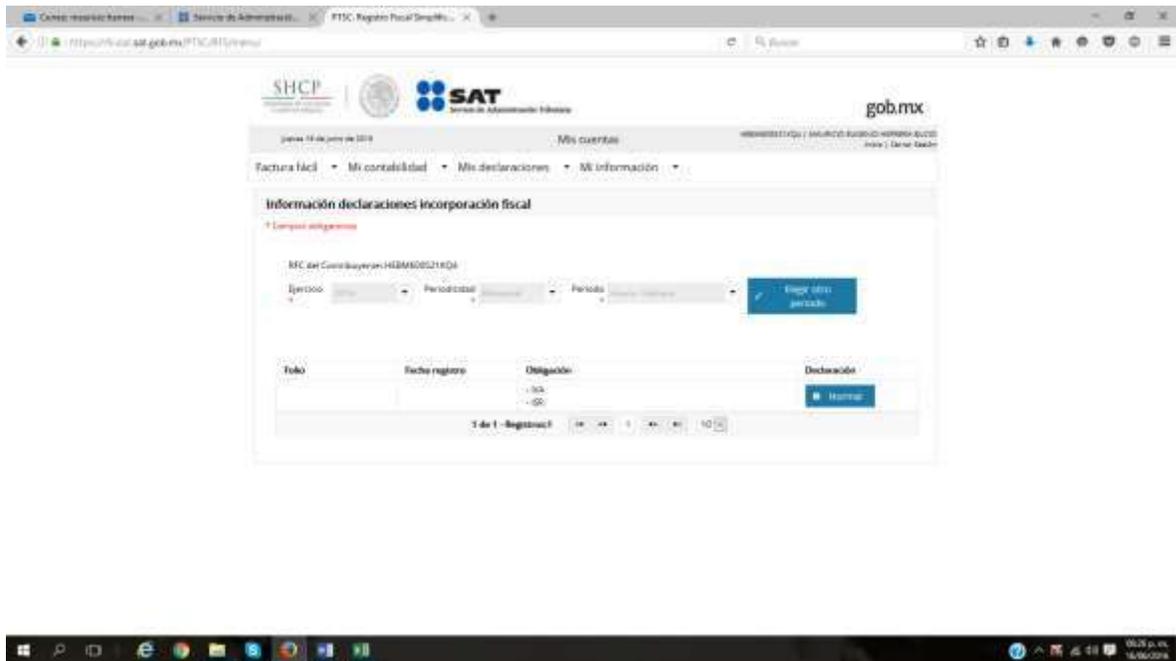


Si el caso es únicamente operaciones con público en general se tiene que requisitar los campos.



Aquí se tiene un campo en la parte inferior de la pantalla con la siguiente leyenda: “Mis ingresos no han sido mayores a \$300,000.00” mismo que se debe marcar según sea el caso.

Posteriormente se pasa a la siguiente pantalla



Es importante señalar que, si la declaración es normal, automáticamente aparecerá, si es complementaria de igual manera el sistema lo marcará.

En la siguiente pantalla ya se mostrará los apartados para requisitar tanto para el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.



<b>FECHAS DE PAGO</b>		
<b>BIMESTRE</b>	<b>PERIODO</b>	<b>FECHA LIMITE DE PAGO</b>
<b>1er. BIM.</b>	<b>ENERO-FEBRERO</b>	<b>17 DE MARZO</b>
<b>2do. BIM.</b>	<b>MARZO-ABRIL</b>	<b>17 DE MAYO</b>
<b>3er. BIM.</b>	<b>MAYO-JUNIO</b>	<b>17 DE JULIO</b>
<b>4o. BIM.</b>	<b>JULIO-AGOSTO</b>	<b>17 DE SEPTIEMBRE</b>
<b>5o. BIM.</b>	<b>SEPTIEMBRE-OCTUBRE</b>	<b>17 DE NOVIEMBRE</b>
<b>6o. BIM.</b>	<b>NOVIEMBRE-DICIEMBRE</b>	<b>17 DE ENERO</b>

Aunque ya se tiene fechas establecidas de pago, la regla de la Resolución Miscelánea Fiscal-14, I.2.9.3. Prevé lo siguiente:

Para los efectos del artículo 31 del CFF, en relación con los artículos 111, quinto párrafo y 112, fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas físicas que tributen en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la citada Ley, podrán presentar las declaraciones bimestrales definitivas de impuestos federales, incluyendo retenciones a más tardar el último día del mes inmediato posterior al bimestre que corresponda la declaración.<sup>40</sup>

Otro aspecto fundamental que hay que considerar como de suma importancia y que se encuentra fundamentado en el artículo 112 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en cuanto a la presentación de declaraciones bimestrales, se tiene lo siguiente:

Pagar el impuesto sobre la renta en los términos de esta Sección, siempre que, además de cumplir con los requisitos establecidos en ésta, presenten en forma bimestral ante el Servicio de Administración Tributaria, en la declaración a que hace referencia el párrafo sexto del artículo 111 de esta Ley, los datos de los ingresos obtenidos y las erogaciones realizadas, incluyendo las inversiones, así como la información de las operaciones con sus proveedores en el bimestre inmediato anterior.

<sup>40</sup> Resolución Miscelánea Fiscal 2014

Cuando no se presente en el plazo establecido la declaración a que se refiere el párrafo anterior dos veces en forma consecutiva o en tres ocasiones durante el plazo de 6 años contados a partir de que se incumpla por primera vez con dicha obligación, el contribuyente dejará de tributar en los términos de esta Sección y deberá tributar en los términos del régimen general que regula el Título IV de esta Ley, según corresponda, a partir del mes siguiente a aquél en que debió presentar la información

#### 5.5. Declaración Anual.

En el régimen de Incorporación Fiscal no se tiene que presentar declaración anual, solo las declaraciones bimestrales, ya que tienen el carácter de definitivas.

