



BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
*SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO*

**Visitas domiciliarias e incremento en la recaudación de Impuesto Sobre la
Renta en México en 2016.**

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones

PRESENTA(N):

Javier Ramírez Pérez

DIRECTOR DE TESIS: Pablo Suárez Romero

ASESOR METODOLÓGICO: Edmundo Mejía Sánchez

ASESOR TEMÁTICO: Javier Ortega Lezama

LECTOR DE TESIS: Isaac Rodríguez Alonso

Puebla, Pue. a 20 de abril de 2016.



BUAP

Facultad de Contaduría Pública

Dr. Jacinto García Flores
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Director de la Tesis** denominada: “Visitas domiciliarias e incremento en la recaudación de Impuesto Sobre la Renta en México en 2016.”, elaborada por el alumno de la **Maestría en Contribuciones** de nombre:

JAVIER RAMÍREZ PÉREZ

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 08 de abril de 2016

Atentamente

M.A. PABLO SUAREZ ROMERO



Dr. Jacinto García Flores
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor metodológico de la Tesis** denominada: “Visitas domiciliarias e incremento en la recaudación de Impuesto Sobre la Renta en México en 2016.”, elaborada por el alumno de la **Maestría en Contribuciones** de nombre:

JAVIER RAMÍREZ PÉREZ

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 08 de abril de 2016

Atentamente



Dr. EDMUNDO MEJÍA SÁNCHEZ



Dr. Jacinto García Flores
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor Temático** de la tesis denominada: “Visitas domiciliarias e incremento en la recaudación de Impuesto Sobre la Renta en México en 2016”, elaborada por el alumno de la **Maestría en Contribuciones** de nombre:

JAVIER RAMÍREZ PÉREZ

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 14 de abril de 2016

Atentamente

M.C. JAVIER ORTEGA LEZAMA



Dr. Jacinto García Flores
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Lector de la Tesis** denominada: **“Visitas domiciliarias e incremento en la recaudación de Impuesto Sobre la Renta en México en 2016.”**, elaborada por el alumno de la **Maestría en Contribuciones** de nombre:

JAVIER RAMÍREZ PÉREZ

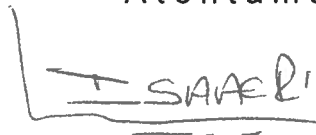
Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 14 de abril de 2016

Atentamente,



M.A. ISAAC RODRIGUEZ ALONSO





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/042/16
Asunto: Digitalización de Tesis

C. JAVIER RAMÍREZ PÉREZ

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **“VISITAS DOMICILIARIAS E INCREMENTO EN LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MÉXICO EN 2016”**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRO EN CONTRIBUCIONES**.

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”

H. Puebla de Z., 21 de abril de 2016


DR. JACINTO GARCÍA FLORES

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado.



60
AÑOS DE
AUTONOMÍA
UNIVERSITARIA

c.c.p. SIEP
JGF*/ECA

Facultad
de Contaduría
Pública

Bldv. Valsequillo 70,
Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

**Agradezco a dios y mi papá por este momento
que llena de orgullo a mi familia.**

**A mi mamá que me permitió elegir una profesión
te doy gracias por tu confianza.**

María Lucia Pérez Ramos

A mi esposa por su apoyo incondicional.

Vanessa Tahirí Millán González

A nuestro hijo/a, pues con su arribo inicia una nueva vida.

A mis hermanos en los cuales siempre confío.

David Ramírez Pérez

Marlene Ramírez Pérez

Minerva Ramírez Pérez

A mis sobrinos que amo demasiado.

Yazbeth Adalid Popocatl Ramírez

Cristopher Navarro Ramírez

David Ramses Ramírez Francisco

Contenido

TEMA DE TESIS	5
I. INTRODUCCIÓN	5
II. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	5
III. JUSTIFICACIÓN.....	6
IV. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	6
1. OBJETIVO GENERAL.	6
2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.	7
V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.....	7
VI. HIPÓTESIS.....	8
1. VARIABLE INDEPENDIENTE.....	8
2. VARIABLES DEPENDIENTES	9
VII. DISEÑO METODOLÓGICO.....	9
Tipo de investigación	9
VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES.....	9
Alcance:.....	9
Limitaciones	10
IX. MARCO TEÓRICO.....	10
Impuestos:.....	10
Capítulo I.- Antecedentes de la recaudación en México	14
1.1 Generalidades.....	14
1.2 Época prehispánica	18
1.3 Época de la independencia	20
Capítulo II.- Legislación fiscal aplicable al ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad fiscal	21
2.1 Inicio de facultades de comprobación.	21
2.2 La visita domiciliaria	25
2.3 Desarrollo de la visita domiciliaria.....	32
2.4 Conclusión de la visita domiciliaria	42
Capítulo III.- Comportamiento en la recaudación del impuesto sobre la renta en el ejercicio fiscal 2014 y 2015.	55
3.1 Estancamiento de la recaudación en México durante 2014	55

3.2 Estadísticas de recaudación de ISR e IVA durante 2014-2015	60
3.3 Impacto en la recaudación del impuesto sobre la renta con la eliminación del IETU... 63	
Antecedente.....	63
El impacto de la reforma hacendaria en las pymes en México.....	67
3.4 Comparativa de recaudación de ISR de 2014 a 2015.....	70
3.5 Aumento de la recaudación de ISR en 2015.....	74
Capítulo IV.- Modelos de recaudación del impuesto sobre la renta en otros países con alta recaudación.	80
4.1 Modelo de recaudación de impuestos en argentina.....	80
4.2 Modelo de recaudación de impuestos en Bolivia.....	84
Capítulo V.- Normatividad que la autoridad fiscal está aplicando para incrementar la recaudación del impuesto sobre la renta.....	86
5.1 Artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.....	86
5.2 Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación	97
5.3 Calificación de domicilio y sugerencia.....	99
MEJORA:	100
GLOSARIO.	100
BIBLIOGRAFIA.....	101

TEMA DE TESIS

Visitas domiciliarias e incremento en la recaudación de Impuesto Sobre la Renta en México en 2016.

I. INTRODUCCIÓN

Hoy en día es un reto para el Servicio de Administración Tributaria, órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, desarrollar mecanismos, sistemas, modelos, estrategias con el objeto de incrementar la recaudación esto debido a los precios bajos del petróleo.

II. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

México durante mucho tiempo ha tenido innumerables problemas para obtener ingresos que provengan de recaudar impuestos, un ejemplo de ello es la informalidad o esquemas agresivos de evasión fiscal, que degradan la forma impuestos que el gobierno federal pretende recaudar a través del órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), es decir el Servicio de Administración Tributaria (SAT), por lo que el SAT se ha dado a la tarea para que por medio de auditorías fiscales logre primero crear una percepción de riesgo a los contribuyentes y lograr con ello que otros contribuyentes estén cumpliendo con sus obligaciones fiscales de manera correcta y oportuna.

Durante el desarrollo de este trabajo de investigación se detallarán los procedimientos que la autoridad fiscal, hace valer durante el desarrollo de sus facultades de comprobación siempre en apego a las disposiciones fiscales

vigentes tanto para determinar un crédito a cargo del contribuyente como la autocorrección de los contribuyentes y cuyo objetivo es inhibir las prácticas indebidas de los contribuyentes en deterioro de la recaudación de impuestos.

III. JUSTIFICACIÓN

Es necesario hacer conocer a los contribuyentes que la autoridad fiscal está apuntado a cambiar el sistema tributario con el fin de obtener una mayor recaudación de impuestos, desarrollando nuevas formas de fiscalizar y aplicando la leyes fiscales de manera estricta y también trabaja en una reorganización interna en la que su prioridad es contar con servidores públicos honestos, responsables, comprometidos y respetuosos.

IV. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1. OBJETIVO GENERAL.

Desarrollar una manera de iniciar, desarrollar y concluir una visita domiciliaria con el objeto de incrementar la recaudación del Impuesto Sobre la Renta, en México 2016.

2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- Conocer los antecedentes de la recaudación en México,
- Conocer la normatividad aplicable al ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad fiscal.
- Comportamiento en la recaudación del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio fiscal 2014 y 2015.
- Conocer los modelos de recaudación del Impuesto Sobre la Renta en otros países con alta recaudación.
- Conocer la normatividad que la autoridad fiscal está aplicando para incrementar la recaudación del Impuesto Sobre la Renta.

V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

- ¿Cuáles son los antecedentes de la recaudación en México?
- ¿Cuál es la normatividad aplicable al ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad fiscal?

- ¿Cómo fue el comportamiento en la recaudación del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio fiscal 2014 y 2015?
- ¿Cuáles son los modelos de recaudación del Impuesto Sobre la Renta en otros países con alta recaudación?
- ¿Cuál es la normatividad que la autoridad fiscal está aplicando para incrementar la recaudación del Impuesto Sobre la Renta?

VI. HIPÓTESIS

Utilizando la normatividad fiscal vigente en 2016 en las visitas domiciliarias aplicándolas de manera estricta se incrementará la recaudación del Impuesto Sobre la Renta.

1. VARIABLE INDEPENDIENTE

Las visitas domiciliarias practicadas por la autoridad fiscal

2. VARIABLES DEPENDIENTES

La recaudación del Impuesto Sobre la Renta.

VII. DISEÑO METODOLÓGICO

Tipo de investigación

Correlacional.

Experimental.

El procedimiento para llevar a cabo esta investigación consiste en:

- Hacer revisión bibliográfica sobre la literatura existente respecto al tema.
- Hacer revisión electrónica sobre el tema.
- Acudir a la biblioteca.

VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES

Alcance:

Sugerencia que permita incrementar la recaudación del Impuesto Sobre la Renta en México durante 2016 cuando se desarrolle una visita domiciliaria.

Limitaciones

Información confidencial institucional

La falta de estudios anteriores para basar la presente investigación.

El tiempo limitado con el que cuento debido a cuestiones laborales.

IX. MARCO TEÓRICO

El presente marco teórico está basado en el trabajo realizado por los CC. Martha G. Melgen de Elías y David Elías Melgen San en su trabajo denominado “El análisis Económico de los Impuestos”

Impuestos:

Adam Smith: Padre de la Economía Política, en su famosa obra “Investigación Sobre la Naturaleza y las Causas de las Riquezas de las Naciones”, en 1776, dedica su último libro a las Finanzas Públicas bajo el título Del Ingreso del Soberano o de la Comunidad, dirigiendo su pensamiento, esencialmente en dos temas: El papel del Estado y los Principios de la Imposición.

Sobre el papel del Estado, este autor señala que el Estado no debe intervenir ni interferir en la economía, dejándola a la libre iniciativa individual, con lo cual hace una crítica al mercantilismo. Alega que el papel del Estado debe limitarse a ciertas situaciones, como son: 1) La defensa exterior; 2) La seguridad y justicia interior; y

3) Los trabajos y las instituciones públicas deben destinarse a la promoción del comercio y a la educación de la juventud e instrucción de todos los hombres, entendiendo que el gasto incurrido en este aspecto no puede realizarse por la sociedad.

En lo que respecta a la imposición, Smith parte de la premisa de que los ingresos individuales derivan de tres fuentes diferentes: Rentas, beneficios y salarios. Y los impuestos deben ser pagados de una u otra de esas fuentes o de las tres indiferentemente.

Para una positiva aplicación de los impuestos que gravan estas fuentes, Smith formuló cuatro principios que atañen los impuestos en general que son:

Principio de las facultades o igualdad. Los súbditos de cada estado deben contribuir al sustento del gobierno en proporción a sus

Principio de la certeza. El impuesto debe ser cierto y no arbitrario. Claro y simple para el contribuyente, derivado del principio de la legalidad del impuesto y la exclusión de la discrecionalidad de la administración recaudadora.

Principio de la comodidad. Se refiere a que todo impuesto debe ser recaudado en el tiempo o en el modo en que sea conveniente al contribuyente pagarlo, o cuando sea más probable para él y tenga con que pagarlo.

Principio de economicidad. Tiende a que el impuesto no afecte exageradamente los bolsillos de la gente que debe pagarlo y que su recaudo no favorezca por su exageración a los recaudadores y que asimismo no se exagere su inspección.

David Ricardo: Autor de la renombrada obra “Principios de Economía Política y Tributación”, David Ricardo apuntala sobre la “teoría general de la distribución”, fijando su posición financiera sobre la incidencia de los impuestos que afectan la renta de la tierra, a diferencia de lo que recaen sobre productos brutos, resaltando que la renta de la tierra, llamada “renta diferencial” o “renta

ricardiana”, asume como base del impuesto dicha renta, siendo que el precio de mercado se determina por el costo del producto marginal.

John Stuart Mill: Es importante destacar las teorías del Sacrificio de este economista, continuador del pensamiento de Adam Smith. John S. Mill refuta en cierto modo la teoría del Maestro, sobre el principio de la Capacidad Contributiva unido con el del beneficio y reemplaza el beneficio, por el de Capacidad Contributiva que desemboca en los principios de la igualdad, proporcionalidad y minimización del sacrificio y en la imposición progresiva, alegando que el principio del beneficio implica un impuesto regresivo, significando que el principio de la igualdad de impuestos equivale a la igualdad de sacrificio.

El Marginalismo: La corriente marginalista de las Finanzas Públicas considera al impuesto como un fenómeno económico de cambio, al formular que las necesidades públicas son necesidades de los individuos que cada uno ordena conjuntamente con las demás necesidades individuales conforme el grado de apremio respectivo y satisface con su renta disponible, de tal manera que se igualen las utilidades marginales ponderadas, logradas por la satisfacción de todas las necesidades.

Benvenuto Griziotti: Máximo representante de la Escuela Italiana, con un enfoque sociológico político de las finanzas públicas que define el fenómeno financiero como la actividad del Estado tendente a repartir la carga presupuestaria entre categorías, clases y generaciones de contribuyentes.

Para este autor la decisión del Estado que determina sus gastos es previa a la elección de los recursos e independiente de estos. Agrega que los fines del Estado son limitados, lo que limita también el monto total de los gastos públicos frente a una abundante porción de recursos a los que pudiera recurrir.

Griziotti sostiene que por el poder que ejerce el Estado sobre los individuos, imponiendo obligación impositiva y el uso de esos recursos, las finanzas públicas constituyen un fenómeno esencialmente político y no económico lo cual es

obtemperado por la aceptación de los ciudadanos, siendo el fundamento o causa jurídica del impuesto la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, partiendo del índice de los beneficios producidos por los servicios generales y particulares que presta el Estado.

Sostiene además que la complejidad del fenómeno financiero que parte de principios políticos, se realiza a través de diferentes técnicas operativas, establece relaciones económicas y se encuentra en el orden jurídico, por lo que, las finanzas públicas se componen de elementos políticos, económicos, jurídicos y técnicos, agregándole a estos, el elemento ético y su conocimiento científico puede lograrse con un estudio integrado de estos elementos.

La posición de Griziotti ha sido objeto de severas críticas de parte de autores de diversas corrientes de pensamiento, tanto de economistas como de juristas, que consideran difícil de reunir los aspectos jurídicos y el económico. No obstante se plantea el hecho de que el cometido de los economistas se basa en el conocimiento de las normas constitucionales en las que se traducen los cánones, y en la doctrina y la jurisprudencia que implica un estudio jurídico de la materia, sin que se pueda prescindir al hacer un análisis jurídico de los impuestos, del conocimiento científico de los caracteres y efectos de hechos y bases imponibles elegidas por el legislador.

Es innegable reconocer que el Estado, como lo reconoce la doctrina, Sujeto Activo de la actividad financiera, es una organización jurídica con fines políticamente determinados y la acción del Estado es motivada por las fuerzas políticas y se realiza con sometimiento a normas jurídicas que determinan la actividad financiera y expresan las decisiones políticas y económicas tomadas por el Estado.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2° fracción I define que impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las

personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma ya que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de ese mismo artículo (aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, respectivamente).

De la Garza, como conclusión al estudio de las características de este gravamennos propone la siguiente definición: “El impuesto es una prestación tributaria obligatoria exigible, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.”

Para efectos de este trabajo de tesis se adoptará la teoría del Código Fiscal de la Federación siendo la que a continuación se indica: El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2° fracción I define que impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma ya que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de ese mismo artículo (aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, respectivamente).

Capítulo I.- Antecedentes de la recaudación en México

1.1 Generalidades

La Ley del Impuesto Sobre la Renta tiene sus orígenes en Inglaterra, porque de acuerdo con Flores (1975, pp. 636-637):

“...con motivo de los gastos provocados por las guerras napoleónicas aun cuando algunos autores citan como el impuesto establecido en Florencia que grava los beneficios presuntos los comerciantes. Los impuestos ingleses insuficientes para cubrir gastos de guerra, consistían especialmente en derechos aduanales y gravámenes sobre el té, la sal, las sucesiones y el llamado land tax”

En el mismo documento, Flores subraya que:

“En Alemania, en el año de 1891 se organizó el impuesto sobre la renta global para el estado de Prusia. En Francia fue sancionado el 26 de diciembre de 1914.”

