

**UNIVERSIDAD POPULAR AUTONOMA  
DEL ESTADO DE PUEBLA**

**Departamento de Derecho y Ciencias Políticas**



**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y  
SUJETOS SOLIDARIOS RESPONSABLES EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

**TESIS PARA OBTENER EL TITULO DE  
MAESTRÍA EN DERECHO FISCAL**

**PRESENTA  
C.P. VICTOR M. QUIROZ LOPEZ**

**PUEBLA, PUE. OCTUBRE 2000.**



**UPAEP – Secretaría General**

Dirección General de Apoyos Académicos

Dirección del Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación.

Biblioteca Central - **Karol Wojtyła**

**Tesis Digitales Restricciones de uso:**

**DERECHOS RESERVADOS ©**

**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de textos, imágenes, gráficas, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente de donde la obtuvo mencionando el autor o autores involucrados en el documento.

Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

# INDICE GENERAL

	Página
LISTA DE SIGLAS	I
RESUMEN	1
ABSTRACT	3
INTRODUCCIÓN	7
<b>CAPÍTULO I : RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y SUBSIDIARIA</b>	9
1.1. Aplicación Estricta de la Ley en Materia Tributaria.	13
1.2. Obligatoriedad de la Jurisprudencia	13
1.3. No supletoriedad del Derecho Común para determinar Sujetos afectos a Responsabilidad Solidaria.	18
1.4. Responsabilidad Propia.	19
1.5. Responsabilidad Solidaria y Subsidiaria.	21
1.6. Aplicación de Responsabilidad para efectos Fiscales.	25
1.7. Limitantes en el Alcance de la Responsabilidad Solidaria.	26
1.8. De la Preferencia del Fisco Federal ante otros Acreedores.	28
1.9. De la Insolvencia Económica del Contribuyente o del Responsable Solidario.	31
<b>CAPÍTULO II : MEDIOS DE LA AUTORIDAD PARA LA DETERMINACIÓN DE RESPONSABILIDADES FISCALES.</b>	
2.1. Las facultades de Comprobación de las Autoridades Fiscales.	37
<b>CAPÍTULO III : RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE PERSONA MORAL</b>	
3.1. Personas Morales de la Ley en I.S.R.	41
3.2. Regla General , solo es responsable por los Bienes afectos a la actividad empresarial.	42
3.3. Excepciones, Las personas físicas Relacionadas con la Persona Moral son Responsables Solidarios y Subsidiarios con la Sociedad en los casos que se indican.	42
<b>CAPÍTULO IV : RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE PERSONA FÍSICA</b>	
4.1. Persona física en Régimen General a las Actividades Empresariales de la L.I.S.R.	
4.1.1. Definición y Alcance.	45
4.1.2. Semejanza Tributaria con el Régimen de Personas Morales Titulo II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	45
4.1.3. Regla General , solo es responsable de sus obligaciones fiscales por los Bienes afectos a la Actividad Empresarial.	46
4.1.4. Excepciones, es responsable de sus obligaciones fiscales, adicionalmente por todo su patrimonio.	47
4.1.5. Ventajas y Desventajas de los diferentes Regímenes de Actividades Empresariales.	48
4.1.6. Requisitos para el Cambio de Régimen en Actividades Empresariales.	50
4.2. Personas físicas No afectas al Régimen General de Actividades Empresariales de la Ley del I.S.R.	

# INDICE GENERAL

4.2.1	Definición y Alcance.	50
4.2.2	Regla General, es responsable de sus obligaciones fiscales por todo su patrimonio.	51

## CAPÍTULO V : PERSONAS FÍSICAS RELACIONADAS CON OTRAS PERSONAS FÍSICAS O MORALES QUE ADQUIEREN EL CARÁCTER DE RESPONSABLE SOLIDARIOS Y SUBSIDIARIOS.

5.1	Retenedores y Recaudadores de Contribuciones.	53
5.2	Notarios, Corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales.	59
5.3	Liquidadores y Síndicos.	63
5.4	Director, Gerente General o Administrador único de Sociedades Mercantiles.	67
5.5	Presidente del Consejo de Admón. o Dirigentes de Empresas con respecto de la contabilidad.	75
5.6	De las Sociedades Mercantiles que pagan Dividendos.	75
5.7	Adquirentes de Negociaciones.	78
5.8	Representantes de Residentes en el Extranjero.	79
5.9	Patria Potestad o Tutela de Contribuyentes Menores de Edad.	80
5.10	Legatarios o Donatarios.	81
5.11	Herederos y Albaceas de Testamentos.	82
5.12	Los Tontos que manifiestan su voluntad de Responsabilidad Solidaria.	84
5.13	Los Terceros que Garanticen el interés fiscal de otro contribuyente.	86
5.14	Socios o Accionistas de Sociedades.	91
5.15	Comisarios de Sociedades.	98
5.16	De los Representantes Legales y Socios de Sociedades y Asociaciones Civiles.	99
5.17	Las Sociedades respecto de la Enajenación de Acciones o Partes Sociales.	100
5.18	Las Sociedades Escindidas.	101
5.19	Personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes.	102
5.20	Sociedades que administren o propietarios de Inmuebles afectos a servicio turístico en Tiempos Compartidos prestado por Residentes en el Extranjero.	103
5.21	Asociados que formen parte de la Asociación en Participación.	103
5.22	De Copropietarios	105
5.23	Del Contador Publico que Dictamina para efectos fiscales.	106
5.24	Contadores, Abogados y Asesores de los Contribuyentes.	109
5.25	Agentes Aduanales.	111
5.26	Bancos e Instituciones de Crédito.	119
5.27	Sociedad Conyugal por Bienes Mancomunados y por Bienes Separados.	120
5.28	Propietarios de Obras de construcción , Contratistas y Subcontratistas ante el I.M.S.S.	122
5.29	Autoridades Fiscales que Determinan Créditos Fiscales por Responsabilidad Solidaria.	125

## CAPÍTULO VI : NOTIFICACIÓN DE RESOLUCIONES Y CRÉDITOS FISCALES.

5.1	Requisitos de las Notificaciones.	133
	I ) Constar por Escrito	135
	II ) Señalar la Autoridad que lo Emite	136

# INDICE GENERAL

III )	Estar Fundado y Motivado, y expresar la Resolución , Objeto o Propósito de que se trate.	136
IV )	Ostentar la firma del Funcionario Competente	138
V )	La Notificación deberá contener el nombre del Notificador que la Practique	141
VI )	Notificación de una Orden de Visita (Auditoria )	142
6.2	Tipos de Notificaciones.	146
I )	Personalmente	147
II )	Por correo certificado con acuse de recibo	155
III )	Por correo ordinario o por telegrama	159
IV )	Por estrados	159
V )	Por edictos	160
VI )	Por instructivo	160
6.3	Notificaciones a los Responsables Solidarios de los Contribuyentes.	162

## CAPÍTULO VII : DE LA EXTINCIÓN DE LOS CRÉDITOS FISCALES

7.1	El pago del Crédito Fiscal.	171
7.2	La Prescripción del Crédito Fiscal.	175
7.3	La Caducidad.	177
7.4	La Caducidad para los Administradores, Liquidadores y Síndicos Responsables Solidarios de Sociedades Mercantiles.	179
7.5	La Compensación	181
7.6	La Condonación	182
7.7	La Cancelación.	183

## CAPÍTULO VIII : RECOMENDACIONES PARA UN EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD MAS APEGADAS AL SERVICIO DE LA NACIÓN Y DE LOS CONTRIBUYENTES.

8.1	En Materia de la Legislación Tributaria.	185
8.2	En Materia de los Contribuyentes.	187
8.3	En Materia de los Actos de Autoridad.	188
8.4	En Materia Atención a Los Contribuyentes.	190

## CAPÍTULO IX : CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.	193
---------------	-----

**LISTA DE SIGLAS**

<b>C.F.F.</b>	<b>Código Fiscal de la Federación</b>
<b>I.S.R.</b>	<b>Impuesto Sobre la Renta</b>
<b>I.V.A.</b>	<b>Impuesto al Valor Agregado</b>
<b>L.I.S.R.</b>	<b>Ley del Impuesto sobre la Renta</b>
<b>L.I.V.A.</b>	<b>Ley del Impuesto al Valor Agregado</b>
<b>R.C.F.F.</b>	<b>Reglamento del Código Fiscal de la Federación</b>
<b>R.I.S.R.</b>	<b>Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta</b>
<b>R.I.V.A.</b>	<b>Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado</b>
<b>S.C.J.N.</b>	<b>Suprema Corte de Justicia de la Nación</b>
<b>T.F.F.</b>	<b>Tribunal Fiscal de la Federación</b>

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

## RESUMEN

El presente trabajo tiene por objeto auxiliar a las autoridades y a los particulares en poder determinar con precisión los límites de aplicación de la responsabilidad solidaria y responsabilidad subsidiaria al encontrarse en un problema de carácter fiscal, generalmente derivado del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Al conocer las causales y límites de responsabilidad económica con precisión, podremos saber cuando existe responsabilidad de los particulares que actúan a nombre propio, así como los casos y límites de aquellas personas que están relacionadas con una empresa, y la forma en que tienen que responder de las contribuciones y accesorios que se hallan dejado de enterar al fisco, y en que casos deberán responder únicamente con el patrimonio de la empresa o inclusive cuando estarán obligados inclusive con su patrimonio particular.

El presente trabajo aborda en sus capítulos I y II el concepto de Responsabilidad Solidaria y Responsabilidad Subsidiaria en apego al estricto sentido que la ley lo interpreta; así como los medios por los que la autoridad se puede allegar información para determinar y cuantificar esa responsabilidad fiscal a los particulares.

Los capítulos III, IV y V define las circunstancias necesarias para que haya Responsabilidad Fiscal en las personas morales y personas físicas como obligados principales, y aquellas que se relacionan con los obligados principales y que adquieren el carácter de responsables solidarios.

Los capítulos VI y VII enumeran los requisitos legales para que se pueda aplicar esa responsabilidad propia o solidaria a través del procedimiento de notificación, así como los medios por los que se extingue esa responsabilidad.

Los capítulos VIII y IX dan una serie de recomendaciones y conclusiones para el mejoramiento y desarrollo de las relaciones fiscales entre autoridades y particulares en México.

Este trabajo tiene por objeto que mediante el estudio detallado de las leyes aplicables y con el auxilio de la debida interpretación que los tribunales realizan a través de las tesis y jurisprudencias aplicables, se pueda tener un marco de referencia practico y legal del alcance de las normas jurídicas que afectan patrimonialmente a los particulares por responsabilidad fiscal por actos propios o derivada de la correcta aplicación de la responsabilidad solidaria.

Como conclusión se plantea que la correcta aplicación de las leyes fiscales en lo relativo a los límites y causales de responsabilidad propia o solidaria facilitaría el actuar de las autoridades al realizarse en apego a derecho, y para los particulares es trascendental conocer y hacer valer sus derechos y obligaciones fiscales para salvaguardar su patrimonio y tener una vida más tranquila y con menos preocupaciones.

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## **ABSTRACT**

This piece of work has the objective to help the authorities and the private persons to be able to specify with precision the limits of application of the solidary responsibility and the subsidiary responsibility in an problem of taxes, generally motivate by the practice of the power that the laws prevent to the authorities to check the correct calculation and payment of the taxes.

With the knowledge of the reasons and the limits of the economic responsibility with precision, we will be able to know when de private persons have own responsibility, and in which cases exist solidary responsibility for the people who are related with other enterprises; and also in which cases they should have to pay for the taxes and accessories that wasn't paid to the tax authority, including the assets of the company, or even the own patrimony of the private persons.

In the chapters I and II is analyzed the concept of Solidary Responsibility and Subsidiary Responsibility in restrict sense of the laws and their interpretation; just as the ways by which the authority would be able to acquire information to determine and quantify such tax responsibility to the citizens.

In the chapters III IV and V are defined the necessary circumstances to create the solidary responsibility in the enterprises and the citizens like main obligated for their own acts, and also in which cases third parties have this category of solidary responsables.

Chapters VI and VII enumerate the legal requisites to appreciate responsibility to the direct obligated or to the solidary responsible through the procedure of notification, as well as the methods to extinguish such responsibility.

Chapters VII and IX are about of recommendations and conclusions for the improvement and development of the legal relations between the authorities and the citizens in Mexico.

This study has the objective that though the detailed study of the laws and with the help of the correct interpretation of the courts by the thesis and the jurisprudence, the reader can have a practical and legal reference of the reach of the laws that could affect the patrimony of the citizens by their own acts, or by the acts of third parties that involves them in solidary responsibility .

As conclusion, I think that the correct application of the tax laws in the area of the limits and reasons of own responsibility and solidary responsibility in the acts of the authorities could facilitate their work because they would be working with the law at their side; and for the private persons, it's imperative to know and defend their rights and liabilities to keep safe their patrimony and have a peacefully life with least preoccupations.

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

**RESPONSABILIDAD DEL  
CONTRIBUYENTE Y SUJETOS  
SOLIDARIOS EN MATERIA  
FISCAL FEDERAL**

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## INTRODUCCIÓN

Como sujetos pasivos de la obligación tributaria, somos "Responsables" de actos propios, e inclusive, en ocasiones, como lo aborda este estudio, de "Responsabilidad Solidaria de actos realizados por terceras personas".

Ser "Responsable" significa "Responder", y es entonces donde suena lógico que respondamos de nuestros actos; sin embargo, la ley previene ciertas conductas por las cuales nuestro patrimonio particular y hasta nuestra libertad se puede ver amenazados por conductas que en el desarrollo de nuestra actividad diaria pudiéramos realizar con terceras personas, y a través de los cuales no hallemos en el supuesto lógico jurídico de "Responsabilidad Solidaria" previsto por las leyes.

Es hoy, como nunca antes que los particulares deben estar conscientes de sus obligaciones fiscales, y en la misma medida, deben de tomar conciencia de sus derechos y hacerlos valer ante cualquier acto de autoridad que pudiere hallarse fuera de las facultades legales al tratar de imponer cargas fiscales adicionales a las previstas por las mismas leyes en perjuicio de los particulares.

Así mismo, se requiere que las autoridades fiscales, cada día mas, tomen conciencia de la nueva realidad que vive México desde finales del Siglo XX y principios del Siglo XXI, en donde solo con una adecuada capacitación y conocimiento pleno de sus facultades y derechos en el ejercicio de sus funciones publicas, podrán cumplir dentro del marco jurídico con sus funciones.

Para cumplir cabalmente con las obligaciones fiscales que las leyes imponen a los particulares, debemos conocer a fondo las leyes especiales de impuestos, pero también el Código Fiscal de la Federación, a fin de que podamos y sepamos relacionarnos con las autoridades fiscales, apegándonos en todo momento a derecho, sin pretender recibir beneficios adicionales a los expresamente consignados en el Código aludido, pero también, sin padecer y aceptar cargas excesivas a las que nos impone el citado Código, como desafortunadamente ocurre con cierta frecuencia.

Conocer la reglamentación contenida en el Código Fiscal de la Federación, nos permitirá relacionarnos con las autoridades fiscales, en los términos exactos en que lo manda la Ley pues sabremos con precisión cuáles son nuestros derechos y obligaciones ante las autoridades fiscales, pero también conoceremos cuáles son los derechos y obligaciones de las autoridades fiscales ante nosotros, y cuáles son los límites que la Ley les impone en su actuación.

Por lo demás, conocer la reglamentación del Código Fiscal de la Federación, permitirá que los particulares tengan especial cuidado en aquellas situaciones que los pudieran hacer sujetos de algún tipo de responsabilidad propia o solidaria con terceras personas. Y así mismo, podrán detectar cuando una autoridad fiscal se está excediendo de sus facultades legales. Ya bastantes atribuciones tienen las autoridades fiscales, para que todavía las rebasen en perjuicio de los particulares, con el daño patrimonial que generalmente viene acompañado.

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## CAPÍTULO I : RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y SUBSIDIARIA

### 1.1. Aplicación Estricta de la Ley en Materia Tributaria.

En México vivimos en un Estado de Derecho, esto implica entre otras apreciaciones que las relaciones entre los Particulares y las Autoridades se deben realizar dentro del marco jurídico que previenen las mismas leyes. Mas aun , cuando tratándose de la materia fiscal, el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 5º previene que "las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta"; situación que evidentemente redundante en certidumbre jurídica para los gobernados y para las autoridades.

Se entiende que "Son de aplicación estricta" aquellas normas fiscales que no admiten ningún otro medio de interpretación jurídica, es decir, que deberán aplicarse "Al pie de la letra".

Y son cargas a los particulares según el mismo Art. 5º del C.F.F. las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Doctrinariamente, los contribuyentes tienen las siguientes obligaciones de :

1) Hacer, 2) No hacer y 3) Dar.

Encontrándose en el "Hacer" aquellas obligaciones formales que existen como contribuyentes, como es el caso de inscribirse en el R.F.C. y presentar las declaraciones a que se tenga obligación.

El "No hacer " se refiere a las prohibiciones expresas que previene la ley, como son el caso de no tener dos R.F.C. por una misma persona, o llevar dobles libro contables y sociales en las empresas.

Y el "Dar" consiste en la dolorosa obligación para los particulares de Contribuir en numerario al Gasto Publico, en la medida que lo dispongan las leyes.

Pudiendo llegar al caso frecuente, en que la mayoría de los contribuyentes no generan impuesto alguno en virtud de su bajo nivel de ingresos o utilidades, y sin embargo, persiste la obligación formal de realizar su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, y de presentar las declaraciones a que tenga obligación, aun cuando no exista impuesto a su cargo.

Este principio de certidumbre jurídica plasmado en el Artículo 14 Constitucional y el Artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, beneficia al Particular ya que este no se encuentra a merced de la interpretación que cualquier autoridad pretenda hacer de alguna norma tributaria, sobre todo, cuando se toma conciencia de que los asuntos fiscales, invariablemente tienen consecuencias que repercuten en el patrimonio de las personas.

Este mismo principio de certidumbre jurídica, también es en beneficio a las Autoridades, ya que existe certeza plena de los obligaciones de los Particulares, y tanto funcionarios de recaudación, como auditores fiscales tienen perfectamente delimitado el alcance de las obligaciones y derechos de los contribuyentes, así como los límites de sus funciones administrativas.

Considerando lo manifestado en los párrafos anteriores, el cumplimiento claro de las leyes es en beneficio de particulares y autoridades, y finalmente de la Nación en su Conjunto.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Tanto particulares como autoridades, son sujetos de derechos y obligaciones, y solo con la aplicación estricta de las leyes, las partes estarán en condiciones de cumplir con sus respectivas funciones dentro de su ámbito de competencia respectiva.

Los particulares debemos moral y legalmente de cumplir con nuestras obligaciones fiscales, y esta premisa es contemplada por la Constitución Mexicana, que a letra dice :

*Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:*

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

Así mismo, también es nuestra obligación moral el ver que las normas se cumplan sin caer en excesos y vicios de alguna autoridad fiscal, situación que también es prevista por la Constitución al proveer los elementos de seguridad jurídica de los gobernados, como se cita a continuación :

*Art. 14.- A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.*

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

*En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito que se trata.*

*En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.*

Por su parte, las autoridades deben de realizar sus funciones dentro de las facultades que expresamente les confieren las mismas leyes, porque además de ser norma moral, esta situación se encuentra prevista por la misma Constitución Mexicana como un Principio de Legalidad, que a letra dice :

*Art. 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*

*No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley señale como delito, sancionado cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que acrediten los elementos que integran el tipo penal y la probable responsabilidad del indiciado.*

....

*En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.*

*Las comunicaciones privadas son inviolables. La Ley sancionará plenamente cualquier acto que atente contra la libertad y privacidad de las mismas. Exclusivamente la autoridad judicial federal, a petición de la autoridad federal que faculte la ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente, podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente, por escrito, deberá fundar y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración. La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Las intervenciones autorizadas se ajustarán a los requisitos y límites previstos en las leyes. Los resultados de las intervenciones que no cumplan con éstos, carecerán de todo valor probatorio.*

*La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones (sic) fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescriptas para los cateos.*

Del estudio del Art. 16 Constitucional, es evidente el grado de protección del que gozan los particulares con respecto a los actos de autoridad, circunscribiendo el actuar de las autoridades a principios de la debida Fundamentación y Motivación de sus actos. Y es sencillamente en estos 2 Principios en donde se basa el Estado de Derecho tan deseado por los Particulares, y tan arengado por nuestras máximas autoridades, sin que a la fecha esto logre permear al total de los niveles mas inferiores de la autoridad, que son quienes finalmente dan la cara para la atención de las labores publicas que les son encomendadas, mediante el trato directo con los particulares, con la consecuente realización de actos ilegales, en la mayoría de los casos por simple ignorancia, que finalmente afecta a los derechos y obligaciones de los particulares, mismos que a su vez, también consienten por la misma ignorancia.

Cuando las leyes fiscales no se refieren a aquellas que imponen cargas a los particulares, así como las que señalan cargas a las mismas, se permite en el Segundo Párrafo del Art. 5º del C.F.F. que se podrán interpretar aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica, y falta de norma expresa, se aplicaran las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sean contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Al referirse a que se podrán interpretar aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica, se refiere al uso de la interpretación histórica, lógica y sistemática, y si agotados éstos le revela que el caso sometido a su decisión no está previsto, el Tribunal tiene la obligación de colmar la laguna fundando su sentencia en los principios generales de derecho, mismos que son previsto por segundo párrafo del Art. 14 Constitucional, que a la letra dice " En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley y a falta de ésta se fundará en los principios generales del Derecho".

Sobre lo que debe entenderse por principios generales del Derecho, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho que por principios generales del Derecho no debe entenderse la tradición de los tribunales, que en último análisis no es sino un conjunto de prácticas o costumbres sin fuerza de ley, ni las doctrinas de los jurisconsultos que tampoco tienen fuerza legal, ni las opiniones personales del Juez, sino los principios consignados en algunas de nuestras leyes, teniendo por tales no sólo las mexicanas que hayan expedido después de la Constitución Federal del país, sino también las anteriores. (Semanao Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo XCV, p. 858.)

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

También ha sostenido que los principios generales del Derecho son verdades jurídicas notorias, indubitables, de carácter general, como su mismo nombre lo indica, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del Derecho, de tal manera que el Juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiera pronunciado si hubiera estado presente, o habría establecido si hubiera previsto el caso; siendo condición de los aludidos principios que no desarmonicen o estén en contradicción con el conjunto de normas legales cuyas lagunas u omisiones han de llenarse. (Semanao Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo LXV, pág 2641.)

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

Del texto constitucional antes referido observamos que en México, en cuyo régimen jurídico prevalece el principio de legalidad, las verdades jurídicas notorias indubitables y de carácter general elaboradas o seleccionadas por la ciencia del Derecho que denominamos principios generales del Derecho operan como fuente formal del propio Derecho sólo cuando se trata de dirimir jurisdiccionalmente una controversia y se advierte, después de aplicar todos los métodos de interpretación admisibles, que no hay en la ley disposición alguna aplicable, pues en este caso la norma en la que funde el juzgador su fallo deberá encontrarla en los principios generales del Derecho.

Las ideas anteriores tienen plena aplicación en el campo del Derecho Impositivo, como lo ha reconocido el Tribunal Fiscal de la Federación en la siguiente tesis:

*TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NORMAS EN QUE DEBE APOYAR SUS FALLOS. Está facultado para resolver los casos concretos sometidos a su consideración, no previstos expresamente en la ley, usando de los medios de interpretación que autorizan los mismos ordenamientos legales, y así el artículo 14 constitucional prescribe que, en el caso de que la ley sea oscura o dudoso su texto, u omisa, debe echar mano de todos los recursos que el arte de interpretación le ofrece (interpretación histórica, lógica y sistemática) y si agotados éstos le revela que el caso sometido a su decisión no está previsto, el Tribunal tiene la obligación de colmar la laguna fundando su sentencia en los principios generales de derecho; así, está facultado para determinar que existe una expropiación de hecho, a la que deben hacerse extensivas o aplicarse por analogía las reglas que las leyes señalan para las expropiaciones regulares, teniendo en cuenta la naturaleza específica del acto expropiatorio y el principio de derecho de que la cosa que es nuestra no puede dejar de serlo, mientras no constituimos nosotros mismos un título de dominio, o el de equidad de que el juez debe resolver en favor de quien trate de librarse de perjuicio en contra del que pretenda tener un lucro indebido; aun cuando el Tribunal Fiscal es de jurisdicción especial de derecho estricto, su actuación no puede estar restringida al grado en que lo esté un Juez Penal a quien se exige legalmente su sumisión servil a la norma jurídica, sin que, como se ha dicho, debe resolver todos los casos, aun los no previstos por la ley, con base en los principios indicados.*

*Resolución del Pleno de 23 de Junio de 1945. Expediente 3496/942.*

*Tesis del Pleno de 1937 a 1948.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Es entonces el Código Fiscal de la Federación, ordenamiento reglamentario del Artículo 31 fracc. IV Constitucional, que se encarga de regular las relaciones que se dan entre autoridades fiscales y particulares, actuando estos últimos como contribuyentes, responsables solidarios o terceros. Y es en base a este que se debe apegar la conducta de los particulares y las autoridades, ya que solo así se podrá cumplir fehacientemente con el Estado de Derecho que todos deseamos y nos conviene.

## 1.2 Obligatoriedad de la Jurisprudencia

A pesar de que el Artículo 5º del C.F.F. previene que "las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta", es frecuente que por imprecisiones en la misma ley, y por la supletoriedad legal que el mismo C.F.F. previene en su artículo 5º, las mismas normas fiscales sean interpretadas en diferentes sentidos por los particulares y las autoridades, por lo cual, se hace indispensable que sean los tribunales los que tengan que dar su debida interpretación a un mismo concepto jurídico en el que el sujeto activo y pasivo, sea la autoridad y el particular respectivamente, aplican de manera diferente con diferentes criterios y por supuesto con diferentes resultados.

Es por eso, que adicionalmente a los conceptos previstos por ley, se presentan de manera simultánea en el desarrollo de este estudio, aquellas Tesis y Jurisprudencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación y por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a fin de dar mayor claridad a la correcta interpretación de cada norma.

En nuestro país, la jurisprudencia tiene gran importancia como fuente de Derecho, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen en nuestras leyes fiscales, ya sea porque se detecten errores o se precisen conceptos, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos; pero debemos tener presente, para comprender con exactitud la importancia de esta fuente de Derecho, que la jurisprudencia, por si misma, no modifica, deroga o crea a las leyes fiscales, sino que únicamente puede determinar la conveniencia y, en su caso, el contenido de la modificación, derogación o creación de esas leyes que se haga a través de los órganos competentes para ello.

En otras palabras, la jurisprudencia, en realidad, no viene a ser fuente formal, sino fuente real, de las leyes fiscales. Por ello, el estudio de las sentencias que en materia fiscal expiden nuestros tribunales, muchas veces nos explica el por qué de las reformas introducidas a las leyes tributarias y de ello deriva que la jurisprudencia tenga una enorme importancia, pues ha sido la que ha venido evolucionando y caracterizando a la ley tributaria. De la Garza sostiene que la jurisprudencia no es fuente de derecho objetivo, sin que ello implique desconocer la importancia que tiene su obligatoriedad para los tribunales inferiores, los estatales y los administrativos, y aunque no sea fuente de derecho, nos dice, orienta y en muchos casos motiva la reforma de las leyes censuradas en las ejecutorias que la crean.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

La palabra jurisprudencia posee dos acepciones distintas. En una de ellas equivale a ciencia del derecho o teoría del orden jurídico positivo. En la otra, sirve para designar el conjunto de principios y doctrinas contenidas en las decisiones de los tribunales.

Algunas veces, la ley otorga a las tesis expuestas en las resoluciones de ciertas autoridades judiciales carácter obligatorio, relativamente a otras autoridades de inferior rango. En nuestro derecho, por ejemplo, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia obliga a la propia Corte y a los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, tribunales Militares y Judiciales del orden común de los Estados, Distrito Federal y Tribunales Administrativos y del Trabajo, locales y federales.

"Las ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia funcionando en Pleno constituyen jurisprudencia, siempre que lo resuelto en ellas se sustente en cinco ejecutorias no interrumpidas por otra en contrario y que hayan sido aprobadas por lo menos por catorce ministros" (párrafo segundo del artículo 192 de la Ley de Amparo).

De acuerdo con el artículo 193 bis de la misma Ley de Amparo, "la jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito, en materia de su competencia exclusiva, es obligatoria para los mismos Tribunales, así como para los Juzgados de Distrito, Tribunales Judiciales del fuero común, Tribunales Administrativos y del Trabajo que funcionen dentro de su jurisdicción territorial.

"Las ejecutorias de los tribunales colegiados de Circuito constituyen jurisprudencia, siempre que lo resuelto en ellas se sustente en cinco ejecutorias no interrumpidas por otra en contrario y que hayan sido aprobadas por unanimidad de votos de los magistrados que los integran".

En las disposiciones legales citadas la palabra jurisprudencia se usa en un sentido más restringido que el indicado en un principio, ya que sólo se aplica a las tesis que reúnan los requisitos señalados por las mismas disposiciones. En lo que atañe a nuestro derecho podemos hablar, por tanto, de jurisprudencia "obligatoria" y "no obligatoria". Relativamente a las autoridades mencionadas en esos preceptos, las tesis jurisprudenciales tienen la misma fuerza normativa de un texto legal. Dichas tesis son de dos especies: o interpretativas de las leyes a que se refieren, o integradoras de sus lagunas.

Antes de que surja la jurisprudencia "obligatoria" los criterios interpretativos o integradores no obligan a otros tribunales, ni a la propia Corte.

Al formarse la jurisprudencia "obligatoria" surge una norma nueva, de índole abstracta que en el caso del ejemplo podría expresarse de este modo: "El artículo 133 de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos debe interpretarse. . ." (aquí vendría la tesis interpretativa).

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 193 de la Ley de Amparo, "las ejecutorias de las salas de la Suprema Corte de Justicia constituyen jurisprudencia, siempre que lo resuelto en ellas se sustente en cinco ejecutorias no interrumpidas por otra en contrario y que hayan sido aprobadas por lo menos por cuatro ministros".

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Tanto el primer párrafo del artículo 192, como el primero del 193 citados, tienen el defecto de no referirse al caso en que las tesis constitutivas de la jurisprudencia obligatoria no son "interpretativas", sino "integradoras de lagunas".