#### 5.6 Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

Los contribuyentes del régimen de Incorporación Fiscal no están obligados a presentar Declaración Informativa de Operaciones con Terceros ya que así lo dispone el artículo 5-E de la Ley del Impuesto al valor Agregado, siempre y cuando se presente la información de las operaciones con los proveedores en el bimestre inmediato anterior, Se considera cumplida esta obligación cuando utilizan la aplicación mis cuentas. El fundamento legal se encuentra en el artículo 112 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y regla 2.9.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016

#### 5.7 Suspensión al Registro Federal de Contribuyentes.

El aviso de suspensión de actividades es exclusivo para personas físicas que interrumpan todas sus actividades económicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas, en el caso del Régimen en específico de Incorporación Fiscal se encuentra Regulado y sustentado por el artículo 112 de la ley del Impuesto Sobre la renta, que a la letra nos indica:

Cuando los contribuyentes dejen de tributar conforme a esta Sección, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos de la misma. La inserción en dicho artículo nos indica claramente, que en caso de que el contribuyente deje de tributar

En el régimen de Incorporación Fiscal, ya no puede regresar y continuar con los beneficios fiscales que este ofrece.

De la misma manera el citado artículo fundamenta lo siguiente:

Los contribuyentes que tributen en los términos de esta Sección, y que tengan su domicilio fiscal en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios de Internet, podrán ser liberados de cumplir con la obligación de presentar declaraciones, y realizar el registro de sus operaciones a través de Internet o en medios electrónicos, siempre que cumplan con los requisitos que las autoridades fiscales señalen mediante reglas de carácter general.<sup>41</sup>

5.8 e. Firma (antes firma electrónica o FIEL).

La e. Firma es un archivo digital que te identifica al realizar trámites por internet en el SAT e incluso en otras dependencias del Gobierno de la República. Para el caso específico de los contribuyentes que tributan en el Régimen de incorporación Fiscal no es obligatorio tener la e. Firma y el fundamento legal lo encontramos en la regla 2.7.1.21 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, que a la letra nos dice lo siguiente: Para los efectos de los artículos 29, primer y último párrafos y 29-A, último párrafo, en relación con el artículo 28 del CFF, los contribuyentes que utilicen “Mis cuentas”, podrán expedir CFDI a través de dicha aplicación, utilizando su Contraseña. A dichos comprobantes se les incorporará el sello digital del SAT, el cual hará las veces del sello del contribuyente emisor y serán válidos para deducir y acreditar fiscalmente. Los CFDI expedidos a través de la mencionada herramienta, podrán imprimirse ingresando en el Portal del SAT, en la opción “Factura Electrónica”. De igual forma, los contribuyentes podrán imprimir dentro de “Mis

---

<sup>41</sup> Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ediciones Fiscales Isef 2016 artículo 112

cuentas”, los datos de los CFDI generados a través de la misma aplicación, lo cual hará las veces de la representación impresa del CFDI.

Asimismo, los contribuyentes a quienes se expidan CFDI a través de la citada aplicación, obtendrán el archivo XML en el Portal del SAT, el cual estará disponible en la opción “Factura Electrónica”, por lo que los emisores de tales CFDI no se encontrarán obligados a entregar materialmente dicho archivo.

Los contribuyentes que no emitan los CFDI a través de “Mis cuentas”, podrán expedir los CFDI a través del “Servicio de Generación de Factura Electrónica (CFDI) ofrecido por el SAT”, o bien, a través de un proveedor de certificación de CFDI.

A los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en esta regla, cuando se ubiquen en los supuestos del artículo 17-H, fracción X del CFF, les será restringido la emisión de CFDI conforme al procedimiento que se establece en la regla 2.2.4., considerándose que se deja sin efectos el CSD, y no podrán solicitar certificados de sello digital, ni ejercer la opción a que se refiere la regla 2.2.8., o alguna otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas.<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 miércoles 23 de diciembre de 2015

**CAPÍTULO 6 CASOS PRÁCTICOS**  
**TARIFA BIMESTRAL**

<b>Límite inferior</b>	<b>Límite superior</b>	<b>Cuota fija</b>	<b>Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior</b>
<b>\$</b>	<b>\$</b>	<b>\$</b>	<b>%</b>
0.01	992.14	0.00	1.92%
992.15	8,420.82	19.04	6.40%
8,420.83	14,798.84	494.48	10.88%
14,798.85	17,203.00	1,188.42	16.00%
17,203.01	20,596.70	1,573.08	17.92%
20,596.71	41,540.58	2,181.22	21.36%
41,540.59	65,473.66	6,654.84	23.52%
65,473.67	125,000.00	12,283.90	30.00%
125,000.01	166,666.67	30,141.80	32.00%
166,666.68	500,000.00	43,475.14	34.00%
500,000.01	En adelante	156,808.48	35.00%

El impuesto que se determine se podrá disminuir conforme a los porcentajes y de acuerdo al número de años que tengan tributando en el régimen previsto en esta Sección, conforme a la siguiente:

**6.1 Caso práctico de aplicación de Impuesto Sobre la Renta**

Un contribuyente del Régimen de Incorporación Fiscal cuenta con los datos siguientes:

Pérdida fiscal de ejercicios 2013 y anteriores actualizada por \$39,000.00

OPERACIONES REALIZADAS									
	ENERO	FEBRERO	TOTAL	MARZO	ABRIL	TOTAL	MAYO	JUNIO	TOTAL
INGRESOS COBRADOS	\$ 105,000.00	\$ 102,000.00	\$ 207,000.00	\$ 103,000.00	\$ 115,000.00	\$ 218,000.00	\$ 109,000.00	\$ 106,000.00	\$ 215,000.00
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$ 53,000.00	\$ 65,000.00	\$ 118,000.00	\$ 79,000.00	\$ 67,000.00	\$ 146,000.00	\$ 65,000.00	\$ 68,000.00	\$ 133,000.00
ADQUISICION DE ACTIVO FIJO	\$ 113,000.00		\$ 113,000.00		\$ 13,000.00	\$ 13,000.00			\$ -
PTU PAGADA			\$ -			\$ -		\$ 62,000.00	\$ 62,000.00

CALCULO:		1er. BIMESTRE	2do. BIMESTRE	3er. BIMESTRE
Ingresos cobrados		\$ 207,000.00	\$ 218,000.00	\$ 215,000.00
Deducciones autorizadas		\$ 118,000.00	\$ 146,000.00	\$ 133,000.00
Adquisicion de activo fijo		\$ 113,000.00	\$ 13,000.00	\$ -
PTU pagada		\$ -	\$ -	\$ 62,000.00
Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores			\$ 39,000.00	
Exceso de deducciones de bimestres anteriores			\$ 20,000.00	\$ 4,000.00
Utilidad fiscal		\$ -	\$ -	\$ 16,000.00
Exceso de deducciones		-\$ 24,000.00		

BASE GRAVABLE	\$ 16,000.00
Menos limite inferior	\$ 14,798.85
Excedente del limite inferior	\$ 1,201.15
Porcentaje para aplicarse al excedente del limite inferior	16.00%
Resultado	\$ 192.18
Cuota fija	\$ 1,188.42
Impuesto Sobre la Renta a cargo.	\$ 1,380.60

Ahora bien, una vez determinado lo anterior, hacemos la aplicación del Decreto publicado en 2014, y por lo tanto hacemos la aplicación de la reducción del 100% del Impuesto Sobre la Renta a cargo.

Con los mismos datos y para el tercer bimestre de 2016, resultaría lo siguiente:

BASE GRAVABLE	\$ 16,000.00
Menos limite inferior	\$ 14,798.85
Excedente del limite inferior	\$ 1,201.15
Porcentaje para aplicarse al excedente del limite inferior	16.00%
Resultado	\$ 192.18
Cuota fija	\$ 1,188.42
Impuesto Sobre la Renta a cargo.	<b>\$ 1,380.60</b>
MENOS REDUCCION DE UN 90%	\$ 1,242.54
Impuesto Sobre la Renta a cargo.	\$ 138.06

6.2 Caso práctico de aplicación de Impuesto al Valor Agregado

	1er. BIM.	2do. BIM.	3er. BIM.
Actos Gravados con público en general a la tasa de 16%	\$ 57,150.00	\$ 40,940.00	\$ 58,750.00
Actos facturados Gravados a la tasa de 16%	\$ 149,850.00	\$ 177,060.00	\$ 156,250.00
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 207,000.00</b>	<b>\$ 218,000.00</b>	<b>\$ 215,000.00</b>
I.V.A. causado por los actos facturados a la tasa de 16%	\$ 23,976.00	\$ 28,329.60	\$ 25,000.00
Deducciones autorizadas a 16%	\$ 118,000.00	\$ 146,000.00	\$ 133,000.00
Aquisición de activo fijo a 16%	\$ 113,000.00	\$ 13,000.00	\$ -
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 231,000.00</b>	<b>\$ 159,000.00</b>	<b>\$ 133,000.00</b>
I.V.A. trasladado al contribuyente	\$ 36,960.00	\$ 25,440.00	\$ 21,280.00
Proporción de acreditamiento	0.7239	0.8122	0.7267
I.V.A. acreditable proporcionalmente	\$ 26,755.83	\$ 20,662.41	\$ 15,465.12

Cálculo para obtener la proporción de acreditamiento			
Actos facturados Gravados a la tasa de 16%	\$ 149,850.00	\$ 177,060.00	\$ 156,250.00
Total de actos facturados a la tasa del 16%	\$ 207,000.00	\$ 218,000.00	\$ 215,000.00
Proporción de acreditamiento	0.7239	0.8122	0.7267

	1er. BIM.	2do. BIM.	3er. BIM.
I.V.A. causado	\$ 23,976.00	\$ 28,329.60	\$ 25,000.00
I.V.A. acreditable	\$ 26,755.83	\$ 20,662.41	\$ 15,465.12
I.V.A. a cargo	\$ -	\$ 7,667.19	\$ 9,534.88
I.V.A. a favor	-\$ 2,779.83	\$ -	\$ -
Saldo a favor de periodos anteriores	\$ -	-\$ 2,779.83	\$ -
I.V.A. a pagar		\$ 4,887.36	\$ 9,534.88

Ahora bien, mediante Decreto publicado el 10 de septiembre de 2014 en el Diario Oficial de la Federación, se reducen las tasas de Impuesto al Valor Agregado dependiendo del sector económico, e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios considerando el tipo de bienes enajenados por el contribuyente.

**DOF: 10/09/2014**

**DECRETO** por el que se otorgan beneficios fiscales a quienes tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos. - Presidencia de la República.