Así como también para Zorrilla J. (2014), con su propuesta, difiere a lo antes mencionado por Flores como a continuación se indica:

“El impuesto sobre la renta fue establecido en el año 1798, por el Primer Ministro inglés William Pitt, con el fin de obtener los fondos para hacer la guerra a Francia, y se abolió en el año 1816. En 1909 Lloyd George, introdujo en Inglaterra la progresividad del impuesto y creó un tributo extraordinario aplicable a ciertas rentas”.

Para Barreix A. (2001, p. 5) con su propuesta difiere con lo antes mencionado con Flores y Zorrilla, pues apunta:

“...su implantación oficial en Gran Bretaña en 1799, el impuesto sobre la renta fue durante casi dos siglos una fuente de ingreso extraordinario para sufragar gastos bélicos o mitigar tensiones sociales, ya fuese en forma directa como instrumento de redistribución del ingreso, o de manera

indirecta por el financiamiento del gasto público en tiempos de emergencia social.”

Con esto se conoce que el Impuesto Sobre la Renta tiene orígenes en épocas de guerra, donde los gobiernos para poder financiar armamento, proporcionar alimento a su ejército y suministrar de herramientas para mantener guerras con otros países crean el Impuesto Sobre la Renta.

Ahora bien en México tiene su origen para Zavala (1975, pp 628-629) en los años:

“...

1. Ley 20 de julio de 1921, que se estableció el llamado “Impuesto de Centenario.
2. Ley 21 de febrero de 1924, llamada “Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley del Ingresos vigente sobre sueldos, salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las sociedades y empresas” Su reglamento de febrero de 1924.
3. Ley del impuesto Sobre la renta de 18 de marzo de 1925 y sus reglamentos de 28 de abril de 1925 y 18 de febrero de 1935.
4. Ley del impuesto extraordinario sobre Ingresos, de 31 de julio de 1931. Su reglamento de 31 de julio de 1931.
5. Ley del Impuesto sobre Ausentismo, de 14 de febrero de 1934. Su reglamento de 31 de octubre de 1934
6. Ley del Impuesto sobre Explotación de Capitales, de 29 de agosto de 1946. Su reglamento de 9 de septiembre de 1936.
7. Ley del Impuesto Sobre la Renta sobre el Superprovecho, de 27 de diciembre de 1939.
8. Ley del Impuesto Sobre la Renta de 31 de diciembre de 1941. y su reglamento de 29 de diciembre de 1941.
9. Ley del Impuesto sobre Utilidades Excedentes, de 29 de diciembre de 1948. Reglamento del artículo segundo de esta ley de 20 de abril de 1949.

10. Ley del Impuesto Sobre la Renta de 31 de diciembre de 1953 y su reglamento de 30 de enero de 1954. Reglamento relativo a la tasa complementaria sobre ingresos acumulados de 30 de mayo de 1952.
11. Ley del Impuesto Sobre la Renta, de 30 de diciembre de 1964. Sin reglamento.

Lo anterior es ratificado por Zorrilla J. (2014), mismo que menciona que fue creado en México como primer intento en 1921 cuando crearon la llamada ley del Centenario que dio paso en 1924 a la llamada "Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley del Ingresos vigente sobre sueldos, salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las sociedades y empresas"

Para confirmar con lo comentado por Zorrilla y Zavala, Muñoz (2008, p.26) menciona lo siguiente:

"...Siendo aún Presidente de la República el general Álvaro Obregón, su ministro de Hacienda el ingeniero Alberto J. Pani, le propuso la creación de una Ley semejante a la del Centenario, pero con carácter permanente, la que se promulgó el 21 de febrero 1924, denominándose "Ley para la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas"

Con lo anterior queda ratificado lo dicho por Zorrilla, Zavala y Muñoz, que la primer ley que se creó en México fue la denominada "Impuesto al centenario" en el año de 1921 y que como toda ley imperfecta le cambian el nombre, realizan modificaciones a los artículos y apegados siempre a derecho nuevamente la cámara de diputados y senadores en el año de 1924 la publican lo que sería el primer antecedente histórico en México de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, denominándola "Ley para la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley

de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas”.

1.2 Época prehispánica

Para Muñoz (2008, p.13) menciona que:

“La primera manifestación de la tributación en México aparece en el Códice Azteca, con el rey Azcapotzalco que pedía tributo a cambio de beneficios en su comunidad, dejando el inicio de los registros del tributo llamados **Tequiamal**. Los primeros recaudadores eran llamados **Calpixqueh** y se identificaban por llevar una vara en una mano y un abanico en la otra. Había varios tipos de tributos que se daban según la ocasión, los había de guerra, religiosos de tiempo, etc. Los pueblos sometidos tenían que pagar dos tipos de tributos los que eran en especie o mercancía y tributos en servicios especiales”

Para Cortes (2003) menciona que:

“Tenemos entonces que al arribo de los españoles existía una organización contributiva, tributaria e impositiva estructurada en torno a lo que los historiadores han llamado la triple alianza, establecida entre las naciones mexicana, texcocana y tlacopense, misma que había extendido su dominio sobre otras naciones establecidas en un amplio territorio. En lo que respecta a la nación mexicana, se asegura que los grupos sociales individualizados que fungían como los organizadores de la fuerza social depositaban las facultades ejecutivas en un personaje al que se denominaba el tlatoani, mismo que era asesorado por cuatro consejeros entre los que se encontraba quien desempeñaba las funciones equiparables a las de un Ministro de Hacienda. A este

consejero se le llamaba *cihuacoatl*, quien tenía bajo sus órdenes a una especie de tesorero llamado *hueicalpixqui*, mismo que tenía como subordinados a una especie de recaudadores regionales, denominados *calpixqui*.”

Para Facultad de economía UNAM menciona:

“El tributo lo recibían principalmente los señores universales, los señores particulares, los nobles, las comunidades (compuestas por barrios mayores y menores y cuyo tributo se destinaba al sostenimiento de los magistrados y funcionarios), los templos y la milicia.

El tributo consistía en prestaciones materiales, las cuales dependían de la actividad a la que se dedicara el individuo, y prestaciones personales tales como servicios o trabajo. Éstas tenían carácter fundamentalmente colectivo (es decir por pueblos, barrios o grupos) y eran otorgadas principalmente por los labradores. Entre los principales productos que los labradores daban en tributo se encontraban el maíz, frijol, cacao, algodón y otros productos de la tierra, además de frutos, peces y otros animales.”

Más adelante es corroborado lo de cortes por Muñoz (2008, p.13) menciona lo siguiente:

“En lo que respecta a la nación *mexica*, existía un personaje llamado el *tlatoani*, mismo que era asesorado por cuatro consejeros entre ellos se encontraba el *Ministro de Hacienda*. A este consejero se le llamaba *cihuacoatl*, quien tenía bajo sus órdenes a una especie de tesorero llamado *hueicalpixqui*, mismo que tenía como subordinados a una especie de recaudadores regionales, denominados *calpixqui*.”

Por lo comentado por Cortes, Muñoz y la Facultad de economía de la UNAM queda claro que su organización era centralizada pues era dirigida por una persona denominada “Tlatoani”, el cual tomaba decisiones en materia de recaudación de tributos de manera arbitraria sin contar con un sustento legal, simplemente fijaba tributos en especie como son maíz, frijol, cacao, algodón y otros productos de la tierra, además de frutos, peces y otros animales.

También fijaban otro tipo de tributo ya sea por guerra, por religión o por producción, con ello se puede apreciar que a lo largo de la historia han prevalecido diferentes modos en los que se recaudan impuestos que hasta hoy lo podemos observar:

1. La mayor carga de los impuestos siempre son a la clase trabajadora, hoy denominados contribuyentes cautivos, asalariados, hasta hoy no se conoce que haya intención de que se aplique alguna reforma que sea justa a la clase trabajadora.
2. La toma de decisiones para recaudar es por una sola institución SAT.
3. Se continúa recaudando en especie en casos particulares, por citar un ejemplo obras artísticas.
4. Se continúa recaudando por personal de SAT pero ahora por medio de auditorías.

1.3 Época de la independencia

Para Eslava (2003, pp.14-15)

“El estallido de los movimientos revolucionarios en varias regiones del México central en 1810 llevó rápidamente a una profunda crisis fiscal en el virreinato. La administración fiscal colonial, que había operado como un sistema bien integrado de 24 tesorerías regionales, comenzó a

fracturarse. Esas mismas tesorerías servirían de base para las nuevas tesorerías de los diferentes Estados de la temprana República Mexicana. El nuevo marco institucional de la reforma fiscal de la nación, ahora independiente, fue ratificado por la Constitución federalista de 1824 y estableció una nueva jurisdicción política, similar a la de la vecina república de los Estados Unidos, por lo que el Gobierno Federal de México simpatizaba con los gobiernos estatales locales, cada uno con sus respectivos recursos impositivos.”

Por último tino la reforma que entró en vigor a partir del 01 de enero de 2014, donde queda derogada la ley del Impuesto Sobre la Renta y crean la nueva Ley del Impuesto Sobre la renta, donde los puntos relevantes son los siguientes:

- 1.- Impuestos a alimentos chatarra.
- 2.- Nuevo gravamen a los dividendos, entre otros.

Capítulo II.- Legislación fiscal aplicable al ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad fiscal

2.1 Inicio de facultades de comprobación.

El inicio de facultades de comprobación está establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2016, p.41)

“Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Ahora bien en el marco normativo fiscal vigente para el ejercicio de facultades de comprobación ejercidas por el SAT, está facultado por el Código fiscal de la Federación en su artículo 42, (2016, pp. 65-66):

“Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Así como también el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en su artículo 14 primer párrafo fracción I (2016,p.17) establece:

“Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, V, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, XXIII, XXIV y XXV del artículo 11 de este Reglamento”

En relación con el artículo 14 primer párrafo fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el artículo 11 primer párrafo fracción XV del mismo precepto legal (2016, p13) establece:

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;

Con lo anteriormente expuesto con el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el artículo 16 del mismo precepto legal, establece el primero que es una obligación pagar impuesto y el segundo que será por medio de un escrito por autoridad competente y que además este fundado y motivado.

Lo anterior es confirmado por Salazar (2008, pp 30-33) pues también hace mención que en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación están contempladas las facultades de la autoridad fiscal ejercidas por el SAT.

2.2 La visita domiciliaria

Para el desarrollo del presente subtema es necesario hacer mención a lo establecido por Sol (2012, p.112) pues menciona que:

“En la obligación fiscal existe un solo sujeto activo de dicha obligación y es el Estado, pues solamente él como ente soberano, está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. En los estados organizados políticamente como federaciones, no sólo el Estado

Federal posee soberanía, sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior, y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la Constitución de la Federación, de donde también están investidas de la potestad tributaria.”

Así como también Sol (2012, pp.113-114) apunta que hay otro sujeto:

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

Lo mencionado por Sol también es ratificado por Domínguez (2012, pp. 18-22), quien menciona que hay dos sujetos en la relación jurídico tributaria y estos son el sujeto activo que está a cargo el gobierno federal para nuestro caso particularmente hablando el SAT y por otro lado también está el sujeto pasivo que son todos los contribuyente.

Ahora bien la visita domiciliaria es:

Para Sánchez (p2) la define como:

“La visita domiciliaria es el acto de fiscalización para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, por parte de los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados”

En el mismo sentido que Sánchez para el SAT (2004, p12) la define como:

“Las visitas domiciliarias son actos de fiscalización que las autoridades realizan para verificar que los contribuyentes han cumplido con sus

obligaciones fiscales, y consisten en la revisión directa de la contabilidad incluyendo datos, informes, etc., así como declaraciones y comprobantes de pago de contribuciones, bienes o mercancías en su domicilio fiscal, establecimientos o locales, y en su caso determinar las contribuciones omitidas, actualización, multas y recargos que correspondan.”

Ahora bien a partir de este momento cuando haga referencia al SAT me estaré refiriendo a sujeto activo y cuando haga referencia a contribuyentes estaré haciendo mención al sujeto pasivo, por lo tanto para iniciar facultades de comprobación por parte de SAT es necesario que sea por medio de una orden de visita domiciliaria que estará fundada y motivada, como lo establece el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Resulta importante precisar que los actos de fiscalización que el SAT emite tendrán siempre que estar sustentados con un fundamento legal fiscal, tal es el caso del domicilio fiscal, lugar en el cual se atenderá la visita pues así lo contempla el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo el domicilio fiscal el establecido por el Código Fiscal de la Federación (2016, p.5) en su artículo 10 que a la letra se transcribe:

“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.”

Por ultimo para el inicio de una visita domiciliaria una vez que se tiene la orden de visita esta se tendrá que notificar de manera personal al contribuyente o su representante Legal, según sea caso, por lo que el personal de SAT se tendrá que constituir en el domicilio fiscal en horarios y días hábiles tal como lo establece el artículos 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de notificarla y en caso de no estar presente el destinatario de la orden se tendrá que dejar citatorio con la persona que se encuentre en el domicilio fiscal del contribuyente de

acuerdo con lo establecido en el artículo 42 primer párrafo fracción II del Código Fiscal de la Federación (2016, 67-68) que a continuación se transcribe:

“En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

I. ...

II. Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.”

Lo anterior tiene sentido toda vez que cuando se entregue la orden los visitadores tendrán que solicitar que exhiban de manera inmediata los libros de contabilidad que están obligados a llegar conforme lo establece el artículo 53 inciso a) del Código Fiscal de la Federación (2016, 79) que a la letra se transcribe:

“En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten éstos, informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:

Se tendrán los siguientes plazos para su presentación:

a) Los libros y registros que formen parte de su contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso.”

Por lo que al dejar citatorio se apercibe al tercero que lo recibe que al día siguiente en la hora y fecha señalada en el citatorio; personal del SAT que se encuentra facultado en la orden de visita domiciliaria se constituirá en el domicilio fiscal del destinatario de la orden de visita, para que reciba la orden de visita, el destinatario, y en caso de que no esté presente la visita domiciliaria la atenderá con quien se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario.

Hecho lo anterior mediante acta parcial de inicio los visitadores se constituirán en el domicilio fiscal del destinatario de la orden con el objeto de que reciba la orden de visita, por lo que los visitadores si es la persona que atiende la diligencia es el destinatario de la orden de visita harán entrega de la misma previa identificación de los visitadores, pero si no es el destinatario de la orden entonces tendrán que requerir a un tercero que atienda la misma y apercibirlo que toda vez no se encuentra el destinatario de la orden y al hacer caso omiso del citatorio se hace efectivo lo establecido por el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación, situación que dará lugar a que los visitadores requieran a una persona

que se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario de la orden para que sea este quien atiende la diligencia.

Acto seguido los visitadores requerirán a la persona que atiende la diligencia que exhiba los libros de contabilidad por el ejercicio que están facultados a revisar de acuerdo a la orden de visita, así como también que requieran para que designe a dos personas para que funjan como testigos, apercibiéndole que en caso de no designar testigos estos podrán ser designados por los visitadores en términos del artículo 44 fracción III, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

En la citada acta parcial de inicio se hace constar de manera circunstanciada los hechos que pasan durante el desarrollo de la misma entre otros cito algunas circunstancias:

- 1.- Se hace constar que los visitadores se constituyen en el domicilio del visitado, con el objeto de entregar una orden de visita e iniciar la visita fiscal ahí ordenada y que están legalmente constituidos en el domicilio fiscal.
- 2.- Se hace constar que se le dejó citatorio un día antes.
- 3.- Se hace constar que se requiere al destinatario de la orden.
- 4.- Se hace constar que se le requiere a los testigos
- 5.- Se hace constar la entrega de la orden de visita.
- 6.- Se hace constar que los visitadores se identifican ante quien los atiende.
- 7.- Se hace constar que los visitadores requieren los libros de contabilidad.
- 8.- Se hace constar la documentación que exhiben en ese momento.
- 9.- Se hace constar que los visitadores requieren información y/o documentación adicional que forma parte de su contabilidad y que es por el ejercicio fiscal sujeto a revisión, otorgando para ello un plazo de seis contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación.

2.3 Desarrollo de la visita domiciliaria

En el desarrollo de la visita domiciliaria, esto es, una vez legalmente notificada la orden de visita domiciliaria, como se mencionó en el capítulo anterior que si la persona que atendió la diligencia no exhibió los libros de contabilidad entonces, en uso de sus facultades de comprobación la autoridad fiscal (SAT) realizará procedimiento de emisión de multa conforme lo establece el artículo 53 a) del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 85 y 86 fracción I del mismo presente legal.

Una vez iniciada la visita domiciliaria, esto es, entregada la orden y fenecido el plazo otorgado en acta parcial de inicio es decir de seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, conforme se hizo constar en acta parcial de inicio, los visitadores se constituirán en el domicilio a efecto de recepcionar la información y/o documentación solicitada a nombre de la contribuyente visitada por el ejercicio fiscal sujeto a revisión.