Según el artículo 194 de la misma ley, "la jurisprudencia se interrumpe dejando de tener carácter obligatorio, siempre que se pronuncie ejecutoria en contrario por catorce ministros, si se trata de la sustentada por el Pleno; por cuatro, si es de una sala, y por unanimidad de votos tratándose de la de un Tribunal Colegiado de Circuito. En todo caso, en la ejecutoria respectiva deberán expresarse las razones en que se apoye la interrupción, las cuales se referirán a las que se tuvieron en consideración para establecer la jurisprudencia relativa. Para la modificación de la jurisprudencia se observaran las mismas reglas establecidas por esta ley, para su formación".

A la jurisprudencia obligatoria del Tribunal Fiscal de la Federación se refieren los artículos 259 al 263 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 259 del C.F.F. es relativo a la forma en que las tesis sustentadas se constituirán en precedente mediante su publicación en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

C.F.F. Artículo 259.- Las tesis sustentadas en las sentencias o en las resoluciones de contradicción de sentencias, aprobadas en el Pleno, por lo menos por ocho magistrados de la Sala Superior, constituirán precedente una vez publicados en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

También constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de las Secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicados en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

Las Salas podrán apartarse de los precedentes establecidos por el Pleno o las Secciones, siempre que en la sentencia expresen las razones por las que se apartan del mismo, debiendo enviar al Presidente del Tribunal copia de la sentencia.

El artículo 260 del C.F.F. es relativo a la forma en que los precedentes se convertirán en Jurisprudencias.

C.F.F. Artículo 260.- Para fijar jurisprudencia, el Pleno de la Sala Superior deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario.

También se fijará jurisprudencia por alguna Sección de la Sala Superior, siempre que se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.

El artículo 261 del C.F.F. es relativo a la forma en que procederán los magistrados del Tribunal en el caso de contradicción de sentencias.

C.F.F. Artículo 261.- En el caso de contradicción de sentencias, cualquiera de los magistrados del Tribunal o las partes en los juicios en las que tales tesis se sustentaron, podrán denunciarla ante el Presidente del Tribunal para que éste la haga del conocimiento del Pleno, el cual decidirá cual tesis debe prevalecer constituyéndose en precedente.

La resolución que pronuncie el Pleno del Tribunal, en los casos a que este artículo se refiere, sólo tendrá efectos para fijar precedente y no afectará las resoluciones dictadas en los juicios correspondientes.

El artículo 262 del C.F.F. es relativo a la forma en que se suspenderán las jurisprudencias.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

C.F.F. Artículo 262.- El Pleno podrá suspender una jurisprudencia, cuando en una sentencia o en una resolución de contradicción de sentencias, resuelva en sentido contrario a la tesis de la jurisprudencia.

Dicha suspensión deberá publicarse en la revista del Tribunal.

Las Secciones de la Sala Superior podrán suspender una jurisprudencia, siempre que la sentencia se apruebe por lo menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección, expresando en la sentencia las razones por las que la suspenden y enviando al Presidente del Tribunal copia de la misma, para que la haga del conocimiento del Pleno y se publique la suspensión en la Revista del Tribunal.

Los magistrados de la Sala Superior podrán proponer al Pleno que suspenda su jurisprudencia, cuando haya razones fundadas que lo justifiquen. Las Salas Regionales también podrán proponer la suspensión expresando al Presidente del Tribunal los razonamientos que sustenten la propuesta, a fin de que la someta a la consideración del Pleno.

La suspensión de una jurisprudencia termina cuando se reitere el criterio en tres precedentes del Pleno o cinco de sección, salvo que el origen de la suspensión sea jurisprudencia en contrario del Poder Judicial Federal y éste la cambie. En este caso, el Presidente del Tribunal lo informará al Pleno para que éste ordene su publicación.

El artículo 263 del C.F.F. es relativo a la obligatoriedad en la aplicación de la jurisprudencias del Tribunal Fiscal de la Federación, excepto que esta sea contraria a la del Poder Judicial de la Federación.

C.F.F. Artículo 263.- Las Salas del Tribunal están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que ésta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federal.

Cuando se conozca que una Sala del Tribunal dictó una sentencia contraviniendo la jurisprudencia, el Presidente del Tribunal solicitará a los magistrados que hayan votado a favor de dicha sentencia un informe, para que éste lo haga del conocimiento del Pleno y, una vez confirmado el incumplimiento, el Pleno del Tribunal los apercibirá. En caso de reincidencia se les aplicará la sanción administrativa que corresponda en los términos de la ley de la materia.

En el estudio de la siguiente Tesis y su respectiva Modificación por Acuerdo, se analiza como el derecho y la misma jurisprudencia es una disciplina en constante evolución, pues la tesis publicada en Sep. de 1981 originalmente contemplaba a las Tesis de Tribunales Colegiados como No Obligatorias, y así se mantuvo hasta que en Enero de 1988 se da marcha atrás a esta, y a partir de entonces, las Tesis de Tribunales Colegiados adquieren el carácter de Obligatorias para el T.F.F., situación que redundo en seguridad jurídica para los gobernados al existir armonía jurídica en la interpretación de las leyes.

3053

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año IV. No. 21. Septiembre 1981.*

*Tesis: II-J-100\**

*Página: 305*

*TESIS DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS.- NO SON OBLIGATORIAS PARA EL TRIBUNAL FISCAL.-*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Las tesis publicadas como jurisprudencia por los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa no son obligatorias para este Tribunal, conforme al artículo 193 bis de la Ley de Amparo, pues según este precepto, tiene carácter obligatorio, "la jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de su competencia exclusiva", supuesto que no se realizó en el caso, porque los citados Tribunales Colegiados no tienen competencia exclusiva para conocer de los amparos promovidos en contra de las sentencias dictadas por Tribunales Federales Administrativos, ya que también es competente, en relación con dichos juicios, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.*

*Revisión No. 751/78.- Resuelta en sesión de 8 de junio de 1979, por unanimidad de 6 votos.- Magistrada Ponente: Margarita Lomell Cerezo.- Secretario: Lic. Vicente López Velázquez.*

*Revisión No. 982/79.- Resuelta en sesión de 15 de mayo de 1980, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Mario Cordera Pastor.- Secretario: Lic. Antonio Romero Moreno.*

*Revisión No. 837/80.- Resuelta en sesión de 24 de febrero de 1981, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Lic. Oscar Roberto Enriquez Enriquez.*

*(TESIS No. 100) (Texto aprobado en sesión de septiembre 4 de 1981)*

***Se deja sin efectos por Acuerdo G/11/88 publicado en la R.T.F.F. Tercera Época, Año I, No. 1, Enero 1988, p. 48.***

*Tribunal Fiscal de la Federación  
Sala Superior  
Acuerdo G/11/88*

*Tribunal Fiscal de la Federación, Inaplicabilidad de la Jurisprudencia Numero 100.*

***Conforme a lo ordenado por el Artículo 193 de la Ley de Amparo, a partir del 15 de enero en curso, la Jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito será obligatoria para las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que al darse esta situación, dejara de ser aplicable la Jurisprudencia numero 100 de esta Sala Superior, cubro rubro es " TESIS DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS.- NO SON OBLIGATORIAS PARA EL TRIBUNAL FISCAL".***

*Así lo acordó la Sala Superior con fundamento en el Artículo 16, fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión del día diecinueve de enero de mil novecientos ochenta y ocho.- Firman el Magistrado Gonzalo Manuel Armienta Calderon, Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación y la licenciada María Sofía Sepulveda Carmona, Secretaria General de Acuerdos, que da fe.*

*R.T.F.F. Tercera Época, Año I, No. 1, Enero 1988, p. 48.*

En las tesis que a continuación se señala, se enuncia la benevolencia del Tribunal Fiscal de la Federación, pues aun cuando el demandante no conozca una determinada jurisprudencia, este Tribunal tiene la obligación de aplicarla por tratarse se una cuestión de "Orden Publico", ya sea en beneficio o en perjuicio del recurrente, siempre con el sentido de aplicar la ley indistintamente.

25482

*Cuarta Época.*

*Instancia: Segunda Sección*

*R.T.F.F.: Año II, No. 15, Octubre 1999.*

*Tesis: IV-P-2aS-150*

*Página: 162*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.- ES OBLIGATORIA SU APLICACIÓN AUN CUANDO NO EXISTA AGRAVIO ALGUNO AL RESPECTO, POR TRATARSE DE UNA CUESTIÓN DE ORDEN PÚBLICO.-*

*Este Tribunal no puede dar más de lo que pide el particular ni algo diferente, pues incurriría en los vicios de ultra o extra petita. Por otra parte, el mismo Tribunal únicamente puede conceder la nulidad por la misma causa por la que la solicita el actor; es decir, se encuentra vinculado por la causa petendi; sin embargo, la ley permite se declare la nulidad por causas ajenas cuando éstas son de orden público. El artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, enuncia dos de ellas sin que ello signifique que son las únicas. Así, la noción de orden público es un concepto jurídico impreciso que por su propia naturaleza no debe ser definido, pues depende su aplicación de los casos concretos; ello no impide, como ha acontecido con el penúltimo párrafo del artículo 238, del Código citado, que el legislador defina algunos casos que considere de orden público. En este orden de ideas, este Tribunal considera que el artículo 76-Bis fracción I de la Ley de Amparo, aun cuando no lo señale expresamente, considera de orden público la no aplicación de una norma considerada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Ello es así, pues la necesidad de preservar el orden constitucional, fue lo que llevó al legislador de amparo a permitir la suplencia de la deficiencia de la queja en todas las materias cuando existe jurisprudencia de nuestro máximo Tribunal, considerando inconstitucional un precepto legal. Por lo tanto, la jurisprudencia que decreta la inconstitucionalidad de algún dispositivo legal o de una ley, es una cuestión de orden público. Razón por la cual, aun cuando el actor no invoque expresamente agravio alguno sobre la inconstitucionalidad en contra de una multa fundada en un precepto legal declarado inconstitucional, el Tribunal Fiscal de la Federación, al tener conocimiento de la jurisprudencia que declara inconstitucional este precepto, deberá aplicarla por ser de orden público. (16)*

*Juicio No. 9502/98-11-02-2/99-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de abril de 1999, por unanimidad de 4 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Valdés Lizárraga.- Secretaria: Lic. Mónica Guadalupe Osornio Salazar.  
(Tesis aprobada en sesión de 27 de abril de 1999)*

## **PRECEDENTES:**

*Juicio No. 100(14)51/98/1460/97.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 15 de abril de 1999, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Rubén Aguirre Pangburn.- Secretaria: Lic. Susana Rutz González.*

*Juicio No. 100(20)21/97/1151/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 3 de febrero de 1998, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Guadalupe Aguirre Soria.- Secretario: Dr. Arturo Esquivel Vázquez.*

## **1.3 No supletoriedad del Derecho Común para determinar Sujetos afectos a Responsabilidad Solidaria.**

Efectivamente el Segundo Párrafo del Art. 5º del C.F.F. previene que la normas "se interpretaran aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicaran Supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sean contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Sin embargo, se prevé la supletoriedad para "Las otras disposiciones fiscales" en referencia clara a las contempladas en el párrafo primero del mismo Art. 5º del C.F.F. Es decir, son materia de Supletoriedad aquellas que no "establezcan cargas a los particulares, y las que señalan excepciones a las mismas". Considerando que precisamente la Responsabilidad Supletoria es una "Carga" para el particular, luego entonces, no se admite Supletoriedad de otras disposiciones para la identificación del sujeto afecto a algún tipo de Responsabilidad Solidaria, pues el mismo Art. 26 del C.F.F. se encarga de definirlos con toda precisión en cada una de sus fracciones y por lo tanto no existen insuficiencias ni lagunas, requisito mínimo para el uso de la Supletoriedad. Y así lo manifiesta el mismo Tribunal Fiscal de la Federación mediante la siguiente Tesis :

18207

Tercera Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año XI. No. 121. Enero 1998.

Tesis: III-PS-II-159

Página: 76

## *SUPLETORIEDAD DEL DERECHO COMÚN AL ORDENAMIENTO FISCAL.- NO OPERA EN HIPÓTESIS DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.-*

*El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación enuncia en forma amplia y pormenorizada lo relativo a quiénes deben ser los sujetos que asuman la responsabilidad solidaria, sin que en este caso pueda darse la aplicación supletoria de los artículos 1281, 1706 y 1708 del Código Civil para el Distrito Federal como pretende la autoridad, dado que la supletoriedad prevista por el artículo 5o., segundo párrafo del mencionado Código Fiscal de la Federación, sólo opera si una determinada institución jurídica, prevista en el ordenamiento fiscal, se encuentra regulada en forma insuficiente o incompleta, caso en el cual la deficiencia o laguna es suplida con la norma contemplada por el ordenamiento de aplicación supletoria, pero en forma alguna puede admitirse que la supletoriedad implique sustituir la decisión del legislador fiscal como lo pretende la demandada, ya que a ello conduce su pretensión de establecer responsabilidad solidaria en contribuciones federales al albacea o al heredero, en relación con aquellas que sean a cargo de los respectivos autores de la sucesión de que se trate, de modo que si, como ya quedó aclarado, el artículo 26 del propio Código Fiscal de la Federación, se ocupa de enunciar en forma amplia y pormenorizada lo relativo a los sujetos que deben ser considerados responsables solidarios, y entre sus hipótesis no se encuentra prevista la de albaceas y herederos, es obvio que la supletoriedad cuestionada no puede darse. (8)*

*Recurso de Apelación No. 100(A)-II-1157/96/279/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de junio de 1997, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Gustavo Villegas Parra.  
(Tesis aprobada en sesión de 27 de junio de 1997)*

## **1.4 Responsabilidad Propia.**

Se define a la Persona como un "Sujeto de Derechos y Obligaciones", y es Precisamente en el Ambito de las Obligaciones en donde somos sujetos de Responsabilidad.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Se da el nombre de personas físicas a los hombres, en cuanto sujetos de derecho. De acuerdo con la concepción tradicional, el ser humano, por el simple hecho de serlo, posee personalidad jurídica, si bien bajo ciertas limitaciones impuestas por la ley (edad, uso de razón, etc.). Los partidarios de dicha teoría estiman que el individuo, en cuanto tal, debe ser considerado como persona. El principio que acabamos de citar no ha sido siempre reconocido, como lo prueba la institución de la esclavitud. En los sistemas que la aceptan, el esclavo no es sujeto de derecho, sino objeto de relaciones jurídicas especiales, es decir, cosa.

Con respecto a las obligaciones fiscales, el sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada en favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal. Sin olvidar la existencia de los dos tipos de obligación fiscal, preferentemente vamos a comentar los principales aspectos en relación al sujeto pasivo de la obligación fiscal sustantiva, es decir, al contribuyente, por considerar que se trata de la obligación fiscal más importante.

En el impuesto, como en cualquier otro tributo, una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho previsto por la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se llama hecho generador, surge la obligación fiscal y, por lo tanto, hay un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo siempre el sujeto activo el Estado. En cuanto al sujeto pasivo, de la definición de impuesto que hemos dado, desprende que pueden serlo las personas físicas y las morales, circunstancia que se confirma de lo dispuesto por el artículo 10. del Código Fiscal de la Federación, que prevé que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

El vigente Código Fiscal de la Federación, a diferencia del anterior, no define al sujeto pasivo de la obligación fiscal, sin embargo, siguiendo los lineamientos que señala la doctrina y que recogía el anterior Código podemos precisar que sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera, que de acuerdo con la ley está obligada al pago de una prestación tributaria.

Hasta 1980 en el Derecho Fiscal mexicano se consideraba como sujeto pasivo de un crédito fiscal a entidades carentes de personalidad jurídica, a las que se conceptuaba como agrupaciones que constituyeran una unidad económica diversa de la de sus miembros, pero esta posibilidad desapareció a partir de 1981 del Derecho Positivo mexicano, de modo que ahora únicamente las personas físicas o morales pueden ser sujeto pasivo del crédito fiscal.

Existe discusión en relación a si las leyes fiscales mexicanas son aplicables a las extranjeras, es decir, si éstos están obligados a tributar en México cuando residen en el país, tienen establecimiento permanente en territorio nacional u obtienen ingresos provenientes de fuente de riqueza situada en territorio mexicano. Debemos señalar al respecto que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política del país únicamente señala que es obligación de los mexicanos contribuir, para los gastos públicos ... etc.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Flores Zavala menciona que aún cuando el precepto constitucional mencionado sólo se refiere a la obligación de los mexicanos, ello no significa que sea obligación exclusiva de los nacionales, pues ni esta disposición, ni ninguna otra de la misma Constitución prohíbe que los extranjeros tributen en México cuando residan en este país, en el tengan un establecimiento permanente o se encuentre en el la fuente de riqueza, por lo tanto, el legislador ordinario puede validamente establecer la hipótesis para gravar a los extranjeros adoptando alguno o todos los criterios de vinculación que aquí hemos señalado.

Refuerza lo anterior el hecho de que conforme al tratado de La Habana sobre la Condición Jurídica del Extranjero, de 1928, está previsto que los extranjeros estén obligados a tributar y cumplir con sus obligaciones fiscales en las mismas condiciones que los nacionales. Este tratado internacional ha sido suscrito por México y aprobado por el Senado, por lo tanto, es ley suprema del país conforme a lo dispuesto por el artículo 133 de la Constitución Federal.

## **1.5 Responsabilidad Solidaria y Subsidiaria.**

Ser "Responsable" significa "Responder", y es entonces donde suena lógico que respondamos de nuestros actos; sin embargo, la ley previene ciertas conductas por las cuales nuestro patrimonio particular y hasta nuestra libertad se puede ver amenazados por los actos que en el desarrollo de nuestra actividad diaria pudiéramos realizar con terceras personas, y a través de los cuales nos hallemos en el supuesto de "Responsabilidad Solidaria".

La Responsabilidad Solidaria no es acto de "lógica", donde lo Accesorio sigue la suerte del Principal, sino que como se estudio en el Apartado 1.3 de este mismo estudio, la Responsabilidad Solidaria es un acto plenamente legal, donde se encuentran bien definidos los casos de Responsabilidad Supletoria por la misma ley, y no a la "Interpretación" de alguna autoridad, así como tampoco a la "Supletoriedad" de alguna ley.

Otro aspecto del estudio del sujeto pasivo es la determinación del tipo de responsabilidad de quien paga la deuda impositiva, pues el Derecho Fiscal con frecuencia separa la responsabilidad del pago de la titularidad de la deuda y esta separación consiste en que aunque la deuda sea a cargo de una persona, la responsabilidad de pago recae sobre otra distinta. A fin de distinguir a las dos personas, Pugliese nos dice que para evitar confusiones denomina deudor a quien deba en definitiva soportar una disminución patrimonial para cubrir el crédito del Estado y llama responsable a quien la ley designa como sujeto pasivo de la obligación hacia el Estado, sólo para los fines del cumplimiento de esta obligación, es decir, para el es deudor aquel a cuyo cargo está la deuda y es responsable aquel a cuyo cargo este, por disposición legal, el cumplimiento de la obligación.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Consideramos que la denominación de Pugliese no evita confusiones, pues en ambos casos hay responsabilidad y en ambos casos hay deudor. En el primer caso, si por razones prácticas de cobro la ley atribuye a una persona ajena a la relación fiscal la responsabilidad del pago, en virtud de la dificultad para cobrar al titular de la deuda, esta circunstancia no exonera, ni debe hacerlo, de su responsabilidad Originaria a dicho titular del adeudo, o sea al sujeto pasivo de la obligación fiscal sustantiva. En el segundo caso, es indudable que el deber de efectuar el pago que la ley impone al tercero ajeno a la relación fiscal no puede conceptuarse sino como una deuda, por lo tanto, este tercero también es deudor, sólo que su obligación fiscal es formal y no sustantiva.

En este orden de ideas, preferimos distinguir al titular del adeudo del tercero con responsabilidad del pago denominando al primero deudor o responsable directo y al segundo deudor o responsable indirecto.

El motivo para atribuir a un tercero ajeno a la relación fiscal la responsabilidad del pago puede derivar de una relación particular entre el deudor directo y el deudor indirecto; o de ser sucesor de otra persona; o del incumplimiento de una obligación legal. Como ejemplos de separación entre la titularidad de la deuda y la responsabilidad del pago podemos citar: el deber que tiene el representante de un menor de que los tributos causados por este sean satisfechos oportunamente; o el similar deber que tiene el patrón respecto a los tributos causados por sus empleados.

No debe confundirse, y menos aún identificarse, la distinción entre deudor o responsable directo y deudor o responsable indirecto, con la distinción entre contribuyente de derecho y contribuyente de hecho, respectivamente, pues la primera de las distinciones mencionadas se refiere únicamente a contribuyentes de derecho.

Se ha discutido en la doctrina si además de las personas pueden ser sujetos pasivos de la obligación fiscal las agrupaciones que constituyen una unidad económica diversa de sus miembros y que carecen de personalidad jurídica.

Sobre este problema, la doctrina ha aceptado la posibilidad de que las unidades económicas sean capaces de ser sujetos de derecho en materia tributaria y, por lo tanto, puedan reunir la calidad de sujeto pasivo de la obligación fiscal. Se sostiene que, aceptando que el sujeto de derecho se define como un centro de imputación de derechos y obligaciones, resulta que es estrecha la dicotomía tradicional de personas físicas y personas jurídicas, pues siempre que se este frente a un centro de imputación de derechos y obligaciones, se estará frente a un sujeto de derecho, independientemente del tratamiento que les de el Derecho Privado a propósito de la personalidad, por ello, se considera lógico y posible, jurídicamente, que los ordenamientos tributarios permitan que operen como elemento personal configurador del hecho imponible a las unidades económicas carentes de personalidad jurídica según otras ramas del derecho, pero que constituyen una entidad diferente a los miembros que la forman, y que se convierten, en sí mismas, en un centro de imputación de derechos y obligaciones, reconociéndoseles, así, el carácter de sujeto pasivo de la obligación fiscal.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

La doctrina sostiene que existirá una unidad económica con capacidad para ser sujeto pasivo de la obligación fiscal, independientemente de que otras ramas del Derecho no les reconozcan personalidad jurídica, cuando dicha entidad tenga una autonomía patrimonial, aunque imperfecta, y una organización suficiente, de tal modo que posea órganos o representantes para la formación de la voluntad del ente y para realizar los negocios de su comercio jurídico.

Hemos visto ya que el contribuyente de derecho puede ser deudor o responsable directo, o bien deudor o responsable indirecto, de donde se sigue que no todos adquieren la responsabilidad de la misma manera, es decir, la responsabilidad del sujeto pasivo puede provenir de distintos conceptos; puede ser que el sujeto pasivo haya dado origen directamente al crédito fiscal o en concurrencia con otras personas, o que haya sustituido al deudor original, ya sea voluntariamente o por imperio de la ley.

También la responsabilidad puede provenir del incumplimiento de una obligación que la ley impone o bien ser consecuencia de la adquisición de un objeto que se encuentra afecto, objetivamente, al pago de un gravamen no cubierto por el deudor original. Tomando en cuenta las situaciones mencionadas, Pugliese ha elaborado la siguiente clasificación:

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

b) Sujetos pasivos por deuda de carácter mixto (propia y ajena) con responsabilidad directa. Es el caso de las personas que, conforme a la ley, pueden disponer libremente no sólo de sus bienes, sino también de los de terceros, por lo tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esa facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero, pues por la disponibilidad de los bienes podrá cubrir el adeudo total (en algunas legislaciones el ejemplo ha sido el jefe de la familia respecto a los bienes de los integrantes de la misma).

c) Sujetos pasivos, en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria. Es el caso de copropietarios y coherederos, ya que de cada uno se puede exigir el total del adeudo y no sólo la parte que le corresponde. Desde luego, se respeta su derecho a repetir contra los demás responsables.

d) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta. Es el caso de los sustitutos legales del deudor directo, ya sea voluntarios o por ministerio de ley, a quienes se respeta su derecho a repetir contra el deudor directo.

e) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria. Es el caso de determinados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones de carácter formal y que no fueron cumplidas, lo cual trae como consecuencia un perjuicio al fisco, como por ejemplo el notario que no verifica que por el acto que ante el se otorga se satisfaga el tributo causado.

f) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva. Es el caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto del cual el bien constituye la garantía objetiva; por ejemplo, la adquisición de un inmueble con adeudos pendientes por concepto de impuesto predial o territorial.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

De acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas, Tomo P-Z, 4a. edición, 1991, página 2835 "la responsabilidad solidaria o por adeudo ajeno, como la denomina el doctrinario mexicano Sergio Francisco de la Garza, se presenta cuando hay pluralidad de obligados en torno al cumplimiento de una obligación fiscal y como consecuencia de ello, el fisco puede exigir a cualquiera de los obligados el cumplimiento parcial o total de la obligación, que comúnmente lo es el pago de una contribución."

Una vez que ha quedado precisado lo que es la responsabilidad solidaria, debe señalarse que el primer párrafo del artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación establece que "las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta", lo cual implica que las disposiciones que establezcan cargas a los particulares sólo pueden aplicarse a los casos expresamente determinados por la ley, de modo que si el artículo 26 del Código Tributario Federal en sus distintas fracciones no le atribuye el carácter de responsable solidario a alguna otra persona física distinta a las contenidas en el mencionado numeral, es incuestionable que a cualquier persona distinta se le puede atribuir el carácter de responsable solidario, por ser ésta una cuestión que se refiere al sujeto de la obligación fiscal, en tanto que al atribuírsele a la actora el carácter de responsable solidario se le está convirtiendo con ello en obligado, por lo que en este aspecto se le estaría imponiendo una carga, lo cual obliga a que se recurra a la aplicación estricta del artículo 26 antes referido.

A pesar de que Código Civil del D.F. aplicable a toda la República en Materia Federal no es Supletorio tratándose de la delimitación de los sujetos afectos a Responsabilidad Solidaria, se citan los siguientes artículos, a fin de complementar lo ya expuesto a lo requisitos de la Responsabilidad Solidaria, y el como estos son concordantes con las disposiciones del C.F.F..

## CAPÍTULO IV

### *De las obligaciones mancomunadas*

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 1,988.- La solidaridad no se presume; resulta de la ley o de la voluntad de las partes.*

Precepto contemplado por el Art. 26 C.F.F. en su fracción VIII y IX que a letra dice :  
*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*VIII.- Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.*

*IX.- Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.*

Los siguientes artículos tienen por objeto el analizar el tratamiento del Código Civil a la Responsabilidad Solidaria y Subsidiaria, en el sentido de que al haber insolvencia, es viable que se solicite la concurrencia de los demás responsables solidarios.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 1,989.- Cada uno de los acreedores o todos juntos pueden exigir de todos los deudores solidarios o de cualquiera de ellos, el pago total o parcial de la deuda. Si reclaman todo de uno de los deudores y resultare insolvente, pueden reclamarlo de los demás o de cualquiera de ellos. Si hubiesen reclamado sólo parte, o de otro modo hubiesen consentido en la división de la deuda, respecto de alguno o algunos de los deudores, podrán reclamar el todo de los demás obligados, con deducción de la parte del deudor o deudores libertados de la solidaridad.*

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 1,998.- Si muere uno de los deudores solidarios dejando varios herederos, cada uno de éstos está obligado a pagar la cuota que le corresponda en proporción a su haber hereditario, salvo que la obligación sea indivisible; pero todos los coherederos serán considerados como un solo deudor solidario, con relación a los otros deudores.*

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 2,001.- Cualquier acto que interrumpa la prescripción en favor de uno de los acreedores o en contra de uno de los deudores, aprovecha o perjudica a los demás.*

## 1.6 Aplicación de Responsabilidad para efectos Fiscales.

El C.F.F. en su artículo 26 primordialmente se encarga de delimitar quienes por mandamiento de ley son afectos a algún tipo de Responsabilidad Solidaria. Como ya se comentó, el análisis de este artículo es tan definitivo que no admite que por algún otro medio de interpretación jurídica se incluyan analógicamente a otros no incluidos en esta lista, pues salvo excepción de alguna otra norma fiscal (como es el caso de la Ley del Impuesto Sobre la Renta) que determina Responsabilidad Solidaria, estos son los casos previstos primordialmente por el legislador, y de los cuales en el Capítulo V de este estudio haremos un análisis pormenorizado :

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*I.- Los revendedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.*

*II.- Las personas que están obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.*

*III.- Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.*

*No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.*

*La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos.*

*a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

b) *Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.*

c) *No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.*

IV.- *Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.*

V.- *Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.*

VI.- *Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.*

VII.- *Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.*

VIII.- *Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.*

IX.- *Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.*

X.- *Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenga tal calidad, en la parte de interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el periodo o a la fecha de que se trate.*

XI.- *Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo.*

XII.- *Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.*

XIII.- *Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.*

XIV.- *Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.*

## 1.7 Limitantes en el Alcance de la Responsabilidad Solidaria.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

El C.F.F. acertadamente impone límites a la Responsabilidad Solidaria, eximiendo de las multas a los Responsables Solidarios, pues aun cuando exista el supuesto jurídico de la Responsabilidad Solidaria, la Responsabilidad Solidaria en lo relativo a las multas, solo debe serlo es en lo respectivo a los actos propios de cada contribuyente, sin que al Responsable Solidario se le castigue adicionalmente con una penalización por actos que no realice en forma directa, puesto que ya se encuentra suficientemente castigado el pago del Adeudo Principal, Actualizaciones y Recargos.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*... (ultimo párrafo)*

*La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por los actos u omisiones propios.*

Ahora bien, el ultimo enunciado del Art. 26 de C.F.F., previene que los Responsables Solidarios podrán ser sancionados también por actos u omisiones propios cuando tienen el carácter de "Sujeto Pasivo Directo". Este es el Caso donde un Agente Aduanal o un Notario actúan en nombre de su comitente, sin embargo las multas que pudieran generar por actos propios, son únicamente de su responsabilidad, y no están exentos de ellas.

Las siguientes tesis, tienen por objeto el Complementar lo ya expuesto desde el punto de vista de la Interpretación que hacen los Jueces en torno al alcance de la Responsabilidad Solidaria.