ENRIQUE PEÑA NIETO, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, y

**CONSIDERANDO**

Que la simplificación administrativa es un factor clave para acelerar la formalización de la economía, por lo que se requiere eliminar la complejidad en el cálculo y pago de impuestos para las empresas más pequeñas. En virtud de ello, en la reforma hacendaria se introdujo en la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Régimen de Incorporación Fiscal, en sustitución del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y del Régimen de Pequeños Contribuyentes, para fomentar la formalidad de las personas físicas con actividades empresariales que tienen capacidad administrativa limitada;

Que reconociendo la limitada capacidad administrativa de las personas físicas que tributan en el Régimen de Incorporación Fiscal, es necesario el establecimiento de un mecanismo opcional simplificado que les permita a los

contribuyentes realizar el cálculo de los impuestos al valor agregado y, en su caso, el especial sobre producción y servicios, de manera más sencilla y clara, utilizando para ello sólo la información básica derivada del registro de sus ventas, respecto de las operaciones que estos contribuyentes realicen con el público en general, ya que éstas representan un porcentaje significativo de dichas operaciones, generando con ello una menor carga administrativa, un menor costo asociado al pago de impuestos y propiciar un mejor cumplimiento fiscal;

Que una forma de simplificar el cálculo y la determinación del impuesto al valor agregado y del impuesto especial sobre producción y servicios de este grupo de contribuyentes, será mediante la aplicación de porcentajes a los ingresos efectivamente cobrados en cada bimestre;

Que el valor agregado y su relación con el nivel de ingresos por la venta de bienes o la prestación de servicios de cada sector de actividad es un indicador adecuado para determinar la base gravable de los impuestos, la cual junto con la tasa del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios que corresponda según la actividad o producto en su caso, permiten establecer un porcentaje que al multiplicarse por los ingresos efectivamente cobrados determinará el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios a pagar por las operaciones realizadas con el público en general;

Que, conforme al esquema antes señalado, en el caso del impuesto al valor agregado, el impuesto a pagar se obtiene multiplicando el porcentaje que corresponda a la actividad por el total de los ingresos que se perciban por las ventas y servicios realizados con el público en general en el periodo de pago correspondiente. Tratándose del impuesto especial sobre producción y servicios, dependiendo del tipo de bien que enajenen, aplicarán un porcentaje sobre los ingresos por las ventas;

Que, con el mecanismo opcional descrito, se considera que los contribuyentes de este sector podrán calcular el monto a pagar de los impuestos mencionados, preparándolos para su inserción en el régimen de tributación general;

Que para no afectar a los contribuyentes que realicen, adicionalmente a las operaciones con público en general, operaciones por las que expidan comprobantes deducibles para efectos fiscales en los que trasladen en forma expresa y por separado el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios, se establece que éstos podrán optar por los beneficios antes señalados únicamente por aquellas operaciones que efectúen con el público en general;

Que adicionalmente al beneficio de cálculo simplificado de los citados impuestos indirectos y con el propósito de que los contribuyentes cuenten con mayores recursos para mejorar su capacidad administrativa, se otorga un estímulo para los contribuyentes que determinen el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios a través del esquema de porcentajes por sus operaciones con el público en general, consistente en la aplicación de un descuento del 100% del impuesto a pagar en su primer año de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, el cual decrecerá anualmente en 10 puntos porcentuales, a efecto de que cuenten con recursos para acelerar su desarrollo económico y se incorporen a la formalidad;

Que a fin de apoyar el desarrollo de los contribuyentes con mínima capacidad administrativa y evitar que operen en la informalidad, resulta necesario otorgar a los contribuyentes con ingresos anuales de hasta cien mil pesos, que opten por pagar sus impuestos mediante la aplicación de porcentajes, un estímulo fiscal consistente en la aplicación de un descuento del 100% de los impuestos al valor agregado y especial sobre producción y servicios a pagar durante los años en que tributen en el Régimen de Incorporación

Fiscal, siempre que sus ingresos anuales no excedan dicho monto. Que ingresos totales menores a dicho monto generan utilidades anuales inferiores a la línea de bienestar urbana establecida por el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social, por lo que es indispensable apoyar a este amplio sector de la economía, con la finalidad de que cuenten con una capacidad económica y administrativa que les permita, una vez concluido el plazo de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, incorporarse al régimen general de las personas físicas y cumplir adecuadamente con sus obligaciones fiscales, y Que, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal a mi cargo cuenta con facultades para dictar medidas relacionadas con la administración y control de las obligaciones fiscales, a fin de facilitar su cumplimiento a los contribuyentes, y otorgar estímulos fiscales, he tenido a bien expedir el siguiente:

### **DECRETO**

Artículo Primero. Los contribuyentes personas físicas que opten por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal, previsto en la Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y cumplan con las obligaciones que se establecen en dicho régimen durante el periodo que permanezcan en el mismo, por las actividades que realicen con el público en general, podrán optar por pagar el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios, que, en su caso, corresponda a las actividades mencionadas, en la forma siguiente:

I. Se aplicarán los porcentajes que a continuación se listan al monto de las contraprestaciones efectivamente cobradas por las actividades afectas al pago del impuesto al valor agregado en el bimestre de que se trate, considerando el giro o actividad a la que se dedique el contribuyente, conforme a la siguiente

Tabla de porcentajes para determinar el IVA a pagar

Sector económico	Porcentaje IVA (%)
1 Minería	8.0
2 Manufacturas y/o construcción	6.0
3 Comercio (incluye arrendamiento de bienes muebles)	2.0
4 Prestación de servicios (incluye restaurantes, fondas, bares y demás negocios similares en que se proporcionen servicios de alimentos y bebidas)	8.0
5 Negocios dedicados únicamente a la venta de alimentos y/o medicinas	0.0

Cuando las actividades de los contribuyentes correspondan a dos o más de los sectores económicos mencionados en los numerales 1 a 4 aplicarán el porcentaje que corresponda al sector preponderante. Se entiende por sector preponderante aquél de donde provenga la mayor parte de los ingresos del contribuyente.