Si la persona que atiende la diligencia exhibe información y/o solicitada de manera total se hará constar en acta circunstanciada la exhibición de la persona que atiende la diligencia, cabe hacer mención que la documentación tendrá que quedarse en el domicilio del destinatario de la orden de visita toda vez que los visitadores harán la revisión en el domicilio fiscal del destinatario de la orden.

Puede darse el caso que la persona que atiende la diligencia exhiba información requerida en acta parcial de inicio de manera parcial por lo que la autoridad fiscal en uso de sus facultades de comprobación aplicará las medidas de apremio establecidas en el artículo 40 primer párrafo fracción II del Código Fiscal de la Federación (2016, p- 64) que a la letra se transcribe:

“Las autoridades fiscales podrán emplear las medidas de apremio que se indican a continuación, cuando los contribuyentes, los responsables

solidarios o terceros relacionados con ellos, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades, observando estrictamente el siguiente orden:

II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.”

Por lo que será aplicada una multa en términos del artículo 85 y 86 fracción I del Código Fiscal de la Federación por no proporcionar información y/o documentación de manera total. Así como también podrá requerir nuevamente la información y/o información faltante otorgado para ello un plazo de seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación.

Otro supuesto es que el que atiende la diligencia no exhiba de manera total la información y/o documentación solicitada en acta parcial de inicio, por lo que la autoridad fiscal estará en condiciones de imponer la multa por no proporcionar información requerida de manera total en términos del artículo 41 fracción II del Código Fiscal de la Federación, así como del artículo 85 y 86 fracción I del mismo precepto legal, así como también estará en el supuesto de suspensión del plazo que se establece el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación (2016, pp. 71-72) que a la letra se transcribe:

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. ...

II. ...

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que

transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

Del análisis al citado artículo habrá una suspensión del plazo hasta de seis meses en el caso de que el contribuyente visitado no conteste o atienda el requerimiento; así como también se conoce que podría haber otra suspensión de plazo de hasta seis meses los cuales operan siempre y cuando:

- 1.- Haya fenecido el plazo de la primera suspensión.
- 2.- Medie un requerimiento, es decir, se levante acta parcial donde se requiera nuevamente al contribuyente información y/o documentación otorgándole para ello un plazo de seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, considerando que la contribuyente no atienda o conteste el requerimiento.

En el supuesto de que el contribuyente no proporcione información también se procederá a realizar el procedimiento establecido en el artículo 40-A (2016, pp.)

El aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación de los contribuyentes o los responsables solidarios, a que se refiere la fracción III del artículo 40 de este Código, así como el levantamiento del mismo, en su caso, se realizará conforme a lo siguiente:

I. Se practicará una vez agotadas las medidas de apremio a que se refieren las fracciones I y II del artículo 40 de este ordenamiento, salvo en los casos siguientes:

a) Cuando no puedan iniciarse o desarrollarse las facultadas de las autoridades fiscales derivado de que los contribuyentes, los

responsables solidarios, no sean localizables en su domicilio fiscal; desocupen o abandonen el mismo sin presentar el aviso correspondiente; hayan desaparecido, o se ignore su domicilio.

b) Cuando las autoridades fiscales practiquen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y éstos no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes o, en su caso, no exhiban los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que enajenen en dichos lugares.

c) Cuando una vez iniciadas las facultades de comprobación, exista riesgo inminente de que los contribuyentes o los responsables solidarios oculten, enajenen o dilapiden sus bienes.

II. La autoridad practicará el aseguramiento precautorio hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que ella misma realice, únicamente para estos efectos. Para lo anterior, se podrá utilizar cualquiera de los procedimientos establecidos en los artículos 56 y 57 de este Código.

La autoridad fiscal que practique el aseguramiento precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones por las cuales realiza dicho aseguramiento, misma que se notificará al contribuyente en ese acto.

III. El aseguramiento precautorio se sujetará al orden siguiente:

a) Bienes inmuebles, en este caso, el contribuyente o su representante legal deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, aseguramiento o embargo anterior; se encuentran en copropiedad, o pertenecen a sociedad conyugal alguna. Cuando la diligencia se entienda con un tercero, se deberá requerir a éste para que, bajo protesta de decir verdad, manifieste si tiene conocimiento de que el bien que pretende asegurarse es propiedad del contribuyente y, en su caso, proporcione la documentación con la que cuente para acreditar su dicho.

b) Cuentas por cobrar, acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, estados y municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.

c) Derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas; patentes de invención y registros de modelos de utilidad, diseños industriales, marcas y avisos comerciales.

d) Obras artísticas, colecciones científicas, joyas, medallas, armas, antigüedades, así como instrumentos de artes y oficios, indistintamente.

e) Dinero y metales preciosos.

f) Depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito, componente, producto o instrumento de ahorro o inversión en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta o contrato que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

g) Los bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.

h) La negociación del contribuyente.

Los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, deberán acreditar la propiedad de los bienes sobre los que se practique el aseguramiento precautorio.

Cuando los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos no cuenten o, bajo protesta de decir verdad, manifiesten no contar con alguno de los bienes

a asegurar conforme al orden establecido, se asentará en el acta circunstanciada referida en el segundo párrafo de la fracción II de este artículo.

En el supuesto de que el valor del bien a asegurar conforme al orden establecido exceda del monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos efectuada por la autoridad, se podrá practicar el aseguramiento sobre el siguiente bien en el orden de prelación.

Cuando no puedan iniciarse o desarrollarse las facultades de las autoridades fiscales derivado de que los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos no sean localizables en su domicilio fiscal, desocupen o abandonen el mismo sin presentar el aviso correspondiente, hayan desaparecido o se ignore su domicilio, el aseguramiento se practicará sobre los bienes a que se refiere el inciso f) de esta fracción.

Tratándose de las visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública a que se refiere el inciso b) de la fracción I de este artículo, el aseguramiento se practicará sobre las mercancías que se enajenen en dichos lugares, sin que sea necesario establecer un monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos.

IV. El aseguramiento de los bienes a que se refiere el inciso f) de la fracción III de este artículo, se realizará conforme a lo siguiente:

La solicitud de aseguramiento precautorio se formulará mediante oficio dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien, a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda.

Cuando la solicitud de aseguramiento se realice a través de las comisiones señaladas en el párrafo anterior, éstas contarán con un plazo de tres días para ordenar a la entidad financiera o sociedad

cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, que practique el aseguramiento precautorio.

La entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, contará con un plazo de tres días contado a partir de la recepción de la solicitud respectiva, ya sea a través de la comisión de que se trate, o bien, de la autoridad fiscal, según sea el caso, para practicar el aseguramiento precautorio.

Una vez practicado el aseguramiento precautorio, la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, deberá informar a la autoridad fiscal que ordenó la medida a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que lo haya realizado, las cantidades aseguradas en una o más cuentas o contratos del contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos.

En ningún caso procederá el aseguramiento precautorio de los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente por un monto mayor al de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que la autoridad fiscal realice para efectos del aseguramiento, ya sea que se practique sobre una sola cuenta o contrato o más de uno. Lo anterior, siempre y cuando previo al aseguramiento, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas o contratos y los saldos que existan en los mismos.

V. La autoridad fiscal notificará al contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos, a más tardar el tercer día siguiente a aquél en que se haya practicado el aseguramiento, señalando la conducta que lo originó y, en su caso, el monto sobre el cual procedió el mismo

La notificación se hará personalmente o a través del buzón tributario al contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado.

VI. Los bienes asegurados precautoriamente podrán, desde el momento en que se notifique el aseguramiento precautorio y hasta que el mismo se levante, dejarse en posesión del contribuyente, responsable solidario

o tercero relacionado con ellos, siempre que para estos efectos actúe como depositario en los términos establecidos en el artículo 153 de este Código, salvo lo indicado en su segundo párrafo.

El contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos que actúe como depositario, deberá rendir cuentas mensuales a la autoridad fiscal competente respecto de los bienes que se encuentren bajo su custodia.

Lo establecido en esta fracción no será aplicable tratándose del aseguramiento que se practique sobre los bienes a que se refieren los incisos e) y f) de la fracción III de este artículo, así como sobre las mercancías que se enajenen en los locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública, cuando el contribuyente visitado no demuestre estar inscrito en el registro federal de contribuyentes, o bien, no exhiba los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de dichas mercancías.

VII. Cuando el ejercicio de facultades de comprobación no se concluya dentro de los plazos que establece este Código; se acredite fehacientemente que ha cesado la conducta que dio origen al aseguramiento precautorio, o bien exista orden de suspensión emitida por autoridad competente que el contribuyente haya obtenido, la autoridad deberá ordenar que se levante la medida a más tardar el tercer día siguiente a que ello suceda.

En el caso de que se hayan asegurado los bienes a que se refiere el inciso f) de la fracción III de este artículo, el levantamiento del aseguramiento se realizará conforme a lo siguiente:

La solicitud para el levantamiento del aseguramiento precautorio se formulará mediante oficio dirigido a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien, a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, dentro del plazo de tres días siguientes a aquél en que se

actualice alguno de los supuestos a que se refiere el primer párrafo de esta fracción.

Cuando la solicitud de levantamiento del aseguramiento se realice a través de las comisiones señaladas en el párrafo anterior, estas contarán con un plazo de tres días a partir de que surta efectos la notificación a las mismas, para ordenar a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo que corresponda, que levante el aseguramiento precautorio.

La entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, contará con un plazo de tres días a partir de la recepción de la solicitud respectiva, ya sea a través de la comisión que corresponda, o bien de la autoridad fiscal, según sea el caso, para levantar el aseguramiento precautorio.

Una vez levantado el aseguramiento precautorio, la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate deberá informar del cumplimiento de dicha medida a la autoridad fiscal que ordenó el levantamiento, a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que lo haya realizado.

Cuando la autoridad constate que el aseguramiento precautorio se practicó por una cantidad mayor a la debida, únicamente ordenará su levantamiento hasta por el monto excedente, observando para ello lo dispuesto en los párrafos que anteceden.

Tratándose de los supuestos establecidos en el inciso b) de la fracción I de este artículo, el aseguramiento precautorio quedará sin efectos cuando se acredite la inscripción al registro federal de contribuyentes o se acredite la legal posesión o propiedad de la mercancía, según sea el caso.

Así como también la autoridad fiscal estará en posibilidades de aplicar compulsas a clientes y proveedores, así como también a consultar las bases de datos con las que tiene acceso y que están abiertas a nombre del contribuyente en términos del

artículo 63 del código fiscal de la federación (2016, p. 88) que a la letra se transcribe:

“Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código.

Las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos que tengan en su poder las autoridades, tienen el mismo valor probatorio que tendrían los originales, siempre que dichas copias, impresiones o reproducciones sean certificadas por funcionario competente para ello, sin necesidad de cotejo con los originales.

También podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra autoridad u organismo

descentralizado competente en materia de contribuciones federales, las actuaciones levantadas a petición de las autoridades fiscales, por las oficinas consulares.

Las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.”

En relación a la información de compulsas encontramos el fundamento legal en el artículo 42 primer párrafo fracción III del Código Fiscal de la Federación, esto para efecto de contar con elementos en caso de que el contribuyente no proporcione contabilidad o para verificar que se haya llevado a cabo la operación y por las cantidades registradas en contabilidad.

Para el caso de que la contribuyente no atienda el requerimiento por tres ocasiones, esto es mediante un acta parcial por tres ocasiones, con esto la autoridad fiscal al no contar con documentación de la contribuyente en relación a la contabilidad estará en posibilidad de aplicar lo establecido por el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, esto es que se formulará querrela al Ministerio Público a efecto de que se valore y si precede el caso se prive de la libertad al contribuyente.

De manera general se abordó el desarrollo de una visita domiciliaria, sin embargo la realidad supera lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, por lo que cada caso requiere de un análisis exhaustivo a efecto de cuidar los derechos de contribuyente y la aplicación de la ley a ese caso particular.

2.4 Conclusión de la visita domiciliaria

La conclusión de una visita domiciliaria para este trabajo, puede darse hasta en cuatro procedimientos.

1. Dar a conocer las irregularidades conforme lo establece el artículo 42 último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Es obligación establecida en el artículo 42 último párrafo del Código Fiscal de la Federación (2016, pp. 66-67) establece:

“El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.”

A lo establecido en el artículo anterior, la segunda parte de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 en su regla 2.12.9, establece:

Para los efectos del artículo 42, último párrafo del CFF, antes del levantamiento de la última acta parcial, o del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, siempre y cuando existan elementos suficientes para determinar una irregularidad o situación fiscal al contribuyente, las autoridades fiscales:

- I. Notificarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección a través del representante legal de la sociedad, un requerimiento en el que solicitarán su presencia en las oficinas de la autoridad revisora para darles a conocer los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento de fiscalización.

- II. En caso de que el contribuyente, su representante legal o los órganos de dirección, según corresponda, no atiendan el requerimiento, las autoridades fiscales continuarán con el procedimiento de fiscalización, asentando dicho hecho en la última acta parcial o en el oficio de observaciones.”

Lo establecido por el artículo 42 último párrafo del Código Fiscal de la Federación y en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, en su regla 2.12.9, se tendrá que realizar como procedimiento de la autoridad fiscal para invitar al contribuyente, y en caso de que el contribuyente se presente, se le darán a conocer los hechos u omisiones que hasta ese momento conozca la autoridad fiscal y se levanta acta de hechos donde se le indica al contribuyente lo conocido por los visitantes hasta ese momento, así como también se le hace de su conocimiento de los derechos que tiene al autocorregirse, como multas susceptibles de condonación al 100% conforme lo establece las reglas de Resolución Miscelánea fiscal como a continuación se indica:

“2.17.10. Los contribuyentes que estén sujetos a facultades de comprobación y que opten por autocorregirse podrán solicitar la condonación a que se refiere el artículo 74 del CFF, a partir del momento en que inicien las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que venza el plazo previsto en el artículo 50, primer párrafo del CFF; para lo cual en todos los casos, el contribuyente deberá autocorregirse totalmente y a satisfacción de la autoridad, conforme a lo siguiente:

- I. Cuando los contribuyentes manifiesten su intención de cubrir las contribuciones a su cargo y sus accesorios dentro del plazo otorgado para ello, los porcentajes de condonación serán los siguientes:

Multas por impuestos propios	Multas por impuestos retenidos o trasladados
100%	100%

- II. Cuando los contribuyentes manifiesten su intención de cubrir las contribuciones a su cargo y sus accesorios en parcialidades o en forma diferida, los porcentajes de condonación serán los siguientes:

Multas por impuestos propios	Multas por impuestos retenidos o trasladados
90%	70%

Los importes correspondientes a la multa no condonada derivada de impuestos retenidos o trasladados, así como las cantidades inherentes a estos, deberán ser cubiertos dentro del plazo que se establezca en la resolución en que se autorice la condonación.

- III. Presentar a través de buzón tributario la solicitud de condonación, señalando el monto total a cargo y el monto por el cual solicita la condonación de la multa, así como la solicitud del pago en parcialidades, en su caso.

CFF 50, 74

Condonación de multas que deriven de la aplicación de pérdidas fiscales indebidas

- 2.17.11.** Para los efectos de la regla 2.17.8., fracción II, inciso b), cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal, así como las demás declaraciones complementarias, y paguen la totalidad de las contribuciones omitidas, actualización, accesorios, y la parte de la multa no condonada antes de que venza el plazo

previsto en el artículo 50, primer párrafo del CFF el porcentaje de condonación será del 90% sobre el importe de la multa.

Se citará al contribuyente o a su representante legal a efecto de hacer de su conocimiento la resolución con el fin de que proceda al pago dentro de un plazo máximo de tres días.

En ningún caso, el pago de los impuestos omitidos y la parte de la multa no condonada que deriven de la aplicación de pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, se podrá realizar bajo el esquema de pago en parcialidades.

CFF 50, RMF 2016 2.17.8.

Procedimiento para determinar el porcentaje de condonación de multas determinadas

2.17.12. Para los efectos del artículo 74 del CFF las multas determinadas por las autoridades fiscales se condonarán conforme al siguiente procedimiento:

- I. Se considerará la antigüedad del periodo o ejercicio al que corresponda la multa, computándose la antigüedad a partir de la fecha de vencimiento de la obligación de presentación de la declaración de que se trate, hasta la fecha de presentación de la solicitud.
- II. Tratándose de multas de comercio exterior, la antigüedad se computará a partir de la fecha en que se dio el despacho de las mercancías, se cometió la infracción, o se descubrió la infracción y hasta la fecha de presentación de la solicitud de condonación.
- III. Las ADR o, en su caso, las entidades federativas resolverán las solicitudes de condonación aplicando a la multa, el porcentaje que le corresponda según se trate de impuestos propios o impuestos retenidos, trasladados o recaudados, considerando para ello la antigüedad de la multa conforme a la siguiente tabla:

Antigüedad	Multas por impuestos propios	Multas por impuestos retenidos, trasladados y recaudados
Más de 5 años	100%	70%
Más de 4 y hasta 5 años	90%	60%
Más de 3 y hasta 4 años	80%	50%
Más de 2 y hasta 3 años	70%	40%
Más de 1 y hasta 2 años	60%	30%
Hasta 1 año	50%	20%

El cálculo de la antigüedad de las multas derivadas de impuestos provisionales retenidos, trasladados y recaudados, será a partir del mes en que se tuvo la obligación de presentar la declaración.