211897

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XIV-Julio

Página: 784

*RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA TRIBUTARIA (ARTÍCULO 26 ULTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación regula la responsabilidad solidaria, exceptuando en su último párrafo el pago de las multas cuando se sancione con tal carácter, pero no debe perderse de vista que la exclusión de que la responsabilidad solidaria comprende las multas debe entenderse respecto de aquellas en que el infractor sea el sujeto pasivo directo (contribuyente socio) quien realice el hecho sancionado como infracción; pero no en el caso de que la infracción haya sido cometida por la empresa, actora en el juicio fiscal (no cumplir con sus obligaciones de retener y enterar, artículo 123 fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta) a quien la multa se le impuso como sujeto infractor (artículos 71 y 76 de l Código Fiscal de la Federación, y no como responsable solidario, ya que ésta es para el pago de contribuciones ante el fisco, pero no para el cumplimiento de obligaciones (retener y enterar).*

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

*Revisión fiscal 17/89. Industrias Revólver, S.A. 5 de diciembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.*

218245

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Tomo: X-Octubre*

*Página: 378*

*MULTA FISCAL, POR OMISIÓN DE RETENCIÓN DE IMPUESTOS. IMPROCEDENCIA DEL ARTÍCULO 76 FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Como la multa que se impuso a la quejosa, no fue como directa obligada sino como responsable solidaria, no tiene aplicación el contenido del artículo 76, fracción III del Código Fiscal de la Federación, que es claro al establecer sanción con un 150%, tratándose de infracciones que originen la omisión total o parcial en el pago de contribuciones ya retenidas; porque el artículo 26 del Código Tributario, en su último párrafo expresamente establece que la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios con excepción de las multas, lo que significa que al responsable solidario que omite retener, no procede aplicarle dicha multa.*

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.*

*Revisión fiscal 191/92. Industrias Castro, S.A. de C.V. 18 de junio de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Arroyo Montero. Secretario: Julio Jesús Ponce Gamíño.*

*Revisión fiscal 383/90. Garza Alimentos, S.A. de C.V. 6 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Arroyo Montero. Secretario: Julio Jesús Ponce Gamíño.*

## **1.8 De la Preferencia del Fisco Federal ante otros Acreedores.**

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 149 se reserva la preferencia que tiene antes otros acreedores para recibir el pago de los créditos fiscales, situación que puede presentarse en los casos de insolvencia económica del contribuyente o responsable solidario, o en caso de empresas que se declaren en quiebra, suspensión de pagos o concurso.

*C.F.F. Artículo 149.- El fisco federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.*

*Para que sea aplicable la excepción a que se refiere el párrafo anterior, será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el registro público que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.*

*La vigencia y exigibilidad del crédito cuya preferencia se invoque deberá comprobarse en forma fehaciente al hacerse valer el recurso administrativo.*

*En ningún caso el fisco federal entrará en los juicios universales. Cuando se inicie juicio de quiebra, suspensión de pagos o de concurso, el juez que conozca del asunto deberá dar aviso a las autoridades fiscales para que, en su caso, hagan exigibles los créditos fiscales a su favor a través del procedimiento administrativo de ejecución.*

*C.F.F. Artículo 128.- El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.*

*Séptima Época*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: 133-138 Sexta Parte  
Página: 265*

**TERCERO EXTRAÑO A LA RELACIÓN FISCAL, COBROS FISCALES HECHOS A UN.** *Si se trata de requerir al quejoso como persona física en el procedimiento de ejecución iniciado con motivo de un crédito fincado a una persona moral, no se puede estimar que el requerimiento relativo sea un acto derivado de otro consentido, consistente en la notificación previa del mismo crédito al mismo quejoso. En efecto, si se notifica a una persona física un crédito ajeno y no lo impugna, no se puede estimar que ha consentido que se le cobre precisamente a ella, puesto que el cobro mismo no está dirigido a ella. Luego, si en vez de que las autoridades rectifiquen su error, ya de oficio o ya a petición de parte, dichas autoridades pretenden iniciar el procedimiento de ejecución contra el quejoso, es claro que está en perfecta posibilidad de utilizar contra esos actos los medios de impugnación procedentes, entre ellos el juicio de amparo, ya que se le está cobrando un crédito a un tercero extraño a la relación fiscal, con violación del debido proceso legal establecido en el artículo 14 constitucional, y sin motivación y fundamentación legal adecuadas, en términos del artículo 16. No hay fundamento legal para obligar a una persona a impugnar la notificación que indebidamente se le hace de un crédito al que es tercer extraño, aunque podría hacerlo, si estima que conviene a sus intereses meterse en los gastos y costos de un litigio. Pero, en todo caso, si el error persiste y se pretende hacerle efectivo el crédito en la vía de ejecución, es manifiesto que tiene libre su acción constitucional para evitar la indebida afectación de sus derechos y de su patrimonio con motivo de un crédito fiscal respecto del cual es tercero extraño. Otra manera de entender las cosas llevaría a menoscabar la eficacia del juicio de amparo como tutela de los derechos constitucionales de los habitantes de la República, y a propiciar el cobro ilegal de créditos a personas ajenas a la relación fiscal.*

## **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

*Amparo en revisión 687/79. Juan Antonio Sánchez Morán. 12 de diciembre de 1979. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.*

Sin embargo, aun cuando la regla general es que el fisco federal tiene preferencia en el cobro de créditos fiscales, se presentan los siguientes casos de excepción, con el único requisito de que se acredite que esos casos de excepción hayan surtido efectos legales antes de la notificación del crédito fiscal, y que se compruebe de forma fehaciente la existencia del adeudo al hacerse valer el recurso administrativo en donde el particular se oponga al acto de autoridad. Estas excepciones deberán ejercerse mediante el recurso de revocación y antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

Caso 1) Adeudos garantizados con prenda o hipoteca inscritas en el registro publico que corresponda con anterioridad a la fecha de notificación del crédito fiscal.

Caso 2 ) Juicios de alimentos en los que la demanda se haya presentado con anterioridad a la fecha de notificación del crédito fiscal.

Caso 3 ) Adeudos de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

Sin que exista mayor requisito mas que la existencia del adeudo.

Confirmando los tres casos de excepción, el fisco tendrá preferencia, y esto se confirma con el hecho manifiesto en ley de que en ningún caso entrara en juicios universales.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año IX. No. 102. Junio 1996.

Tesis: III-TASR-VII-528

Página: 154

## CRÉDITOS PREFERENTES A LOS FISCALES.-

Si de conformidad con el artículo 149 del Código Fiscal de la Federación, el Fisco Federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo y que para que sea aplicable esa excepción será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio de la localidad; es evidente, que al haberse inscrito los créditos que le adeuda la empresa Congeladora Teacapan, S.A. a la institución bancaria demandante, el trece de diciembre de mil novecientos noventa y veintinueve de noviembre de mil novecientos noventa y uno, ante el Registro Público de la Propiedad y de Comercio de la Ciudad y Puerto de Mazatlán, Sinaloa, son preferentes a los que le adeuda a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dicha empresa, mismos que la Hacienda Pública Federal trató de hacer efectivos mediante el procedimiento de ejecución fiscal, hasta el once de noviembre de mil novecientos noventa y dos. (6)

Juicio de Nulidad No. 922/95.- Sentencia de 29 de marzo de 1996, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor.- Gamaliel Olivares Juárez.- Secretario: Lic. Lázaro Figueroa Ruiz.

Tratándose de quiebra, suspensión de pagos o de concurso, el juez que conozca del caso del asunto deberá dar aviso a las autoridades fiscales para que mediante el procedimiento administrativo de ejecución hagan exigibles los créditos fiscales, con lo cual, el fisco federal se anticipa a todos los acreedores.

Por último, en lo que respecta a la empresa, una vez que esta se haya liquidada, no podrán imponerse créditos fiscales, ya que entre otros motivos, esta ya no existe legalmente y tampoco tiene bienes para responder por los créditos fiscales, en virtud de lo cual, al existir un crédito fiscal, la autoridad inmediatamente buscara responsables solidarios conforme a lo expuesto en este capítulo.

### *Séptima Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 28 Sexta Parte*

*Página: 63*

*SOCIEDADES LIQUIDADAS. NO PUEDEN FINCARSE CRÉDITOS FISCALES A SU CARGO. Del contenido de los artículos 2o., 229, 240, 242, 243, 244 y 246 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación y 2980 del Código Civil, se desprende que cuando una sociedad es disuelta y entra en liquidación, el fisco, como acreedor, tiene derecho de cobrar los créditos que tenga, en la forma que legalmente proceda y a oponerse a los acuerdos que se tomen para distribuir los bienes de la sociedad en liquidación, dentro de los cinco días siguientes a la última publicación que al respecto se haga en el periódico oficial del domicilio de la sociedad. Pero transcurrido ese término, liquidada la sociedad y cancelada su inscripción, dicha sociedad deja de existir como persona moral y, por ende, como posible sujeto de créditos fiscales, suponiendo, claro esta, que no siga subsistiendo de facto como agrupación económica diversa de sus miembros. Y en consecuencia, una vez cancelada la inscripción de una sociedad al haberse concluido su liquidación, ya no pueden fincar ni formularse a su cargo créditos fiscales, ni serle notificados, ni requerirla para su pago.*

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Revisión Fiscal RF-605/70. (355/64). Maderas y Productos Tropicales, S. de R. L. 20 de abril de 1971. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.*

## **1.9 De la Insolvencia Económica del Contribuyente o del Responsable Solidario.**

Tomando en consideración que las tendencias económicas de las últimas décadas y los efectos de la economía globalizada han afectado gravemente economía de los contribuyentes en México, no resulta extraño que gran cantidad de empresas sean incapaces de cubrir sus adeudos oportunamente con sus proveedores y acreedores. Esta situación alcanza mayores proporciones cuando consecuencia de un acto autoridad se determinan importantes diferencias de contribuciones y accesorios a los contribuyentes, los cuales pueden ser de tal cuantía que sean de imposibles de pagar en virtud de su monto, y entonces nos encontramos ante el caso de la insolvencia económica de los contribuyentes.

Ahora bien, si el patrimonio del contribuyente o del responsable solidario no alcanza para cubrir todas las contribuciones o créditos fiscales que se determinan a su cargo, debe pagarlos hasta dónde alcance su patrimonio personal, y el importe que ya no pueda pagar, por ser insolvente económicamente, debe ser cancelado por las autoridades fiscales, atento al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que *"La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor..."*

El artículo 22 Constitucional, en su primer párrafo, dispone lo siguiente:  
*"ARTÍCULO 22. Quedan prohibidas... cualesquiera otras penas... trascendentales".*

Del estudio del Artículo 22 Constitucional, se concluye que no existe necesidad de incluir a mas personas en esta desventura económica, ya que el limite de la responsabilidad es Personalísimo, y no hay posibilidad, ni necesidad de afectar el patrimonio de nadie mas por la Insolvencia del Contribuyente, en tanto que, conforme a estricto derecho, lo que procede es que solicite la cancelación de los créditos fiscales precisamente por ser insolvente económicamente.

El Art. 17 Constitucional prevé que "Nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil". Luego entonces, la "Insolvencia económica" no es tipificada como delito que merezca pena corporal.

Según dice un Principio General de Derecho, "Nadie esta obligado a lo imposible"; luego entonces, un contribuyente insolvente se haya ante la imposibilidad practica del pago de sus créditos fiscales, ya que precisamente, es insolvente por no tener recursos financieros para cubrir sus adeudos.

La insolvencia económica en el plano fiscal, esta prevista para los contribuyentes y los responsables solidarios por el Código Fiscal de la Federación en el art. 146-A, que en su párrafo primero dispone :

*C.F.F. art. 146-A.- La Secretaria de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios.*

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Por ello, cuando un contribuyente o responsable solidario sea insolventes, deberán solicitar la cancelación de los créditos fiscales en la medida del importe económico que no puedan pagar, ya que la misma ley otorga ese beneficio a los contribuyentes. Este beneficio trae como consecuencia que las personas en problemas no tengan que pedir prestamos, o comprometer el patrimonio de otras personas para que en forma solidaria le ayuden a pagar créditos fiscales.

Ahora bien, la "Cancelación de los créditos fiscales" no es de carácter definitivo, ya que mientras no se configure la prescripción de los mismos créditos fiscales, la autoridad podrá solicitar el pago de los mismos a los contribuyentes o responsables solidarios cuando se encuentren en posibilidades económicas de cubrir sus adeudos fiscales, y así lo prevé la ley en el último párrafo del art. 146 del C.F.F.

*C.F.F. Artículo 146-A.- (Último párrafo)*

*La cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago.*

De tal forma que si la insolvencia de los contribuyentes fue la causa que originó la cancelación de los créditos fiscales; al desaparecer esa situación de insolvencia, la autoridad podrá solicitar el pago de los créditos, siempre y cuando estos no hayan prescrito.

Para que exista la prescripción de los créditos fiscales se debe atender al contenido del art. 146 del C.F.F. que a la letra dice :

*C.F.F. Artículo 146.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.*

*El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.*

*Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.*

Del análisis del artículo citado en el párrafo anterior, se desprende que la prescripción se configura en un plazo de 5 años a partir de que la autoridad pudo haber exigido legalmente el cobro del crédito fiscal. Sin embargo, este plazo de 5 años se reinicia en su computo cada vez que la autoridad realiza legalmente cualquier gestión de cobro, o cada vez que el particular reconozca el crédito fiscal.

Cuando el contribuyente con motivo de su insolvencia económica solicita la cancelación del crédito fiscal, esta reconociendo en forma expresa la existencia del crédito fiscal en los términos del art. 146 del C.F.F. segundo párrafo, y a partir de aquí podría considerarse que se inicia el periodo de 5 años para la prescripción; siempre y cuando la autoridad no conteste en términos legales a su solicitud.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Cuando la autoridad responde mediante notificación la cancelación del crédito fiscal, se esta haciendo nuevamente del conocimiento del deudor la existencia de dicho crédito, luego entonces, es en este momento en donde la autoridad hace "saber al deudor" de dicho crédito que este ha sido cancelado, y a partir de este momento empieza el computo del plazo para la prescripción del crédito fiscal prevista por el art. 146 del C.F.F. segundo párrafo.

Adicionalmente, según se desprende del análisis de la Constitución Mexicana, del Código Federal de Procedimientos Civiles, y el Código Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, se contempla la existencia de bienes inembargables, entre los que destacan: El patrimonio de la Familia valuado en máximo de 3650 Salarios Mínimos General del D.F. (Art. 730 Cod.Civ.D.F.), así como el lecho cotidiano, vestidos, muebles, instrumentos para el arte u oficio, libros, entre otros. Estos derechos podrian hacerse valer en un caso extremo antes de que el contribuyente quedara en la miseria absoluta.

Con lo cual podemos concluir, que aunque la legislación fiscal no impone limites al importe de la responsabilidad económica de los contribuyentes, tampoco prohíbe la aplicación de los artículos que a continuación se citan, siendo estos totalmente aplicables, ya que su contenido no contraviene a las disposiciones fiscales en los términos del Artículo 5 de C.F.F.

*Art. 123 Constitucional.- Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la ley.*

*XXVIII.- Las leyes determinarán los bienes que constituyan el patrimonio de la familia, bienes que serán inalienables, no podrán sujetarse a gravámenes reales ni embargos, y serán transmisibles a título de herencia con simplificación de las formalidades de los juicios sucesorios.*

## **CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES.**

**ARTÍCULO 434.- No son susceptibles de embargo:**

*I.- Los bienes que constituyan el patrimonio de familia, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad;*

*II.- El lecho cotidiano, los vestidos y los muebles de uso ordinario del deudor, de su cónyuge o de sus hijos, no siendo de lujo;*

*III.- Los instrumentos, aparatos y útiles necesarios para el arte u oficio a que el deudor esté dedicado;*

*IV.- La maquinaria, instrumentos y animales propios para el cultivo agrícola, en cuanto fueren necesarios para el servicio de la finca a que estén destinados, a efecto de lo cual oír, el tribunal, el informe de un perito nombrado por él, a no ser que se embarguen juntamente con la finca;*

*V.- Los libros, aparatos, instrumentos y útiles de las personas que ejerzan o se dediquen al estudio de profesiones liberales;*

*VI.- Las armas y caballos que los militares en servicio activo usen, indispensables para éste, conforme a las leyes relativas;*

*VII.- Los efectos, maquinaria e instrumentos propios para el fomento y giro de las negociaciones mercantiles e industriales, en cuanto fueren necesarios para su servicio y movimiento, a efecto de lo cual oír el tribunal el dictamen de un perito nombrado por él; pero podrán ser intervenidos juntamente con la negociación a que estén destinados;*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*VIII.- Las mieses, antes de ser cosechadas; pero sí los derechos sobre las siembras;*

*IX.- El derecho de usufructo, pero sí los frutos de éste;*

*X.- Los derechos de uso y habitación;*

*XI.- Los sueldos y emolumentos de los funcionarios y empleados públicos;*

*XII.- Las servidumbres, a no ser que se embargue el fundo a cuyo favor estén constituidas; excepto las de aguas, que es embargable independientemente;*

*XIII.- La renta vitalicia, en los términos establecidos en el Código Civil;*

*XIV.- Los ejidos de los pueblos y la parcela individual que, en su fraccionamiento, haya correspondido a cada ejidatario, y*

*XV.- Los demás bienes exceptuados por la ley.*

*En los casos de las fracciones IV y VII, el nombramiento del perito será hecho, cuando el tribunal lo estime conveniente, al practicar la revisión de que trata el artículo 68.*

## CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS CIVILES PARA EL DISTRITO FEDERAL ARTÍCULO 544

*Quedan exceptuados de embargo:*

*I.- Los bienes que constituyen el patrimonio de familia desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad, en los términos establecidos por el Código Civil;*

*II.- El techo cotidiano, los vestidos y los muebles del uso ordinario del deudor, de su cónyuge o de sus hijos no siendo de lujo, a juicio del juez;*

*III.- Los instrumentos, aparatos y útiles necesarios para el arte u oficio a que el deudor esté dedicado;*

*IV.- La maquinaria, instrumentos y animales propios para el cultivo agrícola, en cuanto fueren necesarios para el servicio de la finca a que estén destinados, a juicio del juez, a cuyo efecto oírá el informe de un perito nombrado por él;*

*V.- Los libros, aparatos, instrumentos y útiles de las personas que ejerzan o se dediquen al estudio de profesiones liberales;*

*VI.- Las armas y caballos que los militares en servicio activo usen, indispensables para éste conforme a las leyes relativas;*

*VII.- Los efectos, maquinaria e instrumentos propios para el fomento y giro de las negociaciones mercantiles o industriales, en cuanto fueren necesarios para su servicio y movimiento, a juicio del juez, a cuyo efecto oírá el dictamen de un perito nombrado por él; pero podrán ser intervenidos juntamente con la negociación a que estén destinados;*

*VIII.- Las mieses antes de ser cosechadas, pero no los derechos sobre las siembras;*

*IX.- El derecho de usufructo pero no los frutos de éste;*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

X.- *Los derechos de uso y habitación;*

XI.- *Las servidumbres, a no ser que se embargue el fundo a cuyo favor están constituidas; excepto la de aguas que es embargable independientemente;*

XII.- *La renta vitalicia, en los términos establecidos en los artículos 2,785 y 2,787 del Código Civil;*

XIII.- *Los sueldos y el salario de los trabajadores en los términos que lo establece la Ley Federal del Trabajo siempre que no se trate de deudas alimenticias o responsabilidad proveniente de delito;*

XIV.- *Las asignaciones de los pensionistas del Erario;*

XV.- *Los ejidos de los pueblos y la parcela individual que en su fraccionamiento haya correspondido a cada ejidatario.*

*Código Civil*

## **TITULO PRIMERO**

*De la concurrencia y prelación de los créditos*

### **CAPÍTULO I**

*Disposiciones generales*

*Código Civil DF ARTÍCULO 2,964.- El deudor responde del cumplimiento de sus obligaciones con todos sus bienes, con excepción de aquellos que, conforme a la ley, son inalienables o no embargables.*

## **TITULO DUODÉCIMO**

*Del patrimonio de la familia*

### **CAPÍTULO ÚNICO**

*Código Civil DF ARTÍCULO 723.- Son objeto del patrimonio de la familia:*

*I.- La casa habitación de la familia;*

*II.- En algunos casos, una parcela cultivable.*

*Código Civil ARTÍCULO 727.- Los bienes afectos al patrimonio de la familia son inalienables y no estarán sujetos a embargo ni a gravamen alguno.*

*Código Civil DF ARTÍCULO 728.- Sólo puede constituirse el patrimonio de la familia con bienes sitos en el lugar en que está domiciliado el que lo constituya.*

*Código Civil DF ARTÍCULO 730.- El valor máximo de los bienes afectados al patrimonio de familia, conforme al artículo 723, será la cantidad que resulte de multiplicar por 3650 el importe del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal, en la época en que se constituya el patrimonio.*

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## CAPÍTULO II : MEDIOS DE LA AUTORIDAD PARA LA DETERMINACIÓN DE RESPONSABILIDADES FISCALES.

### 2.1 Las facultades de Comprobación de las Autoridades Fiscales.

El Ejercicio de la Facultades de Comprobación de las Autoridades Fiscales en materia federal se encuentran enumeradas en el Art. 42 del C.F.F., que a la letra dice :

*C.F.F. Artículo 42.- 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 o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

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 la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado y 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 la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, 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 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 el ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.*

Del estudio del artículo anterior, destacan como medio para determinar responsabilidades al contribuyente, responsable solidarios y terceros con ellos relacionados la facultad descrita en la fracción II y III en donde mediante el estudio de la contabilidad (auditoria fiscal) y la solicitud de documentos e informes que se requieran (compulsas) de donde la autoridad en forma mas acertada y cuantiosa llega a la determinación de créditos fiscales.

Así mismo, es mediante la fracción IV del mencionado artículo, como mediante los dictámenes de contadores públicos, que auditan a empresas que se dictaminan voluntariamente y en forma obligada para efectos fiscales como también se logra una importante recaudación.

Sin embargo, sigue siendo el artículo 42 en sus fracciones II y III, así como el artículo 48 la forma en que la autoridad fiscal determina mayoritariamente casos de responsabilidad fiscal y créditos fiscales para los contribuyentes y responsables solidarios.

*C.F.F. Artículo 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:*

El ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, debe de cumplir con los requisitos legales que prevé el mismo C.F.F., y que primeramente se encuentran consagrados en la Constitución, al prevenir mediante el artículo 16 el Principio de Legalidad al que deberán apegarse las autoridades en su relación con los gobernados, máxime tratándose de las Visitas Domiciliarias previstas en el art. 42 fracc. III, en el que se viola el Domicilio Fiscal del contribuyente, siendo en estas ultimas, los mismos requisitos que se aplicarían tratándose de un cateo, mismos requisitos previstos por el C.F.F. en sus artículos 43 y 44.

*Art. 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*

## **(PÁRRAFO NOVENO)**

*La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones (sic) fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescriptas para los cateos.*

## **(PÁRRAFO OCTAVO)**

*En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirse, una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Con respecto a visitas practicadas con terceros relacionados con el contribuyente, en los que se produzcan responsabilidades se presenta la siguientes Tesis del T.F.F., misma que afirma que no se requiere de una orden de visita para cada uno de ellos, toda vez que no han sido molestados en su domicilio.

19697

Tercera Época.

Instancia: Primera Sala Regional Occidente. (Guadalajara)

R.T.F.F.: Año I. No. 9. Septiembre 1988.

Tesis: III-PSR-X-6

Página: 64

**VISITAS DOMICILIARIAS.- CUANDO DE LA PRACTICA DE LAS MISMAS RESULTAN RESPONSABILIDADES PARA TERCEROS, NO ES NECESARIO QUE SE GIREN ORDENES DE VISITA A CADA UNO DE ELLOS.-**

*De conformidad con lo dispuesto por los artículos 14 y 16 Constitucionales y 44, fracción II, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, no existe obligación por parte de las autoridades demandadas de girar órdenes de visita a cada una de las personas que resulten responsables como terceros debido a la práctica de una visita y por ende, aquéllos no tienen legitimidad procesal activa para exigir que se cumplan con los requisitos formales de las visitas en relación a ellos, en virtud de que no les ha sido practicada visita alguna, ni les han causado molestias en sus domicilios.(38)*

*Juicio No. 373/87 y su Acumulado 416/87.- Sentencia de 27 de junio de 1988, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Miguel Angel García Padilla.- Secretaria: Lic. Georgina Ponce Orozco.*

De la facultad prevista en los artículos 42, fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación, relativas a no entregar la documentación e informes solicitados con terceros relacionados con el contribuyente, se desprenden multas directas al contribuyente, por hallarse incumpliendo un acto de autoridad.

18493

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Sureste. (Oaxaca)

R.T.F.F.: Año XI. No. 127. Julio 1998.

Tesis: III-TASR-XV-704

Página: 352

**INCUMPLIMIENTO A UN OFICIO DE SOLICITUD DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN.- CONSTITUYE LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 85, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Si la autoridad formula al particular un oficio solicitándole información y documentación, fundamentando su determinación, entre otros preceptos, en los artículos 42, fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación los cuales establecen la facultad de comprobación consistente en requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad, así como para que proporcionen los datos, documentos o informes que se les requieran y las formalidades que deben seguirse en el ejercicio de esa facultad, es de concluirse que mediante ese oficio la autoridad está ejerciendo dicha facultad. Sin que el hecho de que en el texto del oficio se indique que la documentación que se requiere se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de revisión, signifique que la autoridad se reserva ese ejercicio para cuando tenga en su poder la documentación solicitada, pues debe tomarse en consideración que de conformidad con el último párrafo del artículo 42 invocado, se entiende que el ejercicio de las facultades que prevé se inicia con el primer acto que se notifique al contribuyente, que en el caso es, precisamente, el oficio de solicitud de documentación, por lo que si el particular incumple con esa solicitud incurre en la infracción prevista en la fracción I del artículo 85 del mismo Código, el cual dispone que son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación, no suministrar los datos o informes que legalmente exijan las autoridades fiscales, por lo que resulta apegada a derecho la multa que se imponga con fundamento en el artículo 86, fracción I, del propio Código. (32)*

*Juicio No. 484/97.- Sentencia de 29 de octubre de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohórquez.*

18337

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Sureste. (Oaxaca)

R.T.F.F.: Año XI. No. 123. Marzo 1998.

Tesis: III-TASR-XV-651

Página: 286

## **INCUMPLIMIENTO A UN OFICIO DE SOLICITUD DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN.- CONSTITUYE LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 85, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-**

*Si la autoridad formula al particular un oficio solicitándole información y documentación, fundamentando su determinación, entre otros preceptos, en los artículos 42, fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación, los cuales establecen la facultad de comprobación consistente en requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad, así como para que proporcionen los datos, documentos o informes que se les requieran y las formalidades que deben seguirse en el ejercicio de esa facultad, es de concluirse que mediante ese oficio la autoridad está ejerciendo dicha facultad, sin que el hecho de que en el texto del oficio se indique que la documentación que se requiere se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de revisión, signifique que la autoridad se reserva ese ejercicio para cuando tenga en su poder la documentación solicitada, pues debe tomarse en consideración que de conformidad con el último párrafo del artículo 42 invocado, se entiende que el ejercicio de las facultades que prevé se inicia con el primer acto que se notifique al contribuyente, que en el caso es, precisamente, el oficio de solicitud de documentación, por lo que si el particular incumple con esa solicitud incurre en la infracción prevista en la fracción I del artículo 85 del mismo Código, el cual dispone que son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación, no suministrar los datos o informes que legalmente exijan las autoridades fiscales, por lo que resulta apegada a derecho la multa que se imponga con fundamento en el artículo 86, fracción I, del propio Código. (50)*

*Juicio No. 484/97.- Sentencia de 29 de octubre de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohórquez.*

## CAPÍTULO III : RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE PERSONA MORAL

### 3.1 Personas Morales de la Ley en I.S.R.

En la doctrina se define a las Personas Morales como " la unión de 2 o mas personas físicas o morales con la intención de realizar un fin licito "

Son Personas Morales según el Código Civil del D.F. las siguientes :

*ARTÍCULO 25.- Son personas morales:*

*I.- La Nación, los Estados y los Municipios;*

*II.- Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;*

*III.- Las sociedades civiles o mercantiles;*

*IV.- Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;*

*V.- Las sociedades cooperativas y mutualistas;*

*VI.- Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin licito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.*

*VII.- Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.*

El C.F.F. en su art. 9 fracc. II define a las Personas Morales residentes en México a aquellas "que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la Administración principal de su negocio o sede de su dirección efectiva", y en virtud de su nacionalidad o de obtener ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, se ven obligadas a contribuir al gasto publico, según lo dispone el artículo 1° del C.F.F.

*C.F.F. Artículo 10.- Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.*

*La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.*

Para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las sociedades se clasifican en :

Título II De las Personas Morales

Título II-A Del Régimen Simplificado de las Personas Morales

Título III De las Personas Morales No Contribuyentes.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

## **3.2 Regla General , solo es responsable por los Bienes afectos a la actividad empresarial.**

Invariablemente del nombre que tengan las Personas Morales, para su constitución cuentan con un patrimonio aportados por socios o accionistas. El valor de este patrimonio será aquel que se aporta para la constitución de la sociedad y las sucesivos aumentos o disminuciones de capital que se acuerden mediante asamblea, así como la parte proporcional a cada uno de los socios de los rendimientos o perdidas que genere la sociedad en su operación.

Tratándose de Socios, estos serán poseedores de "partes sociales".

Tratándose de Accionistas, estos serán poseedores de "acciones".

En atención a la Ley General de Sociedades Mercantiles, en su Art. 2º, existe plena independencia jurídica entre la Sociedad y los Socios que la Componen.

Con respecto a las obligaciones que contraiga una Sociedad Regular (constituida y registrada conforme a las leyes), estas solamente serán cubiertas por el importe del capital de la misma sociedad, sin que los socios tengan responsabilidad solidaria y subsidiaria, según lo muestra el siguiente artículo, tomando el caso de la Sociedad Anónima por ser esta el tipo de Sociedad mas Común en México :

*L.G.S.M. ARTÍCULO 2º.- Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.*

### *CAPÍTULO V*

#### *De la sociedad anónima*

*L.G.S.M. ARTÍCULO 87.- Sociedad anónima es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.*

## **3.3 Excepciones, Las personas físicas Relacionadas con la Persona Moral son Responsables Solidarios y Subsidiarios con la Sociedad en los casos que se indican.**

Sin embargo, existen casos de excepción en que los socios se pueden ver involucrados en forma solidaria y subsidiaria con su patrimonio particular en las obligaciones de la empresa.

Ahora bien, tratándose de Materia Mercantil, cuando una sociedad no se haya correctamente constituida y formalizada, los socios realizan actos a nombre de la sociedad como representantes, estos se convierten en Responsables Solidarios e Ilimitados de las Obligaciones de la sociedad ante Terceras Personas que resultaren perjudicadas.