II. Se aplicarán los porcentajes que a continuación se listan al monto de las contraprestaciones efectivamente cobradas por las actividades afectas al pago del impuesto especial sobre producción y servicios en el bimestre de que se trate, considerando el tipo de bienes enajenados por el contribuyente, conforme a la siguiente:

Tabla de porcentajes para determinar el IEPS a pagar

Descripción	Porcentaje IEPS (%)
Alimentos no básicos de alta densidad calórica (Ejemplo: dulces, chocolates, botanas, galletas, pastelillos, pan dulce, paletas, helados) (cuando el contribuyente sea comercializador)	1.0
Alimentos no básicos de alta densidad calórica (Ejemplo: dulces, chocolates, botanas, galletas, pastelillos, pan dulce, paletas, helados) (cuando el contribuyente sea fabricante)	3.0
Bebidas alcohólicas (no incluye cerveza) (cuando el contribuyente sea comercializador)	10.0
Bebidas alcohólicas (no incluye cerveza) (cuando el contribuyente sea fabricante)	21.0
Bebidas saborizadas (cuando el contribuyente sea fabricante)	4.0
Cerveza (cuando el contribuyente sea fabricante)	10.0
Plaguicidas (cuando el contribuyente sea fabricante o comercializador)	1.0
Puros y otros tabacos hechos enteramente a mano (cuando el contribuyente sea fabricante)	23.0
Tabacos en general (cuando el contribuyente sea fabricante)	120.0

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el presente Decreto, cuando hayan pagado el impuesto especial sobre producción y servicios en la importación de tabacos labrados y bebidas saborizadas a que se refiere el artículo 2o., fracción I, incisos C) y G) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, considerarán dicho pago como definitivo, por lo que ya no pagarán el impuesto que trasladen en la enajenación de los bienes importados, siempre que dicha enajenación se efectúe con el público en general.

III. El resultado obtenido conforme a las fracciones I y II de este artículo será el monto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios, en su caso, a pagar por las actividades realizadas con el público en general, sin que proceda acreditamiento alguno por concepto de impuestos trasladados al contribuyente.

IV. El pago bimestral del impuesto al valor agregado y del impuesto especial sobre producción y servicios deberá realizarse por los períodos y en los plazos establecidos en los artículos 5o.-E de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 5o.-D de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Para los efectos del presente Decreto se entiende por actividades realizadas con el público en general, aquéllas por las que se emitan comprobantes que únicamente contengan los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. El traslado del impuesto al valor agregado y del impuesto especial sobre producción y servicios en ningún caso deberá realizarse en forma expresa y por separado.

Tratándose de las actividades por las que los contribuyentes expidan comprobantes que reúnan los requisitos fiscales para que proceda su deducción o acreditamiento, en donde se traslade en forma expresa y por separado el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre

producción y servicios, dichos impuestos deberán pagarse en los términos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y demás disposiciones aplicables, conjuntamente con el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios determinado conforme a la fracción III de este artículo.

Para los efectos del párrafo anterior, el acreditamiento del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios será aplicable, cuando proceda, en la proporción que represente el valor de las actividades por las que se expidieron comprobantes fiscales en las que se haya efectuado el traslado expreso y por separado, en el valor total de las actividades del bimestre que corresponda.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere este artículo podrán abandonarla en cualquier momento, en cuyo caso deberán calcular y pagar el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios en los términos establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado o en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, según se trate, a partir del bimestre en que abandonen la opción. En este caso, los contribuyentes no podrán volver a ejercer la opción prevista en el presente artículo.

Artículo Segundo. Los contribuyentes a que se refiere el presente Decreto, por las actividades realizadas con el público en general en las que determinen el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios con el esquema de porcentajes a que se refiere el Artículo Primero de este Decreto, podrán aplicar un estímulo fiscal en la forma siguiente:

- I. A los impuestos al valor agregado y especial sobre producción y servicios determinados mediante la aplicación de los porcentajes a que se refiere el artículo anterior, se le aplicarán los porcentajes

de reducción que se citan a continuación, según corresponda al número de años que tenga el contribuyente tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal:

TABLA	
AÑOS	PORCENTAJE DE REDUCCION %
1	100
2	90
3	80
4	70
5	60
6	50
7	40
8	30
9	20
10	10

Para los efectos de la aplicación de la tabla se consideran como años los de calendario y como año uno, aquél en el que el contribuyente ejerció la opción para tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal, aun cuando haya realizado actividades por un período inferior a los 12 meses.

Tratándose de contribuyentes que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal, cuyos ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de cien mil pesos, durante cada uno de los años en que tributen en el Régimen de

Incorporación Fiscal y no excedan el monto de ingresos mencionados, el porcentaje de reducción aplicable será de 100%.

Los contribuyentes que inicien actividades y que opten por tributar conforme al Régimen de Incorporación Fiscal previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán al monto establecido en dicho párrafo. Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un período menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el período y el resultado se multiplicará por 365 días. Si la cantidad obtenida excede del importe del monto referido, en el ejercicio siguiente no se podrá tomar el beneficio del párrafo anterior.

II. La cantidad obtenida mediante la aplicación de los porcentajes de reducción a que se refiere la fracción I de este artículo será acreditable únicamente contra el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios, según se trate, determinado conforme a la aplicación de los porcentajes a que se refiere el artículo anterior.