Las multas impuestas a los contribuyentes a que se refiere la fracción I, inciso d) de la regla 2.17.8., serán condonadas al 100%, sin importar su antigüedad, siempre que el solicitante demuestre realizar las actividades señaladas en el citado inciso.

La resolución de condonación de multas fiscales, surtirá efectos cuando el contribuyente cumpla con el pago del remanente correspondiente al importe del porcentaje de la multa que no se condonó. Las multas no condonadas, así como el monto de las contribuciones omitidas y sus accesorios, según sea el caso, los cuales deberán pagarse actualizados en términos de los artículos 17-

A y 70 del CFF dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución de condonación.

Los contribuyentes que opten por autocorregirse derivado del ejercicio de facultades de comprobación, deberán realizar su pago dentro de los tres días hábiles siguientes a la notificación de la resolución respectiva.

CFF 17-A, 70, 74 RMF 2016 2.17.8.

Procedimiento para determinar el porcentaje de condonación de multas por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago a contribuyentes que tributan en el Título II de la Ley del ISR

2.17.13. Para los efectos del artículo 74 del CFF y de la regla 2.17.5., fracción VI las ADR o, en su caso, las entidades federativas, resolverán las solicitudes de condonación por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, de los contribuyentes que tributan en el Título II de la Ley del ISR de conformidad con el siguiente procedimiento:

- I. El porcentaje a condonar se estimará de la última declaración anual del ISR y de las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente o del estado de posición financiera analítico de fecha más reciente a la presentación de la solicitud de condonación.
- II. Se determinará el factor que resulte de dividir el activo circulante entre el pasivo circulante.
- III. El factor que se determine conforme a la fracción anterior, se ubicará en la siguiente tabla:

FACTOR DETERMINADO	PORCENTAJE A CONDONAR
De 0.00 a 0.40	100%
De 0.41 a 0.45	95%

De 0.46 a 0.49	90%
De 0.50 a 0.56	85%
De 0.57 a 0.63	80%
De 0.64 a 0.70	75%
De 0.71 a 0.77	70%
De 0.78 a 0.84	65%
De 0.85 a 0.91	60%
De 0.92 a 0.98	55%
De 0.99 a 1.05	50%
De 1.06 a 1.12	45%
De 1.13 a 1.19	40%
De 1.20 a 1.26	35%
De 1.27 a 1.33	30%
De 1.34 a 1.40	25%
De 1.41 a 1.47	20%

IV. Las ADR o, en su caso, las entidades federativas, resolverán las solicitudes de condonación aplicando a la multa, el porcentaje que le corresponda de acuerdo al procedimiento antes señalado.

CFF 74, RMF 2016 2.17.5.

Procedimiento para determinar el porcentaje de condonación de multas por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago a contribuyentes que tributan en el Título III de la Ley del ISR

2.17.14. Para los efectos del artículo 74 del CFF y de la regla 2.17.5., fracción VI las ADR o en su caso, las entidades federativas, resolverán las solicitudes de condonación por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, de los

contribuyentes que tributan en el Título III de la Ley del ISR de conformidad con el siguiente procedimiento:

- I. El porcentaje a condonar se estimará de la última declaración anual del ISR y de las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente.
- II. Se determinará el factor que resulte de dividir el remanente distribuible entre el salario mínimo general elevado al año, vigente al término del último ejercicio.
- III. El factor que se determine conforme a la fracción anterior, se ubicará en la siguiente tabla:

FACTOR DETERMINADO	PORCENTAJE A CONDONAR
De 0.00 a 0.50	100%
De .051 a 1	95%
De 1.1 a 2	90%
De 2.1 a 2.5	85%
De 2.6 a 3	80%
De 3.1. a 3.5	75%
De 3.6 a 4	70%
De 4.1 a 4.5	65%
De 4.6 a 5	60%
De 5.1 a 5.5	55%
De 5.6 a 6	50%
De 6.1 a 6.5	45%
De 6.6. a 7	40%
De 7.1 a 7.5	35%
De 7.6 a 8	30%
De 8.1. a 8.5	25%
De 8.6 a 9	20%

- IV.** Las ADR o, en su caso, las entidades federativas, resolverán las solicitudes de condonación aplicando a la multa, el porcentaje que le corresponda de acuerdo al procedimiento antes señalado.

CFF 74, RMF 2016 2.17.5.

Procedimiento para determinar el porcentaje de condonación de multas por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago a contribuyentes que tributan en el Título IV de la Ley del ISR

2.17.15. Para los efectos del artículo 74 del CFF y de la regla 2.17.5., fracción VI las ADR o, en su caso, las entidades federativas resolverán las solicitudes de condonación por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, de los contribuyentes que tributan en el Título IV de la Ley del ISR, de conformidad con el siguiente procedimiento:

- I.** El porcentaje a condonar se estimará de la última declaración anual del ISR y de las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente.
- II.** Se determinará el factor que resulte de dividir la base gravable entre el salario mínimo general elevado al año, vigente al término del último ejercicio.
- III.** El factor que se determine conforme a la fracción anterior, se ubicará en la siguiente tabla:

FACTOR DETERMINADO	PORCENTAJE A CONDONAR
De 0.00 a 0.99	100%
De 1.00 a 1.4	95%
De 1.5 a 2	90%
De 2.1 a 2.5	85%

De 2.6 a 3	80%
De 3.1 a 3.5	75%
De 3.6 a 4	70%
De 4.1 a 4.5	65%
De 4.6 a 5	60%
De 5.1 a 5.5	55%
De 5.6 a 6	50%
De 6.1 a 6.5	45%
De 6.6 a 7	40%
De 7.1 a 7.5	35%
De 7.6 a 8	30%
De 8.1. a 8.5	25%
De 8.6 a 9	20%

IV. Las ADR o, en su caso, las entidades federativas, resolverán las solicitudes de condonación aplicando a la multa, el porcentaje que le corresponda de acuerdo al procedimiento antes señalado.”

Por último cabe aclarar que las multas de fondo (las que son determinadas por omisión de contribuciones) serán hasta este momento del procedimiento fiscalizador del 20% y las multas de forma (las que son determinadas errores en la presentación) son de acuerdo a la contribución que se determine.

2. Cuando se le notifica al contribuyente los hechos u omisiones derivados de la visitado domiciliaria en la Última Acta Parcial.

Es el momento en el que se notifica la Última Acta Parcial al contribuyente y se le dan a conocer los hechos y omisiones del procedimiento fiscalizador previa invitación que establece el artículo 42 último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

La Última Acta Parcial se notificará en el domicilio fiscal de contribuyente, en la que se le otorgará un plazo de cuando menos 20 días durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal.

En el plazo de los 20 días el contribuyente tendrá derecho de aportar las pruebas que a su derecho convenga a efecto de desvirtuar las irregularidades dadas a conocer en la Última Acta Parcial, cabe hacer la aclaración que como ya es la última acta que se levanta, el contribuyente presentará pruebas en las oficinas de la autoridad fiscal.

Por último el contribuyente tendrá derecho a la condonación de las multas que se mencionó en el punto “1. Dar a conocer las irregularidades conforme lo establece el artículo 42 último párrafo del Código Fiscal de la Federación”.

3. Cuando se notifica al contribuyente el Acta final.

En este procedimiento el visitador tendrá que atenderla con el contribuyente o en caso de que no esté en el momento que se constituye en el domicilio fiscal entonces dejará citatorio para que esté presente el contribuyente y sea a él a quien se le notifique el Acta Final.

En caso de que el contribuyente no esté en la hora y fecha manifestada en el citatorio la notificación del Acta Final se realizará con quien se encuentre en el

domicilio, como lo establece el artículo 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación (2016, p.71) como a continuación se indica:

“Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitantes que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.”

Por último el contribuyente tendrá derecho a la condonación de las multas que se mencionó en el punto “1. Dar a conocer las irregularidades conforme lo establece el artículo 42 último párrafo del Código Fiscal de la Federación”, pero con las multas de fondo en un 30%, es decir se incrementan un 10% y hasta que se notifique la resolución, por lo que en tanto no se le notifique la resolución las multas de fondo serán del 30% conforme lo establece el artículo 17 de la Ley Federal de los derechos del contribuyente.

4. Cuando se notifique la resolución.

La Resolución ya se hace una valoración de las pruebas aportadas en su caso por el contribuyente para desvirtuar los hechos u omisiones que se le dieron a conocer al contribuyente mediante última Acta Parcial y en el Acta Final, por lo que la autoridad fiscal procederá a determinar de manera definitiva un crédito fiscal como resultado de la visita domiciliaria, en un plazo de seis meses contado a partir de la

fecha en que se levante el acta final de la visita, como lo establece el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación (2016, p. 74) como a continuación se menciona:

“Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita ...”

Por último cabe aclarar que las multas de fondo (las que son determinadas por omisión de contribuciones) serán hasta este momento del procedimiento fiscalizador serán del 55%, conforme lo establece el artículo

Para finalizar con este tema el contribuyente tendrá derecho a autocorregirse en cualquiera de los cuatro procedimientos que anteriormente se mencionaron, sin embargo no será susceptible de condonación de multas al 100%, en el puto 4, toda vez que la condición es que el contribuyente se autocorrija, hasta en tanto no se venza el plazo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, esto es de seis meses, pues las multas de fondo ya serán del 55%.

Capítulo III.- Comportamiento en la recaudación del impuesto sobre la renta en el ejercicio fiscal 2014 y 2015.

3.1 Estancamiento de la recaudación en México durante 2014

De acuerdo con Patiño (2015), menciona lo siguiente:

“Los ingresos del gobierno federal alcanzaron 16.9 por ciento como porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) en 2014, que representa un incremento de menos de una décima respecto a 2013 y una diferencia de 1.2 puntos con relación a 2012, cuando representó 15.7 por ciento del PIB, de acuerdo con cifras de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).”

De acuerdo con Latam Economy (2016) en su apartado “Estadísticas tributarias” señala lo siguiente:

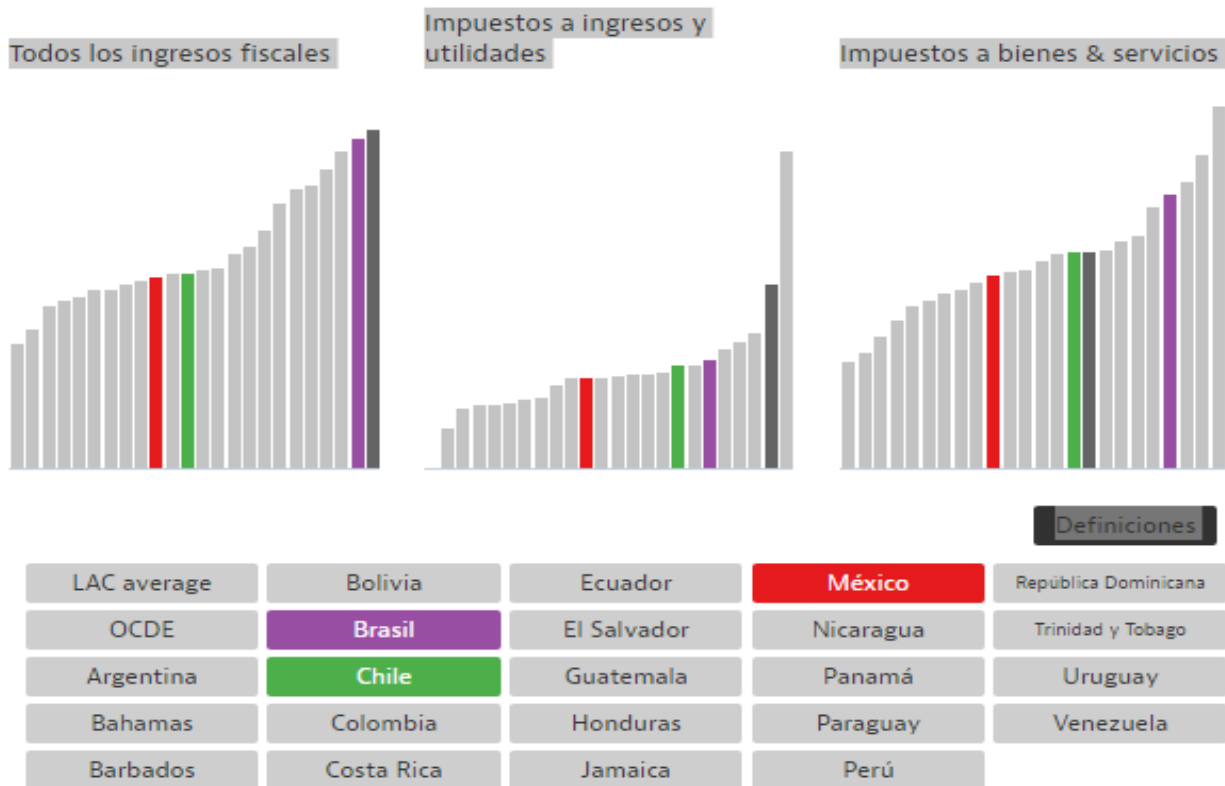
“A medida que los niveles impositivos han ido aumentando en América Latina y el Caribe, la estructura impositiva (esto es, la proporción de las principales categorías de impuestos respecto al total de ingresos tributarios) ha venido transformándose también significativamente entre 1990 y 2014. La publicación Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe plasma las diversas tendencias registradas en la "combinación tributaria" (tax mix) que se desprenden de los datos. Las tendencias más destacadas se han observado en relación con los impuestos sobre el consumo y los impuestos sobre la renta y las utilidades.

La proporción global de los impuestos (generales y específicos) sobre el consumo permaneció bastante estable durante el periodo de referencia, pero el peso de los impuestos generales sobre el consumo aumentó considerablemente, 10 puntos porcentuales, entre 1990 y 2014, mientras que la incidencia de los impuestos específicos sobre el consumo cayó 14 puntos en ese mismo periodo. Estas dos tendencias antagónicas en el seno de los impuestos sobre el consumo se explican por la creciente incidencia del IVA y la pérdida de importancia de

impuestos específicos sobre el consumo tales como los impuestos selectivos o los impuestos sobre el comercio internacional.

Al mismo tiempo, han crecido los ingresos procedentes de la renta y las utilidades, que han pasado del 23% al 28% del total de ingresos tributarios entre 2000 y 2013, esencialmente como resultado de niveles de recaudación mucho más elevados a finales de los años 2000. Este crecimiento refleja el importante aumento de los ingresos provenientes del pago de impuestos por parte de empresas, y en particular de aquellas compañías que ejercen en el sector de explotación de recursos naturales.

Si se comparan los países de la OCDE y de América Latina y el Caribe, salta a la vista la principal diferencia de estructura impositiva entre estos dos grupos: en relación con la OCDE, América Latina y el Caribe registra una incidencia de los impuestos directos relativamente baja, compensada por ingresos fiscales elevados en concepto de impuestos indirectos (véase el gráfico B). En concreto, América Latina y el Caribe depende acusadamente de los impuestos sobre los bienes y servicios, que representan aproximadamente la mitad de los ingresos tributarios totales, en comparación con el 30% en el caso de las economías de la OCDE.”