*L.G.S.M. ARTÍCULO 2º.- Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.*

*Los que realicen actos jurídicos como representantes o mandatarios de una sociedad irregular, responderán del cumplimiento de los mismos frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, sin perjuicio de la responsabilidad penal, en que hubieren incurrido, cuando los terceros resultaren perjudicados.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*L.G.S.M. ARTÍCULO 7º.- Si el contrato social no se hubiere otorgado en escritura ante Notario, pero ...  
Las personas que celebren operaciones a nombre de la sociedad, antes del registro de la escritura constitutiva,  
contraerán frente a terceros, responsabilidad ilimitada y solidaria por dichas operaciones.*

En lo relativo a Faltas Graves en Materia Fiscal que pudieran ser causa de Responsabilidad Solidaria e Ilimitada de los Socios para con la Sociedad, cabe destacar las contempladas en el Art. 26 del C.F.F., el cual se cita a continuación :

**C.F.F. ARTÍCULO 26.** *Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

**III. ....**

*La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:*

- a) No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.*
- b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.*
- c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruye'.*

Del estudio del Artículo anterior, resulta evidente que solamente una empresa con un manejo muy irregular pueda caer en los supuestos de Responsabilidad Solidaria para con sus Socios, ya que deberían concurrir simultáneamente los dos elementos siguientes :

- 1) Insolvencia de la Sociedad Mercantil.
- 2) Caer en cualquiera de los tres requisitos graves de conducta fiscal citados en el artículo 26 fracc. III incisos a) b) y c).

Sin embargo, si se llegara a determinar que se han configurado los dos requisitos anteriores, entonces el Socio sería Responsable *por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad, así también "La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas..."*.

Son accesorios los siguientes según el mismo C.F.F.: Los recargos, Las sanciones, Los gastos de ejecución; y, La indemnización por cheques no pagados; tal como lo dispone el artículo 20, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

*Artículo 20.- último párrafo...Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas..."*.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Desde luego, los Socios de la sociedad mercantil, como responsable solidario de la misma, no está obligado legalmente a pagar las sanciones o multas impuestas a cargo de la sociedad mercantil, ya que las multas o sanciones no están comprendidas en la responsabilidad solidaria, lo que es adecuado, ya que las multas no son trascendentales, es decir, no pueden ni deben trascender de una persona a otra, ya que por ser castigos, deben aplicarse precisamente a la persona infractora, y a nadie más.

El artículo 22 Constitucional, en su primer párrafo, dispone lo siguiente:

*"ARTÍCULO 22. Quedan prohibidas... cualesquiera otras penas... trascendentales".*

Entonces pues, las penas y las sanciones o multas, por ser castigos, sólo pueden y deben aplicarse al sujeto infractor, no pudiendo trascender a personas distintas, de donde resulta ajustado a derecho que legalmente se consigne que la responsabilidad solidaria no comprende las multas, por lo que el responsable solidario no está legalmente obligado a pagar las multas.

Por ello, si las autoridades fiscales pretenden cobrar a los socios de una sociedad mercantil, que ha sido declarado legalmente responsable solidario con la misma, las multas impuestas a la sociedad mercantil, dicho proceder será ilegal y, si se acude a los Tribunales, seguramente éstos declararán la nulidad de tal actuación, ya que la responsabilidad solidaria no comprende las multas.

Con respecto al alcance de la Responsabilidad para efectos Fiscales de los Socios de la sociedad, se solicita sea revisado el apartado 5.14 de este estudio, mismo que aborda con mayor atención este tema.

Es importante considerar, que tratándose de personas que se hallen en matrimonio bajo régimen de sociedad conyugal o bajo régimen de separación de bienes, existen consideraciones a tomar en cuenta con respecto a los bienes del particular que podrán ser sujetos del cumplimiento de un crédito fiscal, razón por la cual se recomienda sea consultado el apartado 5.27 de este estudio.

## **CAPÍTULO IV : RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE PERSONA FÍSICA**

### **4.1 Persona física en Régimen General a las Actividades Empresariales de la L.I.S.R.**

#### **4.1.1 Definición y Alcance.**

Se encuentran ubicados en este supuesto, aquellas Personas Físicas que realizan Actividades Empresariales y que han optado por tributar conforme a lo dispuesto en el Título IV Capítulo VI Sección I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Se consideran actividades empresariales todas aquellas que son Mencionadas en el Código de Comercio en su Art. 75 en sus XXIV fracciones, y que tienen como elemento en común de "Especulación Comercial", según se distingue en dos de sus fracciones mas representativas, mismas que se citan a continuación :

*Código de Comercio ARTÍCULO 75.- La ley reputa actos de comercio:*

*I.- Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados;*

*II.- Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;*

#### **4.1.2 Semejanza Tributaria con el Régimen de Personas Morales Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta .**

El régimen fiscal que aplica a las personas físicas que realizan Actividades Empresariales conforme a lo dispuesto en el Título IV Capítulo VI Sección I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es prácticamente idéntico en cuanto a las obligaciones que son aplicables a las Personas Morales pertenecientes al Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. De hecho, basta con una simple lectura comparativa de los artículos de cada régimen, para darse cuenta, que son afectos a las mismas obligaciones fiscales y mismos conceptos de :

Ingresos (inclusive lo relativo al Componente Inflacionario, Intereses Acumulables, Ganancia Inflacionaria, entre otras)

Deducciones (Requisitos de las Deducciones pagadas con cheque nominativo, Deducción de Inversiones, Deducción de Compras, Intereses Deducibles, Perdida Inflacionaria, entre otras)

Determinación de Pagos Provisionales Trimestrales o Mensuales en función de sus Ingresos, así como el calculo de los Pagos Provisionales en función de Coeficientes de Utilidad.

Determinación del Ajuste Semestral de Utilidad Fiscal y su correspondiente ajuste a Pagos Provisionales.

Misma tasa Impositiva (35% vigente en año 2000)

Determinación de Resultado Fiscal, así como Actualización y Acreditamiento de Pérdidas.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Determinación y Control de Cuentas de Capital de Aportación, Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, y la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida.

Siendo la única diferencia lógica entre ambos regímenes fiscales, la existencia de Socios o Accionistas en las Sociedades, ya que en el caso de las personas físicas, son ellas mismas las que funcionan como sus propios socios, pues el capital de aportación es propiedad de ellas mismas.

## **4.1.3 Regla General , solo es responsable de sus obligaciones fiscales por los Bienes afectos a la Actividad Empresarial.**

Si bien es cierto, como se analizó en el punto 4.1.2 de este estudio, que las personas físicas que tributan bajo el Título IV Capítulo VI Sección I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relativo a las Actividades Empresariales, tienen las mismas obligaciones que las personas morales del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; entonces también es justo que gocen del mismo beneficio del que gozan los socios o accionistas de las personas morales.

En el caso de las sociedades, está previsto en el art. 2º de la Ley General de Sociedades Mercantiles que los socios tienen "Personalidad jurídica independiente" a la sociedad; y en consecuencia a esa "Personalidad jurídica independiente" los socios solo son responsables hasta por el importe de sus aportaciones, representado por el capital de la misma sociedad, sin que los socios tengan responsabilidad solidaria y subsidiaria, según lo muestran los siguientes artículos, tomando el caso de la Sociedad Anónima por ser esta el tipo de Sociedad más Común en México :

*L.G.S.M. ARTÍCULO 2º.- Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.*

### *CAPITULO V*

#### *De la sociedad anónima*

*L.G.S.M. ARTÍCULO 87.- Sociedad anónima es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.*

Con respecto al ámbito fiscal, las personas físicas que realizan actividades empresariales, gozan de el mismo beneficio que sería aplicable en forma análoga a los socios o accionistas de una sociedad.

Considerando que las leyes fiscales son de aplicación estricta en lo relativo a las cargas de los particulares y sus excepciones, es como fue acertadamente previsto el Art. 26-A del Código Fiscal de la Federación, que salvaguarda el patrimonio personal de las personas físicas de este régimen, limitando su responsabilidad fiscal hasta por el monto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con sus actividades empresariales, sin que este monto que exceda del valor de los activos afectos a dicha actividad.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*C.F.F. Artículo 26-A.- Los contribuyentes obligados al pago del impuesto sobre la renta en los términos del Título IV, Capítulo VI, Sección I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, serán responsables por las contribuciones que se hubieran causado en relación con sus actividades empresariales hasta por un monto que no exceda del valor de los activos afectos a dicha actividad, y siempre que cumplan con todas las obligaciones a que se refieren los artículos 112, 112-A y 112-B del ordenamiento antes citado.*

Es decir, el importe máximo de un crédito fiscal que sea cobrado a un contribuyente, será hasta por el límite de los bienes afectos a la actividad empresarial; sin caer en el supuesto de que cuando esos bienes sean insuficientes para cubrir un crédito fiscal, se extingan las facultades de la autoridad al cobro del adeudo mediante los demás bienes propiedad del contribuyente, con el único requisito de que estos no pertenezcan a la actividad empresarial.

A fin de determinar cuales son los bienes afectos a la actividad empresarial, será suficiente con la exhibición de la contabilidad en donde se podrá demostrar cuales bienes pertenecen a la actividad empresarial de la persona, además de ser la contabilidad un requisito previsto en el Art. 112 de la L.I.S.R..

Ante lo cual, es ampliamente recomendable tener una contabilidad que reúna los requisitos de ley. Además de que en el caso de una persona física que además tenga otras actividades adicionales a la actividad empresarial, como podría ser el caso de Honorarios o Arrendamiento, se lleve una contabilidad separada de lo que corresponde exclusivamente a la actividad empresarial, o bien, una misma contabilidad en donde se tengan perfectamente bien identificado las cuentas propias de la actividad empresarial, definiendo y separando perfectamente los Ingresos, los Gastos, los Bienes, las Deudas, las Aportaciones de Capital, y las Utilidades o las Perdidas generadas.

## **4.1.4 Excepciones, es responsable de sus obligaciones fiscales, adicionalmente por todo su patrimonio.**

El mismo Art. 26-A del C.F.F. que limita el importe de los créditos fiscales de un contribuyente al valor de los bienes y derechos afectos a la actividad empresarial; pone como requisito que para que opere esta limitante se debe cumplir con "todas las obligaciones" contenidas en los arts. 112, 112-A y 112-B de la L.I.S.R.

El artículo 112 de la L.I.S.R. se refiere a las obligaciones formales de los contribuyentes, además de aquellas que se refieren al Sujeto, Objeto, Base, y Tasa previstas por otros artículos de la L.I.S.R., entre las que destacan la obligación de inscribirse en el R.F.C., llevar contabilidad con los requisitos legales, expedir comprobantes de ingresos, elaborar estados de posición financiera, levantar inventario por lo menos una vez al año al cierre de cada ejercicio, presentar declaración anual, presentar declaraciones informativas, entre otras.

El artículo 112-A de la L.I.S.R. se refiere a la obligación de llevar el control de la Cuenta de Capital Afecto a la Actividad Empresarial, el cual se compondrá por el capital inicial, las aportaciones, los retiros, la actualización de las anteriores por efecto de la inflación, y los retiros de que ella se realicen.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

El artículo 112-B de la L.I.S.R. se refiere a la obligación de llevar el control de la Cuenta de Utilidad Fiscal Empresarial, misma que se adiciona por la utilidad fiscal de cada ejercicio, sus actualizaciones por efectos de la inflación, y los retiros de que ella se realicen.

En consecuencia lógica, aquellos que no cumplan con todas las obligaciones previstas en los arts. 112, 112-A y 112-B de la L.I.S.R., están excluidos de los beneficios del Art. 26-A del C.F.F., siendo responsables de cubrir los créditos fiscales que determine la autoridad fiscal con todo su patrimonio personal, inclusive aquel que no es afecto a la Actividad Empresarial.

Es importante considerar, que tratándose de personas que se hallen en matrimonio bajo régimen de sociedad conyugal o bajo régimen de separación de bienes, existen consideraciones a tomar en cuenta con respecto a los bienes del particular que podrán ser sujetos del cumplimiento de un crédito fiscal, razón por la cual se recomienda sea consultado el apartado 5.27 de este estudio.

## **4.1.5 Ventajas y Desventajas de los diferentes Regímenes de Actividades Empresariales.**

Aun cuando, no es el propósito de este estudio, además de los aspectos relativos al alcance de la responsabilidad de las personas físicas, también es un factor de consideración el tomar en cuenta las diferentes opciones que existen para tributar de una forma más económica dentro del Impuesto Sobre la Renta, siendo estas contempladas por la misma ley, y por lo tanto plenamente legales.

### **1.- Régimen General de Ley (Título IV Capítulo VI Sección I de la L.I.S.R.)**

Este régimen presenta la ventaja de que en exclusiva es el único régimen fiscal que goza de los beneficios propios del Art. 26-A del C.F.F., en lo relativo a la salvaguarda del patrimonio particular de los contribuyentes ante la exigencia de un crédito fiscal, en el cual el monto del crédito no podrá ser mayor al valor de los bienes afectos a la Actividad Empresarial del Contribuyente, siempre que se cumplan todos con "todos los requisitos previstos por los arts. 112, 112-A y 112-B de la L.I.S.R."; Aspectos ya considerados en el apartado 4.1.3 y 4.1.4 de este estudio.

Este régimen presenta la desventaja que deben de ser cubiertos una gran cantidad de requisitos fiscales (ya considerados en el apartado 4.1.2 de este estudio), y principalmente el hecho de que la tasa impositiva en el I.S.R. es muy alta (35% sobre utilidades fiscales) en comparación de los otros dos regímenes de actividades empresariales para las personas físicas, descritos a continuación.

### **2.- Régimen Simplificado (Título IV Capítulo VI Sección II de la L.I.S.R.)**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Este régimen presenta la ventaja de que los pagos del I.S.R. se realizarán en la medida de que el contribuyente "disponga" de las utilidades generadas por la actividad empresarial, pues aunque el art. 119-B de la L.I.S.R. previene que se harán pagos por la disminución de las Entradas y las Salidas. Situación que en la práctica solo se logra cuando se hace una disposición en efectivo de las utilidades, así como cuando se incurre en gastos No Deducibles, mismos que no pueden considerarse como Salidas autorizadas. A la base gravable (entradas menos salidas) se le aplicarán los Arts. 141, 141-A y 141-B de la L.I.S.R., lo que dará como consecuencia que se paguen tasas de impuestos que varían de 0% al 40% en función del nivel de la base gravable del contribuyente. Este sistema de Entradas menos Salidas permite al empresario el pagar el impuesto hasta que verdaderamente llega a sus manos, permitiendo así que las utilidades permanezcan en la empresa a través de depósitos bancarios o de bienes, sin generar ni pagar el I.S.R. correspondiente, lo que facilita una capitalización y un crecimiento más acelerado de la misma empresa.

Este régimen presenta la desventaja de que solo pueden pertenecer en exclusiva a este Régimen, aquellas personas previstas en los art. 119-A de la L.I.S.R., el cual comprende principalmente al sector agrícola, ganadero, pesquero y silvícola, así como al sector del Autotransporte de Pasajeros y Carga. Siendo opcional para los artesanos, que no rebasen \$2'986,618.00 (cantidad vigente al 1 de enero de 2000)

### 3.- Régimen de Pequeños Contribuyentes (Título IV Capítulo VI Sección III de la L.I.S.R.)

Este régimen presenta la ventaja de que los pagos del I.S.R. se realizarán en la medida de que el contribuyente cobre ingresos en efectivo, bienes o servicios, aplicando una tasa variable del 0% al 2.5% sobre sus ingresos brutos, sin considerar deducción alguna. Situación que puede ser muy conveniente para empresas con porcentajes de utilidades mayores al 6.25%, ya que hipotéticamente resulta más económico aplicar la tasa máxima del 2.5% de I.S.R. a empresas con utilidades superiores al 6.25% de sus ingresos, en comparación con el costo fiscal de aplicar la tasa máxima del 40% de I.S.R. a empresas con utilidades superiores al 6.25% de sus ingresos.

Este régimen presenta la desventaja de que No conviene para empresas con márgenes de utilidad inferiores al 6.25%, o inclusive tratándose de empresas que obtienen pérdidas fiscales, ya que podrían caer en el supuesto hipotético de tener que pagar una tasa máxima del 2.5% sobre sus ingresos brutos, aun cuando la empresa incurrió en pérdidas.

Así mismo, este régimen no permite el acreditamiento de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, situación que es desventajosa para empresas que tienen previsto generar pérdidas en sus primeros ejercicios de operación, en virtud de fuertes proyectos de inversión que no se recuperan en el corto o mediano plazo.

También es una limitante de este régimen fiscal, que el nivel de ingresos máximo para estas empresas no podrá exceder de \$2'986,618.00 (cantidad vigente al 1 de enero de 2000) según lo dispuesto en el art. 119-M de la L.I.S.R., y en caso de exceder a este nivel de ingresos, deberán emigrar al Régimen General de Ley o al Régimen Simplificado según sea el caso del tipo de actividad que desarrolle el contribuyente.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

También es una desventaja que no podrán pertenecer a este régimen aquellos contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior obtuvieron ingresos en mas de un 25% por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos. Lo que significa, que por lo menos podrán pertenecer a este régimen fiscal, durante el primer ejercicio o sucesivos en que realicen las actividades de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos, siempre que sus ingresos por estas actividades no se excedan de un 25% de sus ingresos totales por sus demás actividades empresariales.

## **4.1.6 Requisitos para el Cambio de Régimen en Actividades Empresariales.**

El Régimen General de Ley para Actividades Empresariales prohíbe el hecho de que un contribuyente emigre de este régimen fiscal al régimen de Pequeños Contribuyentes, salvo que se encuentre en los supuestos de excepción previstos en el art. 119-Ñ de la L.I.S.R. cuarto párrafo, que previene haber tributado en el régimen General de Ley hasta por los dos ejercicios inmediatos anteriores, siempre que estos hubieran comprendido el ejercicio de inicio de actividades y el siguiente, así como el hecho de que sus ingresos no hubiesen excedido de \$2'986,618.00 (cantidad vigente al 1 de enero de 2000).

Los contribuyentes del Régimen General de Ley para Actividades Empresariales podrán emigrar al Régimen Simplificado, siempre que cumplan con los requisitos para pertenecer a este régimen según lo dispuesto en el art. 119-A de la L.I.S.R. en su párrafo.

El Régimen Simplificado permite el hecho de que un contribuyente emigre fácilmente al régimen de Pequeños Contribuyentes, si así lo desea, según se dispone en el art. 119-M de la L.I.S.R. en su párrafo tercero y el art. 119-A de la L.I.S.R. en su párrafo primero. Sin embargo, si posteriormente desea abandonar el Régimen de Pequeños Contribuyentes, lo podrá hacer solo por una ocasión, ya podrán volver a tributar en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, según lo dispone el art. 119-Ñ de la L.I.S.R. cuarto párrafo

Los contribuyentes del Régimen Simplificado podrán emigrar al Régimen General de Ley, sin que exista restricción alguna al respecto.

El Régimen de Pequeños Contribuyentes podrán emigrar al Régimen General de Ley o al Régimen Simplificado, con la única salvedad de que Nunca podrán volver a tributar en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, según lo dispone el art. 119-Ñ de la L.I.S.R. cuarto párrafo

## **4.2 Personas físicas No afectas al Régimen General de Actividades Empresariales de la Ley del I.S.R.**

### **4.2.1 Definición y Alcance.**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

El Título IV de la L.I.S.R. previene lo relativo a las personas físicas y todos los casos en que pueden ser sujetas del Impuesto Sobre la Renta, y el Capítulo VI del mismo Título es relativo a los ingresos por Actividades Empresariales; luego entonces, las Personas físicas No afectas al Régimen General de Actividades Empresariales de la L.I.S.R. son todas aquellas que no se ubican en el Título IV Capítulo VI de la L.I.S.R.

Son Personas físicas No afectas al Régimen General de Actividades Empresariales de la Ley del I.S.R., entre otras:

- Los Asalariados
- Los que perciben honorarios Asimilables a Salarios.
- Los que perciben ingresos por Honorarios.
- Los que perciben ingresos por Arrendamiento de Inmuebles.
- Los que perciben ingresos por Enajenación de Bienes.
- Los que perciben ingresos por Adquisición de Bienes.
- Los que perciben ingresos por Dividendos y Ganancias de Personas Morales.
- Los que perciben ingresos por Intereses.
- Los que perciben ingresos por Obtención de Premios.
- Los que perciban ingresos No incluidos en las clasificaciones anteriores.

Adicionalmente son Personas físicas No afectas al Régimen General de Actividades Empresariales de la Ley del I.S.R., las contempladas en el Título V, correspondiente a :

- Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuente de Riqueza ubicada en Territorio Nacional.

## **4.2.2 Regla General, es responsable de sus obligaciones fiscales por todo su patrimonio.**

A diferencia de lo Previsto en el Art. 26-A del C.F.F., no existe norma fiscal que imponga límites al importe por el que tendrán que responder las personas físicas previstas en el Apartado 4.2.1 cuando por actos propios sean responsables de algún tipo de Responsabilidad Fiscal; luego entonces podemos entender que estas responderán por el total de su patrimonio al no tener mas límite que el importe de su mismo patrimonio.

Tratándose de Responsabilidad Solidaria, esta se configura por actos no propios, sino porque la ley les da ese carácter a un responsable indirecto, y en este caso, si existen limitantes económicas que aplican dependiendo del caso concreto de Responsabilidad Solidaria en que se encuentre el sujeto, mismos casos que son tratados en el Capítulo V de este estudio.

Por ultimo, a pesar de que los contribuyentes y los responsables solidarios deberán responder por el total de su patrimonio al no tener mas límite que el importe de su mismo patrimonio, puede darse el caso de que el importe de los adeudos fiscales sea superior al de su patrimonio, y por lo tanto caeríamos en el caso de "Insolvencia Económica", ante lo cual dichos créditos fiscales solo serán cubiertos hasta donde alcance a cubrir el patrimonio de la persona, sin que exista necesidad de que esta todavía contraiga prestamos o involucre a otras personas que no legalmente no son responsables solidarios, situación que agrava todavía mas a la del obligado principal.

El tema de "Insolvencia Económica" es tratado con mayor detalle en el apartado 1.9 de este estudio, razón por lo cual, se invita a que sea consultado para profundizar en el mismo.

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## **CAPÍTULO V : PERSONAS FÍSICAS RELACIONADAS CON OTRAS PERSONAS FÍSICAS O MORALES QUE ADQUIEREN EL CARÁCTER DE RESPONSABLE SOLIDARIOS Y SUBSIDIARIOS.**

Son diversas las personas a las que las leyes fiscales les dan el carácter de Responsables Solidarios, a continuación procederemos al análisis de cada caso.

### **5.1 Revendedores y Recaudadores de Contribuciones.**

El Código Fiscal de la Federación en su Art. 26 fracc. I, da el carácter de responsable solidario a quienes tengan la obligación de recaudar contribuciones.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*I.- Los revendedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones*

En este caso se ubican las empresas que pagan sueldos y salarios, y las personas morales que hacen pagos por concepto de honorarios, arrendamiento y dividendos a las personas físicas.

Con respecto al pago de sueldos y salarios, es obligación de los patrones, ya sean personas físicas o morales el hecho de que de manera simultánea al pago de los sueldos, se deberá realizar la retención del respectivo impuesto, para su entero posterior mediante declaración de la empresa.

Ahora bien, como puede advertirse del estudio de la siguiente tesis y la Sentencia dictada entorno a la misma, No se determina crédito fiscal por Responsabilidad Solidaria al Patrón que incumpla con la obligación de retener el impuesto correspondiente por concepto de pago de sueldos, y con respecto a los impuestos que dejaron de retenerse. Sino que la sentencia determina que en este caso, solo dará lugar a que sean rechazadas las deducciones correspondientes por el pago de sueldos y salarios, ya que se incumplió con la obligación de retener y enterar los impuestos correspondientes en los términos del Art. 24 de la L.I.S.R. Fracc. V Último Párrafo

*L.I.S.R., ARTÍCULO 24.- Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:*

*V.- Que se cumplan las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pago al extranjero, sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 58 de esta Ley.*

*Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo 1 del Título IV se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refieren los artículos 83, fracción I y 83-A de esta Ley.*

25403

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sección

R.T.F.F.: Año II. No. 13. Agosto 1999.

Tesis: IV-P-1aS-55

Página: 31

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- SU RETENCIÓN Y ENTERO RESPECTO DE SALARIOS PAGADOS A PERSONAS QUE PRESTAN SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*De conformidad con los artículos 83 y 83-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, quienes efectúan pagos de salarios a personas que prestan servicios personales subordinados, están obligados a retener y enterar el impuesto sobre la renta en términos del artículo 80-B y 81 de la citada Ley; por lo que los contribuyentes que cubran salarios a trabajadores que les prestan servicios personales subordinados, deberán retener el impuesto respecto de los pagos que sean considerados como ingresos para los contribuyentes trabajadores, aplicando el crédito al salario mensual de éstos en los términos a que alude el artículo 80-B de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para que con ello se acredite el impuesto que resulte a cargo de los sujetos de esta contribución y que guardan relación laboral con el patrón encargado de enterar el impuesto sobre la renta a las autoridades hacendarias. (4)*

*Juicio No. 100(14)140/98/6907/98.- Resuelto por la Primera Sección del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 16 de febrero de 1999, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Ma. Del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. José Gustavo Ruiz Campos.  
(Tesis aprobada en sesión de 6 de abril de 1999).*

317 (acompañada de tesis 25403)

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sección

R.T.F.F.: Año II. No. 13. Agosto 1999.

Tesis: IV-P-1aS-55

Página: 31

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- SU RETENCIÓN Y ENTERO RESPECTO DE SALARIOS PAGADOS A PERSONAS QUE PRESTAN SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS.-**

## CONSIDERANDO

CUARTO.- .....

*El argumento de la actora es infundado en atención a que hace una incorrecta interpretación de los artículos en que apoya su argumento.*

*Del oficio 324-SAT-R8-L62-D-2-10507, que contiene la determinación del crédito, objeto del recurso administrativo, al referirse al concepto que se estudia, la autoridad determinó lo que enseguida se transcribe:*

**"B) EN SU CARÁCTER DE RETENEDOR**

**1.- DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.**

*Se observa como impuesto pendiente de pago a la fecha del presente oficio, la cantidad de N\$2'932,208.00 equivalente a \$2,932.208.00 por concepto del impuesto de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, que por responsabilidad solidaria debió ser retenido y enterado al Fisco Federal por la contribuyente, por pagos de N\$21,913,175.00 equivalente a \$21,913,175.00 efectuados a personas físicas que tienen relación laboral con ella, toda vez que la misma no ha proporcionado documentación (declaraciones) con la que comprueba el entero de dicho impuesto con fundamento en el artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en relación con el artículo 26 fracción I del Código Fiscal de la Federación ordenamientos vigentes en el ejercicio revisado.*

*Lo anterior en base a lo manifestado en el Apartado I Letra A) del Considerando Único de la presente resolución, el que se da por reproducido para los efectos procedentes.*

**2.- DE LOS INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE.- RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Se observa como impuesto pendiente de pago a la fecha del presente oficio la cantidad de N\$43,732.00 equivalente a \$43,732.00 por concepto de los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, que por responsabilidad solidaria debió ser retenido y enterado al Fisco Federal por la contribuyente por pagos de N\$437,321.00 equivalentes a \$437,321.00 efectuados a personas físicas independientes, toda vez que la misma no ha proporcionado documentación (declaraciones) con la que comprueba el entero de dicho impuesto con fundamento en el artículo 86 cuarto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta en relación con el artículo 26 fracción I del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en el ejercicio revisado.*

*Lo anterior en base a lo manifestado en el Apartado I Letra A) del considerando único de la presente resolución, el que se da por reproducido para los efectos procedentes."*

*Ahora bien, los artículos 24 fracción V segundo párrafo, 83 fracción I y 83-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen:*

*"ARTÍCULO 24.- Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:*

*V.- Que se cumplan las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pago al extranjero, sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 58 de esta Ley.*

*Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refieren los artículos 83, fracción I y 83-A de esta Ley.*

*ARTÍCULO 83.- Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este capítulo tendrán las siguientes obligaciones:*

*I.- Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 80, y entregar en efectivo las cantidades a que se refieren los artículos 80-B y 81 de esta Ley.*

*ARTÍCULO 83-A.- Quienes hagan los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al crédito al salario a que se refieren los artículos 80-B y 81 de esta Ley sólo podrán entregar al contribuyente las diferencias que resulten a su favor con motivo del crédito al salario siempre que cumpla con los siguientes requisitos:*

*I.- Que lleven los registros de los pagos por los ingresos a que se refiere este Capítulo, en el que se identifique en forma individualizada a cada uno de los contribuyentes a los que se les realicen dichos pagos.*

*II.- Que se conserven los comprobantes en los que se demuestre el monto de los ingresos pagados en los términos de este Capítulo, el impuesto que en su caso, se haya retenido, y las diferencias que resulten a favor del contribuyente con motivo del crédito al salario.*

*III.- Que cumpla con las obligaciones previstas en las fracciones I, II, V y VI del artículo 83 de esta ley.*

*IV.- Que se hayan pagado las aportaciones de seguridad social y las mencionadas en el artículo 77-A de esta Ley que correspondan por los ingresos de que se trate."*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Conforme a las transcripciones de los preceptos en que apoya sus argumentos la actora y del estudio que se hace a la determinación del concepto que se analiza, se tiene que no le asiste la razón a la enjuiciante, al comprobarse que se hace una indebida interpretación de los artículos 83 fracción I y 83-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dado que en la especie el rechazo de la deducción es relativa al impuesto de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, así como de los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, y los preceptos en que pretende apoyar su argumento la actora, se refieren a pagos que a su vez son ingresos y créditos de salario, situación ésta muy distinta a la retención y entero de impuestos a cargo de terceros a que se refiere la fracción V, del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece que uno de los requisitos para que proceda la deducción, es que se cumpla con la obligación de retener y enterar el impuesto correspondiente, respecto de los pagos efectuados a personas físicas que tienen relación laboral con la contribuyente, lo que en el caso no hizo la enjuiciante, dejando de probar en la fase administrativa y en esta instancia, que haya efectuado el entero correspondiente respecto del impuesto de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado e independiente y del impuesto de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.*

*b) Por otro lado, sostiene la actora que en relación a la determinación de responsabilidad solidaria, la misma no está debidamente fundada ya que sólo se cita el artículo 26 fracción I del Código Fiscal de la Federación, dejando de expresar cómo la conducta u omisión se adecúa a la hipótesis legal.*

*El argumento de la actora es infundado, ya que contrariamente a lo sostenido por ella, en el caso no se está determinando una responsabilidad solidaria, ya que como puede advertirse de las transcripciones realizadas en párrafos anteriores, respecto de la determinación del crédito, la autoridad no determina crédito alguno por responsabilidad solidaria, sino que las cantidades que se citan obedecen a un rechazo de deducciones al no cumplir la contribuyente como responsable solidaria, con la obligación de retener y enterar al fisco federal los pagos efectuados a personas físicas que tienen relación laboral con la contribuyente. No se debe perder de vista lo establecido por los artículos 80-B y 81 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que textualmente disponen:*

*"Artículo 80-B.- Las personas que hagan pagos que sean ingresos para el contribuyente de los mencionados en el primer párrafo o la fracción I del artículo 78, salvo en el caso del sexto párrafo siguiente a la tarifa del artículo 80 de esta Ley, calcularán el impuesto en los términos de este último artículo aplicando el crédito al salario mensual que resulte conforme a lo dispuesto en los siguientes párrafos, en lugar del acreditamiento a que se refiere el segundo párrafo siguiente a la tarifa del artículo 80 mencionado.*

*Las personas que efectúen las retenciones por los pagos a los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, acreditarán contra el impuesto que resulte a cargo de los contribuyentes, en los términos del artículo 80 disminuido con el monto del subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 80-A de esta Ley por el mes de calendario de que se trate, el crédito al salario mensual que se obtenga de aplicar la siguiente tarifa.*

*Artículo 81.- Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 80 de esta Ley, calcularán el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados..."*

*De las transcripciones antes referidas, se puede advertir que en el caso, si la hoy actora efectuó pagos por servicios personales subordinados, está obligada a retener el impuesto anual respecto de pagos que sean ingresos para los contribuyentes aplicando el crédito al salario mensual, acreditando con ello el impuesto que resulte a cargo de los contribuyentes que guardan una relación laboral con la contribuyente hoy actora, pero de ninguna manera se le está determinando un crédito en calidad de responsable solidario, ya que, se insiste, sólo obedece a la falta de cumplimiento de retener y enterar el impuesto como responsable solidario en términos de los artículos 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26 fracción I del Código Fiscal de la Federación, lo que originó que se rechazaran las deducciones efectuadas por la contribuyente.*

*Por lo anteriormente expuesto*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 236, 237, 239 fracción I y 239-A, fracción I, inciso a) del Código Fiscal de la Federación en vigor, es de resolverse y se resuelve:*

*I.- La parte actora no probó su acción, en consecuencia;*

*II.- Se reconoce la validez de la resolución impugnada, precisada en el resultando primero de este fallo.*

*III.- NOTIFIQUESE.- Con copia autorizada de esta resolución devuélvanse los autos a la Sala Regional que corresponda una vez que haya quedado firme o en su caso se resuelva en definitiva el presente asunto y en su oportunidad archívese este expediente.*

*Así lo resolvió la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en sesión de 16 de febrero de 1999, por unanimidad de 4 votos a favor de los CC. Magistrados Luis Malpica de Lamadrid, Ma. del Consuelo Villalobos Ortiz, Jorge Alberto García Cáceres y Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez.*

*Fue ponente en el presente asunto la C. Magistrada Ma. del Consuelo Villalobos Ortiz, a cuya ponencia se hizo adición.*

*Se formuló el presente engrose el 8 de marzo de 1999, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 22, fracción III y 37, fracción III de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en vigor. Firma el Magistrado, Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, ante la C. Lic. Ma. del Carmen Cano Palomera, Secretaria Adjunta de Acuerdos que da fe.*

Con respecto al pago de honorarios y arrendamiento, es obligación de las personas morales el realizar las retenciones correspondiente de I.S.R. e I.V.A., para su entero posterior mediante declaración. Si se sucediera el caso de persona moral que no realice las retenciones correspondientes, entonces caeríamos en el supuesto contemplado con anterioridad de sueldos y salarios, en donde lo único que procede en el rechazo de la deducción por parte de quien pague sueldos, rentas u honorarios, ya que no se trata de actos propios por tratarse de personas distintas la que paga y la que recibe el ingreso.