Artículo Tercero. El estímulo fiscal a que se refiere el presente Decreto no se considerará como ingreso acumulable para los efectos del impuesto sobre la renta.

Artículo Cuarto. Se releva a los contribuyentes a que se refiere este Decreto de la obligación de presentar el aviso a que se refiere el artículo 25, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Artículo Quinto. El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir las reglas de carácter general necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.

## TRANSITORIO

ÚNICO. - El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2015.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, a ocho de septiembre de dos mil catorce. - Enrique Peña Nieto. - Rúbrica. - El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Luis Videgaray Caso. - Rúbrica.<sup>43</sup>

---

<sup>43</sup> Diario Oficial de la Federación 10 de septiembre de 2014.

6.3. Caso práctico de aplicación de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

	1er. BIM:	2do. BIM.	3er. BIM.
<b>Enajenacion de productos de alta</b>			
<b>densidad calórica al público en general</b>	\$15,000.00	\$20,000.00	\$45,000.00
<b>Enajenacion de productos de alta densidad</b>	\$45,000.00	\$23,000.00	\$14,000.00
<b>calórica facturados</b>			
<b>T O T A L</b>	\$60,000.00	\$43,000.00	\$59,000.00
<b>IEPS causado por las enajenaciones de</b>			
<b>productos de alta densidad calórica</b>			
<b>facturados</b>	\$ 3,600.00	\$ 1,840.00	\$ 1,120.00

<b>Compra de productos de alta densidad</b>			
<b>calórica</b>	\$43,000.00	\$22,000.00	\$13,000.00
<b>IEPS trasladado</b>	\$ 3,440.00	\$ 1,760.00	\$ 1,040.00
<b>Proporción de acreditamiento</b>	0.7500	0.5349	0.2373
<b>IEPS acreditable</b>	\$ 2,580.00	\$ 941.40	\$ 246.78

<b>Cálculo para obtener la proporción de acreditamiento</b>			
<b>Enajenacion de productos de alta densidad calórica facturados</b>	\$45,000.00	\$23,000.00	\$14,000.00
<b>Total de enajenaciones de productos de alta densidad calorica</b>	\$60,000.00	\$43,000.00	\$59,000.00
<b>Proporción de acreditamiento</b>	0.7500	0.5349	0.2373

**R E S U L T A D O:**

	1er. BIM.	2do. BIM.	3er. BIM:
<b>IEPS CAUSADO</b>	\$ 3,600.00	\$ 1,840.00	\$ 1,120.00
<b>IEPS ACREDITABLE (PROPORCION)</b>	\$ 2,580.00	\$ 941.40	\$ 246.78
<b>IEPS A CARGO</b>	\$ 1,020.00	\$ 898.60	\$ 873.22

En el caso de contribuyentes que hagan enajenación de plaguicidas, deberán calcular el Impuesto Especial Sobre producción y Servicios, respecto de las enajenaciones efectivamente cobradas y deberá registrar por tipo de categoría del peligro de toxicidad, ya que esta aplica en diferentes tasas y que son las siguientes:

**CATEGORIAS DEL PELIGRO DE TOXICIDAD**

<b>CATEGORIA</b>	<b>TASA</b>
<b>1 y 2</b>	<b>4.50%</b>
<b>3</b>	<b>3.50%</b>
<b>4</b>	<b>3.00%</b>
<b>5</b>	<b>Exento</b>

Dichas categorías de peligro de toxicidad aguda se clasifican de acuerdo con la vía de exposición que están reguladas por la Secretaria de Salud, y de acuerdo a la norma NOM-232-SSA1-2009, deberá estar marcado en el etiquetado del envase.

6.4. Propuesta de reforma fiscal.

Con la creación del Régimen de Incorporación Fiscal se pretende dar una solución al problema de la informalidad estableciendo mejoras administrativas, mediante la simplificación y apoyo a los sectores más pequeños que se ubiquen en los supuestos de Ley. Con el Régimen de Incorporación Fiscal se están generando incentivos económicos importantes para atraer a la formalidad a las personas físicas que ya realizan una actividad empresarial, enajenan mercancías o prestan servicios y no cumplen sus obligaciones fiscales, otorgándoles descuentos en el pago del Impuesto Sobre la Renta el acceso a la seguridad social y acceso al financiamiento.

El Régimen de Incorporación Fiscal fomenta la creación de negocios en la formalidad al otorgar importantes facilidades tanto en materia de obligaciones adjetivas como en sustantivas; este nuevo régimen irá preparando a los contribuyentes para alcanzar la madurez y estabilidad fiscal para que posteriormente puedan transitar al régimen general.

Aunque en la realidad se tiene que trabajar bastante para este Régimen que no ha prosperado como fue planeado en un inicio, y para ello se requiere cambios urgentes que responda a las necesidades actuales y que se debería de mejorar en los siguientes aspectos por citar algunos:

- ✓ Esquema sencillo de cumplimiento
- ✓ Accesible de pagar
- ✓ Facilidad de la autoridad de administrar
- ✓ Más eficiencia en la recaudación
- ✓ Transparencia en el gasto y rendición de cuentas
- ✓ El Impuesto al Valor Agregado debe de ser generalizado
- ✓ Generalizar la tasa para todas las operaciones gravadas
- ✓ Que exista una canasta básica con protección
- ✓ Disminución a la tasa del Impuesto Sobre la Renta a un 25%
- ✓ Aplicación a la Ley de Coordinación Fiscal
- ✓ Aplicación de estímulos fiscales a contribuyentes cumplidos
- ✓ Retiro de subsidio a partidos políticos
- ✓ Ampliación de la base de contribuyentes
- ✓ Establecer reglas con un sentido de permanencia, ya que las fiscales son las de mayores cambios y crean confusiones.