Del análisis a la tabla anterior se puede ver que el país que presentó una mayor recaudación por el total de ingresos fiscales durante el año 2014 fue Brasil, mientras que Chile se encontró en la posición número catorce y México en la dieciseisava posición. En el apartado de recaudación por impuestos a ingresos y utilidades, Brasil ocupa la sexta posición, Chile se encuentra en la octava y México ocupa la catorceava; Finalmente en el apartado de impuestos a bienes y servicios tenemos a Brasil en la cuarta posición, Chile en la décima y México en la quinceava posición dentro de la comparativa de los países latinoamericanos

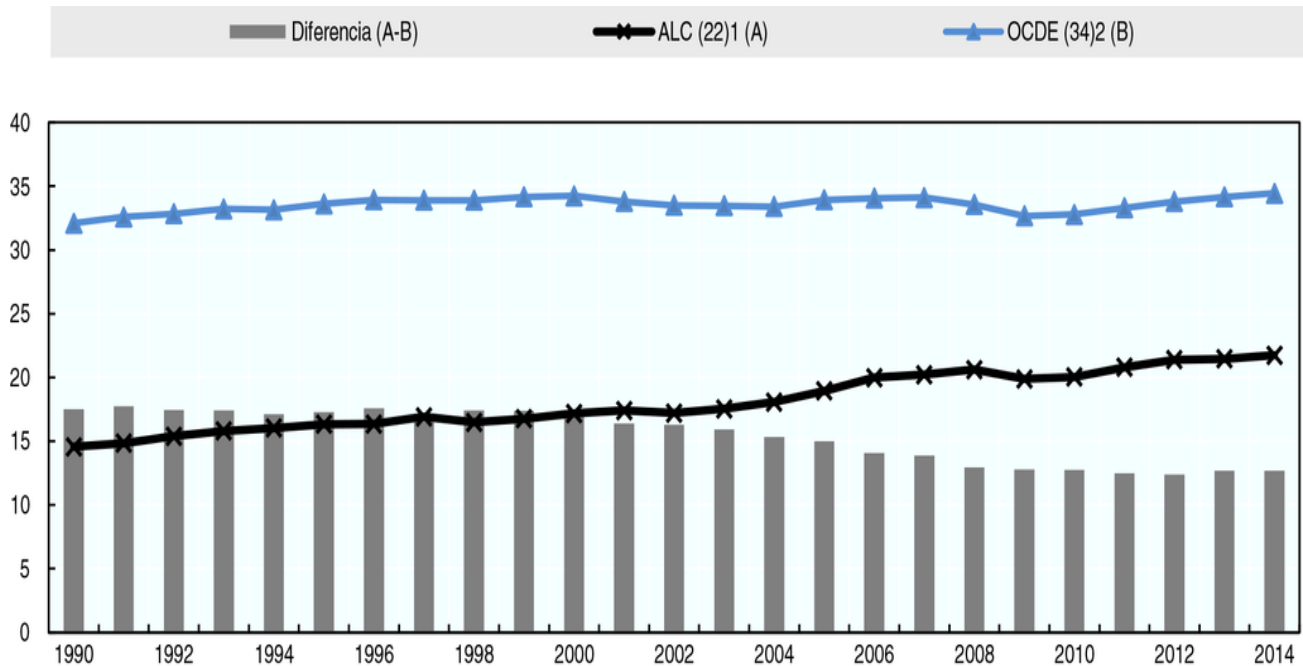
Así mismo encontramos que Latam Economy (2016) señala lo siguiente:

“Los ingresos tributarios como proporción del producto interno bruto (PIB) aumentaron considerablemente en América Latina y el Caribe en los dos últimos decenios (el promedio de los ingresos tributarios como proporción del PIB en la región se incrementó de 14.6% en 1990 a

21.7% en 2014). Este crecimiento de los ingresos tributarios se explica por las condiciones macroeconómicas favorables para la región, así como por los cambios realizados en el diseño de los sistemas tributarios latinoamericanos. Esta tendencia contrasta con la registrada en la zona de la OCDE, donde la proporción ha permanecido relativamente estable. No obstante, la interpretación de las diferencias aparentes entre las proporciones de impuestos como proporción del PIB de la OCDE y América Latina y el Caribe debe realizarse con cautela, dado que en estas regiones se incluyen economías de naturaleza muy dispar.

A nivel de país, este crecimiento es influenciado por niveles inusualmente altos de recaudación de impuestos en los últimos años, principalmente en Argentina, Barbados, Bolivia, Brasil, Jamaica y Uruguay. La mayoría de los países presentaron aumentos entre 3 y 8 puntos porcentuales, durante el periodo 1990-2014.

Gráfico A. Total de recaudación tributaria como porcentaje de PIB en América Latina y el Caribe y la OCDE, 1990-2014



1. Representa un grupo de 22 países de América Latina y el Caribe. Estos son Argentina, Bahamas, Barbados, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Jamaica, México, Nicaragua, Panama, Paraguay, Perú, Trinidad y Tabago, Uruguay y Venezuela. Chile y México son también parte del grupo OCDE (34).
2. Representa el promedio no ponderado de los países miembros de la OCDE.”

3.2 Estadísticas de recaudación de ISR e IVA durante 2014-2015

De acuerdo con Luna (2015), señala lo siguiente:

“La moderada actividad de la economía y el aumento de la carga impositiva derivaron en una menor recaudación del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en México al cierre de 2014, [pese a una mayor expectativa por parte del Gobierno Federal](#).

En el periodo, la recaudación de ISR sumó 985,866 millones de pesos (mdp), desde los 905,523 mdp de un año antes, con lo que aumentó 4.7% a tasa real anual tras un repunte de 14.9% en 2013, según el último Informe Tributario y de Gestión del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

La Ley de Ingresos para el ejercicio 2014 estimaba recaudar 1.006 billones de pesos por ISR, como resultado de las modificaciones de la reforma fiscal, esto significa que, el porcentaje de cumplimiento frente a lo estimado del Gobierno fue de 98% desde 110.7% de 2013.

“Alude fundamentalmente a la lentitud de la economía y a un impacto de la propia reforma fiscal que lo que hizo fue aumentar restricciones, limitar deducciones, elevar el pago de impuestos y eso necesariamente genera una contracción económica. Las empresas y las personas tienen menos dinero para invertir y generar nuevos proyectos”, comentó el socio de la firma legal Santamarina y Steta, Mariano Calderón.

Entre los cambios que contempló la modificación a la Ley de ISR para 2014 destacaron el cobro de un impuesto sobre dividendos del 10%; [un límite a las deducciones personales y para personas morales](#), la depreciación acelerada de los bienes de capital y una tasa escalonada para ingresos anuales a partir de 750,000 pesos.

Adicionalmente, el SAT señaló en el informe el descuento de 100% que aplicó a los contribuyentes que se incorporaron al Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) durante el año pasado y que sumó 13,089 mdp.

“En 2014 la economía tuvo una desaceleración y lo que grava el ISR son las utilidades de las empresas y personas físicas y en el momento en que la economía lleva un paso desacelerado la generación de impuestos es menor”, consideró el socio de la práctica fiscal de la firma legal Baker & McKenzie, Jesús Alvarado.

Para el experto de Baker el estímulo a los contribuyentes del RIF no afecta, pues estos no formaban parte de las estadísticas anteriores.

Para 2015 los especialistas esperan que con la presentación de las declaraciones anuales se perciba un mayor impacto derivado de la reforma hacendaria.

[El aumento de los actos de fiscalización por parte del SAT](#) puede ayudar a compensar el crecimiento económico de este año, el cual los analistas del sector privado esperan que sea en promedio a 2.5% y desde el 2.1% de 2014.

Expertos señalaron que, para aumentar la recaudación del ISR se deben implementar un esquema tributario más simplificado, disminuir la tasa y aumentar la base de contribuyentes, así como una facilitación de la repatriación de capitales mexicanos.”

Según estudios realizados este año por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), encontramos las siguientes cifras:

Situación financiera del sector público: ingresos presupuestarios
(Millones de pesos)

Periodo	Total ingresos presupuestarios	Ingresos petroleros			Ingresos no petroleros				
		Total	Gobierno federal	Pemex	Total	Gobierno federal	Tributarios	No tributarios	Organismos y empresas
2014									
Enero	366770.41	97902.8	68530.5	29372.2	268867.	220006.	207890.	12116.3	48860.7
	25	6173	8835	7338	5508	8354	5334	0206	1534
Febrero	280958.98	94651.7	64496.7	30154.9	186307.	139089.	127217.	11871.2	47218.1
	14	0045	2036	8009	281	0838	7997	8407	9721
Marzo	316291.42	101176.	70131.9	31044.3	215115.	167422.	148696.	18725.8	47693.0
	98	2865	1244	7401	1433	0737	2463	2742	6964
Abril	346783.88	109024.	70088.8	38935.9	237759.	187725.	171715.	16010.0	50033.1
	63	7619	1772	4422	1243	9616	8701	915	6272
Mayo	296027.71	96598.2	63281.5	33316.7	199429.	147960.	132669.	15291.1	51468.8
	53	6038	3334	2704	455	5886	4141	7452	6637
Junio	305127.33	101535.	76879.5	24655.9	203591.	150209.	135742.	14466.9	53381.9
	91	4769	3641	4053	8621	8955	9268	6873	6666
Julio	325473.06	110814.	74320.9	36493.8	214658.	161740.	143617.	18122.7	52918.1
	92	8313	9251	3879	2379	0997	3374	6223	3819
Agosto	306694.55	96449.2	66026.9	30422.3	210245.	158285.	143033.	15251.6	51959.9
	69	4236	1256	298	3146	3408	6678	73	7377
Septiembre	310418.50	107011.	70021.9	36989.7	203406.	148967.	136012.	12955.1	54439.4
	53	6914	5016	4127	8139	3806	228	5261	3329
Octubre	327505.16	110174.	67171.0	43003.5	217330.	164912.	145956.	18955.6	52418.3
	84	6294	9708	3237	539	1547	4757	79	8425
Noviembre	359863.89	88201.5	48219.5	39982.0	271662.	191497.	143847.	47649.5	80164.8

bre	32	8211	5788	2424	3111	4362	8557	8057	7491
Diciembre	441141.15	107622.	41244.8	66377.7	333518.	269828.	171413.	98414.9	63690.2
	11	5605	0254	5797	5906	3799	3974	8254	1067
2015									
Enero	365084.93	57420.0	44492.2	12927.7	307664.	256890.	241405.	15484.6	50774.4
P	54	3952	5879	8073	8959	4403	8124	2793	5561
	290469.84	50354.8	26149.5	24205.3	240115.	191279.	173247.	18031.8	48835.7
Febrero	64	4215	1131	3085	0042	2638	452	1182	4037
	431083.75	67213.1	28356.6	38856.5	363870.	313335.	249251.	64084.2	50535.2
Marzo	64	5793	4686	1107	5984	3644	1561	0829	3407
	330033.82	59541.3	26913.2	32628.1	270492.	222168.	206503.	15664.7	48324.3
Abril	46	6106	4144	1962	4635	1263	3267	9952	3726
	302653.17	71814.4	45453.5	26360.9	230838.	181154.	170552.	10602.7	49683.7
Mayo	19	766	5447	2214	6952	8988	1744	2439	9644
	327111.52	75535.9	45154.7	30381.2	251575.	201365.	184850.	16515.1	50210.1
Junio	07	5178	2451	2727	5689	4231	2856	3757	4581
	354112.38	88116.4	42083.1	46033.2	265995.	215212.	189326.	25885.9	50783.5
Julio	5	496	6367	8593	9354	4159	4474	6857	1944
	315064.32	58001.5	44013.8	13987.7	257062.	206577.	191071.	15505.3	50485.6
Agosto	98	8574	1315	7259	744	1219	7878	3412	2214
Septiembre	318011.88	67894.9	31159.8	36735.1	250116.	197768.	182071.	15696.8	52348.7
	15	2315	0725	1591	9583	1682	2971	7114	9016
	299415.13	58158.3	34223.8	23934.4	241256.	190772.	177940.	12831.5	50484.3
Octubre	07	2588	6812	5776	8048	4097	8335	762	9511
Noviembre	415492.81	70023.6	40608.7	29414.9	345469.	250582.	178033.	72548.4	94886.9
	91	6459	015	6309	1545	2208	7705	5031	3365
Diciembre	516017.16	117442.	5815.16	111627.	398574.	338472.	216939.	121532.	60102.3
	49	7409	3239	5776	424	0439	2023	8417	8007
2016									
	370623.68	62522.4	27592.3	34930.0	308101.	259903.	244892.	15011.0	48198.0
Enero	78	3601	623	7372	2518	2402	2264	1381	1165

3.3 Impacto en la recaudación del impuesto sobre la renta con la eliminación del IETU

Antecedente

Proyecto de eliminación del IETU, con esto el ISR sufriría algunas modificaciones con fundamento en la Iniciativa de decreto de la Ley del Impuesto Sobre la renta aplicable al año 2012 (2012) que a la letra señala:

“...La nueva Ley del ISR que se somete a consideración elimina un número considerable de artículos que actualmente integran el sistema

renta, lo cual representa una reducción del 40% en relación con el número de disposiciones actuales, considerando también la eliminación del impuesto empresarial a tasa única (IETU) y el impuesto a los depósitos en efectivo (IDE)...

... La arquitectura vigente de los impuestos directos descansa en el “sistema renta”, conformado por tres diferentes gravámenes: ISR, IETU e IDE. La interacción de los componentes del sistema renta representa un alto grado de complejidad tanto para el contribuyente como para la autoridad fiscal, que se traduce en un elevado costo de cumplimiento y de control. Así, para avanzar hacia la meta de la simplificación fiscal, se propone a consideración de esa Soberanía la eliminación tanto del IETU como del IDE, de manera que sólo permanezca como impuesto al ingreso, el ISR.

Adicionalmente, se propone realizar una serie de modificaciones al ISR, las cuales además de simplificar su diseño y estructura, contribuirán a recuperar su potencial recaudatorio a través de la ampliación de su base. Por un lado, se propone eliminar las disposiciones que prevén tratamientos preferenciales, los cuales, además de generar inequidad, hacen compleja la aplicación, cumplimiento y control del impuesto para el contribuyente y la autoridad fiscal y, por otra parte, se plantean modificaciones tendientes a ampliar el potencial recaudatorio de este impuesto. Es importante señalar que ante la eliminación del IETU y del IDE, los cuales actúan como impuestos mínimos y de control del ISR, es necesario modificar la estructura de este último impuesto, a fin de que no se debilite su recaudación; por ello, se propone recuperar en su diseño el principio de simetría fiscal y establecer la aplicación de un esquema general. Con lo anterior, se alcanzará un sistema de impuestos directos más simple, con mayor potencial recaudatorio y progresividad. La estructura del ISR vigente contiene diversos regímenes preferenciales y tratamientos de excepción que generan distorsiones, restan neutralidad, equidad y simplicidad, y generan

espacios para la evasión y elusión fiscales derivando en una importante pérdida de recursos fiscales. Además, los tratamientos preferenciales hacen complejo su control, lo cual se traduce en mayores costos de administración y fiscalización para la autoridad. Los regímenes especiales provocan opacidad respecto de los beneficiarios de las disposiciones fiscales, dando lugar a que en muchas ocasiones sean aprovechados por personas diferentes de la población objetivo...

... El conjunto de medidas contenidas en la Iniciativa que se somete a la consideración de esa Soberanía sin duda representa un importante paso para que el ISR tenga un mayor potencial para generar recursos permanentes que permitan al Estado, por la vía del gasto, redistribuir y atender las necesidades de toda la población y, en particular, de los grupos más vulnerables, y lograr un desarrollo social más justo e incluyente.”

De acuerdo con Eduardo Revilla (2013) señala:

“El aumento de impuestos decretado por la reciente reforma fiscal opacó algunos aspectos sumamente positivos de dicho paquete legislativo, entre los que destaca, sin duda, la eliminación del IETU de nuestro sistema tributario.

Como sabemos, el IETU surge en el 2008, como resultado de una mera instrucción presidencial para hacer efectiva la promesa de campaña de introducir un flat tax (impuesto de tasa única) en sustitución del ISR. El flat tax consiste en la propuesta académica de un impuesto al flujo de Robert Hall y Alvin Rabushka, para eliminar el intrincado Código de rentas internas de Estados Unidos, con él, el ISR de ese país.

El hipotético flat tax es un impuesto que no incide en los ricos, al exentar dividendos, ganancias de capital por venta de acciones, intereses y regalías. El impuesto grava, como el IVA, el valor añadido en las etapas de producción y comercialización de bienes y servicios,

pero se estructura como tributo al ingreso y no al consumo. Se trata, como explican Hall y Rabushka, de un IVA al revés.

Las previsiones del impacto recaudatorio del IETU fueron, desde su diseño, tan negativas, que la Secretaría de Hacienda decidió siempre sí mantener al ISR, al mismo tiempo que obsequiaba los deseos presidenciales de incluir algo parecido al flat tax.

Para ello se eliminó -tras desnaturalizarlo- el Impac (un efectivo impuesto de control en materia de precios de transferencia) y le daría ese supuesto carácter al IETU, para operar con el ISR de manera similar a la que lo hizo el Impac, al pagarse sólo el mayor de dichos impuestos y generar mecanismos de acreditamiento.

La aprobación del IETU en el Congreso tuvo como moneda de cambio que el PAN votará la reforma electoral que le imponía la oposición, reforma que a la postre habría de minar la relación gubernamental con algunos medios que abiertamente apoyaron al PRI en la sucesión presidencial del 2012.

La ratificación de la endeble constitucionalidad del IETU por parte de la Suprema Corte también reveló presiones sobre dicho tribunal, cuando varios de sus ministros reconocieron que la Secretaría de Hacienda les había advertido que, de concederse el amparo, se hubiera caído estrepitosamente la recaudación y colapsado la economía nacional.

Los primeros pagos provisionales reportaron una recaudación ficticia, debido a que el IETU no permitió la deducción de inventarios adquiridos antes de su entrada en vigor. De ahí para adelante la recaudación cayó en la misma proporción en que crecían los acreditamientos (pérdidas) del IETU en contra del ISR, los cuales fueron frenados anualmente por el Congreso en la Ley de Ingresos de la Federación. Los números rojos de estos acreditamientos (que parecen archivados por siempre) superan, al día de hoy, los 300,000 millones de pesos.