Ahora bien, tratándose de un contribuyente que sea Responsable Solidario, por actos que no sean propios, como es el caso anterior de quien pague sueldos, rentas u honorarios, en ningún caso podrán aplicarse multas, ya que se trata de Responsabilidad Solidaria, según lo muestra la siguiente tesis en concordancia con el art. 26 último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

218245

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: X-Octubre

Página: 378

*MULTA FISCAL, POR OMISIÓN DE RETENCIÓN DE IMPUESTOS. IMPROCEDENCIA DEL ARTÍCULO 76 FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Como la multa que se impuso a la quejosa, no fue como directa obligada sino como responsable solidaria, no tiene aplicación el contenido del artículo 76, fracción III del Código Fiscal de la Federación, que es claro al establecer sanción con un 150%, tratándose de infracciones que originen la omisión total o parcial en el pago de contribuciones ya retenidas; porque el artículo 26 del Código Tributario, en su último párrafo expresamente establece que la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios con excepción de las multas, lo que significa que al responsable solidario que omite retener, no procede aplicarle dicha multa.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

## PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 191/92. Industrias Castro, S.A. de C.V. 18 de junio de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Arroyo Montero. Secretario: Julio Jesús Ponce Gamiño.

Revisión fiscal 383/90. Garza Alimentos, S.A. de C.V. 6 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Arroyo Montero. Secretario: Julio Jesús Ponce Gamiño.

En el caso de la siguiente tesis, si es procedente la multa tratándose de actos propios, ya que según lo dispuesto por el art. 123, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas morales que pagan dividendos a personas físicas, tienen la obligación de retener el impuesto que corresponda, y como es la misma empresa la que hace el pago a sus accionistas, tiene la obligación de retener, entonces se trata de actos y omisiones propios, pues no es otro contribuyente, sino que es ella misma quien incumplió con la obligación, por los que si procede la multa.

18897

Tercera Época.

Instancia: Primera Sala Regional Occidente. (Guadalajara)

R.T.F.F.: Año V. No. 59. Noviembre 1992.

Tesis: III-TASR-X-36

Página: 32

### RESPONSABILIDAD DIRECTA DEL RETENEDOR.- LA MULTA POR INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE RETENER CONTRIBUCIONES CORRESPONDE A ACTOS Y OMISIONES PROPIOS DE EL.-

Para la procedencia y legalidad de la multa que tiene su motivación en la omisión en el pago de la contribución que la actora debió retener, obligación derivada de lo que establece el artículo 123, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la invocación de lo estipulado por el artículo 26, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que no se está en la hipótesis de que la promovente responda por una multa que se impone a otro contribuyente y que, como responsable solidario del crédito principal se le cobre como accesorio, sino que en el caso se le impone la sanción a la actora en relación a actos y omisiones propios, pues no es otro contribuyente, sino que es ella misma quien incumplió con la obligación que le determina el citado artículo 123 fracción II, hipótesis diversa también prevista en el referido artículo 26 del Código Tributario. (6)

Juicio No. 53/91.- Sentencia de 28 de junio de 1991, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Miguel Angel García Padilla.- Secretario: Lic. Abel Gustavo Mazatán García. (Tesis aprobada el 11 de noviembre de 1992).

Con respecto a este tipo de contribuyentes, es decir aquellos que tienen la obligación de retener, el Contador Publico que dictamina para efectos fiscales tiene que tener la precaución de cumplir con los siguientes artículos al elaborar su dictamen.

R.C.F.F. ARTÍCULO 51.- La información a que se refiere el artículo anterior, deberá reunir los siguientes requisitos:

III.- La información a que se refiere la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, deberá expresarse en miles de pesos y deberá contener los índices numéricos y conceptos respectivos en base a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría y sujetarse a lo siguiente:

b). La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor deberá contener:

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

2.- *Se declarará bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligado; que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos las autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones que se describen, o bien, la mención expresa de que no hubo.*

*R.C.F.F. Artículo 51-B.- La información a que se refiere el artículo 51-A de este Reglamento, deberán reunir los siguientes requisitos:*

*VII.- La relación de contribuciones a cargo de la donataria o en su carácter de retenedora, deberá ir suscrita por el representante legal y contener:*

*b).- Se declarará que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligada que las únicas obligaciones solidarias como retenedora de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos solamente las autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones que se describen o bien, la mención expresa de que no los hubo.*

El artículo 109, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

**ARTÍCULO 109.** *Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:*

**II.** *Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la Ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.*

Luego entonces, este delito de defraudación fiscal equiparable podrían llegar a cometerlo los patrones que omitan enterar oportunamente lo que hubieren recaudado o retenido por concepto de contribuciones. Sin embargo, aunque textualmente se cita que sea "oportunamente", en atención al art. 73 del C.F.F. se concede el perdón automático cuando se corrija esta situación de forma espontánea por parte del contribuyente, es decir, antes de que las autoridades ejerciten sus facultades de comprobación.

Adicionalmente, para que se configure este delito, se requiere que previamente se hubieran retenido o recaudado las contribuciones. Y si estuviéramos en el caso de que no existió recaudación ni retención de contribución alguna, entonces no podría configurarse el delito, ya que nunca se obtuvo beneficio alguno por la falta de pago de una contribución que aunque fue recaudada o retenida, esta nunca llegó a su destino final.

## **5.2 Notarios, Corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales.**

El Código Fiscal de la Federación en su Art. 26 fracc. I y II, da el carácter de responsable solidario a quienes tengan la obligación de recaudar contribuciones, así como quien tenga que efectuar pagos provisionales por cuenta de otros.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*I.- Los revendedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.*

*II.- Las personas que están obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.*

En este caso se ubican las Notarios y quienes tengan funciones notariales, previniendo la ley que cuando realicen actos relacionados con la Enajenación de Inmuebles o Adquisición de Bienes que sean consignadas en escrituras publicas, deberán realizar el calculo del I.S.R. bajo su responsabilidad y enterarlo a cuenta de pago provisional del enajenante dentro de los 15 días siguientes a la celebración del acto.

**L.I.S.R. ARTÍCULO 103.-** *Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de inmuebles, efectuarán ... En operaciones consignadas en escrituras públicas, el pago provisional se hará mediante declaración, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas.*

## CAPÍTULO V

### *De los Ingresos por Adquisición de Bienes*

**L.I.S.R. ARTÍCULO 106.-** *Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, En operaciones consignadas en escritura pública, en las que el valor del bien de que se trate se determine mediante avalúo, el pago provisional se hará mediante declaración, que se presentará dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán mediante la citada declaración en las oficinas autorizadas.*

## TÍTULO V

### *De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de*

#### *fuentes de riqueza ubicada en territorio Nacional*

**L.I.S.R. ARTÍCULO 150.-** *En los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional cuando en el país se encuentren dichos bienes.*

*obtención del ingreso. Los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad, lo harán constar en la escritura y lo enterarán mediante declaración en las oficinas autorizadas que correspondan a su domicilio, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firma la escritura. En los casos a que se refiere este párrafo se presentará declaración por todas las enajenaciones aun cuando no haya impuesto a enterar.*

La siguiente Tesis es relativa a la forma en que se da tratamiento a los casos de adquisición de bienes inmuebles por prescripción positiva realizados antes de 1977, en los cuales no se contemplaba la posibilidad de que estuvieran exentos; con lo cual, por un error el notario, se hace sujeto de Responsabilidad Solidaria, ya que no determino ni entero el impuesto relativo por un "acto propio".

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

9479

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año VII. No. 76. Abril 1986.

Tesis: II-TASS-8662

Página: 873

## RENTA.- ADQUISICIÓN DE INMUEBLES POR PRESCRIPCIÓN POSITIVA.-

*En el Reglamento del Impuesto sobre la Renta publicado el 10 de febrero de 1954, en el Diario Oficial de la Federación, no se establecía que los bienes inmuebles adquiridos por prescripción positiva protocolizados ante un Notario Público, estuviesen exentos del pago del impuesto sobre la renta; en estas condiciones, si el Notario no retuvo el impuesto correspondiente se constituye en responsable solidario, porque al momento de la protocolización del inmueble el Reglamento de la materia vigente lo era el de 10 de febrero de 1954 y no el de 4 de octubre de 1977, el cual sí establecía que no quedaría gravado el ingreso percibido por adquisición por prescripción positiva de un bien inmueble. (107)*

*Revisión No. 395/82.- Resuelta en sesión de 22 de abril de 1986, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Ana Rosa Rice Peña.*

Mediante la siguiente tesis, se puede analizar como es que los Notarios tienen interés jurídico para impugnar resoluciones relativas a los actos de enajenación de inmuebles que celebren mediante Juicio de Nulidad, ya que al ser responsables solidarios, se ven afectados directamente por el contenido de alguna resolución que le imponga alguna carga.

1665

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año III. Nos. 13 a 15 Tomo II. Julio - Diciembre 1980.

Tesis: II-TASS-1873

Página: 783

## NOTARIOS PÚBLICOS.- SI TIENEN INTERÉS JURÍDICO PARA IMPUGNAR EN JUICIO DE NULIDAD LAS RESOLUCIONES RELATIVAS AL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE TRASLACIÓN DE DOMINIO DE BIENES INMUEBLES.-

*Si por una parte, en los términos del artículo 14, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, los notarios públicos son responsables solidariamente cuando autoricen algún acto jurídico o den trámite a algún documento, si no se cercioran de que se han cubierto los impuestos o derechos respectivos, o no den cumplimiento a las disposiciones correspondientes que regulan el pago del gravamen de que se trata; y por la otra, de conformidad con el artículo 457 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, vigente en el año de 1975, se establece que les será aplicable a los causantes del impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles, así como a los notarios, entre otros funcionarios autorizados legalmente para dar fe pública, lo dispuesto en los artículos 10 y 716 de la propia ley, los cuales establecen la competencia de la Tesorería del Distrito Federal respecto de la administración y recaudación de los impuestos, derechos, productos o aprovechamientos y la forma en que deben realizarse esas funciones, así como la posibilidad de imponer sanciones a quienes transgredan el contenido de la citada ley, resulta claro que efectivamente los notarios públicos tienen interés jurídico para impugnar en juicio de nulidad las resoluciones relativas al pago del impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles. (301)*

*Revisión No. 454/76.- Resuelta en sesión de 18 de noviembre de 1980, por mayoría de 4 votos, 1 más con el resolutivo y 2 en contra.- Magistrada Ponente: Margarita Lomeli Cerezo.- Secretario: Lic. Raúl A. Pallares Valdez. (Se resolvió parcialmente).*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Siempre que se cometa una irregularidad en la cual son responsables solidarios, siempre están en posibilidad de corregir su situación fiscal, mediante el cumplimiento espontaneo que los libera de cualquier multa, en el entendido de que el "cumplimiento espontaneo" se configura antes de que la autoridad ejercite legalmente sus facultades de comprobación, las cuales se inician mediante la notificación del ejercicio de sus facultades.

Es destacable el hecho previsto en el art. 73 de C.F.F., de que corresponde al mismo notario el calculo del impuesto, situación que lo ubica en el supuesto de responsabilidad solidaria por actos propios en lo relativo al cálculo del mismo impuesto, ya que son ellos quienes directamente calculan el impuesto, con lo cual, son sujetos de los accesorios y multas derivadas del incorrecto calculo y entero del impuesto. Y los contribuyentes solo serán responsables por las contribuciones omitidas, sin los accesorios respectivos.

Ahora bien, si el origen de un crédito fiscal fuere atribuible a que el enajenante y el adquirente le proporcionaren datos falsos o incorrectos, entonces el notario no será sujeto de responsabilidad solidaria por el crédito fiscal, y las contribuciones y accesorios serán a cargo de los contribuyentes.

*C.F.F. Artículo 73.- No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones (ultimo párrafo)*

*Siempre que se omita el pago de una contribución cuya determinación corresponda a los funcionarios o empleados públicos o a los notarios o corredores titulados, los accesorios serán, a cargo exclusivamente de ellos, y los contribuyentes sólo quedarán obligados a pagar las contribuciones omitidas. Si la infracción se cometiere por inexactitud o falsedad de los datos proporcionados por los contribuyentes a quien determinó las contribuciones, los accesorios serán a cargo de los contribuyentes.*

Adicionalmente, tratándose de fedatarios públicos, el art. 27 párrafo 8 y 9 del Código Fiscal de la Federación previene que cuando se realicen actas constitutivas, estos deberán exigir que en un plazo de 1 mes se realice el registro de la empresa ante el Registro Federal de Contribuyente, y en caso de omisión, deberá informar a la S.H.C.P. de dicha omisión. Con respecto a los socios, en los documentos de actas constitutivas o actas de asamblea se deberá asentar la clave del R.F.C. de los socios, y en caso de que no cuenten con ella, estos deberán de inscribirse.

*C.F.F. Artículo 27.- (Párrafo 8 Y 9)*

*Los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se haga constar actas constitutivas, de fusión, escisión o de liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.*

*Así mismo, los fedatarios deberán asentar en las escrituras publicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deben solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, la clave correspondiente a cada socio o accionista o, en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados. Para ello, se cercioraran que dicha clave concuerde con la cédula respectiva.*

El artículo 109, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:  
**ARTÍCULO 109.** *Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

**II.** *Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la Ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.*

Luego entonces, este delito de defraudación fiscal equiparable podrían llegar a cometerlo los notarios que omitan enterar oportunamente lo que hubieren recaudado por concepto de contribuciones. Sin embargo, aunque textualmente se cita que sea "oportunamente", en atención al art. 73 del C.F.F. se concede el perdón automático cuando se corrija esta situación de forma espontánea por parte del contribuyente, es decir, antes de que las autoridades ejerciten sus facultades de comprobación.

Adicionalmente, para que se configure este delito, se requiere que previamente se hubieran retenido o recaudado las contribuciones. Y si estuviéramos en el caso de que no existió recaudación ni retención de contribución alguna, entonces no podría configurarse el delito, ya que nunca se obtuvo beneficio alguno por la falta de pago de una contribución que aunque fue recaudada o retenida, esta nunca llegó a su destino final.

## 5.3 Liquidadores y Síndicos.

El Código Fiscal de la Federación atribuye la personalidad de Responsables solidarios a los Liquidadores y a los Síndicos.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*III.- Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.*

*No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.*

Es importante recalcar que los Liquidadores y los Síndicos solamente serán Responsables solidarios por lo créditos fiscales que debieron pagar las empresas durante su gestión como tales. Ya que la misma ley previene esta salvedad al no atribuirles responsabilidad solidaria por actos que ellos mismos no realizaron y por los cuales tampoco se pueden responsabilizar.

Se entiende por Liquidador a la persona que tiene la responsabilidad de realizar los bienes y las pagar las deudas de una empresa que ha quedado disuelta, a fin de liquidar a cada socio su haber social.

*L.G.S.M. ARTÍCULO 234.- Disuelta la sociedad, se pondrá en liquidación.*

*L.G.S.M. ARTÍCULO 235.- La liquidación estará a cargo de uno o más liquidadores, quienes serán representantes legales de la sociedad y responderán por los actos que ejecuten excediéndose de los límites de su encargo.*

*L.G.S.M. ARTÍCULO 241.- Hecho el nombramiento de los liquidadores, los Administradores les entregarán todos los bienes, libros y documentos de la sociedad, levantándose en todo caso un inventario del activo y pasivo sociales.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*L.G.S.M. ARTÍCULO 242.- Salvo el acuerdo de los socios o las disposiciones del contrato social, los liquidadores tendrán las siguientes facultades:*

*I.- Concluir las operaciones sociales que hubieren quedado pendientes al tiempo de la disolución;*

*II.- Cobrar lo que se deba a la sociedad y pagar lo que ella deba;*

*III.- Vender los bienes de la sociedad;*

*IV.- Liquidar a cada socio su haber social;*

*V.- Practicar el balance final de la liquidación, que deberá someterse a la discusión y aprobación de los socios, en la forma que corresponda, según la naturaleza de la sociedad.*

*El balance final, una vez aprobado, se depositará en el Registro Público de Comercio;*

*VI.- Obtener del Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social, una vez concluida la liquidación.*

En el caso del Síndico, este tiene una labor similar a la del liquidador, con la diferencia de que se trata de empresas que han quebrado. En este caso, deben de realizar los bienes de la empresa, y proponer un convenio de pago, mismo que será autorizado por un juez.

## *LEY DE QUIEBRAS Y SUSPENSIÓN DE PAGOS*

*ARTÍCULO 11.- En todos los casos el juez, para hacer la declaración de quiebra, citará al deudor y al Ministerio Público, dentro de cinco días, a una audiencia en la que se rendirán las pruebas y en la que dictará la correspondiente resolución.*

*El Juez, bajo su responsabilidad, adoptará entre tanto las medidas provisionales necesarias para la protección de los intereses de los acreedores y para hacer la designación de síndico en los términos del artículo 28 de esta ley.*

*ARTÍCULO 15.- La sentencia en la que se haga la declaración de quiebra, contendrá, además:*

*I.- El nombramiento del síndico y de la intervención.*

*ARTÍCULO 46.- Serán derechos y obligaciones del síndico los exigidos por la buena conservación y administración ordinaria de los bienes de la quiebra y entre ellos los siguientes:*

*I.- Tomar posesión de la empresa y de los demás bienes del quebrado.*

*II.- Redactar el inventario de la empresa y de los demás bienes del mismo.*

*III.- Formar el balance, si el quebrado no lo hubiere presentado, y en caso contrario, rectificarlo si procediere, o darle su visto bueno.*

*IV.- Recibir y examinar los libros, papeles y documentos de la empresa y asentar en los primeros la correspondiente nota de visado.*

*V.- Depositar el dinero recogido en la empresa o con ocasión de pagos al quebrado, salvo en los casos que la ley excluya de modo expreso.*

*IX.- Llevar la contabilidad de la quiebra, con los requisitos que establece el Código de Comercio.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*ARTÍCULO 48.- Corresponde también al síndico:*

*I.- Presentar a la junta de acreedores proposiciones de convenio, previa aprobación judicial.*

*II.- Ejercitar y continuar todos los derechos y acciones que correspondan al deudor, con relación a sus bienes, y a la masa de acreedores contra el deudor, contra terceros y contra determinados acreedores de aquélla.*

Es a partir de que se designa al síndico o liquidador que el Representante Legal, Director, o Presidente del Consejo de Administración dejan de ejercer sus funciones, las cuales pasa al nuevo síndico o liquidador, quien ahora tiene a su cargo el manejo y la responsabilidad de la empresa. Y por lo tanto, a partir de ahora son responsables de los actos de su gestión para efectos fiscales.

Sin embargo en el plano de la responsabilidad solidaria, se da un tratamiento diferentes a los síndicos en comparación de los liquidadores.

Los liquidadores por regla general no son responsables de las deudas de la sociedad, ya que tienen personalidad jurídica independiente y patrimonio propio, y ajeno al de la sociedad que ahora representan. Por lo tanto, estos mismos no tienen porque responder de las deudas con acreedores y créditos fiscales de la empresas ahora a su cargo.

Ahora bien, el mismo C.F.F. en el art. 26 fracc. III previene como excluyente de responsabilidad solidaria a aquellos liquidadores, cuando a través de sus funciones como responsables de la sociedad, estos cumplan con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere el C.F.F. y su Reglamento.

Por lo tanto, los liquidadores deben de tener especial atención en presentar los avisos y declaraciones a que obliga el mismo C.F.F. a fin de no poner en riesgo su patrimonio por situarse en alguna causal de Responsabilidad Solidaria. Pues de lo contrario, podrían ser sujeto de Responsabilidad Solidaria.

16541

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año III. No. 36. Diciembre 1990.*

*Tesis: III-TASS-2031*

*Página: 17*

## **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR CRÉDITOS FISCALES.-**

*El liquidador de una sociedad anónima no tiene responsabilidad solidaria por los adeudos fiscales de la sociedad disuelta, salvo que de una manera expresa se hubiere acordado esa responsabilidad en la asamblea que apruebe la disolución y liquidación y se acepte, en estos términos el cargo de liquidador, ya que de otra suerte se establecería una carga personal más allá de lo previsto por el artículo 14, fracción X, del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo preceptuado por la Ley General de Sociedades Mercantiles. (10)*

*Revisión No. 620/86.- Resuelta en sesión de 21 de noviembre de 1990, por mayoría de 4 votos y 3 en contra, en cuanto a la tesis.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Ma. del Carmen Cano Palomera.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

11446

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año I. Nos. 1 a 6. Agosto/1978 - Julio/1979.

Tesis: II-TASS-17

Página: 331

## RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR CRÉDITOS FISCALES.-

*El liquidador de una sociedad anónima no tiene responsabilidad solidaria por los adeudos fiscales de la sociedad disuelta, salvo que de una manera expresa se haya acordado esa responsabilidad en la asamblea que apruebe la disolución y liquidación y se acepte, en esos términos, el cargo de liquidador, ya que de otra suerte se establecería una carga personal, más allá de lo previsto por el artículo 14 fracción X del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo preceptuado por la Ley General de Sociedades Mercantiles.*

*Revisión 965/77. Juicio 11193/76. Resolución de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 17 de enero de 1979, por 4 votos a favor, 1 en el sentido de que es fundado el agravio y 3 en contra. Ponente: Mag. Lic. Alfonso Cortina Gutiérrez.*

Tratándose de los síndicos, en el mismo contenido del Art. 26 fracc. III del C.F.F. no previene ninguna forma en que estos queden relevados de la responsabilidad solidaria; y por lo tanto todos los síndicos son responsables solidarios de la empresa con respecto a los créditos fiscales inclusive con su patrimonio particular.

Situación que es del todo preocupante e injusta, porque una empresa en quiebra tiene ese carácter cuando precisamente el valor de su deudas y obligaciones es superado por el valor de sus bienes y derechos, situación que ubica al síndico en desventaja pues precisamente la quiebra se refiere al hecho de que no existen suficientes bienes para cubrir la deudas, y entre ellas se encuentran las contribuciones. Y por lo tanto, lógicamente no podrán ser cubiertos la totalidad de los créditos fiscales, lo cual no es atribuible a una causal de irresponsabilidad o negligencia del síndico.

Esta situación es prevista por el art. 149 del C.F.F. en donde se previene que en casos de quiebra, concurso o suspensión de pagos, el fiscal federal tendrá preferencia para recibir el pago de las contribuciones, misma situación que debe ser contemplada por el síndico. A fin de obtener mayor información respecto a este tema, se solicita sea consultado el apartado 1.8 de este estudio.

Llegado el caso de que un síndico fuera responsable solidario de una empresa, es entonces cuando solamente será responsable hasta por el límite de su patrimonio personal, y en caso de que quedaran adeudos fiscales pendientes de pago, estos deberán de cancelarse por ser insolvente económicamente, atento al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que "*La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor...*"

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En cuyo caso, será función de la autoridad fiscal el buscar a otros responsables solidarios si los hubiera, ya que el sindico ha cubierto hasta su limite de responsabilidad económica, y este no deberá llegar al caso de pedir prestamos, o comprometer el patrimonio de otras personas al tratar de convencerlos a que acepten algún tipo de responsabilidad, ya que invariablemente ese patrimonio se perderá.

En virtud de lo anterior, bajo ninguna circunstancia conviene asumir el carácter de sindico de una empresa, ya que se encuentra en inminente peligro el patrimonio personal de este.

Por ultimo, en lo que respecta a la empresa, una vez que esta se haya liquidada, no podrán imponerse créditos fiscales, ya que entre otros motivos, esta ya no existe legalmente y tampoco tiene bienes para responder por los créditos fiscales, en virtud de lo cual, al existir un crédito fiscal, la autoridad inmediatamente buscara responsables solidarios conforme a lo expuesto en este capítulo.

*Séptima Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 28 Sexta Parte*

*Página: 63*

*SOCIEDADES LIQUIDADAS. NO PUEDEN FINCARSE CRÉDITOS FISCALES A SU CARGO. Del contenido de los artículos 2o., 229, 240, 242, 243, 244 y 246 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación y 2980 del Código Civil, se desprende que cuando una sociedad es disuelta y entra en liquidación, el fisco, como acreedor, tiene derecho de cobrar los créditos que tenga, en la forma que legalmente proceda y a oponerse a los acuerdos que se tomen para distribuir los bienes de la sociedad en liquidación, dentro de los cinco días siguientes a la última publicación que al respecto se haga en el periódico oficial del domicilio de la sociedad. Pero transcurrido ese término, liquidada la sociedad y cancelada su inscripción, dicha sociedad deja de existir como persona moral y, por ende, como posible sujeto de créditos fiscales, suponiendo, claro esta, que no siga subsistiendo de facto como agrupación económica diversa de sus miembros. Y en consecuencia, una vez cancelada la inscripción de una sociedad al haberse concluido su liquidación, ya no pueden fincar ni formularse a su cargo créditos fiscales, ni serle notificados, ni requerirla para su pago.*

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.*

*Revisión Fiscal RF-605/70. (355/64). Maderas y Productos Tropicales, S. de R. L. 20 de abril de 1971. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.*

## **5.4 Director, Gerente General o Administrador único de Sociedades Mercantiles.**

El artículo 60., fracciones VIII y IX, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, dispone lo siguiente:

*LGSM ARTÍCULO 60. La escritura constitutiva de una sociedad deberá contener:*

*VIII. La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores;*

*IX El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Por su parte, el artículo 10 de la propia Ley General de Sociedades Mercantiles, dispone mediante lo siguiente, cuales son las funciones del administrador de la sociedad :

*ARTÍCULO 10. La representación de toda sociedad mercantil corresponderá a su administrador o administradores, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezcan la Ley y el contrato social".*

En el aspecto fiscal, la regla general es que La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, No son responsables de los créditos fiscales a cargo de las empresas, toda vez que tienen personalidad jurídica independiente a la empresa. Prueba de ello es la siguiente Tesis :

2169

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año IV. Nos. 16 y 17. Tomo II. Enero - Mayo 1981.*

*Tesis: II-TASS-2376*

*Página: 504*

**ADMINISTRADOR DE UNA SOCIEDAD.- NO ES RESPONSABLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A CARGO DE DICHA SOCIEDAD.-**

*El administrador de una sociedad tiene obligación de llevar a cabo los trámites para el pago de los impuestos, pero no es un tercero que deba recabar los documentos donde conste el pago del impuesto, pues esta obligación corresponde exclusivamente a la sociedad, si el administrador obtiene el documento en que conste el pago, lo hace como una obligación inherente a su cargo de administrador, pero cumpliendo con una obligación de la sociedad; por ende no le es aplicable lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.(237)*

*Revisión No. 511/77.- Resuelta en sesión de 19 de marzo de 1981, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Rodolfo Pérez Castillo.*

Sin embargo, en atención al artículo 26 del C.F.F. en su fracción III párrafo tercero, se configuran tres supuestos a través de los cuales, el administrador, director general, gerente general, o cualquiera que sea el nombre con que se les designe, pueden adquirir el carácter de responsables solidarios de la empresa siempre que se den concurrentemente los siguientes supuestos :

A) Existan contribuciones causadas, no retenidas, causadas, o no enteradas durante el periodo por el cual se realizó su gestión al frente de la empresa como administrador, director general, gerente general, o cualquiera que sea el nombre con que se les designe. De tal forma, que si los créditos fiscales corresponden a periodos por los cuales ellos no estaban al frente de la empresa, entonces no serán responsables solidarios aun cuando se den los supuestos B) y C) que a continuación se citan.