## 6.5 Diagnostico de la situación Fiscal en el Régimen de Incorporación.

La baja recaudación en México se puede explicar en parte por los problemas para cobrar los impuestos existentes, las causas de esta baja eficacia obedecen a múltiples razones, una de ellas es la evasión producto de la complejidad técnica del marco jurídico y la falta de una cultura tributaria, lo que en consecuencia dificulta la inversión en la infraestructura necesaria para el crecimiento económico y financiamiento de programas destinados a mejorar el bienestar social de la población.

En ese sentido, es preciso señalar que actualmente poco más del 80% de los trabajadores independientes se clasifican dentro del Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS),

sin embargo, durante el año 2000 dicho porcentaje fue de casi 90%, lo cual se justifica señalando que en ese año no existían restricciones sobre el giro de actividad de las microempresas y también el límite máximo para poder clasificarse como REPECO era mayor. Es interesante observar que tanto el número de trabajadores independientes, así como el número de potenciales REPECOS se incrementó sustancialmente en el año 2009, año de una severa crisis económica en el país.

Según datos estadísticos del Servicio de Administración Tributaria (SAT), el referido Régimen en México registró entre 2000 y 2010 una evasión superior a 96%.

El potencial recaudatorio de este régimen es relativamente bajo, alrededor de 0.6 puntos del Producto Interno Bruto en 2010, al comparar con el número de contribuyentes que conforman el régimen. Sin embargo, un incremento en su recaudación significaría importantes recursos a las entidades federativas.<sup>44</sup>

Dentro del primer informe emitido por el Servicio de Administración Tributaria dentro de los primeros siete meses del inicio del Régimen de Incorporación Fiscal según la oficina desconcentrada emite los siguientes resultados:

Al respecto, tenemos que al 31 de julio se han incorporado más de 700 mil contribuyentes al Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), para llegar a un total de 4'239,904 contribuyentes activos del RIF, que incluye a 3'886,294 contribuyentes que fueron migrados del extinto Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS). Al mes de julio de 2014, los contribuyentes del RIF han emitido más de 3 millones de facturas electrónicas con la herramienta electrónica Factura Fácil, y en el aplicativo Mis Cuentas se ha registrado más de 3 millones de operaciones de Gastos y casi 2 millones de operaciones de Ingresos

En el mes de julio se liberó la aplicación para que este sector presentara su declaración del primer bimestre del 2014, y las cifras son por demás alentadoras, al haber recibido más de 2 millones de declaraciones de contribuyentes que en su mayoría nunca habían declarado.

El pasado 30 de julio de 2014, el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (INEGI) presentó por primera vez resultados sobre la “Medición de la Economía Informal 2003-2012”. El objetivo de estos nuevos resultados fue la medición del Valor Agregado Bruto de la Economía Informal para conocer tanto su comportamiento como su contribución al Producto Interno Bruto del país. Con la difusión de estas estadísticas el INEGI pone a disposición información de la Economía Informal y del número de puestos de trabajo en condiciones de informalidad. En el 2012 la medición de la Economía Informal indicó que 25% del PIB es informal y se genera por 59.8% de la población ocupada en condiciones de

---

<sup>44</sup> Prodecon, Documento Técnico – Investigación. diciembre 2013

Informalidad y que 75% del PIB lo genera el Sector Formal con 40.2% de la población ocupada formal.

El 25.0% de la Economía Informal en 2012 se integró por: El 10.8% del “Sector Informal” (unidades económicas constituidas por micro negocios sin los registros básicos para operar). El 14.2% de “Otras Modalidades de la Informalidad” (agricultura de subsistencia, servicio doméstico remunerado y las variedades de trabajo que, aunque ligado a unidades económicas formales, desempeñan su labor bajo condiciones de desprotección laboral. En razón de lo anterior, el SAT se encuentra coordinando la contratación de un estudio sobre Economía Informal, para apoyar las estrategias de la Mesa de Combate a la Ilegalidad. Para realizar este estudio, hemos integrado un equipo de trabajo con la participación de diversas áreas del SAT, la Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, Servicios y Turismo (CONCANACO-SERVYTUR y la Confederación de Cámaras Industriales de la República Mexicana (CONCAMIN), a fin de definir los términos de referencia para su contratación con una Institución Educativa de prestigio, el cual también incluirá variables de evasión fiscal<sup>45</sup>

## 6.6 Propuesta de solución.

Dentro del esquema de la propuesta de reforma fiscal, se consideran varios aspectos a considerar y que cambiarían sustancialmente la situación de recaudación y mejor economía del país como por ejemplo podemos citar los siguientes:

- ❖ Eliminar el esquema de contribuyentes que están bajo el amparo de la protección del Fisco Mexicano, y que no hacen aportación de impuestos, implementar el pago generalizado y de todas las actividades que se gravan.
- ❖ Combatir la fuga de los recursos públicos.
- ❖ Se requiere una mejora en la administración de los recursos públicos

---

<sup>45</sup> Servicio de Administración Tributaria. Primer Informe 2014 enero-Julio

- ❖ Se necesita la disminución del gasto corriente.
- ❖ Retirar el subsidio total a partidos políticos.
- ❖ Disminución de representantes populares como lo son los integrantes del H. Congreso de la Unión y del Senado de la Republica.
- ❖ Disminuir el aparato burocrático.
- ❖ Penalizar y en su caso que sean devueltos los desvíos de recursos públicos por parte de funcionarios que manejen estos.
- ❖ Combate frontal a la corrupción, que es un mal que aqueja y no permite que el fisco recaude, y por lo tanto el Estado no recibe dichos recursos.