No fue sino hasta que el Departamento del Tesoro le ratificó informalmente a la SHCP que obviamente no reconocerían al IETU

como un impuesto acreditable en EU, que la actual administración decidió, por fin, eliminarlo. Era cuestión de tiempo.

Ni simple, ni sencillo, ni de control, ni mínimo, ni acreditable nacional o internacionalmente, ni recaudatorio, ni constitucional; el IETU es un claro ejemplo de lo que no debe verse nunca más en nuestro sistema fiscal mexicano.”

El impacto de la reforma hacendaria en las pymes en México

De acuerdo con Barojas (2013) menciona lo siguiente:

“El impacto que sufrirá el país y los mexicanos con la nueva reforma hacendaria será enorme. El Presidente Enrique Peña Nieto al exentar del IVA alimento y medicinas lo llevo a buscar otros recursos para llevar dinero a la arca pública, probablemente sin pensar en el daño que sufrirían las PyMEs.

La Nueva Reforma Hacendaria presentada por Enrique Peña Nieto, es un intento para incrementar 1.4% la recaudación fiscal para el próximo año, lo cual se buscará a través de un régimen de recaudación más equitativo, que permita revertir la informalidad, así como con la eliminación de ‘privilegios’ fiscales.

Mediante el estudio realizado a través de investigaciones y mi punto de vista sobre lo que es La Nueva Reforma Laboral, creo que ésta reforma causará un fuerte impacto en las PYMES y éste será malo.

Esto será la gota de agua que derramará el vaso para acabar con las PyMEs, es realmente para preocuparse y tomar en cuenta muchos factores. Lo correcto sería hacer un análisis a toda la reforma, es incongruente que a la clase empresarial que apenas sostiene la economía del País pretendan exprimirle a más no poder, esto le impedirá crecer, será como un obstáculo.

El que el gobierno requiera recursos no justifica que se las quiera llevar entre los pies, hay otras maneras y otros recursos y tipos de estrategias. Al estar hablando de PyMEs hablamos de Economía Local.

El impacto de la reforma hacendaria en las pymes

La verdadera realidad es que la nueva reforma hacendaria es un atentado contra las PyMEs. Existen algunos puntos que en pequeña porción PyMEs saldrá beneficiada pero en general saldrá dañada, esos puntos benéficos son la eliminación de IDE y de IETU y el apoyo que el gobierno dará respecto a los de seguro. La eliminación de REPECOS lastimará profundamente nuestras PyMEs ya que era un apoyo con el que se contaba ahora tienen que pagar en grande aunque produzcan en pequeño, espero que al ver su éxito no obtenido y a México en crisis en serio no se arrepientan porque será tarde habrán entonces exprimido a las PyMEs y afianzarse en ellas ya no tendrá sentido.

“Mexicano, mexicana sí estás pensando en emprender un nuevo negocio, te invito a que lo pienses dos veces”

Tras la presentación oficial de la propuesta de reforma hacendaria muchas dudas han se han generado entre la sociedad. En un país donde el 81% de los empleos son creados en pequeñas y medianas empresas es lógico que PyMEs y emprendedores se vean interesados en saber cómo la reforma afectará sus operaciones.

He aquí explicados brevemente los puntos que afectaran a las PyMEs:

No más REPECOS; La nueva reforma contempla desaparecer el régimen de pequeños contribuyentes, pero contempla un régimen de incorporación fiscal para las personas físicas con actividad empresarial de hasta 1 millón de pesos. Las empresas que actualmente se encuentren en el régimen de REPECOS pasarán al de Incorporación Fiscal. Este régimen incluirá seguridad social para incentivar a que más

negocios se formalicen. Los impuestos se irán incrementando progresivamente de la siguiente de la siguiente manera:

Año1: 100% de reducción del ISR

Año 2: 90% de reducción del ISR

Año 3: 70% de reducción del ISR

Año 4: 50% de reducción del ISR

Año 5: 30 % de reducción del ISR

Año 6: 10% de reducción del ISR

Año 7: 0% de reducción del ISR

Prestaciones laborales más caras. La ley vigente estipula que las prestaciones laborales (como previsión social, fondos de ahorro, pagos por separación, gratificaciones anuales, entre otros) son deducibles en un 100% al momento de pagar ISR, pero la nueva iniciativa contempla disminuir tal monto al 41%. Esto hará que la decisión de contratar más empleados o aumentar las prestaciones laborales se vuelva más difícil. Así mismo, se contempla que se elimine la deducción de los vales de despensa, a menos que se hagan a través de un monedero electrónico previamente autorizado y fiscalizado por el SAT, lo que aumentará los trámites burocráticos de las empresas.

ISR + Impuesto a Dividendos. El ISR se elevará de 30 a 32 por ciento para personas físicas que ganen más de \$500,000 al año. Para personas morales, el ISR se mantendrá en 30 por ciento. Así mismo, se gravará con el 10% a la participación de los trabajadores en las utilidades.

El IVA y el alza en los precios. El Impuesto al Valor agregado afectará diversos rubros, lo que puede desincentivar a nuevos emprendedores a invertir en estas:

Elevación de 11 a 16 por ciento de IVA en la región fronteriza

Gravar la renta de casas habitación

Gravar rubros que antes contaban con tasa cero de IVA como oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentos así como alimento para mascotas y chicles

Impuesto especial de 1 peso por cada litro de bebidas azucaradas

Eliminación de la exención fiscal al servicio de transporte público foráneo de pasajeros.

Gravar a conciertos y espectáculos públicos

Entre otros estos son algunos de los puntos que más afectaría a las PyMEs.”

3.4 Comparativa de recaudación de ISR de 2014 a 2015

De acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria, en su Informe Tributario y de Gestión del Segundo Trimestre de 2015 (2015) se conoció que:

- “Al cierre del mes de junio de 2015, el padrón de contribuyentes creció 13.4% respecto al mismo mes de 2014.
- En lo que va de esta administración, el padrón de contribuyentes aumentó 29%.
- Las mejoras en los procesos han permitido que las devoluciones de impuestos hayan crecido significativamente. Durante el primer semestre del año, se pagó 20.5% más en términos reales, con

respecto al mismo periodo de 2014. En particular, las devoluciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se ubicaron en 149.8 mil millones de pesos, lo que implicó un monto de 40.7 mil millones de pesos más que lo devuelto el año previo.

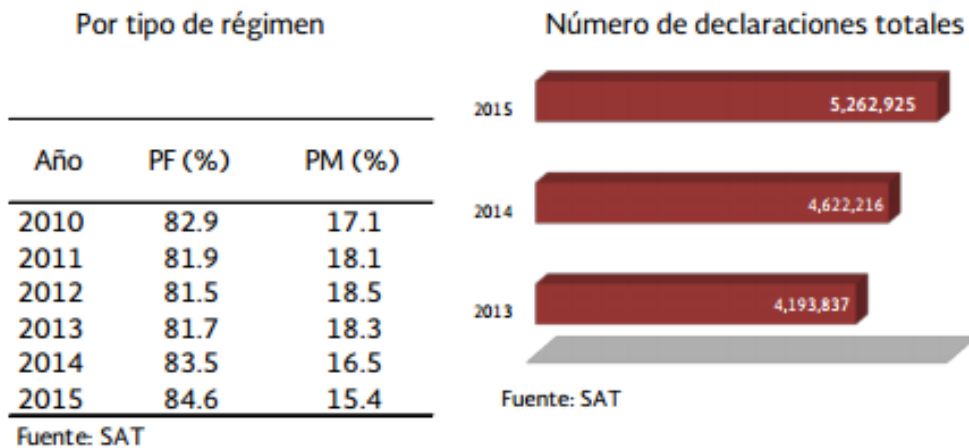
- Los ingresos tributarios se ubicaron en 1 billón 225.9 mil millones de pesos, lo que implicó un monto de recaudación de 229.4 mil millones de pesos por arriba del programa de la Ley de Ingresos de la Federación para el 2015. El impuesto que mayor dinamismo presentó fue el Impuesto Sobre la Renta (ISR), el cual creció 22.3% en términos reales con respecto a 2014...

... Declaraciones y pagos

Declaraciones anuales

Uno de los principales objetivos en el SAT es brindar mayor facilidad al contribuyente para que pueda cumplir cabalmente con sus obligaciones. Por ello, se sigue reforzando y mejorando los sistemas para poder presentar las declaraciones anuales con mayor facilidad. Al segundo trimestre de 2015, el número de declaraciones anuales presentadas fue el más alto en los últimos seis años, teniendo así un total de 5.2 millones

Declaraciones anuales (presentadas al segundo trimestre)



Puntos Relevantes:

- De enero a junio de 2015, el número de declaraciones anuales creció en 13.9% con respecto al mismo periodo del año anterior (640 mil 709 más).
- En total se presentaron 5.2 millones de declaraciones, de las cuales 4.4 millones correspondieron a personas físicas y poco más de 809 mil a personas morales.

Durante el periodo enero-junio de 2015, tanto los pagos en ventanilla, como por internet, crecieron respecto al mismo periodo de 2014, 3.3% y 2.3% respectivamente.

Número de pagos por tipo de contribuyente
Enero-junio
Millones de operaciones

Periodo	Físicas	Morales	Total
2010	9.2	4.5	13.7
2011	9.2	4.3	13.5
2012	10.1	3.7	13.8
2013	9.3	3.0	12.3
2014	7.9	3.2	11.1
2015	8.1	3.3	11.4

Fuente: SAT.

Fiscalización

Control de obligaciones

Durante enero-junio de 2015, se realizaron 34.8 millones de actos de control, 83% más que en el mismo periodo de 2014. Prácticamente la totalidad de los actos son por metas recaudatorias (99.5%), el restante, por caídas recaudatorias

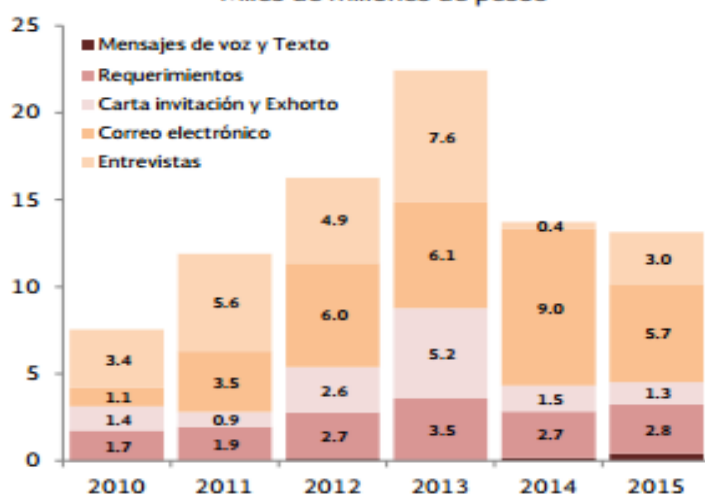
Actos de control por tipo de acto

Enero-junio
Miles de actos

Periodo	Total	Meta ^{/1}	Caídas ^{/2}
2010	3,553.5	3,492.3	61.3
2011	7,841.1	7,713.2	127.8
2012	11,999.4	11,879.1	120.3
2013	23,064.0	22,902.1	161.9
2014	19,039.7	19,026.9	12.8
2015	34,874.4	34,717.4	157.0

Recaudación por tipo de actos

Enero-junio
Miles de millones de pesos



La recaudación por actos de control cayó 7% real con respecto a 2014.

Actos de Fiscalización

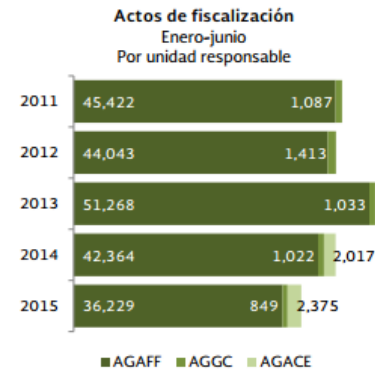
Al primer semestre de 2015 se recaudaron 43,448.2 millones de pesos por actos de fiscalización, monto 46.4% inferior que el recaudado en el mismo periodo de 2014.

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF) recaudó 54.3% del total, por su parte la Administración General de Grandes Contribuyentes (AGGC) 29.6% y la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior (AGACE) 16.1%

Recaudación por actos de fiscalización
Enero-junio
Millones de pesos

	Administración responsable		
	AGAFF	AGGC	AGACE
2011	21,672.8	25,329.4	
2012	20,799.1	28,447.4	
2013	29,282.8	29,411.3	
2014	34,701.0	40,626.2	3,359.5
2015	23,582.2	12,872.6	6,993.4

Incluyen cifras efectivas y virtuales



En comparación con el año anterior, en 2015 se realizaron 5,950 menos actos.”

3.5 Aumento de la recaudación de ISR en 2015

De acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria en su Informe Tributario y de Gestión del Segundo trimestre de 2015 (2015) se conoció lo siguiente:

“...Recaudación

Los ingresos tributarios crecieron 29.2% en términos reales, con respecto al primer semestre de 2014, superando el programa de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para 2015 en 227 mil 687.6 millones de pesos. Los ingresos administrados por el SAT aumentaron 15.1% en términos reales en comparación con el mismo periodo de 2014, se ubicaron en 124 mil 66.5 millones de pesos por arriba del programa.

Ingresos Tributarios
Enero-junio, 2014-2015
Millones de pesos

Concepto	2014	2015				Variación real (%)
		Programa	Observado	Diferencia		
				Absoluta	Relativa (%)	
Ingresos tributarios	923,932.8	1,001,457.5	1,229,145.1	227,687.6	22.7	29.2
ISR 1/	525,868.0	550,449.7	670,318.3	119,868.5	21.8	23.8
IVA	333,559.6	347,881.1	346,511.0	-1,370.1	-0.4	0.9
IEPS	41,095.0	77,472.1	180,528.7	103,056.6	133.0	326.5
Gasolinas y diesel	-17,670.2	15,138.1	114,449.0	99,310.9	656.0	n.s.
Otros	58,765.2	62,334.0	66,079.7	3,745.7	6.0	9.2
Importación	15,376.4	13,199.2	19,665.5	6,466.3	49.0	24.2
IAEEH 2/	n.a.	1,000.0	1,701.2	701.2	70.1	-
Otros 3/	8,033.7	11,455.3	10,420.4	-1,034.9	-9.0	25.9
Ingresos administrados por el SAT (IASAT) 4/	934,208.4	983,233.2	1,107,299.7	124,066.5	12.6	15.1

1/ Incluye el Impuesto al Activo y el ISR de contratistas y asignatarios.

2/ Impuesto por la Actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos.

3/ Incluye ISAN, Exportación, Accesorios, IETU, IDE y no comprendidos.

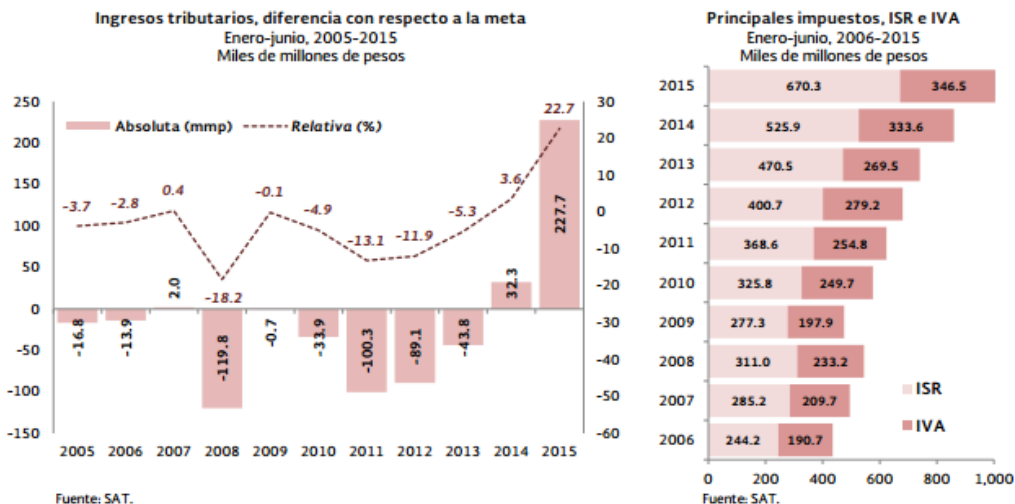
4/ Equivale a los ingresos tributarios menos el IEPS de gasolinas y diésel, ISAN, Tenencia e IRP.

n.a. no aplica

n.s. no significativo

Datos preliminares sujetos a revisión.

Fuente: SAT.



Puntos relevantes:

- En enero-junio de 2015, los ingresos tributarios presentaron el crecimiento más elevado en los últimos 25 años para un periodo similar.
- El ISR aportó 52.6% del excedente positivo respecto al programa de la LIF, equivalente a 119 mil 868.6 millones de pesos.
- El IEPS de gasolinas y diesel contribuyó con 43.6% del excedente positivo respecto al programa, equivalente a 99 mil 310.9 millones de pesos.”