B) Exista insolvencia económica por parte de la sociedad mercantil, en donde solo serán responsables por la parte del interés fiscal que no alcance a ser cubierta con los bienes de la sociedad.

C) Se presente cualquiera de los tres siguientes supuestos de irregularidad en el manejo de la empresa, mismos que son responsabilidad operativa del director :

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

a) Que la empresa no solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

Situación que a todas luces es irregular, máxime que dentro de las obligaciones de los notarios en el art. 27 párrafo octavo del C.F.F. se exige la realización de este trámite en un plazo no mayor a un mes a partir de la fecha de constitución; ante lo cual, posiblemente podríamos estar ante un caso de una sociedad irregular que posiblemente nunca ha protocolizado su acta constitutiva, y que por lo tanto no existe para efectos legales, ante lo cual es válido, que los directores respondan de los actos de la empresa en forma solidaria e ilimitada.

*L.G.S.M. ARTÍCULO 2º.- Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.*

*Los que realicen actos jurídicos como representantes o mandatarios de una sociedad irregular, responderán del cumplimiento de los mismos frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, sin perjuicio de la responsabilidad penal, en que hubieren incurrido, cuando los terceros resultaren perjudicados.*

*L.G.S.M. ARTÍCULO 7º.- Si el contrato social no se hubiere otorgado en escritura ante Notario, pero ...*

*Las personas que celebren operaciones a nombre de la sociedad, antes del registro de la escritura constitutiva, contraerán frente a terceros, responsabilidad ilimitada y solidaria por dichas operaciones.*

b) Que la empresa cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente a las autoridades, siempre y cuando, este cambio de domicilio se realice específicamente durante el desarrollo de alguno de los dos siguientes supuestos que la ley define perfectamente :

i) Siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma. Es decir , en el lapso en el cual una empresa se encuentra siendo auditada por la autoridad fiscal, y que presumiblemente se podría suponer que la empresa desaparece para evitar el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad.

ii) O cuando el cambio de domicilio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

Es decir , en el lapso en el cual una empresa se encuentra sujeta al pago o extinción de un crédito fiscal, cuya extinción todavía no se ha configurado, y que presumiblemente se podría suponer que la empresa desaparece para evitar el pago del crédito fiscal.

c) Que la empresa no lleve contabilidad, la oculta o la destruya. Este criterio, también se haya contemplado por la Ley General de Sociedades Mercantiles al responsabilizar a los administradores de la existencia de la contabilidad. El hecho de tener irregularidades en la contabilidad podría obedecer presuntivamente a que el contribuyente tiene la intención de obstaculizar las facultades de comprobación de la autoridad, al no permitirle conocer la situación financiera y no permitirle identificar los bienes de la empresa, ni las utilidades afectas a algún tipo de crédito fiscal.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*De la sociedad anónima*

*ARTÍCULO 158.- Los Administradores son solidariamente responsables para con la sociedad:*

*III.- De la existencia y mantenimiento de los sistemas de contabilidad, control, registro, archivo o información que previene la ley.*

En el supuesto de la inexistencia de la contabilidad, la autoridad podría acudir a la determinación presuntiva de ingresos por los métodos previstos en el C.F.F. en su artículos 55 y 56.

*C.F.F. Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:*

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

*IV.- No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.*

*VI.- Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.*

*La determinación presuntiva a que se refiere este artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar.*

*C.F.F. Artículo 56.- Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:*

*I.- Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.*

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

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

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

*V.- Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase.*

Luego entonces, los administradores o directores de las sociedades mercantiles por regla general no son responsables de las deudas ni de los créditos fiscales de una empresa.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Como excepción a la regla general, solo podrán ser responsables con sus patrimonio particular cuando se ubique en cualquiera de las 3 hipótesis a), b) ó c) previstas en el apartado C); y adicionalmente caigan en forma concurrente en los otros dos supuestos A) y B) mencionados en párrafos anteriores dentro de este apartado.

A continuación, se cita en forma completa el artículo 26 fracc. III párrafo tercero del C.F.F. que en este apartado nos ocupa.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

### *III.- ( párrafo tercero )*

*La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos.*

*a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.*

*b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.*

*c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.*

Concluyendo, para que el Administrador o Director de una sociedad mercantil adquiera el carácter legal de responsable solidario con dicha sociedad mercantil, deben concurrir forzosa y simultáneamente los siguientes dos elementos:

a) Un presupuesto: que la sociedad mercantil sea insolvente económicamente, es decir, que su patrimonio no alcance a cubrir el interés fiscal de la federación; y,

b) Un requisito: que la sociedad mercantil haya incurrido en alguna, algunas, o en las tres irregularidades graves que legalmente se contemplan como generadoras de la responsabilidad solidaria del representante legal de las sociedades mercantiles.

Si no concurren simultáneamente estos dos elementos, el Administrador o Director de la sociedad mercantil no será responsable solidario con ella.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Entonces pues, si los bienes de la sociedad mercantil si alcanzan a garantizar el interés fiscal, es decir, si la sociedad mercantil es solvente económicamente, entonces, el Administrador o Director de la sociedad jamás será responsable solidario, de donde se concluye que un presupuesto indispensable para que el representante legal de una sociedad mercantil sea responsable solidario con ella, lo constituye la insolvencia económica de la sociedad mercantil, presupuesto sin el cual jamás será responsable solidario el Administrador o Director de la sociedad, aun cuando la sociedad mercantil incurra en alguna o algunas de las irregularidades graves que legalmente generan la aludida responsabilidad solidaria.

Así las cosas, aunque la sociedad mercantil sea Insolvente económicamente, si dicha sociedad no ha incurrido en alguna de las tres irregularidades que en forma expresa y limitativa se consignan en la Ley como generadoras de la responsabilidad solidaria del Administrador o Director de la sociedad, dicha persona no será responsable solidario con la sociedad mercantil y, en este caso, al ser insolvente la sociedad mercantil, y no ser responsable solidario su representante legal, atento al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales deben cancelar el crédito fiscal por insolvencia del deudor, aunque el representante legal de la misma sea totalmente solvente, ya que al no ser responsable solidario con la sociedad mercantil, legalmente no está obligado a pagar las deudas de la sociedad mercantil, sin importar si el acreedor es otro particular o las autoridades, concretamente las autoridades fiscales.

Como queda claro, es sumamente fácil evitar que el Administrador o Director de la sociedad sea responsable solidario con ella: simplemente hay que inscribir en el Registro Federal de Contribuyentes a la sociedad mercantil, presentar el aviso de Ley siempre que la sociedad mercantil cambie de domicilio fiscal, y llevar contabilidad, no ocultarla ni destruirla. Cuidando estos tres sencillos aspectos, el representante legal de una sociedad mercantil jamás será responsable solidario con ella y, por lo tanto, en caso de insolvencia económica de dicha sociedad mercantil, las autoridades fiscales deberán cancelar los créditos fiscales por insolvencia del deudor, en términos del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, aunque el Administrador o Director de la sociedad sea totalmente solvente, ya que al no ser responsable solidario con la sociedad mercantil, no estará legalmente obligado a pagar las contribuciones y créditos fiscales determinados a cargo de la sociedad mercantil, y las autoridades fiscales estarán impedidas legalmente para exigirle el pago de dichas contribuciones y demás créditos fiscales determinados a cargo de la sociedad mercantil.

Del estudio del Artículo anterior, resulta evidente que solamente una empresa con un manejo muy irregular pueda caer en los supuestos de Responsabilidad Solidaria para con el Administrador o Director de la sociedad, ya que deberían concurrir simultáneamente los dos elementos siguientes :

- 1) Insolvencia de la Sociedad Mercantil.
- 2) Caer en cualquiera de los tres requisitos graves de conducta fiscal citados en el artículo 26 fracc. III incisos a) b) y c).

Sin embargo, si se llegara a determinar que se han configurado los dos requisitos anteriores, entonces el Director sería Responsable *por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad, así también "La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas..."*.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Son accesorios los siguientes según el mismo C.F.F.: Los recargos, Las sanciones, Los gastos de ejecución; y, La indemnización por cheques no pagados; tal como lo dispone el artículo 20, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

*Artículo 20.- último párrafo... Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas...".*

Desde luego, el Director de la sociedad mercantil, como responsable solidario de la misma, no está obligado legalmente a pagar las sanciones o multas impuestas a cargo de la sociedad mercantil, ya que las multas o sanciones no están comprendidas en la responsabilidad solidaria, lo que es adecuado, ya que las multas no son trascendentes, es decir, no pueden ni deben trascender de una persona a otra, ya que por ser castigos, deben aplicarse precisamente a la persona infractora, y a nadie más.

El artículo 22 Constitucional, en su primer párrafo, dispone lo siguiente:  
*"ARTÍCULO 22. Quedan prohibidas... cualesquiera otras penas... trascendentales".*

Entonces pues, las penas y las sanciones o multas, por ser castigos, sólo pueden y deben aplicarse al sujeto infractor, no pudiendo trascender a personas distintas, de donde resulta ajustado a derecho que legalmente se consigne que la responsabilidad solidaria no comprende las multas, por lo que el responsable solidario no está legalmente obligado a pagar las multas.

Por ello, si las autoridades fiscales pretenden cobrar al Director de una sociedad mercantil, que ha sido declarado legalmente responsable solidario con la misma, las multas impuestas a la sociedad mercantil, dicho proceder será ilegal y, si se acude a los Tribunales, seguramente éstos declararán la nulidad de tal actuación, ya que la responsabilidad solidaria no comprende las multas.

El límite de la responsabilidad solidaria del Director de una sociedad mercantil, es el valor de su patrimonio personal, y en caso de que este patrimonio resultara insuficiente, por ser insolvente económicamente, debe ser cancelado por las autoridades fiscales, atento al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que *"La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor..."*

Entonces pues, el Director de una sociedad mercantil, que haya sido declarado legalmente como responsable solidario con la misma, que sea insolvente económicamente, no tiene necesidad de solicitar préstamos para pagar las contribuciones omitidas por la sociedad mercantil, y sus accesorios, excepto las multas, ni de comprometer el patrimonio de personas ajenas, pidiéndoles que acepten a su vez ser responsables solidarios con él, en tanto que, conforme a estricto derecho, lo que procede es que solicite la cancelación de los créditos fiscales por ser insolvente el representante legal, responsable solidario con la sociedad mercantil.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

La siguiente Tesis versa sobre los requisitos que la autoridad debe cumplir para determinar responsabilidad solidaria a un contribuyente que era socio de una empresa, o que bien podría haber sido el administrador, toda vez que la autoridad no pudo acreditar que la empresa haya cambiado de domicilio, pues solo se concretaron a determinarlo "lógicamente" sin que a su dicho acompañaran prueba documental alguna de que ese cambio verdaderamente se haya realizado, pues solamente acredita la autoridad en sus actas que "la empresa no se encuentra operando", según información proporcionada por un notificador de la Administración Local Jurídica de Ingresos, información que resulta insuficiente para acreditar que efectivamente la empresa contribuyente haya llevado a cabo, tal cambio de domicilio.

18478

Tercera Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año XI. No. 127. Julio 1998.

Tesis: III-TASR-VII-689

Página: 286

## INFRACCIÓN AL ARTÍCULO 26, FRACCIÓN III, PÁRRAFO TERCERO, INCISO B), Y FRACCIÓN X, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

*En razón, de que la autoridad demandada indebidamente le determinó al demandante una responsabilidad solidaria, siendo que en primer término debió haber tomado en cuenta el contenido del artículo 26 fracción III del Código Fiscal de la Federación, toda vez que el numeral en cita, prevé como responsable solidario, a los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieran pagar a cargo de las sociedad en liquidación o quiebra, así como aquéllas que se causaren durante su gestión, por tal consecuencia al no probar la autoridad, que el hoy demandante hubiera tenido el carácter de liquidador o síndico de la empresa a la que pertenecía como socio, en el momento en que acudió a la quiebra; y en segundo término, la autoridad tampoco acredita que el enjuiciante haya ostentado el cargo de director, gerente o administrador de la empresa a la cual era socio para que se le aplicara la fracción III del numeral en cita del Código Fiscal de la Federación; y por último cabe hacer mención que para que opere la aplicación del inciso b) de la fracción III del artículo en comento, la autoridad debió de haber probado, que efectivamente la empresa a la cual era socio el demandante cambió su domicilio sin presentar previo aviso en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siendo insuficiente para ello, que la citada autoridad, como motivación haya señalado que la empresa no se encuentra operando, según información proporcionada por un notificador de la Administración Local Jurídica de Ingresos, información que resulta insuficiente para acreditar que efectivamente la empresa contribuyente haya llevado a cabo, tal cambio de domicilio, como lo alude la autoridad, por tal circunstancia al no demostrar la autoridad tales supuestos, por ese simple hecho, no se le puede responsabilizar solidariamente al demandante, no obstante de que éste, haya sido socio de la empresa contribuyente, toda vez que para que operara tal responsabilidad solidaria, debió haberse acreditado que la citada empresa incurrió en infracción a lo previsto en el artículo 26 fracción III, tercer párrafo, inciso b) y fracción X del Código Fiscal de la Federación, por tal razón la resolución a través de la cual se responsabiliza en forma solidaria al hoy demandante, resulta ser ilegal, en virtud de que se emitió en contravención a las disposiciones aplicables. (17)*

*Juicio No. 23/97.- Sentencia de 5 de noviembre de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Santiago González Pérez.- Secretario: Lic. Jesús Ricardo López Corral.*

En la siguiente tesis, se hace hincapié en que la autoridad para emitir resolución que sea legal en lo relativo a la responsabilidad solidaria de un contribuyente, esta debe citar con todo detalle las causales que llevaron a la autoridad a determinar esa responsabilidad solidaria, mismas que deben formar parte de la resolución que emita la autoridad, y a falta de estas, la determinación de responsabilidad solidaria sería ilegal.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

18008

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Sureste. (Oaxaca)

R.T.F.F.: Año VIII. No. 94. Octubre 1995.

Tesis: III-TASR-XV-497

Página: 54

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- PARA SU DETERMINACIÓN ES NECESARIO QUE SE INDIQUE LA CAUSA GENERADORA DE LA MISMA.-**

*Quando se determina a cargo del administrador único de una sociedad deudora de créditos fiscales la responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, aduciendo como causa que el contribuyente directo dejó de operar en el domicilio que tiene registrado para ejercer la administración del negocio, lo anterior resulta insuficiente ya que del propio artículo 26 en cita se desprende que para que se configure la responsabilidad solidaria, respecto a dicho administrador es necesario que la empresa deudora haya cambiado su domicilio sin presentar el aviso correspondiente y que dicho cambio se haya efectuado después de que se le haya notificado el inicio de la visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos, por lo que si la autoridad en el oficio en que determina la responsabilidad solidaria no señala la hipótesis concreta en la que se encuadra dicha responsabilidad solidaria, el oficio de referencia carece de la fundamentación y motivación exigida por el artículo 16 Constitucional. (30)*

*Juicio No. 72/95.- Sentencia de 14 de agosto de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretaria: Lic. Xóchilt Adriana Castellanos Valdez.*

## **5.5 Presidente del Consejo de Admon. o Dirigentes de Empresas con respecto de la contabilidad.**

El Presidente del Consejo de Admon. o Dirigentes de Empresas por sus funciones generales son contemplados en el apartado 5.4, sin embargo, tratándose de la contabilidad que sea microfilmada o grabada en discos ópticos, tiene adicionalmente el carácter de responsables de la misma contabilidad y de que se cumplan con los requisitos contemplados en reglas de carácter general.

*C.F.F. Artículo 30.- Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla en el lugar Las personas que dictaminen sus estados financieros por contador público autorizado en los términos del artículo 52 de este Código, podrán microfilmear o grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, la parte de su contabilidad que señale el reglamento, en cuyo caso, los microfilms, discos ópticos y cualquier otro medio que autorice dicha Secretaría, mediante reglas de carácter general tendrán el mismo valor que los originales, siempre que cumplan con los requisitos que al respecto establezca el propio reglamento; tratándose de personas morales, el presidente del consejo de administración o en su defecto la persona física que la dirija, será directamente responsable del cumplimiento. Asimismo, la propia Secretaría podrá autorizar mediante disposiciones de carácter general procedimientos que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones a que se refiere este artículo.*

## **5.6 De las Sociedades Mercantiles que pagan Dividendos.**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

El artículo 123 fracc. II de la L.I.S.R. otorga el carácter de sujeto solidario del cálculo y retención del impuesto a las personas morales que hagan pagos por concepto de pago de dividendos o utilidades a las personas físicas o morales que sean sus socios o accionistas.

En este, la persona moral es responsable solidaria directa de la retención y entero del impuesto de dichos dividendos, y en excepción al último párrafo del art. 26 del C.F.F. que libera del pago de multas a los responsables solidarios, esta si es aplicable a este caso por tratarse de actos propios previstos por el mismo artículo. De tal forma que la sociedad además de ser responsable de las contribuciones y sus accesorios, también lo será de las multas que correspondan. Se considera que son actos propios ya que es la misma empresa la que hace el pago a sus accionistas, y está tiene la obligación de retener, entonces se trata de a actos y omisiones propios, pues no es otro contribuyente, sino que es ella misma quien incumplió con la obligación, por los que si procede la multa según lo considera las siguientes tesis :

18897

Tercera Época.

Instancia: Primera Sala Regional Occidente. (Guadalajara)

R.T.F.F.: Año V. No. 59. Noviembre 1992.

Tesis: III-TASR-X-36

Página: 32

**RESPONSABILIDAD DIRECTA DEL RETENEDOR.- LA MULTA POR INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE RETENER CONTRIBUCIONES CORRESPONDE A ACTOS Y OMISIONES PROPIOS DE EL.-**

*Para la procedencia y legalidad de la multa que tiene su motivación en la omisión en el pago de la contribución que la actora debió retener, obligación derivada de lo que establece el artículo 123, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la invocación de lo estipulado por el artículo 26, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que no se está en la hipótesis de que la promovente responda por una multa que se impone a otro contribuyente y que, como responsable solidario del crédito principal se le cobre como accesorio, sino que en el caso se le impone la sanción a la actora en relación a actos y omisiones propios, pues no es otro contribuyente, sino que es ella misma quien incumplió con la obligación que le determina el citado artículo 123 fracción II, hipótesis diversa también prevista en el referido artículo 26 del Código Tributario. (6)*

Juicio No. 53/91.- Sentencia de 28 de junio de 1991, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Miguel Angel García Padilla.- Secretario: Lic. Abel Gustavo Mazatán García. (Tesis aprobada el 11 de noviembre de 1992).

16117

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Peninsular. (Mérida)

R.T.F.F.: Año III. No. 28. Abril 1990.

Tesis: III-PSR-XVI-42

Página: 112

**IMPUESTO DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS.- LAS AUTORIDADES FISCALES ESTÁN FACULTADAS PARA COBRARLO DIRECTAMENTE A LAS SOCIEDADES MERCANTILES.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Las autoridades fiscales pueden liquidar directamente a las sociedades mercantiles el pago del impuesto de los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por sociedades mercantiles, como consecuencia de la determinación de diferencias en este impuesto detectadas en una visita efectuada a los socios, ya que en los términos de los artículos 120, fracción VI, y 123, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, las sociedades mercantiles son responsables solidarias con los socios en el pago de los impuestos estando obligadas a retener el entero correspondiente.(3)*

*Juicio No. 8/89.- Sentencia de 22 de enero de 1990, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Ethel L. Rodríguez Arcovedo.- Secretaria: Lic. Irma Ma. G. Serralta Ramírez.*

5672

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año V. No. 44. Agosto 1983.*

*Tesis: II-TASS-5233*

*Página: 53*

## **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- LA TIENEN TODA CLASE DE SOCIEDADES MEXICANAS RESPECTO DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS O RENDIMIENTOS DEL CAPITAL.-**

*Si bien es cierto que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 60 y 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los sujetos del impuesto sobre productos o rendimientos del capital, en el caso de las sociedades que hacen pagos a sus socios por las ganancias que obtienen, lo son los socios y no las sociedades, también lo es que al ser éstas retenedoras del impuesto, se constituyen en responsables solidarias respecto del pago del gravamen, según lo establece el artículo 11 del propio ordenamiento, por lo que es correcto que la autoridad exija a la sociedad el pago del impuesto respectivo.(113)*

*Revisión No. 1008/80.- Resuelta en sesión de 30 de agosto de 1983, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Francisco de Jesús Arreola Chávez.*

4897

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año V. No. 38. Febrero 1983.*

*Tesis: II-TASS-4523*

*Página: 475*

## **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- LA TIENEN TODA CLASE DE SOCIEDADES MEXICANAS RESPECTO DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS O RENDIMIENTOS DEL CAPITAL.-**

*Si bien es cierto que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 60 y 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los sujetos del impuesto sobre productos o rendimientos del capital, en el caso de las sociedades que hacen pagos a sus socios por las ganancias que obtienen, lo son los socios y no las sociedades, también lo es que al ser éstas retenedoras del impuesto, se constituyen en responsables solidarias respecto del pago del gravamen, según lo establece el artículo 11 del propio ordenamiento, por lo que es correcto que la autoridad exija a las sociedades el pago del impuesto respectivo.(17)*

*Revisión No. 226/80.- Resuelta en sesión de 10. de febrero de 1983, por mayoría de 6 votos y 1 más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Francisco de Jesús Arreola Chávez.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

## 5.7 Adquirentes de Negociaciones.

El art. 26 fracc. IV del C.F.F. previene que cuando alguien compra una negociación en su conjunto, es decir se mantiene el mismo giro, mismo domicilio, y mismos trabajadores, entonces se trata de la misma negociación que tiene que responder en forma solidaria y subsidiaria por los créditos fiscales afectos a la misma, aun cuando haya pertenecido anteriormente a otra persona.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*IV.- Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.*

La única limitación que existe es que la responsabilidad solidaria no podrá exceder del valor de la misma negociación. El importe de dicha responsabilidad solo podrá aplicarse en que corresponde a las contribuciones omitidas y sus accesorios, sin que estos incluyan las multas, en atención a lo previsto por el último párrafo del art. 26 del C.F.F., y según lo confirman las siguientes tesis del T.F.F.

12160

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año II. No. 9. Noviembre - Diciembre 1979.

Tesis: II-TASS-660

Página: 245

### RESPONSABILIDAD DE LAS INFRACCIONES, A QUIEN CORRESPONDE.-

*Conforme a lo dispuesto por el primer párrafo y la fracción XXV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, la responsabilidad de la infracción consistente en no pagar en forma total o parcial los impuestos o derechos dentro de los plazos señalados por las leyes fiscales, corresponde al sujeto pasivo o presunto sujeto pasivo de la prestación fiscal; por tanto, no puede imponerse la sanción que la fracción citada establece a quien, en el momento de la infracción, no era sujeto pasivo de la prestación fiscal, puesto que adquirió el bien que produjo la acusación del impuesto con posterioridad a la fecha de la omisión.*

*Revisión 416/75. Juicio 5151/74. Resolución de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 5 de junio de 1979, por unanimidad de 7 votos. Ponente: Mag. Lic. Margarita Lomell Cerezo.*

12191

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año II. No. 9. Noviembre - Diciembre 1979.

Tesis: II-TASS-691

Página: 256

### RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA FISCAL.-

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*La solidaridad en materia tributaria, constituye una obligación a cargo de terceros quienes por tal vínculo están obligados a pagar prestaciones en dinero, por créditos fiscales no cubiertos por el deudor directo original; en consecuencia, existe responsabilidad solidaria en materia fiscal, cuando se explota la misma negociación comercial, pero en este caso no se podrá exigir al nuevo propietario que rinda las declaraciones del impuesto sobre la renta omitidas por el causante que inicialmente explotó la negociación.*

*Revisión 281/76. Juicio 6297/75. Resolución de la H. Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 20 de junio de 1979, por 6 votos a favor, 1 con los agravios inoperantes y otro en contra. Ponente: Mag. Lic. Alfonso Cortina Gutiérrez.*

## **5.8 Representantes de Residentes en el Extranjero.**

El art. 26 fracc. IV del C.F.F. previene que cuando alguien es representante de residente en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, este será responsable solidario hasta por el importe de las contribuciones que debió haber pagado el residente en el extranjero, incluyendo sus accesorios y con excepción de las multas, en atención a lo previsto por el último párrafo del art. 26 del C.F.F. La limitante de tal responsabilidad en casos anteriores se limita al patrimonio del Representante Legal, ahora Responsable Solidario.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*V.- Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.*

*(último párrafo)*

*La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por los actos u omisiones propios.*

Adicionalmente será responsable de la custodia de la contabilidad y su documentación comprobatoria mientras no opera la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, razón por la cual resulta evidente que no conviene ser representante de residentes en el extranjero.

### *TITULO V*

*De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de*

*fuentes de riqueza ubicada en territorio Nacional*

**L.I.S.R. ARTÍCULO 160.-** *El representante a que se refiere este Título, deberá ser residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en México y conservar a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la documentación comprobatoria relacionada con el pago del impuesto por cuenta del contribuyente, durante cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere presentado la declaración.*

*Cuando el adquirente o el prestatario de la obra asuman la responsabilidad solidaria, el representante dejará de ser solidario; en este caso el responsable solidario tendrá la disponibilidad de los documentos a que se refiere este artículo, cuando las autoridades fiscales ejerciten sus facultades de comprobación.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*El representante a que se refiere este artículo dará aviso de su designación a las autoridades fiscales dentro de los quince días siguientes a la misma. Cuando en este Título esté previsto que haya representante, y exhiba copia de su designación y del aviso a que se refiere este párrafo, el retenedor quedará liberado de efectuar la retención cuando el aviso de designación se realice en tiempo.*

La siguiente tesis confirma lo dispuesto en el 160 de la L.I.S.R. con respecto a los requisitos necesarios para que un persona quede relevada de la responsabilidad solidaria de ser representante de extranjero cuando se realice la venta de acciones que generen ingresos provenientes de riqueza ubicada en territorio nacional.

17907

Tercera Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año VIII. No. 93. Septiembre 1995.

Tesis: III-PSS-488

Página: 20

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL REPRESENTANTE EN EL PAÍS DE PERSONAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO POR VENTA DE ACCIONES QUE GENEREN INGRESOS PROVENIENTES DE RIQUEZAS EN TERRITORIO NACIONAL.- CASO EN QUE SE LE RELEVA DE TAL RESPONSABILIDAD.-**

*En los casos en que personas residentes en el extranjero enajenen acciones a través de un representante, a personas mexicanas y de esta forma aquéllas obtengan ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional, el citado representante es responsable solidario de la extranjera; sin embargo, éste dejará de ser responsable solidario en los términos del artículo 160 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando el Contador Público registrado ante las autoridades fiscales presente dictamen formulado conforme a las reglas que señala el Reglamento de dicha Ley, como son a las que atiende el numeral 126 del referido dispositivo reglamentario. De la interpretación armónica de las normas en comento, se aprecia que para que el referido representante pueda ser relevado de la responsabilidad solidaria, se requiere: presentar ante la autoridad aviso de dictamen en el que señalen entre otros datos el factor de actualización y se indique que el cálculo del impuesto está de acuerdo a las disposiciones fiscales. Si la autoridad da como único motivo para su determinación que se aplicaron factores de actualización incorrectos y las reglas en estudio sólo contemplan que se señale el factor de actualización sin especificar que deban ser correctos, basta con el señalamiento del factor de actualización para tener por acatadas las reglas reglamentarias y con ello lo establecido en la ley, toda vez que es suficiente que se indique, que el cálculo del impuesto está de acuerdo a las disposiciones fiscales, para tener por cabalmente cumplida la exigencia de la Ley del Impuesto sobre la Renta. (7)*

Juicio Atrayente No. 292/94/3773/94.- Resuelto en sesión de 8 de septiembre de 1995, por mayoría de 4 votos a favor y 3 en contra.- Magistrada Ponente: Margarita Aguirre de Arriaga.- Secretaria: Lic. María del Carmen Cano Palomera.

*(Tesis Aprobada en sesión de 8 de septiembre de 1995).*

## 5.9 Patria Potestad o Tutela de Contribuyentes Menores de Edad.

El art. 26 fracc. VI del C.F.F. prevé que por no ser sujetos de obligaciones los menores de edad, es que los padres o tutores son responsables de ellos ante el fisco.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*VI.- Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Lo anterior, coincide plenamente con lo dispuesto en el Código Civil del D.F. en cuanto al alcance y responsabilidad de los padres o tutores :

*Código Civil del D.F.*

*ARTÍCULO 412.- Los hijos menores de edad no emancipados, están bajo la patria potestad mientras exista alguno de los ascendientes que deban ejercerla conforme a la ley.*

*ARTÍCULO 413.- La patria potestad se ejerce sobre la persona y los bienes de los hijos. ...*

*ARTÍCULO 424.- El que está sujeto a la patria potestad no puede comparecer en juicio, ni contraer obligación alguna, sin expreso consentimiento del que o de los que ejerzan aquel derecho. En caso de irracional disenso, resolverá el juez.*

*ARTÍCULO 425.- Los que ejercen la patria potestad son legítimos representantes de los que están bajo de ella, y tienen la administración legal de los bienes que les pertenecen, conforme a las prescripciones de este Código.*

*ARTÍCULO 439.- Las personas que ejercen la patria potestad tienen obligación de dar cuenta de la administración de los bienes de los hijos.*

## **5.10 Legatarios o Donatorios.**

El Código Civil del D.F. define al legatario y a la donación de la siguiente manera :

*Código Civil del D.F.*

*ARTÍCULO 1,285.- El legatario adquiere a título particular y no tiene más cargas que las que expresamente le imponga el testador, sin perjuicio de su responsabilidad subsidiaria con los herederos.*

*ARTÍCULO 2,332.- Donación es un contrato por el que una persona transfiere a otra, gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes.*

La diferencia básica consiste en que el legado se recibe producto de un testamento, mientras que la donación es un acto entre vivos. En ambos casos se recibe la cosa sin que exista una contraprestación a cambio de los bienes recibidos.