Es necesario que exista una aplicación de la justicia con aquellos delincuentes de cuello blanco, que han dañado la economía del país, y que son hechos que solamente quedan en el tintero de la impunidad, además se necesita que se tenga una visión progresista para mejorar la calidad de vida de los habitantes al traducir los impuestos en mejores beneficios de infraestructura, empleo, seguridad, servicios, etcétera.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

Por lo anterior me permito concluir en lo siguiente:

Las condiciones actuales en las esferas económicas, sociales, políticas, y de seguridad, han generado desconfianza y falta de credibilidad hacia las instituciones hacia los gobernantes y en general al Estado Mexicano. Esto se traduce en la falta de interés por parte de los contribuyentes al cumplir con sus obligaciones fiscales, y que conlleva a también no tener una recaudación eficiente, que genere recursos para el que Estado cumpla su función.

En el presente se hace el análisis de lo que viene a ser el Régimen de Incorporación Fiscal, y que inicia su nacimiento en el ejercicio fiscal del año 2014, con una duración de 10 años. Y aunque han transcurrido los primeros 2 años, consideramos que no hay una respuesta tal y como lo contemplo en un inicio la Autoridad Fiscal, y que en

este ejercicio fiscal 2016, es el primer año en el que se está haciendo la aplicación de un subsidio del 90% como si fuera el primer año. No se ha tenido la respuesta de lo que se tenía planeado, como lo es el invitar a pasar de la informalidad a la formalidad, aunque se está ofreciendo un esquema de estímulos como de no pagar. Es necesario y urgente el tomar otras medidas recaudatorias porque de plano está parece ser que no funciona ni resultará con beneficios en tal rubro. La base de contribuyentes no se ha ampliado a las cifras como se esperaba, que, si bien es cierto, quizá si hubo un mínimo incremento en la base, pero en recaudación no se ve ni se refleja nada. Recordando que en los antiguos y extintos (REPECOS) Régimen de pequeños contribuyentes, por lo menos tributaban con cuotas en las Entidades federativas por conducto de las Secretarías de Finanzas, y había recaudación para el Estado, pero con este Régimen de Incorporación Fiscal no hay nada.

**Una parte importante del presente documento fue probada, como se mencionó en la hipótesis. El régimen de Incorporación Fiscal no será suficiente para dar certidumbre a las personas físicas, es una medida paternalista del fisco que afectará el grueso de los contribuyentes financieramente.** Y aparte hay que agregar que el Servicio de Administración Tributaria, permite a los contribuyentes inscribirse en el Régimen de Incorporación, sin tener derecho o justificante a ello.

Por lo antes expuesto me permito señalar que se plantearon como preguntas de investigación las siguientes y en el presente se da respuesta:

1.- ¿Para qué sirve el régimen de Incorporación Fiscal?

**R.-** Es un Régimen que invita para pasar de la informalidad a la formalidad, para personas físicas con actividades empresariales y profesionales, que no tengan ingresos superiores a \$2,000.000.00 de ingreso durante el ejercicio.

2.- ¿Quiénes pueden tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal?

**R.-** Los contribuyentes personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional.

3.- ¿Cuándo debe ingresar un contribuyente al Régimen de Incorporación?

**R.-** Debe ingresar desde el momento que realice las actividades empresariales, que enajene o preste servicios, y que a partir de ese momento utilice el aplicativo denominado “Mis cuentas”

4.- ¿Cómo es el procedimiento para tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal?

**R.-** El procedimiento a utilizar es el establecido en la página del Servicio de Administración Tributaria, disponible por internet.

5.- ¿Dónde debo registrar la incorporación al RIF?

**R.-** El registro se puede efectuar por internet en la página del Servicio de Administración Tributaria, o bien acudir de manera personalizada en las Administraciones locales según le corresponda al contribuyente.

#### BIBLIOGRAFÍA.

Código Fiscal de la Federación. Ediciones Fiscales Isef 2016

Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos

Comunicado 068 emitido por el Servicio de Administración tributaria.

Chávez Chávez José Luis. La Relación Tributaria entre el Estado y los Contribuyentes en México. 2010. México

Diario Oficial de la Federación. Primera sección jueves 26 de diciembre de 2013

Diario Oficial de la Federación 10 de septiembre de 2014.

Diario Oficial de la Federación. Primera sección miércoles 11 de marzo 2015

Diccionario de Derecho, segunda edición 1970.

Diep Diep Daniel, Tendencias teorías y Políticas Tributarias. Primera edición. San Luis Potosí, S.L.P.

Diep Diep Daniel, Fiscalística. Segunda edición. San Luis Potosí, S.L.P. 1999

De la Garza F Sergio Derecho Financiero Mexicano, tercera edición, 1968

González García Eusebio y González Teresa, Derecho Tributario I, Ed. Plaza Universitaria Ediciones, Salamanca 2004

Ley General de Sociedades Mercantiles

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ediciones Fiscales Isef 2016

Prodecon, Documento Técnico – Investigación. Diciembre 2013

Resolución Miscelánea Fiscal 2014

Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 miércoles 23 de diciembre de 2015

Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho fiscal, México, Oxford, 2007

Servicio de Administración Tributaria. Primer Informe 2014 enero-Julio

Sol Juárez Humberto. Derecho Fiscal. México 2010

Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo XCV, p. 858.

Tesis: P. /J. 47/2000 Novena Época. Pág. 33. Tomo XI, abril 2000. Semanario Judicial de la Federación y su gaceta.

Tesis Aislada. Séptima Época Pág.: 45. Fuente: Semanario Judicial de la Federación 40 Primera Parte