Según Gómez (2015) señala lo siguiente:

“Al cierre del 2015 se logrará una cifra récord en ingresos tributarios

Recaudación se incrementará 20% respecto de la meta: SAT. Representará alrededor de 13% del PIB; la reforma hacendaria y una mayor participación de la ciudadanía ayudaron.

Con resultados nunca antes vistos en la historia de nuestro país, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) superará en 20% el monto de recaudación de impuestos previsto en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) del 2015, informó Adrián Guarneros.

El administrador general de Planeación en el Servicio de Administración Tributaria comentó que derivado de la caída en el precio y producción de petróleo, hoy los ingresos tributarios son más estables y se consolidaron como el principal sostén del gasto público.

“El 2015 será recordado en la historia tributaria de México como el año en el que se despetrolizaron las finanzas públicas y se consolidaron los impuestos como la principal fuente de ingresos, lo cual es una muy buena noticia para el país”, argumentó.

En entrevista con El Economista, dijo que dados los resultados obtenidos a lo largo del sexenio, por la implementación de la reforma hacendaria y una mayor conciencia tributaria entre la población, en los últimos dos años se han presentado los crecimientos más grandes de los ingresos tributarios desde 1998.

De acuerdo con la LIF del 2015, la meta de recaudación tributaria es de alrededor de 2 billones de pesos, se prevé que este año sea superada en 20% y respecto del año anterior, el incremento es cercano a 30%, porcentajes nunca antes vistos, insistió.

“Este año que termina esperamos tener el crecimiento de recaudación más grande de toda la historia tributaria, cercano a 20%, con lo que México alcanzará una recaudación de alrededor de 13% del Producto Interno Bruto (PIB), superando las expectativas”, de acuerdo con datos de Hacienda e Inegi, agregó.

Explicó que por muchos años este indicador (la recaudación de impuestos como proporción del PIB) se mantuvo por debajo de 10%; la historia marca que en el 2014 se logró saltar dicho umbral y se espera que en el 2015 se incremente por arriba de 2 puntos porcentuales.

Sin embargo, con base en las cifras más recientes de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), México tiene la proporción más baja de ingresos tributarios a PIB, que con su metodología se ubican en alrededor de 19.5%, mientras el promedio mundial es de 32.7 por ciento.

“En el contexto internacional México sigue recaudando poco, pero es un hecho y una buena noticia que en el 2015 nos situaremos entre los países que alcanzarán un mayor dinamismo en su recaudación de impuestos y será el de mayor impulso”, aseguró.

Datos del “Informe mensual de las finanzas públicas y la deuda pública” de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), revelan que en octubre del 2015, los ingresos tributarios no petroleros fueron superiores en 19% y los recursos petroleros tuvieron una reducción de 48.5 por ciento.

IVA, ISR y comercio exterior, los más representativos

Adrián Guarneros explicó que fueron tres rubros del esquema tributario vigente los que lograron impulsar la recaudación de impuestos en nuestro país, fortaleciendo así las finanzas públicas y abatiendo la caída de los ingresos petroleros.

Destacó el mayor dinamismo del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que con la entrada en vigor de la reforma fiscal y la homologación del mismo en la zona fronteriza del país desde el 2014 se mantiene entre los gravámenes con mayor recaudación.

También, evidenció que el Impuesto Sobre la Renta (ISR) en el 2015 tendrá el mejor desempeño al menos desde 1990; seguido de los impuestos al comercio exterior, sobre todo el de las importaciones, que rompió con una tendencia a la baja impulsado por el combate a la informalidad y a la modernización aduanera.

No sólo la parte de política tributaria, admitió, es la que ha llevado a dichos resultados, también, son importantes los elementos de modernización con los que el fisco automatizó su labor y agilizó el pago de impuestos en México.

“Ello es percibido por los contribuyentes, ya que en realidad son ellos los agentes de este cambio, no debemos olvidar que el SAT sólo es un vehículo para recaudar los recursos que la propia sociedad importa, son ellos quienes llevan el mérito”, matizó.

Además, aludió a que aunado a una mayor recaudación de impuestos, el padrón de contribuyentes en el 2015 creció a una tasa anual de 12.8%, y en lo que va de la administración, el incremento es de 31.1%, ya hay más de 50 millones de pagadores de impuestos en el país.

Otro dato histórico, reveló, es que este año será el de mayor crecimiento de declaraciones anuales, alcanzando 13.6%, donde lo más relevante son los pagos que hacen los contribuyentes y que ayudan a fortalecer al erario público.

“Las medidas implementadas están teniendo efecto; muestra de ello es que 13% de crecimiento de las declaraciones anuales se debe a nuevos causantes, es decir, a gente que en el 2014 no contribuyó”, dijo.

Para el Servicio de Administración Tributaria (SAT) aún hay muchos retos pendientes, el 2016 será un año de consolidación de proyectos tecnológicos en el que se integrarán nuevos mecanismos y beneficios para los contribuyentes.

Cuestionado sobre cuánto podría incrementar la recaudación tributaria en el 2016, Guarneros aseguró que el reto es mantener los montos históricos que se lograron en el 2015. No habrá un cambio sustancial en el precio del petróleo, por lo que los ingresos petroleros se mantendrán con una tendencia decreciente.

Bajo este tenor, para las finanzas públicas es doblemente importante sostenerlos y “se instrumentarán medidas internas para coordinar los esfuerzos y lograr dicho objetivo”. La meta ya está en la LIF del 2016 y se debe superar.

“Es una meta ambiciosa porque aparte de un escenario histórico; en el 2015 obtuvimos una recaudación muy relevante. El reto es conservar en el siguiente año los mismos resultados, aún no podemos estimar cuánto podemos sobrepasar la meta”, concluyó.”

Capítulo IV.- Modelos de recaudación del impuesto sobre la renta en otros países con alta recaudación.

4.1 Modelo de recaudación de impuestos en argentina

De acuerdo con la Administración Federal de Argentina (2016),

Personas físicas

Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta ley.

Los sujetos a que se refiere el párrafo anterior residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta ley las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina.

Se consideran residentes en la República a las personas de existencia visible que vivan más de SEIS (6) meses en el país en el transcurso del año fiscal. A todos los efectos de esta ley, también se consideran residentes en el país las personas de existencia visible que se encuentren en el extranjero al servicio de la Nación, provincias o municipalidades y los funcionarios de nacionalidad argentina que actúen en organismos internacionales de los cuales la REPUBLICA ARGENTINA sea Estado miembro.

Categoría de ganancias

La ley establece las siguientes cuatro categorías de ganancias: renta del suelo, renta de capitales, beneficios de las empresas, renta del trabajo personal. La declaración jurada de impuestos refleja la renta neta para cada categoría y, luego de practicar la deducción de los conceptos admitidos por la ley, se determina la ganancia o pérdida sujeta al gravamen. Toda la información suministrada por los contribuyentes en sus declaraciones juradas esta sujeta a revisión por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Renta del suelo

Constituyen ganancias de la primera categoría, y deben ser declaradas por el propietario de los bienes raíces respectivos:

El producido en dinero o en especie de la locación de inmuebles urbanos y rurales.

Cualquier especie de contraprestación que se reciba por la constitución a favor de terceros de derechos reales de usufructo, uso, habitación o anticresis.

El valor de las mejoras introducidas en los inmuebles, por los arrendatarios o inquilinos, que constituyan un beneficio para el propietario y en la parte que éste no esté obligado a indemnizar.

La contribución directa o territorial y otros gravámenes que el inquilino o arrendatario haya tomado a su cargo.

El importe abonado por los inquilinos o arrendatarios por el uso de muebles y otros accesorios o servicios que suministre el propietario.

El valor locativo computable por los inmuebles que sus propietarios ocupen para recreo, veraneo u otros fines semejantes.

El valor locativo o arrendamiento presunto de inmuebles cedidos gratuitamente o a un precio no determinado.

Se consideran también de primera categoría las ganancias que los locatarios obtienen por el producido, Artículo 41 a 44 Ley 20628 (T.O. 1997)

Renta de Capitales

Constituyen ganancias de la segunda categoría:

La renta de títulos, cédulas, bonos, letras de tesorería, debentures, cauciones o créditos en dinero o valores privilegiados o quirografarios, consten o no en escritura pública, y toda suma que sea el producto de la colocación del capital, cualquiera sea su denominación o forma de pago.

Los beneficios de la locación de cosas muebles y derechos, las regalías y los subsidios periódicos.

Las rentas vitalicias y las ganancias o participaciones en seguros sobre la vida.

Los beneficios netos de aportes no deducibles, provenientes del cumplimiento de los requisitos de los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de LA SUPERINTENDENCIA DE SEGUROS, en cuanto no tengan su origen en el trabajo personal.

Los rescates netos de aportes no deducibles, por desistimiento de los planes de seguro de retiro a que alude el inciso anterior, excepto que sea de aplicación lo normado en el artículo 101.

Las sumas percibidas en pago de obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad. Sin embargo, estas ganancias serán consideradas como de la tercera o cuarta categoría,

según el caso, cuando la obligación sea de no ejercer un comercio, industria, profesión, oficio o empleo.

El interés accionario que distribuyan las cooperativas, excepto las de consumo. Cuando se trate de las cooperativas denominadas de trabajo, resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 79

Los ingresos que en forma de uno o más pagos se perciban por la transferencia definitiva de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías y similares, aun cuando no se efectúen habitualmente esta clase de operaciones.

Los dividendos y utilidades, en dinero o en especie, que distribuyan a sus accionistas o socios las sociedades comprendidas en el inciso a) del artículo 69.

Los resultados originados por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados.

Asimismo, cuando un conjunto de transacciones con instrumentos y/o contratos derivados, sea equivalente a otra transacción u operación financiera con un tratamiento establecido en esta ley, a tal conjunto se le aplicarán las normas de las transacciones u operaciones de las que resulte equivalente.

Los resultados provenientes de la compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones.

Artículos 46 al 48 Ley 20628 (T.O. 1997)

Servicios Personales

Esta categoría incluye los sueldos de empleados del sector público o privado, los honorarios profesionales, las jubilaciones y pensiones y sueldos abonados a socios/gerentes de sociedades. En el caso de servicios personales con relación de dependencia el empleador

retendrá el gravamen y deberá presentar una declaración jurada anual en relación con las ganancias sujetas a impuestos de empleados, retenciones, ganancias libre de impuestos y otros impuestos a las ganancias que hubiese retenido otro empleador.

4.2 Modelo de recaudación de impuestos en Bolivia

De acuerdo con el Programa Creando una Cultura Tributaria (2016) menciona lo siguiente:

“SISTEMA TRIBUTARIO: El Sistema Tributario determina el concepto y la clasificación de los tributos en Bolivia.

Los tributos son las obligaciones en dinero que el Estado impone con el objeto de obtener recursos, que le permitan satisfacer las necesidades de la población boliviana mejorando su calidad de vida.

CLASIFICACIÓN

Los tributos se clasifican en: impuestos, tasas, contribuciones especiales y Patentes Municipales.

En Bolivia, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas se constituye en la autoridad fiscal competente; siendo responsable de la formulación y diseño de políticas para la obtención de recursos para el Estado, a través de tributos. Dicho Ministerio rige a la Administración Tributaria nacional, conformada por el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional de Bolivia, quienes recaudan, fiscalizan y garantizan la correcta aplicación de las normas; facilitando a los contribuyentes el pago de sus impuestos.

IMPUESTO Y TASA

Impuesto. Impuesto es el tributo cuya obligación nace cuando se da una situación establecida en la Ley, por ejemplo la venta de bienes.

Tasa. Las tasas son tributos que se pagan por algún servicio o cuando se realizan ciertas actividades, sean de recepción obligatoria por los ciudadanos y en función del bien común.

Por ello, la recaudación por el cobro de tasas no debe tener un destino ajeno al servicio o actividad que constituye la causa de la obligación, como el caso de la tasa de alumbrado público, por ejemplo

CONTRIBUCIONES Y PATENTES

Contribuciones Especiales. Las contribuciones especiales son los tributos establecidos cuando obtenemos un beneficio derivado de la realización de una determinadas obra o actividad estatal y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a dichas obra.

Patentes Municipales. Las Patentes Municipales son establecidas conforme a lo previsto por la Constitución Política del Estado, y se pagan por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio públicos como mercados, calles, plazas, etc.”

De acuerdo con el Servicio de Impuestos Nacionales de Bolivia (2016), el Régimen General se compone como sigue:

Régimen General

Al Régimen General corresponden todas y todos los contribuyentes que tengan su Número de Identificación Tributaria y emitan la factura correspondiente.

Las y los contribuyentes serán:

Personas Naturales: Personas que generalmente ejercen profesiones liberales u oficios, así también, anticretistas, ahorristas y otros.

Empresas Unipersonales: Personas naturales que realizan actividades económicas empresariales.

Personas Jurídicas: Son empresas identificadas por una razón social, son sociedades conformadas de acuerdo al Código de Comercio (con acta de constitución o testimonio) o de acuerdo al Código Civil (asociaciones, fundaciones, entre otros).

Capítulo V.- Normatividad que la autoridad fiscal está aplicando para incrementar la recaudación del impuesto sobre la renta.

5.1 Artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.

La autoridad fiscal a efecto de inhibir el uso indebido de las facturas electrónicas está poniendo especial énfasis a la cancelación de los Certificados de Sellos Digitales con que un contribuyente puede emitir los denominados Comprobantes Fiscales Digitales, esto con la finalidad de inhibir la practicas indebidas de los contribuyentes, que merman las bases tributarias y con ello la recaudación correcta, por lo que hará valer el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación (2016, pp. 17-18), como a continuación se indica:

“Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:

- I. Lo solicite el firmante.
- II. Lo ordene una resolución judicial o administrativa.

III. Fallezca la persona física titular del certificado. En este caso la revocación deberá solicitarse por un tercero legalmente autorizado, quien deberá acompañar el acta de defunción correspondiente.

IV. Se disuelvan, liquiden o extingan las sociedades, asociaciones y demás personas morales. En este caso, serán los liquidadores quienes presenten la solicitud correspondiente.

V. La sociedad escidente o la sociedad fusionada desaparezca con motivo de la escisión o fusión, respectivamente. En el primer caso, la cancelación la podrá solicitar cualquiera de las sociedades escindidas; en el segundo, la sociedad que subsista.

VI. Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

VII. Se pierda o inutilice por daños, el medio electrónico en el que se contengan los certificados.

VIII. Se compruebe que al momento de su expedición, el certificado no cumplió los requisitos legales, situación que no afectará los derechos de terceros de buena fe.

IX. Cuando se ponga en riesgo la confidencialidad de los datos de creación de firma electrónica avanzada del Servicio de Administración Tributaria.

X. Las autoridades fiscales:

a) Detecten que los contribuyentes, en un mismo ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas, previo requerimiento de la autoridad para su cumplimiento.

b) Durante el procedimiento administrativo de ejecución no localicen al contribuyente o éste desaparezca.

c) En el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecten que el contribuyente no puede ser localizado; éste desaparezca durante el procedimiento, o bien se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

d) Aun sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado.

El Servicio de Administración Tributaria podrá cancelar sus propios certificados de sellos o firmas digitales, cuando se den hipótesis análogas a las previstas en las fracciones VII y IX de este artículo.

Cuando el Servicio de Administración Tributaria revoque un certificado expedido por él, se anotará en el mismo la fecha y hora de su revocación.

Para los terceros de buena fe, la revocación de un certificado que emita el Servicio de Administración Tributaria, surtirá efectos a partir de la fecha y hora que se dé a conocer la revocación en la página electrónica respectiva del citado órgano.

Las solicitudes de revocación a que se refiere este artículo deberán presentarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Los contribuyentes a quienes se les haya dejado sin efectos el certificado de sello digital podrán llevar a cabo el procedimiento que, mediante reglas de carácter general, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de obtener un nuevo certificado. La autoridad fiscal deberá emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de tres días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente.”

En relación al inciso d) de la fracción X del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación se vigilará que los contribuyente cumplan de manera correcta con sus obligaciones y en caso contrario aplicará la cancelación de los Certificados de Sellos Digitales cuando los contribuyentes:

Artículo 79:

Son infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes las siguientes:

I. No solicitar la inscripción cuando se está obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente de manera espontánea.

Se excluye de responsabilidad por la comisión de esta infracción a las personas cuya solicitud de inscripción debe ser legalmente efectuada por otra, inclusive cuando dichas personas quede subsidiariamente obligadas a solicitar su inscripción.

II. No presentar solicitud de inscripción a nombre de un tercero cuando legalmente se esté obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente espontáneamente.

III. No presentar los avisos al registro o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la presentación sea espontánea.

IV. No citar la clave del registro o utilizar alguna no asignada por la autoridad fiscal, en las declaraciones, avisos, solicitudes, promociones y demás documentos que se presenten ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando se esté obligado conforme a la Ley.

V. Autorizar actas constitutivas, de fusión, escisión o liquidación de personas morales, sin cumplir lo dispuesto por el artículo 27 de este Código.