El C.F.F. dispone que quienes reciban bienes por concepto de donación o legado, serán responsables solidarios de los mismos en un importe no superior al valor de los mismos bienes.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*VII.- Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Sin embargo, en contradicción a lo dispuesto por el C.F.F., el Código Civil prevé que cuando la donación fuere por solo determinados bienes (no todos), el donatario no responderá por las deudas del donante. Mientras que si la donación fuera por todos los bienes, entonces el donatario será responsable por todas las deudas contraídas por el donante con anterioridad, hasta por el importe del valor de dichos bienes.

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 2,354.- Si la donación fuere de ciertos y determinados bienes, el donatario no responderá de las deudas del donante, sino cuando sobre los bienes donados estuviere constituida alguna hipoteca o prenda, o en caso de fraude, en perjuicio de los acreedores.*

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 2,355.- Si la donación fuere de todos los bienes, el donatario será responsable de todas las deudas del donante anteriormente contraídas; pero sólo hasta la cantidad concurrente con los bienes donados y siempre que las deudas tengan fecha auténtica.*

## 5.11 Albaceas de Testamentos.

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 1,998.- Si muere uno de los deudores solidarios dejando varios herederos, cada uno de éstos está obligado a pagar la cuota que le corresponda en proporción a su haber hereditario, salvo que la obligación sea indivisible; pero todos los coherederos serán considerados como un solo deudor solidario, con relación a los otros deudores.*

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 2,001.- Cualquier acto que interrumpa la prescripción en favor de uno de los acreedores o en contra de uno de los deudores, aprovecha o perjudica a los demás.*

Si bien es cierto que el segundo párrafo del artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación establece que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal, también lo es que de ahí no se sigue que en el caso específico deban aplicarse complementariamente otros supuestos de responsabilidad solidaria adicionales a los previstos por el C.F.F. en su art. 26, ya que no es posible crear nuevos responsables solidarios a partir de los artículos 1281, 1706 y 1708 del Código Civil para el Distrito Federal, toda vez que la supletoriedad de dichos preceptos legales no puede darse en la controversia.

El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación se ocupa de regular y de enunciar en forma amplia y pormenorizada lo relativo a quiénes deben ser los sujetos que asuman la responsabilidad solidaria, sin que en este caso pueda darse la supletoriedad de otros preceptos legales como lo serían los siguientes, mismos que no son aplicables a la materia fiscal por los motivos ya expuestos.

### CÓDIGO CIVIL - DE LAS SUCESIONES

*ARTÍCULO 1,281.- Herencia es la sucesión en todos los bienes del difunto y en todos sus derechos y obligaciones que no se extinguen por la muerte.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*CÓDIGO CIVIL- De los albaceas*

*ARTÍCULO 1,706.- Son obligaciones del albacea general:*

*V.- El pago de las deudas mortuorias, hereditarias y testamentarias;*

*IX.- Las demás que le imponga la ley.*

*ARTÍCULO 1,708.- El albacea también está obligado, dentro de los tres meses, contados desde que acepte su nombramiento, a garantizar su manejo, con fianza, hipoteca o prenda, a su elección, conforme a las bases siguientes:*

*I.- Por el importe de la renta de los bienes raíces en el último año y por los réditos de los capitales impuestos, durante ese mismo tiempo;*

*II.- Por el valor de los bienes muebles;*

*III.- Por el de los productos de las fincas rústicas en un año, calculados por peritos o por el término medio de un quinquenio, a elección del juez;*

*IV.- En las negociaciones mercantiles e industriales por el veinte por ciento del importe de las mercancías, y demás efectos muebles, calculado por los libros si están llevados en debida forma o a juicio de peritos.*

Los artículos anteriores no son de aplicación a la responsabilidad solidaria para efectos fiscales, en donde las responsabilidades económicas solo llegan hasta por el valor de los bienes legados, sin que las deudas excesivas a los bienes sean hereditarias, mas aun cuando el art. 22 Constitucional prohíbe la Penas Trascendentales. Y en este mismo sentido versa la siguiente tesis del T.F.F.

18206

Tercera Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año XI. No. 121. Enero 1998.

Tesis: III-PS-II-158

Página: 75

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- NO LA TIENE EL ALBACEA NI EL HEREDERO DEL CONTRIBUYENTE.-**

*El primer párrafo del artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación establece que "las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta", lo cual implica que las disposiciones que establezcan cargas a los particulares sólo pueden aplicarse a los casos expresamente determinados por la ley, de modo que si el artículo 26 del Código Tributario Federal en sus distintas fracciones no le atribuye el carácter de responsable solidario al albacea o al heredero, es incuestionable que a estos sujetos no se les puede atribuir el carácter de responsable solidario, por ser ésta una cuestión que se refiere al sujeto de la obligación fiscal, en tanto que al atribuirseles el carácter de responsable solidario se les está convirtiendo con ello en obligados, por lo que en este aspecto se les estaría imponiendo una carga, lo cual obliga a que se recurra a la aplicación estricta del artículo 26 antes referido.*  
(7)

*Recurso de Apelación No. 100(A)-II-1157/96/279/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de junio de 1997, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretario: Lic. Gustavo Villegas Parra.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*(Tesis aprobada en sesión de 27 de junio de 1997)*

## 5.12 Los Terceros que manifiestan su voluntad de Responsabilidad Solidaria.

El Art. 26 C.F.F. en su fracción VIII a letra dice :

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*VIII.- Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.*

*IX.- Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.*

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, mencionaremos que no existe razón lógica para que una persona física o moral acepte el cargo de responsable solidario, ya que sin razón alguna, pondrá en riesgo casi seguro de pérdida su patrimonio al pretender ayudar a otro contribuyente que sencillamente es insolvente ante el fisco por no tener bienes suficientes para cubrir sus créditos fiscales, por lo que lógicamente tampoco será solvente para cubrir sus adeudos para con quienes se sumen a su desventura económica.

Además, de que a diferencia de la fracción IX del art. 26 del C.F.F., en esta misma fracción VIII no se contempla ningún límite en cuanto al importe de la responsabilidad solidaria, por lo que el límite lógico se podría ubicar en alguno de los siguientes supuestos :

a) El importe del crédito fiscal que podría ser pagado por el responsable solidario, sin considerar multas en atención al último párrafo del art. 26 del C.F.F.

b) El límite de la solvencia económica del responsable solidario en el caso de que el crédito fiscal (sin considerar multas) sea mayor a la capacidad económica del responsable solidario.

Aquella persona que voluntariamente acepte el cargo de responsable solidario de otro contribuyente, seguramente lo hará con la intención de ayudarlo económicamente ante la imposibilidad práctica de que el obligado principal pueda cubrir sus deudas, sin embargo esta ayuda no es necesaria, ya que si el contribuyente cayera en el caso de insolvencia económica, sencillamente se deberá solicitar la cancelación del crédito fiscal no pagado en atención al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que "*La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor...*"

Por lo tanto, la persona física que sea insolvente económicamente, no tiene necesidad de solicitar préstamos para pagar las contribuciones o los créditos fiscales que le determinen las autoridades fiscales, ni de comprometer el patrimonio de personas ajenas, pidiéndoles que acepten ser responsables solidarios con él, en tanto que, conforme a estricto derecho, lo que procede es que solicite la cancelación de los créditos fiscales precisamente por ser insolvente económicamente.

Así pues, a fin de no ser repetitivos y con la intención de profundizar en el tema relativo a la insolvencia de los contribuyentes, se solicita sea revisado el apartado 1.9 de este estudio.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Llegado el caso, de que un particular ya se hallase comprometido en solidaridad responsable con otro, o pretenda hacerlo, aun después de considerar lo manifestado en las líneas anteriores de este mismo apartado, a continuación se marcan los requisitos legales que deben de ser cubiertos.

Es legal según lo dispuesto por ley, que un tercero quiera ser responsable solidario.

*C.F.F. Artículo 141.- Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:*

*IV.- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.*

Este tercero que voluntariamente acepte el cargo de responsable solidario de otro contribuyente, deberá cumplir los siguientes requisitos :

*R.C.F.F. ARTÍCULO 64.- Para los efectos de la fracción IV del artículo 141 del Código, para que un tercero asuma la obligación de garantizar el interés fiscal, deberá sujetarse a lo siguiente:*

*I.- Manifestar su aceptación, mediante escrito firmado ante notario público o ante la autoridad recaudadora que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este caso la presencia de dos testigos.*

*II.- Cuando sea persona moral la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social, y siempre que dicha persona no haya tenido pérdida fiscal para efectos del impuesto sobre la renta en los dos últimos ejercicios de doce meses o que aún teniéndola, ésta no haya excedido de un 10% de su capital social.*

*III.- Cuando sea una persona física la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales o del 10% del capital afecto a su actividad empresarial, en su caso.*

En caso de que no se cumplan con los requisitos del art. 64 del Reglamento del C.F.F., entonces esta persona no podrá aceptar el carácter de responsable solidario, pues se requiere :

1) Que la persona manifieste su aceptación ante notario publico o ante la autoridad recaudadora, en presencia de dos testigos, a fin de dar formalidad legal al caso. Y en caso de que no se hubiere cumplido con este requisito, entonces el contribuyente solidario podrá liberarse de esta responsabilidad pues no se ha cumplido un requisito de formalidad que lo obligue a continuar con esa carga.

2) Que tratándose de persona moral o de persona física se cumpla con requisitos eminentemente financieros a fin de prevenir en lo posible la solvencia económica del solicitante a convertirse en responsable solidario. Estos requisitos seguramente están enfocados a prevenir que el responsable solidario caiga en los mismos supuestos de insolvencia económica que el deudor principal. Y en caso de que no reúna estos requisitos de solvencia financiera, deberá promover legalmente su incapacidad legal y financiera para continuar con esta carga.

En el supuesto de que el solicitante de responsabilidad solidaria no cumpla con los requisitos ya mencionados, este entonces no deberá solicitar ser responsable solidario, así como tampoco deberá ser aceptado en ese cargo por parte de la autoridad.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Y en el caso de que el responsable solidario ya haya aceptado ese mismo cargo, entonces debería promover los recursos legales que lo liberen de esa responsabilidad siempre que no cumpla con los requisitos del art. 64 del Reglamento del C.F.F., ya que este contribuyente nunca debió tener el carácter de responsable solidario porque sencillamente no cumple con los requisitos legales para serlo, por lo que su responsabilidad se haya en contravención a lo dispuesto por las leyes, y por lo tanto se trata de un acto ilegal que la autoridad nunca debió haber aceptado.

(Ver apartado 5.13 para mayores detalles)

## **5.13 Los Terceros que Garanticen el interés fiscal de otro contribuyente.**

Al igual que en el apartado 5.12, se recomienda que las personas físicas o morales no soliciten o acepten caer en el supuesto de garantizar el interés fiscal de otro contribuyente, ya que sin razón alguna se pondrá en riesgo casi seguro su patrimonio al pretender ayudar a otro contribuyente que sencillamente es insolvente ante el fisco por no tener bienes suficientes para cubrir sus créditos fiscales, por lo que lógicamente tampoco será solvente para cubrir sus adeudos para con quienes se sumen a su desventura económica.

Aquella persona que voluntariamente acepte garantizar el interés fiscal de otro contribuyente, seguramente lo hará con la intención de ayudarlo económicamente ante la imposibilidad practica de que el obligado principal pueda cubrir sus deudas, sin embargo esta ayuda no es necesaria, ya que si el contribuyente cayera en el caso de insolvencia económica, sencillamente se deberá solicitar la cancelación del crédito fiscal no pagado en atención al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que *"La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor..."*

Por lo tanto, la persona física que sea insolvente económicamente, no tiene necesidad de solicitar préstamos para pagar las contribuciones o los créditos fiscales que le determinen las autoridades fiscales, ni de comprometer el patrimonio de personas ajenas, pidiéndoles que acepten ser responsables solidarios con él, en tanto que, conforme a estricto derecho, lo que procede es que solicite la cancelación de los créditos fiscales precisamente por ser insolvente económicamente.

Así pues, a fin de no ser repetitivos y con la intención de profundizar en el tema relativo a la insolvencia de los contribuyentes, se solicita sea revisado el apartado 1.9 de este estudio.

A pesar de que Código Civil del D.F. aplicable a toda la República en Materia Federal no es Supletorio tratándose de la delimitación de los sujetos afectos a Responsabilidad Solidaria, si es concurrente con las disposiciones del C.F.F. al prevenir que solo se podrá serlo cuando así se solicite en forma voluntaria, o por disposición legal.

## *CAPÍTULO IV*

### *De las obligaciones mancomunadas*

*COD.CIV.DF. ARTÍCULO 1,988.- La solidaridad no se presume; resulta de la ley o de la voluntad de las partes.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Y de lo dispuesto en el artículo anterior, así como de algunos otros del mismo C.F.F., es evidente que deberá probarse por parte de la autoridad que un tercero está dispuesto a garantizar las obligaciones fiscales de otro contribuyente, tal como lo manifiesta la siguiente tesis del Tribunal Fiscal de la Federación.

5704

*Segunda Época.*

*Instancia: Sala Regional Hidalgo - México (Tlalnepantla)*

*R.T.F.F.: Año V, No. 44, Agosto 1983.*

*Tesis: II-TASR-XII-424*

*Página: 68*

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- NO ES POSIBLE ATRIBUIRLA CON BASE EN LA FRACCIÓN VIII DEL ARTÍCULO 14 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SI NO SE ACREDITA QUE EL TERCERO SE COLOCO EN LOS SUPUESTOS DE DICHA FRACCIÓN.-**

*El artículo 14 del Código Fiscal de la Federación anterior, establecía en su fracción VIII, que son responsables solidarios en el pago de algún crédito fiscal, los terceros que para garantizar obligaciones fiscales de otros, constituyan depósitos, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes hasta por el valor de los dados en garantía, en consecuencia, si la autoridad al imputar a un tercero su responsabilidad solidaria del crédito a un tercero con base en tal fracción, no acredita que éste constituyó prenda, hipoteca, depósito o que de alguna manera se colocó bajo el supuesto de la disposición, no puede alegar que nació la obligación tributaria, a cargo del supuesto responsable solidario y en consecuencia exigir su pago.(m)*

*Juicio No. 465/82.- Sentencia de 31 de junio de 1983, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: José C. Herrera Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Gómez Velázquez.*

Así mismo, el Art. 26 C.F.F. en su fracción IX indica las formas de garantizar el interés fiscal de un tercero, así como el límite de dicha garantía.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*IX.- Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.*

Según el análisis de la fracción IX del art. 26 del C.F.F. se desprende que para este caso la limitante económica por la cual existirá responsabilidad solidaria, será el valor de los bienes afectos a depósito, prenda, hipoteca o aquellos por los que se permita su secuestro. Ante lo cual, pueden suceder cualquiera de los dos siguientes supuestos :

a) El importe del crédito fiscal podría ser pagado íntegramente por los bienes que puso a disposición de la autoridad el responsable solidario, y en caso de existir un remanente económico, este debería ser devuelto al tercero que garantiza por cuenta de otro.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

b) El importe del crédito fiscal podría ser de una cuantía mayor a los bienes que puso a disposición de la autoridad el tercero solidario, y ante la imposibilidad de cubrir la totalidad del adeudo, no podrá exigirse una ampliación de la garantía al tercero solidario, ya que este solamente es responsable hasta por el límite del valor de los bienes que puso a disposición de la autoridad, por lo que el importe insoluto del crédito fiscal deberá ser cancelado en atención al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que "*La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor...*"

Ahora bien, si a pesar de lo manifestado en las líneas anteriores de este mismo apartado, alguna persona deseara garantizar el interés fiscal de otro contribuyente, podrá hacerlo de cualquiera de las siguientes formas previstas por ley.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*IX.- Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, ...*

*C.F.F. Artículo 141.- Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas*

*II.- Prenda o hipoteca.*

*V.- Embargo en la vía administrativa.*

El Código Civil en forma supletoria define los conceptos de depósito, prenda e hipoteca :

*CÓDIGO CIVIL D.F. ARTÍCULO 2,516.- El depósito es un contrato por el cual el depositario se obliga hacia el depositante a recibir una cosa, mueble o inmueble que aquél le confía, y a guardarla para restituirla cuando la pida el depositante.*

*CÓDIGO CIVIL D.F. ARTÍCULO 2,856.- La prenda es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago.*

*CÓDIGO CIVIL D.F. ARTÍCULO 2,893.- La hipoteca es una garantía real constituida sobre bienes que no se entregan al acreedor, y que da derecho a éste, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada, a ser pagado con el valor de los bienes, en el grado de preferencia establecido por la ley.*

Adicionalmente, además de poner en riesgo inminente el patrimonio de un tercero, se requiere cumplir con los siguientes requisitos para poder garantizar el interés fiscal de otro contribuyente :

*R.C.F.F. ARTÍCULO 65.- Para que un tercero asuma la obligación de garantizar por cuenta de otro en alguna de las formas a que se refieren las fracciones II y V del artículo 141 del Código, deberá cumplir con los requisitos que para cada una se establecen en este Reglamento.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En caso de que se desee garantizar mediante prenda o hipoteca en los términos de la fracc. II del art. 141 del C.F.F. se estará a lo dispuesto en los términos del Art. 62 del Reglamento del C.F.F. que en forma resumida debido a su extensión previene :

Tratándose de bienes muebles, según la fracc. I, se prevé que estos serán tomados al 75% de su valor, el cual podrá determinarse mediante avalúo y siempre que no tengan gravamen superior al 25%.

Tratándose de bienes muebles que a su vez sean valores, según la fracc. I ultimo párrafo, se prevé que estos serán tomados al 100% de su valor, de los cuales se podrá disponer de los rendimientos.

Tratándose de bienes inmuebles, según la fracc. II, se prevé que estos serán tomados al 75% de su valor de avalúo o catastral, siempre que no tengan gravamen superior al 25%.

Tratándose de hipoteca, esta deberá ser mediante escritura pública que será inscrita en el registro público.

En caso de que se desee garantizar mediante el embargo en la vía administrativa en los términos de la fracc. V del art. 141 del C.F.F. se estará a lo dispuesto en los términos del Art. 66 del Reglamento del C.F.F. que a continuación se cita :

*R.C.F.F. ARTÍCULO 66.- Para los efectos de la fracción V del artículo 141 del Código, el embargo en la vía administrativa se sujetará a las siguientes reglas:*

*I.- Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá acompañar los documentos que señale la forma oficial correspondiente.*

*II.- El contribuyente señalará los bienes en que deba trabarse, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que en su caso se cumplan los requisitos y por cientos que establece el artículo 62 de este Reglamento. No serán susceptibles de embargo los bienes que se encuentren en el supuesto a que se refiere el inciso c) de la fracción II del artículo 156 del Código.*

*III.- Tratándose de personas físicas el depositario de los bienes será el propietario y en el caso de personas morales el representante legal. Cuando a juicio del jefe de la autoridad recaudadora exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo: en este supuesto los bienes se depositarán en un almacén general de depósito y si no hubiera almacén en la localidad, con la persona que designe el jefe de la oficina.*

*IV.- Deberá inscribirse en el registro público que corresponda, el embargo de los bienes que estén sujetos a esta formalidad.*

*V.- Deberá cubrirse, con anticipación a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del Código.*

*El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución una vez practicada la diligencia.*

**C.F.F. Artículo 156.- ....**

**II.- Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo, señale:**

**c) Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Se previene en el art. 66 del Reglamento del C.F.F. que el embargo en la vía administrativa se practicará a solicitud del contribuyente, enumerando el mismo contribuyente los bienes que podrán ser embargados, exceptuando de estos a aquellos de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.

El importe de los bienes deberá ser suficiente para garantizar el interés fiscal, y en términos generales quedaran en custodia por el mismo propietario o representante legal de la persona moral, excepto que la autoridad disponga que existe peligro de que el depositario no cumpla con su encargo.

Por ultimo requisito, los gastos de ejecución deberán cubrirse con anticipación, y Tratándose de Bienes Inmuebles, el embargo deberá inscribirse en el registro publico de la propiedad.

Podría darse el caso de que la autoridad ilegalmente embargue bienes que son propiedad de un tercero que nunca ha aceptado garantizar el interés fiscal de otro contribuyente, y ante esto, el tercero deberá promover el recurso de revocación, en los términos del art. 128 del C.F.F. que dispone lo siguiente :

*C.F.F. Artículo 128.- El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.*

En complemento a lo anterior se presentan las siguientes tesis :

18476

Tercera Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año XI No. 127. Julio 1998.

Tesis: III-TASR-VII-687

Página: 281

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.- ES ILEGAL CUANDO SE EMBARGAN BIENES DE UN PARTICULAR PARA GARANTIZAR UN CRÉDITO FISCAL QUE LE FUE DETERMINADO A UN TERCERO.-**

*Tal proceder de la autoridad administrativa se encuentra fuera de todo contexto legal, cuando no señala las razones y motivos válidos que justifiquen el embargo trabado sobre los bienes de un particular, para garantizar un crédito fiscal determinado a un tercero, ya que el simple hecho de que el particular haya sido representante legal y socio mayoritario de una empresa (tercero), no por eso se le debe de considerar como responsable solidario de la misma, en razón para que opere tal responsabilidad debe cumplirse con los requisitos de la debida fundamentación y motivación como lo prevé el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en correlación con el 16, Constitucional, o sea que en primer término la autoridad fiscal debió haber determinado previamente un crédito a cargo del hoy demandante, en donde justificara tal responsabilidad solidaria, y a su vez notificarle dicha determinación, para efectos de no dejarlo en un completo estado de indefensión, y no en forma arbitraria requerirle de pago al particular de un crédito que le fue determinado a un tercero, trabando para ello un embargo de bienes propiedad de dicho particular, para efectos de garantizar un crédito determinado a diversa persona, proceder que resulta ilegal. (15)*

Juicio No. 1003/95.- Sentencia de 3 de noviembre de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Santiago González Pérez.- Secretario: Lic. Jesús Ricardo López Corral.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

18477

Tercera Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año XI. No. 127. Julio 1998.

Tesis: III-TASR-VII-688

Página: 282

## RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.- SU CONFIRMACIÓN ES ILEGAL.-

*Cuando la autoridad al resolver el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, confirma la legalidad del proceder de la autoridad que llevó a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, misma que trabando para ello un embargo de bienes propiedad de un particular, para efectos de garantizar un crédito de un tercero, y más aun que los documentos consistentes en el mandamiento de ejecución así como el acta de embargo llevadas a cabo por la autoridad recaudadora, de su contenido se desprenda que éstos iban dirigidos a un diverso contribuyente (tercero) y no a la persona que se le trabó dicho embargo, y además que en tales documentos en ningún momento se asentó la responsabilidad solidaria de esta última persona a la cual la autoridad fiscal pretende atribuirle dicha responsabilidad de un crédito fiscal, que le fue determinado a un tercero, por lo que tal confirmación es contraria a lo previsto en el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en correlación en el 16, Constitucional. (16)*

### 5.14 Socios o Accionistas de Sociedades.

En materia fiscal, aquellos que tengan sean socios o accionistas de una sociedad, tendrán responsabilidad solidaria y subsidiaria en la parte del interés fiscal que no alcance a ser cubierto por la sociedad por las contribuciones omitidas y accesorios sin considerar multas por las operaciones realizadas en el lapso en que fueron socios o accionistas, y siempre y cuando la sociedad incurra en cualquiera de los tres siguientes supuestos :

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*X.- Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte de interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.*

Es importante distinguir que no existe responsabilidad solidaria si los socios o accionistas no tenían tal carácter en el periodo por el que se determinan créditos fiscales por las operaciones de la empresa, ya que en ese lapso no pertenecían a la empresa.

Artículo que nos remite a la fracción III que se cita a continuación :

*III.- (Segundo Párrafo)*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos.*

*a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.*

*b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.*

*c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.*

El apartado a) se refiere a que se viola la obligación de Inscribirse en el R.F.C., con lo que se presume la nula intención de realizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Situación que a todas luces es irregular, máxime que dentro de las obligaciones de los notarios en el art. 27 párrafo octavo del C.F.F. se exige la realización de este tramite en un plazo no mayor a un mes a partir de la fecha de constitución; ante lo cual, posiblemente podríamos estar ante un caso de una sociedad irregular que posiblemente nunca ha protocolizado su acta constitutiva, y que por lo tanto no existe para efectos legales, ante lo cual es valido, que los directores respondan de los actos de la empresa en forma solidaria e ilimitada.

**L.G.S.M. ARTÍCULO 2°.-** *Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.*

*Los que realicen actos jurídicos como representantes o mandatarios de una sociedad irregular, responderán del cumplimiento de los mismos frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, sin perjuicio de la responsabilidad penal, en que hubieren incurrido, cuando los terceros resultaren perjudicados.*

**L.G.S.M. ARTÍCULO 7°.-** *Si el contrato social no se hubiere otorgado en escritura ante Notario, pero ... Las personas que celebren operaciones a nombre de la sociedad, antes del registro de la escritura constitutiva, contraerán frente a terceros, responsabilidad ilimitada y solidaria por dichas operaciones.*

El apartado b) se refiere a que la sociedad, sabiéndose en el tramite de una visita domiciliaria o sabiéndose en la existencia de un crédito fiscal, deliberadamente realiza un cambio de domicilio sin cumplir con la obligación mínima de presentar se respectivo cambio de domicilio, con lo que se presume la intención de fuga de las facultades de la autoridad a fin de incumplir sus obligaciones; Siempre y cuando, este cambio de domicilio se realice específicamente durante el desarrollo de alguno de los dos siguientes supuestos que la ley define perfectamente :

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

i) Siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma. Es decir, en el lapso en el cual una empresa se encuentra siendo auditada por la autoridad fiscal, y que presumiblemente se podría suponer que la empresa desaparece para evitar el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad.

ii) O cuando el cambio de domicilio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

Es decir, en el lapso en el cual una empresa se encuentra sujeta al pago o extinción de un crédito fiscal, cuya extinción todavía no se ha configurado, y que presumiblemente se podría suponer que la empresa desaparece para evitar el pago del crédito fiscal.

El apartado c) se refiere a que cuando una sociedad no lleve contabilidad, la oculté o la destruya, podría ser con la doble intención de que: 1) No se pudieran determinar los bienes, deudas y capital de la sociedad, mismos que serían base para determinar la capacidad económica de la empresa con respecto a su capacidad de pago de obligaciones fiscales y los límites de su solvencia; y 2) Así como tampoco conocer los ingresos, deducciones y utilidades que ha generado la empresa, mismos que serían básicos para poder determinar el importe de los impuestos omitidos, situación que será solventada mediante la determinación presuntiva de ingresos por los métodos previstos en el C.F.F. en sus artículos 55 y 56.

*C.F.F. Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:*

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

*IV.- No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.*

*VI.- Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.*

*La determinación presuntiva a que se refiere este artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar.*

*C.F.F. Artículo 56.- Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:*

*I.- Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.*

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

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

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

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

V.- Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase.

En la siguiente tesis, se hace hincapié en que la autoridad para emitir resolución que sea legal en lo relativo a la responsabilidad solidaria de un contribuyente, esta debe citar con todo detalle las causales que llevaron a la autoridad a determinar esa responsabilidad solidaria, mismas que deben formar parte de la resolución que emita la autoridad.

18301

Tercera Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año XI. No. 123. Marzo 1998.

Tesis: III-TASR-VII-615

Página: 251

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LOS SOCIOS O ACCIONISTAS.- DEBE SEÑALARSE EN LA PROPIA RESOLUCIÓN LOS ELEMENTOS DE CONOCIMIENTO QUE TOMÓ EN CONSIDERACIÓN LA AUTORIDAD PARA ARRIBAR A LA CONCLUSIÓN QUE LA SOCIEDAD SE UBICÓ EN EL SUPUESTO CONTENIDO EN EL INCISO b) DE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 26 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-**

*Para fincar un crédito fiscal debidamente fundado y motivado a los socios o accionistas de la sociedad revisada, la autoridad en primer orden debe de establecer en la propia resolución impugnada los elementos de prueba que desarrolló para llegar a la conclusión que una sociedad ha cambiado de domicilio, sin la presentación del aviso correspondiente, no bastando para ello, el simple señalamiento consistente en que la sociedad cambió de domicilio, pues en estos términos se está frente a una manifestación carente de antecedente documental alguno de que se hayan realizado las diligencias necesarias tanto de campo como en las propias oficinas exactoras que controlan los avisos al registro federal de contribuyentes (altas, bajas, cambio de situación fiscal, cambio de domicilio etc.) de tal suerte que al no existir ese elemento primario del fincamiento de la responsabilidad solidaria a los socios o accionistas, es contundente que el oficio liquidatorio de responsabilidad solidaria atribuida devenga en ilegal por cuanto que para que ésta prospere (responsabilidad solidaria) es necesario que la administradora del impuesto después de soportar documentalmente el cambio de domicilio o bien la no modificación de éste, dirigiera válidamente su actuación identificando cuál fue la parte del interés fiscal que no alcanzó a ser garantizada con los bienes de la sociedad, esto es, debió señalar aquellos bienes susceptibles de garantizar el interés fiscal así como su valor, para que se conociera cuál fue el monto que no alcanzan a garantizar o de no existir bien alguno, hacer constar cómo se cercioró de ello, para, hasta entonces, fincar válidamente responsabilidad solidaria a cada uno de los socios en un monto líquido que no exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad. (14)*

*Juicio No. 1610/96.- Sentencia de 21 de mayo de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lucelia M. Villanueva Olvera.- Secretario de Lic. Ricardo Moreno Millanes.*

La siguiente tesis de la S.C.J.N. establece que los socios son totalmente independientes de responsabilidad solidaria e ilimitada con respecto a la empresa, ya que gozan del beneficio de excusión.