VI. Señalar como domicilio fiscal para efectos del registro federal de contribuyentes, un lugar distinto del que corresponda conforme al Artículo 10.

VII. No asentar o asentar incorrectamente en las actas de asamblea o libros de socios o accionistas, el registro federal de contribuyentes de cada socio o accionista, a que se refiere el tercer párrafo del artículo 27 de este Código.

VIII. No asentar o asentar incorrectamente en las escrituras públicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deban solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, la clave correspondiente a cada socio o accionista, conforme al octavo párrafo del artículo 27 de este Código, cuando los socios o accionistas concurran a la constitución de la sociedad o a la protocolización del acta respectiva.

IX. No verificar que la clave del registro federal de contribuyentes aparezca en los documentos a que hace referencia la fracción anterior, cuando los socios o accionistas no concurran a la constitución de la sociedad o a la protocolización del acta respectiva.

Artículo 81:

Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:

I. No presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales, o no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales. No cumplir los requerimientos de las autoridades fiscales para presentar alguno de los documentos o medios electrónicos a que se refiere esta fracción, o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

II. Presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos, o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, o bien cuando se presenten con dichas irregularidades, las declaraciones o los avisos en medios electrónicos.

Lo anterior no será aplicable tratándose de la presentación de la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

III. No pagar las contribuciones dentro del plazo que establecen las disposiciones fiscales, cuando se trate de contribuciones que no sean determinables por los contribuyentes, salvo cuando el pago se efectúe espontáneamente.

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.

V. No proporcionar la información de las personas a las que les hubiera entregado cantidades en efectivo por concepto de subsidio para el empleo de conformidad con las disposiciones legales que lo regulan, o presentarla fuera del plazo establecido para ello.

VI. No presentar aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera de los plazos que señale el Reglamento de este Código, salvo cuando la presentación se efectúe en forma espontánea.

VII. No presentar la información manifestando las razones por las cuales no se determina impuesto a pagar o saldo a favor, por alguna de las obligaciones que los contribuyentes deban cumplir de conformidad con lo dispuesto por el artículo 31, sexto párrafo de este Código.

VIII. No presentar la información a que se refieren los artículos 17 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos o 19, fracciones VIII, IX y XII, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, dentro del plazo previsto en dichos preceptos, o no presentarla conforme lo establecen los mismos.

IX. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 20, décimo primer párrafo de este Código, en los plazos que establecen las disposiciones fiscales.

X. No cumplir, en la forma y términos señalados, con lo establecido en la fracción IV del artículo 29 de este Código.

XI. No incluir a todas las sociedades integradas en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal integrado que presente

la sociedad integradora en términos del artículo 63, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o no incorporar a todas las sociedades integradas en los términos del último párrafo del artículo 66 de dicha Ley.

XII. No presentar los avisos de incorporación o desincorporación al régimen opcional para grupos de sociedades en términos de los artículos 66, cuarto párrafo y 68, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta o presentarlos en forma extemporánea.

XIII. (Se deroga).

XIV. No proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales, de conformidad con el artículo 76, fracción XIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según sea el caso.

XV. (Se deroga).

XVI. No proporcionar la información a que se refiere la fracción V del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.

XVII. No presentar la declaración informativa de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el año de calendario inmediato anterior, de conformidad con los artículos 76, fracción X y 110, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla incompleta o con errores.

XVIII. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 19, fracciones II, tercer párrafo, XIII y XV de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XIX. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 19, fracciones X y XVI de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XX. No presentar el aviso a que se refiere el último párrafo del artículo 9o. de este Código.

XXI. No registrarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19, fracciones XI y XIV de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XXII. No proporcionar la información relativa del interés real pagado por el contribuyente en el ejercicio de que se trate por créditos hipotecarios, en los términos de la fracción IV del artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXIII. No proporcionar la información a que se refiere el penúltimo párrafo de la fracción VIII del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado o presentarla incompleta o con errores.

XXIV. No proporcionar la constancia a que se refiere la fracción II del artículo 55 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXV. No dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 28, fracción I de este Código, o que los controles volumétricos presenten alguna de las inconsistencias en su funcionamiento y medición que el Servicio de Administración Tributaria defina mediante reglas de carácter general.

XXVI. No proporcionar la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores **XXVII.** No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-G de este Código, a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.

XXVIII. No cumplir con la obligación a que se refiere la fracción IV del artículo 98 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXIX. No proporcionar la información señalada en el artículo 30-A de este Código o presentarla incompleta o con errores.

XXX. No proporcionar o proporcionar de forma extemporánea la documentación comprobatoria que ampare que las acciones objeto de la autorización a que se refiere el artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no han salido del grupo de sociedades o no presentar o

presentar en forma extemporánea la información o el aviso a que se refieren los artículos 262, fracción IV y 269 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXI. No proporcionar la información a que se refieren los artículos 76, fracción XV, 82, fracción VII, 110, fracción VII, 118, fracción V y 128 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma extemporánea.

XXXII. (Se deroga).

XXXIII. (Se deroga)

XXXIV. No proporcionar los datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 42-A de este Código.

XXXV. (Se deroga).

XXXVI. No cumplir con las obligaciones establecidas en el artículo 82, fracción III y penúltimo párrafo, inciso a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXVII. No cumplir con las obligaciones establecidas en el artículo 82, fracción III y penúltimo párrafo, inciso b), de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXVIII. Incumplir con la restricción prevista en el artículo 82, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXIX. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 82, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XL. No proporcionar la información a que se refieren los artículos 31-A de este Código y 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o proporcionarla incompleta, con errores, inconsistencias o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales.

XLI. No ingresar la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria estando obligado a ello; ingresarla fuera de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales, o bien, no ingresarla de conformidad con las reglas de carácter

general previstas en el artículo 28, fracción IV del Código, así como ingresarla con alteraciones que impidan su lectura.

Artículo 83:

Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación o de las facultades previstas en el artículo 22 de este Código, las siguientes:

I. No llevar contabilidad.

II. No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales; no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

III. Llevar la contabilidad en forma distinta a como las disposiciones de este Código o de otras leyes señalan; llevarla en lugares distintos a los señalados en dichas disposiciones.

IV. No hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas; hacerlos incompletos, inexactos o fuera de los plazos respectivos.

V. (Se deroga).

VI. No conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales.

VII. No expedir, no entregar o no poner a disposición de los clientes los comprobantes fiscales digitales por Internet de sus actividades cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin que cumplan los requisitos señalados en este Código, en su Reglamento o en las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, así como no atender el requerimiento previsto en el quinto párrafo del artículo 29 de este Código, para proporcionar el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet.

VIII. (Se deroga).

IX. Expedir comprobantes fiscales digitales por Internet asentando la clave del registro federal de contribuyentes de persona distinta a la que adquiere el bien o el servicio o a la que contrate el uso o goce temporal de bienes.

X. No dictaminar sus estados financieros cuando de conformidad con lo previsto en el artículo 32-A de este Código, hubiera optado por hacerlo o no presentar dicho dictamen dentro del término previsto por las leyes fiscales.

XI. Expedir comprobantes fiscales digitales por Internet que señalen corresponder a donativos deducibles sin contar con la autorización para recibir donativos deducibles a que se refieren los artículos 79, 82, 83 y 84 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 31 y 114 del Reglamento de dicha Ley, según sea el caso.

XII. No expedir o acompañar la documentación que ampare mercancías en transporte en territorio nacional.

XIII. No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en las máquinas registradoras de comprobación fiscal, o en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados por las autoridades fiscales, cuando se esté obligado a ello en los términos de las disposiciones fiscales.

XIV. (Se deroga)

XV. No identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, en los términos de lo dispuesto por el artículo 76, fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XVI. (Se deroga).

XVII. No presentar o presentar de manera incompleta la declaración informativa sobre su situación fiscal a que se refiere el artículo 32-H de este Código.

XVIII. No demostrar la existencia de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales emitidos por sus proveedores, relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado.

Lo anterior es una medida para que los contribuyentes que están actuando de manera indebida se aplique una medida de manera definitiva salvo prueba en contrario, esto es que pueden aclarar su situación por medio de internet.

5.2 Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación

Otra medida que está utilizando la autoridad fiscal es aplicar el artículo 69-B del Código Fiscal de la federación (2016, p.263) que a la letra se transcribe:

“Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.”

Que quiere decir esto, pues que no tendrá efectos legales fiscales el servicio o la venta de la mercancía, esto al ser inexistentes no genera obligación de pagar impuesto y tampoco las actividades que se realizaron serán deducibles pues al decir que son inexistentes no hay ninguna obligación fiscal.

Para poder motivar estas operaciones la autoridad fiscal puede hacer uso del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, es decir solicitar compulsas, información a dependencias, con las que se fortalezca la presunción.

Además para ubicarlos en este supuesto se realizará lo establecido en el propio artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (2016, p. 264)

“En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Transcurrido dicho plazo, la autoridad, en un plazo que no excederá de cinco días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer; notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario y publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, únicamente de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo tercero de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la

declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.”

5.3 Calificación de domicilio y sugerencia

Una tarea más que está implementado el SAT la calificación de domicilio el cual tiene su fundamento legal en el artículo 41-B del Código Fiscal de la Federación (2016, p. 65) que la letra se transcribe:

“Las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro, sin que por ello se considere que las autoridades fiscales inician sus facultades de comprobación.”

Esto es que se emite una orden de visita en términos del 41-B, con la cual personal autorizado se constituye en el domicilio manifestado en el Registro Federal de Contribuyente y realizan una calificación del domicilio, es decir verifican que el domicilio cumpla con lo establecido en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, en caso de cumplir se levanta acta de visita y termina el procedimiento, pero si no califica su domicilio se anotará la causa por lo cual el visitador determina que no cumple con los requisitos del citado artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

MEJORA:

Con lo hasta este momento visto en esta tesis, mi propuesta de mejora a los procedimientos de auditoría son los que a continuación enlisto:

1.- Ejercer una permanente presencia fiscal a los contribuyentes, que cuyo propósito sea el de abatir los esquemas agresivos de evasión fiscal, con la estricta aplicación general de los siguientes procedimientos:

a) Aplicar cuando así se den el supuesto lo establecido a presumir operaciones inexistentes, cuando el contribuyente sea no localizado, no cuente con infraestructura, no cuenta con trabajadores.

b) Aplicar la cancelación de certificados de sellos digitales cuando incurran los contribuyentes en alguno de los supuesto establecidos en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, con la finalidad de evitar continúen expidiendo Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.

2.- Con la finalidad de iniciar facultades de comprobación en los domicilios fiscales establecidos en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, mi sugerencia es aplicar previamente la calificación de domicilio establecida en el artículo 41-B del mismo precepto legal y con ello tener la certidumbre jurídica de estar ejerciendo facultades de comprobación en un lugar real.

No obstante lo anterior para el supuesto de que el domicilio manifestado en el Registro Federal de Contribuyentes deberá aplicarse lo establecido por el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, por proporcionar datos falsos en el Registro Federal de Contribuyentes, siempre cuidando los derechos del contribuyente visitado.

GLOSARIO.

Contribuir: Es la obligación que tenemos de contribuir al gasto público en términos del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.

Crédito fiscal: Es el derecho que tiene la autoridad fiscal ante el contribuyente de hacer efectivas las obligaciones impositivas.

Infracción: Sucede cuando el contribuyente infringe alguna ley normativa, por ejemplo, no pagar impuestos.

Ingresos tributarios: Se refiere a los diversos ingresos que el Estado obtiene mediante la aplicación de la norma tributaria.

Proporcionalidad: Contribuir de manera proporcional a los ingresos o utilidad de las personas físicas o morales.

Relación tributaria: Se refiere a la relación que debe existir entre los sujetos activos y pasivos.

Sanción: Es la multa o importe que tiene que pagar el contribuyente por infringir la ley.

Sujeto activo: Entidad que tiene el derecho de imponer las contribuciones, vigilar y recaudar.

Sujeto pasivo: Es la persona que está obligada al pago de las contribuciones.

Tributo: Prestación económica que los particulares o gobernados aportan para el sostenimiento del Estado.

BIBLIOGRAFIA.

Ernesto Flores Zavala. (1975). Trayectoria del Impuesto Sobre la Renta en México. Revista de la Facultad de Derecho en México, 99-100, 901.

Juan Pablo Zorrilla Salgado. (2014). Historia del Impuesto Sobre la Renta. 22-3-2016, de El analista Económico Financiero Sitio web: <http://elanalistaeconomicofinanciero.blogspot.mx/2014/06/historia-del-impuesto-sobre-la-renta.html>

Jessica Jakeline Muñoz Díaz Velarde. (2008). Pago del Impuesto Sobre la Renta de. Veracruz: Universidad veracruzana.

Omar Cortés. (2003). De contribuciones, tributos e imposiciones. Tercera edición cibernética:

http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/derecho/contribuciones/contribucion_caratula.html.

Dulce Salazar Alarcón. (2008). Análisis de las facultades de fiscalización y su problemática legal en la inconstitucionalidad de delitos fiscales. Veracruz: Universidad de Veracruz.

Humberto Sol Juárez. (2012). Derecho Fiscal. Estado de México: Red Tercer Milenio.

Lic. José Abraham Sánchez Contreras. (2012). Visitas Domiciliarias. 24-3-2016, de Salinas Flores & Asociados, S.C. Sitio web: <http://www.ramac.org.mx/descargas/comitefinan/Octu12/Visitas%20Domiciliarias.pdf>

Servicio de Administración Tributaria. (2004). Carta de los derechos de los grandes contribuyentes auditados. 2016, de SAT Sitio web: ftp://200.33.74.130/asistencia_ftp/publicaciones/folletos2004/cartagran.pdf

Pedro Domínguez Cruz. (2012). LA VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA FISCAL. Mexico D.F.: ISEF.

Dainzú Patiño. (2015). Con todo y reforma, recaudación está estancada. EL FINANCIERO, <http://www.elfinanciero.com.mx/economia/recaudacion-fiscal-mexico-ocde-ingresos-fiscales.html>.

Centro de Política y Administración Tributaria de la OCDE.. (2016). ESTADISTICAS TRIBUTARIAS. 16 DE MARZO DE 2016, de LATAM ECONOMY Sitio web: <http://www.latameconomy.org/es/revenue-statistics/>

latin american economy. (2016). tendencias tributarias 1990-2014. 23 de marzo de 2015, de latam economy Sitio web: <http://www.latameconomy.org/es/revenue-statistics/tax-revenue-trends-1990-2014/>

Carmen Luna. (2015). La captación de ISR es débil pese a reforma hacendaria. CNNEXPANSION, <http://www.cnnexpansion.com/economia/2015/03/09/captacion-de-isr-debil-pese-a-reforma-hacendaria>.

INEGI. (2016). Situación financiera del sector público: ingresos presupuestarios. 04 de marzo de 2016, de INEGI Sitio web: <http://www3.inegi.org.mx/sistemas/temas/default.aspx?s=est&c=23824>

Eduardo Revilla. (2013). La eliminación del IETU. El Economista, <http://eleconomista.com.mx/columnas/columna-especial-valores/2013/11/28/eliminacion-ietu>.

Cámara de Diputados. Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2012. 24 de marzo de 2016, de Diputados.org Sitio web: http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/06_lir.pdf

Barojas, R. (2013). El impacto de la reforma hacendaria en las pymes en México •.... GestioPolis - Conocimiento en Negocios. Retrieved 24 March 2016, from <http://www.gestiopolis.com/el-impacto-de-la-reforma-hacendaria-en-las-pymes-en-mexico/>

Jonathan Gonzalez. (2015). Informe Tributario y de Gestión. 24 de marzo de 2016, de Servicio de Administración Tributaria (SAT) Sitio web: http://www.sat.gob.mx/transparencia/transparencia_focalizada/Documents/itg_2015_t2/ITG_T2_2015.pdf

Paulina Gómez Robles. (2015). Recaudación se incrementará 20% respecto de la meta: SAT. El Economista, <http://eleconomista.com.mx/finanzas-publicas/2015/12/06/recaudacion-se-incrementara-20-respecto-meta-sat>.

Programa Creando Cultura Tributaria. (2016). Impuestos.gob.bo. Retrieved 25 March 2016, from <http://www.impuestos.gob.bo/culturatributaria/index.php/impuestos-en-facilito/sistema-tributario>

Servicio de Impuestos Nacionales. (2016). Impuestos.gob.bo. Retrieved 25 March 2016, from http://www.impuestos.gob.bo/index.php?option=com_content&view=article&id=738:regimen-general&catid=119

Programa Creando Cultura Tributaria. (2016). Impuestos.gob.bo. Retrieved 25 March 2016, from <http://www.impuestos.gob.bo/culturatributaria/index.php/impuestos-en-facilito/sistema-tributario>

AFIP - Administración Federal. (2016). Afip.gob.ar. Retrieved 26 March 2016, from <https://www.afip.gob.ar/futCont/otros/sistemaTributarioArgentino/#a>