354103

Quinta Época

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Instancia: Tercera Sala*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: LXVII*

*Página: 3285*

*SOCIEDADES MERCANTILES, RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA DE LOS SOCIOS RESPECTO DE LAS OBLIGACIONES DE LAS. La responsabilidad solidaria e ilimitada no existe cuando se trata de obligaciones sociales, respecto de terceros, pues entonces éstos tiene que demandar primero que la sociedad y después a cualquiera de los socios, o lo que es lo mismo, los últimos gozan el beneficio de excusión, en los términos en que lo establece el Código Civil. Esta cuestión no era muy clara durante la vigencia del artículo 100 del Código de Comercio, que establece la responsabilidad ilimitada y solidaria de los socios sin distinción alguna; pero la Suprema Corte, inspira en las doctrinas más generalmente admitidas, se ha inclinado a establecer la distinción establecida apuntada y a mantener el principio que ha sido acogido por la Ley de Sociedades Mercantiles, cuyo artículo 25 claramente lo establece.*

*TOMO LXVII, Pág. 3285.- Amparo Directo 4678/36, Sec. 2a.- García Fernando J.- 21 de marzo de 1941.- Unanimidad de cinco votos.*

La siguiente tesis determina varios requisitos que deben incluirse en la resolución de la autoridad para que se pueda determinar responsabilidad solidaria a los contribuyentes, destacando entre ellos el hecho de que debe fundarse y motivarse perfectamente el origen y los motivos de la resolución, así como el razonamiento lógico de la determinación del importe de la responsabilidad solidaria atendiendo al valor de las acciones que posean, y no en función del porcentaje de la participación accionaria que tenía el socio en el capital de la empresa.

25164

*Cuarta Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)*

*R.T.F.F.: Año II, No. 6. Enero 1999.*

*Tesis: IV-TASR-VII-52*

*Página: 221*

## **FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DEL LÍMITE DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL SOCIO O ACCIONISTA EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 26 FRACCIÓN X DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-**

*Para cumplir con tal exigencia, además de citarse en la resolución administrativa que la determina los dispositivos en que se apoya, debe de notificarse al accionista e identificarse plenamente la resolución originalmente emitida, por la que se determina en cantidad líquida las diferencias de impuestos a cargo de la persona moral de la cual fue socio o accionista, detallándose en aquélla las operaciones lógico-matemáticas y procedimientos empleados para arribar al importe del cual se requiere de pago (actualizado) citándose entre éstos, los índices nacionales de precios al consumidor aplicados, así como su fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación; puntualizando que la participación del socio o accionista en el capital social de la sociedad y que habrá de servir de límite para su responsabilidad, gira en torno al valor de las acciones que posean y no en la proporción que representen respecto del total de las que fueron emitidas, tal y como se desprende de la fracción X del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece substancialmente que la responsabilidad solidaria de los socios y accionistas no excederá de la participación que tenían en el capital social durante el periodo o a la fecha de que se trate, del cual ni someramente se desprende el procedimiento empleado por la demandada, esto es, determinar un porcentaje en relación a la totalidad de las acciones emitidas, para aplicarse al monto del crédito, y fincar así el límite de responsabilidad de cada socio, concluyendo que el límite de su responsabilidad va en función de la participación pecuniaria (valor de las acciones) dentro del capital social, y que es el límite hasta el cual responden, debiéndose considerar los aumentos del capital social, ello en relación a la constitución misma de la Sociedad, que resulta ser una Sociedad Anónima. (13)*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Juicio No. 287/98.- Sentencia de 10 de julio de 1998, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Carlos Miguel Moreno Encinas.- Secretario: Lic. Ricardo Moreno Millanes.*

La siguiente tesis versa en que no es requisito suficiente que un contribuyente sea accionista de una sociedad mercantil para que la autoridad le de el carácter de responsable solidario, máxime que no se han cubierto los requisitos previstos por el art. 26 fracc. IX del C.F.F., aun cuando esta tesis es relativa al C.F.F. anterior vigente al actual, a la fecha es aplicable por no configurarse la fundamentación y motivación prevista por el art. 16 Constitucional, necesarios para dar legalidad a cualquier acto de autoridad.

12032

*Segunda Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Norte - Centro. (Torreón)*

*R.T.F.F.: Año II. No. 8. Septiembre - Octubre 1979.*

*Tesis: II-TASR-VIII-32*

*Página: 278*

## *RESPONSABILIDAD SOLIDARIA, NO SE DA POR FORMAR PARTE DE UNA SOCIEDAD MERCANTIL.-*

*El argumento esgrimido por la autoridad demandada para fincar a su cargo la obligación al pago de los créditos fiscales correspondientes a la causante Casa Buchanan, S. A., con el carácter de responsable solidario es ilegal, pues el hecho de que el actor sea socio de la persona moral obligada al crédito o al pago de multas, o bien que "Que por formar parte de la sociedad según acta constitutiva", implicó la responsabilidad solidaria que se ataca, no se contempla en ninguno de los supuestos que para tal efecto establece el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación; por ello, es incuestionable que la resolución impugnada carece de la debida fundamentación y motivación.*

*SALA REGIONAL NORTE-CENTRO. Juicio 14276/78. Resolución unánime de 16 de abril de 1979. Instructor: Mag. Lic. José Mata Rodríguez.*

Concluyendo, para que un socios de una sociedad mercantil adquiera el carácter legal de responsable solidario con dicha sociedad mercantil, deben concurrir forzosa y simultáneamente los siguientes dos elementos:

- a) Un presupuesto: que la sociedad mercantil sea insolvente económicamente, es decir, que su patrimonio no alcance a cubrir el interés fiscal de la federación; y,
- b) Un requisito: que la sociedad mercantil haya incurrido en alguna, algunas, o en las tres irregularidades graves que legalmente se contemplan como generadoras de la responsabilidad solidaria del representante legal de las sociedades mercantiles.

Si no concurren simultáneamente estos dos elementos, los socios de la sociedad mercantil no serán responsables solidarios con ella.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Entonces pues, si los bienes de la sociedad mercantil si alcanzan a garantizar el interés fiscal, es decir, si la sociedad mercantil es solvente económicamente, entonces, los Socios jamás serán responsable solidario, de donde se concluye que un presupuesto indispensable para que el representante legal de una sociedad mercantil sea responsable solidario con ella, lo constituye la insolvencia económica de la sociedad mercantil, presupuesto sin el cual jamás serán responsables solidarios los socios, aun cuando la sociedad mercantil incurra en alguna o algunas de las irregularidades graves que legalmente generan la aludida responsabilidad solidaria.

Así las cosas, aunque la sociedad mercantil sea Insolvente económicamente, si dicha sociedad no ha incurrido en alguna de las tres irregularidades que en forma expresa y limitativa se consignan en la Ley como generadoras de la responsabilidad solidaria del Socio o Accionista de la sociedad, dicha persona no será responsable solidario con la sociedad mercantil y, en este caso, al ser insolvente la sociedad mercantil, y no ser responsable solidario su representante legal, atento al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales deben cancelar el crédito fiscal por insolvencia del deudor, aunque el representante legal de la misma sea totalmente solvente, ya que al no ser responsable solidario con la sociedad mercantil, legalmente no está obligado a pagar las deudas de la sociedad mercantil, sin importar si el acreedor es otro particular o las autoridades, concretamente las autoridades fiscales.

Como queda claro, es sumamente fácil evitar que el Socio o Accionista de la sociedad sea responsable solidario con ella: simplemente hay que inscribir en el Registro Federal de Contribuyentes a la sociedad mercantil, presentar el aviso de Ley siempre que la sociedad mercantil cambie de domicilio fiscal, y llevar contabilidad, no ocultarla ni destruirla. Cuidando estos tres sencillos aspectos, el representante legal de una sociedad mercantil jamás será responsable solidario con ella y, por lo tanto, en caso de insolvencia económica de dicha sociedad mercantil, las autoridades fiscales deberán cancelar los créditos fiscales por insolvencia del deudor, en términos del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, aunque el Socio o Accionista de la sociedad sea totalmente solvente, ya que al no ser responsable solidario con la sociedad mercantil, no estará legalmente obligado a pagar las contribuciones y créditos fiscales determinados a cargo de la sociedad mercantil, y las autoridades fiscales estarán impedidas legalmente para exigirle el pago de dichas contribuciones y demás créditos fiscales determinados a cargo de la sociedad mercantil.

Por ello, si las autoridades fiscales pretenden cobrar a los socios de una sociedad mercantil, que ha sido declarado legalmente responsable solidario con la misma, las multas impuestas a la sociedad mercantil, dicho proceder será ilegal y, si se acude a los Tribunales, seguramente éstos declararán la nulidad de tal actuación, ya que la responsabilidad solidaria no comprende las multas.

El límite de la responsabilidad solidaria de los Socios de una sociedad mercantil, es el valor de su patrimonio personal, y en caso de que este patrimonio resultara insuficiente, por ser insolvente económicamente, debe ser cancelado por las autoridades fiscales, atento al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que *"La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor..."*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Entonces pues, el Socio de una sociedad mercantil, que haya sido declarado legalmente como responsable solidario con la misma, que sea insolvente económicamente, no tiene necesidad de solicitar préstamos para pagar las contribuciones omitidas por la sociedad mercantil, y sus accesorios, excepto las multas, ni de comprometer el patrimonio de personas ajenas, pidiéndoles que acepten a su vez ser responsables solidarios con él, en tanto que, conforme a estricto derecho, lo que procede es que solicite la cancelación de los créditos fiscales por ser insolvente el representante legal, responsable solidario con la sociedad mercantil.

El art. 27 C.F.F. párrafos segundo y quinto previenen que las sociedades tienen la obligación de solicitar la inscripción al registro federal de contribuyentes a aquellos socios o accionistas de personas morales, excepto tratándose de :

- 1) Las personas morales que pertenecen al régimen de No contribuyentes en la L.I.S.R.
- 2) Personas que hubieren adquirido acciones en mercados reconocidos, como es el caso de la Bolsa de Valores.
- 3) Aquellos socios, accionistas, asociados de asociación en participación no residentes en México, por lo que el persona moral presente aviso en los tres meses siguientes al cierre de cada ejercicio de los datos de nombre, domicilio y número de identificación fiscal de cada socio, accionista o asociado.

*Artículo 27.- Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.*

*Las personas que hagan los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán solicitar la inscripción de los contribuyentes a los que hagan dichos pagos, para tal efecto éstos deberán proporcionarles los datos necesarios.*

*(quinto párrafo)*

*No estarán obligadas a solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes los socios o accionistas residentes en el extranjero de personas morales residentes en México, así como los asociados residentes en el extranjero de asociaciones en participación, siempre que la persona moral o el asociante residente en México, presente ante las autoridades fiscales dentro de los tres meses siguientes al cierre de cada ejercicio, una relación de socios, accionistas o asociados residentes en el extranjero, en la que se indique su domicilio, residencia fiscal y número de identificación fiscal.*

## 5.15 Comisarios de Sociedades.

Aun cuando la Ley General de Sociedades Mercantiles prevenga funciones y obligaciones para los comisarios, la ley fiscal al ser de aplicación estricta no contempla ningún tipo de responsabilidad directa ni solidaria para los comisarios, razón por la cual, no sería legal que se determinara responsabilidad alguna a estos aplicando supletoriamente alguna otra ley, y así lo confirman el siguiente texto legal y la tesis siguiente.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*L.G.S.M. ARTÍCULO 169.- Los comisarios serán individualmente responsables para con la sociedad por el cumplimiento de las obligaciones que la ley y los estatutos les imponen. Podrán, sin embargo, auxiliarse y apoyarse en el trabajo de personal que actúe bajo su dirección y dependencia o en los servicios de técnicos o profesionistas independientes cuya contratación y designación dependa de los propios comisarios.*

203223

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Febrero de 1996

Tesis: XV.2o.2 A

Página: 421

*FISCAL, RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA. HIPÓTESIS EN QUE NO SE CONFIGURA. El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación en vigor prevé diversas hipótesis de responsabilidad solidaria con los contribuyentes y, ninguna de ellas comprende el hecho de que una persona desempeñe funciones de comisario de una sociedad mercantil; por tanto, si el quejoso tenía nombramiento de comisario de una persona moral, resulta claro que tal carácter es únicamente para realizar las funciones de vigilancia de la sociedad ante los socios que la integran, pero de ninguna manera se le puede considerar responsable solidario de las obligaciones fiscales de la sociedad mercantil en que presta sus servicios, puesto que, la conducta desplegada por él, no encuadra en ninguna de las hipótesis previstas en el precepto legal invocado.*

*SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.*

*Amparo en revisión 173/95. Agente del Ministerio Público Federal adscrito al Juzgado Cuarto de Distrito en el Estado. 10 de agosto de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Adán Gilberto Villarreal Castro. Secretario: Miguel Ángel Montalvo Vázquez.*

## **5.16 De los Representantes Legales y Socios de Sociedades y Asociaciones Civiles.**

Debe tenerse presente que la responsabilidad solidaria tiene como origen exclusivo la Ley.

Es la Ley la que señala quiénes son responsables solidarios.

Pues bien, el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación indica con precisión quiénes son responsables solidarios con los contribuyentes, y no dispone en ninguna de sus fracciones que los representantes legales de las sociedades y asociaciones civiles sean responsables solidarios con ellas, motivo por el cual es evidente que legalmente los representantes legales de las sociedades y asociaciones civiles no son responsables solidarios con ellas.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Entonces pues, podemos sostener que los representantes legales de sociedades y asociaciones civiles no son responsables solidarios con ellas, por lo que dichos representantes legales no están jurídicamente obligados a pagar con su patrimonio personal contribuciones o créditos fiscales determinados a cargo de las sociedades o asociaciones civiles y, consecuentemente, las autoridades fiscales están legalmente impedidas para pretender obtener el cobro de contribuciones o créditos fiscales determinados a cargo de sociedades o asociaciones civiles, con el patrimonio personal de sus representantes legales. Inclusive, aun cuando se tratara de fundar resolución de autoridad en los términos del art. 26 fracc. III párrafo tercero, esta solo se refiere a administradores de "Sociedades Mercantiles", y por su naturaleza, las sociedades y asociaciones civiles no participan de la naturaleza "mercantil" por no estar prevista por la Ley General de Sociedades Mercantiles, sino por el Código Civil.

Ahora bien, si el patrimonio de la sociedad o asociación civil no alcanza para cubrir todas las contribuciones omitidas por ella, con sus recargos, gastos de ejecución, e indemnización por cheques no pagados, como su representante legal no es responsable solidario con ella, dicha sociedad o asociación civil debe pagarlas hasta donde alcance su patrimonio, y el importe que ya no pueda pagar, por ser insolvente económicamente, debe ser cancelado por las autoridades fiscales, atento al contenido del primer párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, que dispone que "*La S.H.C.P. podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas... por insolvencia del deudor...*"

Sin embargo, podría darse el caso de que el Representante Legal sea socio también o solamente socio, en cuyo caso, la autoridad podría fundar y motivar sus resoluciones dándole el carácter de socio y no representante legal; en cuyo caso se aplicarían los supuestos de responsabilidad solidaria para los socios, tratados en el apartado 5.14 de este estudio. Mismos supuestos son aplicables por el art. 26 fracc. X del C.F.F., que a la letra dice :

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*X.- Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenga tal calidad, en la parte de interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.*

Responsabilidad solidaria que solo será aplicable siempre y cuando :

- 1) Incurran en cualquiera de los tres supuestos de irregularidades previstas por el art. 26 fracc. III del C.F.F., los cuales son tratados ampliamente en el apartado 5.14 de este estudio.
- 2) Que los bienes de la sociedad sean insuficientes para cubrir el interés fiscal

## **5.17 Las Sociedades respecto de la Enajenación de Acciones o Partes Sociales.**

Tratándose de empresas que enajenen acciones, además de determinar el impuesto que corresponda por la utilidad en venta de acciones, deberán retener y enterar el impuesto que corresponda, convirtiéndose en responsables solidarios por estos actos.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*XI.- Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo.*

Adicionalmente deberán registrar en los libros sociales los datos de los socios o accionistas, y solo que darán liberados de tal responsabilidad, si presentan aviso de los datos del socio o accionista ante la autoridad fiscal que corresponda al domicilio de la sociedad, haciendo constar esa circunstancia dentro del plazo de un mes.

*R.C.F.F. ARTÍCULO 13-A.- Para los efectos de la fracción XI del artículo 26 del Código, las sociedades que inscriban en el registro o libro de acciones o partes sociales a socios o accionistas personas físicas que no les proporcionen la documentación necesaria para hacer la comprobación a que se refiere dicha fracción, quedan liberadas de lo dispuesto por la misma, siempre que presenten aviso en el que hagan constar dicha circunstancia dentro del mes siguiente a la inscripción, así como los datos de identificación del socio o accionista de que se trate, ante la autoridad administradora que corresponda al domicilio fiscal de la sociedad emisora.*

Mediante dictamen de Contador Público que dictamine para efectos fiscales, se podrá relevar a los socios de retención de impuesto por concepto de enajenación de acciones en los términos del Art. 26 fracc. XI del C.F.F., dicho dictamen deberá mencionarse en el informe del ejercicio que se haga de la situación fiscal de la empresa según el Art. 52 del C.F.F. y según el siguiente artículo :

*R.C.F.F. ARTÍCULO 54.- El informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente a que se refiere la fracción III del artículo 52 del Código, se integrará en la forma siguiente:*

*VIII.- Se hará mención cuando el contribuyente sea responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero; en su caso, de no haber retención, así se indicará.*

## 5.18 Las Sociedades Escindidas.

Se considera que una empresa se escinde cuando según lo dispuesto por la Ley General de Sociedades Mercantiles y el C.F.F., se separa en dos o mas partes con la intención de crear una empresa nueva.

**L.G.S.M. ARTÍCULO 228 BIS.-** Se da la escisión cuando una sociedad denominada escidente decide extinguirse y divide la totalidad o parte de su activo, pasivo y capital social en dos o más partes, que son aportadas en bloque a otras sociedades de nueva creación denominadas escindidas; o cuando la escidente, sin extinguirse, aporta en bloque parte de su activo, pasivo y capital social a otra u otras sociedades de nueva creación.

*Artículo 15-A.- Se entiende por escisión de sociedades, la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas. La escisión a que se refiere este artículo podrá realizarse en los siguientes términos:*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

- a) Cuando la escidente transmite una parte de su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas, sin que se extinga; o
- b) Cuando la escidente transmite la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas, extinguiéndose la primera. En este caso la escindida que se designe en los términos del artículo 14-A de este Código, deberá conservar la documentación a que se refiere el artículo 28 del mismo.

En este caso, las sociedades escindidas tendrá responsabilidad solidaria fiscal por las contribuciones propias de la escidente, así como de las contribuciones generadas con motivo de la transmisión de activos, pasivos y capital, con la limitante de valor del capital de cada empresa escindida al momento de la escisión, y sin que dicha responsabilidad abarque el importe de las multas.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*XII.- Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.*

Este caso podría tiene semejanza al caso previsto en el apartado 5.7 de este estudio, ya que finalmente se trata del cambio de una empresa a otra con un origen común que podrían ser los bienes, el giro y hasta el domicilio.

## **5.19 Personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes.**

En este caso, nos encontramos ante el supuesto de empresas tienen a su servicio personal con residencia en el extranjero, que generalmente son técnicos o científicos que vienen a realizar un trabajo determinado por cuenta de empresa extranjera que en su país de origen les pago su salarios u honorarios

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*XIV.- Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.*

En este caso, la empresa podrá librarse de responsabilidad solidaria por los impuestos derivados de los sueldos u honorarios de extranjeros, siempre que cumpla con la obligación de dar aviso señalando :

- 1) Nombre y domicilio del residente en el extranjero que les presta servicios,
- 2) Manifiesten en el mismo que desconocen el monto de las percepciones pagadas a dicho residente en el extranjero y,

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

3) Acompañen de una constancia firmada por dicho residente en el extranjero en la que manifieste que asume la responsabilidad sobre el impuesto que derive por la percepción de dichos ingresos.

En caso de no cumplir con estos requisitos, la empresa se convierte en responsable solidaria por los impuestos que pudieran causarse; aun tratándose de una persona que no fue contratada directamente por nosotros.

*R.C.F.F. ARTÍCULO 13-B.- Para los efectos de la fracción XIV del artículo 26 del Código, las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes que sean cubiertos por residentes en el extranjero, quedarán liberadas de lo dispuesto en dicha fracción, siempre que presenten aviso señalando el nombre y domicilio del residente en el extranjero que les presta servicios, manifiesten en el mismo que desconocen el monto de las percepciones pagadas a dicho residente en el extranjero y lo acompañen de una constancia firmada por dicho residente en el extranjero en la que manifieste que asume la responsabilidad sobre el impuesto que derive por la percepción de dichos ingresos.*

*El aviso a que se refiere el párrafo anterior se presentará ante la autoridad administradora que corresponda a su domicilio fiscal, dentro de los quince días siguientes a aquél en el que el residente en el extranjero comience a prestar sus servicios.*

## **5.20 Sociedades que administren o propietarios de Inmuebles afectos a servicio turístico en Tiempos Compartidos prestado por Residentes en el Extranjero.**

En este caso solo se contempla que efectivamente son responsable solidarios, y que la responsabilidad será hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 64-A y 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.*

Sin embargo, existe el requisito indispensable para tener el carácter de responsables solidarios, que los contribuyentes sean partes relacionadas.

Se consideran que son partes relacionadas cuando reúnen los requisitos del artículo 64 penúltimo párrafo y 74 último párrafo de la L.I.S.R.

*C.F.F. ART. 74.- (último párrafo)...*

*Se considera que dos o más personas son partes relacionadas cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.*

## **5.21 Asociados que formen parte de la Asociación en Participación.**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Mediante disposición del C.F.F. los asociados de asociación en participación tienen el carácter de responsables solidarios en una figura muy semejante a los requisitos de los socios de una sociedad mercantil para considerarse responsables solidarios.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el período o a la fecha de que se trate.*

*III.- (Segundo Párrafo) ....*

*a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.*

*b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.*

*c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.*

En este caso, a semejanza de los socios de sociedad mercantil, solo responden de los créditos fiscales hasta por el importe de sus aportaciones, solamente cuando la asociación en participación caiga concurrentemente en los siguientes supuestos :

- a) Un presupuesto: que la asociación en participación sea insolvente económicamente, es decir, que su patrimonio no alcance a cubrir el interés fiscal de la federación; y,
- b) Un requisito: que la asociación en participación haya incurrido en alguna, algunas, o en las tres irregularidades graves que legalmente se contemplan como generadoras de la responsabilidad solidaria del representante legal de las sociedades mercantiles.

Si no concurren simultáneamente estos dos elementos, los socios de la sociedad mercantil no serán responsables solidarios con ella.

Adicionalmente, se requiere que los créditos fiscales sean relativos a aquellos periodos en los que pertenecían como asociados de la asociación en participación. Ya que de no haber pertenecido a la asociación en participación por el lapso al que corresponden los créditos fiscales, entonces ellos no participaron de las operaciones de la asociación , y mucho menos se beneficiaron de los rendimientos de la misma asociación, y por lo tanto, no deben de ser considerados como responsables solidarios porque así lo previene la ley en el art. 26 fracc. XVII del C.F.F.

Tomando en consideración la igualdad de trato que la ley otorga a los socios de sociedades mercantiles, y a los asociados de asociación en participación, se solicita que para ampliar este tema y con la intención de no ser repetitivo en el desarrollo de este estudio, el lector se remita al apartado 5.14 de este mismo capítulo.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Adicionalmente, el C.F.F. previene que son obligaciones del Asociado y del Asociante el presentar aviso a la S.H.C.P. de los datos de identidad, domicilio y situación fiscal de los miembros de la asociación en participación. Se deberá realizar un aviso independiente a la autoridad por cada uno de los contratos en que participen.

*C.F.F. Artículo 27.- Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.*

*(párrafo cuarto)*

*Tratándose de contratos de asociación en participación, el asociado y el asociante tendrán las obligaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo. El asociante deberá hacerlo por cada contrato en el cual tenga tal calidad.*

## 5.22 De Copropietarios

El art. 76 y 113 de la L.I.S.R. previene que tratándose se copropiedad, uno de ellos será el representante común y encargado del cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como de retener los impuestos a que se refiere esta ley.

*L.I.S.R. ARTÍCULO 76.- Cuando los ingresos de las personas físicas deriven de bienes en copropiedad, deberá designarse a uno de los copropietarios como representante común, el cual deberá llevar los libros, expedir y recabar la documentación que determinen las disposiciones fiscales, conservar los libros y documentación referidos y cumplir con las obligaciones en materia de retención de impuestos a que se refiere esta Ley.*

*Cuando dos o más contribuyentes sean copropietarios de una negociación, se estará a lo dispuesto en el artículo 113.*

*Los copropietarios responderán solidariamente por el incumplimiento del representante común.*

*Lo dispuesto en los párrafos anteriores es aplicable a los integrantes de la sociedad conyugal.*

*L.I.S.R. ARTÍCULO 113.- Cuando las personas que realicen las actividades empresariales las lleven a cabo conjuntamente en un mismo establecimiento, siendo copropietarias de la negociación, una de ellas fungirá como representante común y será la que cumpla por cuenta de los otros contribuyentes con las obligaciones señaladas en las fracciones II a VII del artículo 112 de esta Ley; la que efectúe los pagos provisionales a que se refiere el artículo 111 y cumpla con las obligaciones en materia de retención de impuestos; asimismo presentará a más tardar en el mes de marzo de cada año una declaración de los ingresos que hubieran obtenido los contribuyentes de referencia en el año de calendario anterior, de los que hará las deducciones autorizadas por este Capítulo y disminuirá las pérdidas correspondientes, fijando de acuerdo con las proporciones establecidas, la parte que corresponda a cada contribuyente en el resultado final y en los pagos provisionales de impuestos efectuados, a efecto de que cada uno de ellos formule su declaración anual.*

El C.F.F. previene un su artículo 26 fracción I y II que será responsables solidarios aquellos que tengan la obligación de retener, así como realizar los pagos provisionales; y precisamente el art. 76 y 113 de la L.I.S.R. previene esas funciones para el representante común de los copropietarios, por lo tanto si existe responsabilidad solidaria entre copropietarios.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*I.- Los revendedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.*

*II.- Las personas que están obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.*

Tratándose de Copropietarios, el Tribunal Fiscal de la Federación previene mediante la siguiente tesis que si existe la responsabilidad solidaria.

2407

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año IV. Nos. 16 y 17. Tomo I. Enero - Mayo 1981.*

*Tesis: II-TASS-1918*

*Página: 247*

**COPROPIETARIOS.- SON RESPONSABLES SOLIDARIOS DE LOS CRÉDITOS CAUSADOS POR LA NEGOCIACIÓN QUE TENGAN EN COMÚN.-**

*En los términos de la fracción III del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, los copropietarios de una negociación comercial serán responsables solidarios ante el Fisco por los créditos fiscales que causen en relación con dichas negociaciones, por tanto, no podrá declararse la nulidad de una resolución que a partir de una visita de inspección fiscal a una negociación específica, determine un crédito fiscal por la totalidad del impuesto omitido a cargo de uno solo de los copropietarios de dicha negociación.(2)*

*Revisión No. 1291/78.- Resuelta en sesión de 29 de abril de 1981, por unanimidad de 6 votos.- Magistrada Ponente: Margarita Lomell Cerezo.- Secretaria: Lic. Celia López Reynoso.*

## **5.23 Del Contador Publico que Dictamina para efectos fiscales.**

Es común encontrarse con contribuyentes que afirman que al estar dictaminados para efectos fiscales, ya están a salvo de una revisión por parte de la autoridad; sin embargo lo anterior es totalmente falso, ya que el segunda párrafo del artículo 52 del C.F.F. previene que las opiniones de los dictámenes no obligan a las autoridades fiscales, y que estas podrán revisar los dictámenes o a los contribuyentes mediante el ejercicio de sus facultades en cualquier orden.

*C.F.F. Artículo 52.- Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:*

*...*  
*Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.*

*R.C.F.F. ARTÍCULO 55.- Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás información a que se refieren los artículos 52 del Código y 50, 51, 51-A y 51-B de este Reglamento, podrán requerir indistintamente:*

*III.- A terceros relacionados con los contribuyentes o responsables solidarios, la información y documentación que consideren necesaria para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y demás documentos.*

8119

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año VI. No. 64. Abril 1985.*

*Tesis: II-TASS-7419*

*Página: 841*

**DICTÁMENES FINANCIEROS.- LOS FORMULADOS POR CONTADOR PUBLICO REGISTRADO NO LIMITAN LAS FACULTADES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO DE VIGILANCIA Y COMPROBACIÓN SOBRE LOS SUJETOS PASIVOS.-**

*El artículo 85 del Código Fiscal de la Federación contempla la facultad discrecional otorgada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para vigilar y comprobar el cumplimiento, por parte de los contribuyentes, de sus obligaciones fiscales que al respecto le marca la ley. Esta facultad puede ser ejercitada en el momento que la autoridad fiscal lo considere oportuno, no siendo una limitación para ello la existencia de un dictamen financiero formulado por Contador Público y menos aún que esto obligue a la autoridad a sujetarse a las conclusiones de los contadores para determinar en base a ellas la existencia o no de omisión de impuestos, puesto que el último párrafo del citado artículo 85 señala claramente que las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes financieros, no obligan a las autoridades fiscales, las que podrán ejercer sus facultades de vigilancia y comprobación sobre los sujetos pasivos o responsables solidarios o expedir las liquidaciones de impuestos omitidos que correspondan.(99)*

*Revisión No. 1205/83.- Resuelta en sesión de 25 de abril de 1985, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Gonzalo M. Armienta Calderón.- Secretaria: Lic. Ma. Teresa Islas Acosta.*

4220

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año IV. No. 30. Junio 1982.*

*Tesis: II-TASS-3940*

*Página: 559*

**REVISIÓN DE DICTÁMENES.- LA AUTORIDAD PODÍA EFECTUARLA DIRECTAMENTE.-**

*El último párrafo del artículo 85 del Código Fiscal de la Federación señala que las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes no obliga a las autoridades Fiscales, las que podrán ejercer directamente sus facultades de vigilancia y comprobaciones sobre los sujetos pasivos o responsables solidarios y expedir las liquidaciones de impuestos omitidos que correspondan, por lo que tratándose de dictámenes presentados por las empresas, la autoridad puede ejercer directamente sus facultades de comprobación y no sujetarse a los beneficios que el artículo 84-A del Código Fiscal concede a los causantes. (27)*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Revisión No. 369/81.- Resuelta en sesión de 4 de junio de 1982, por mayoría de 5 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. José Teijeiro Narro.*

El mismo art. 26 del C.F.F. en ninguna de sus fracciones da el carácter de responsable solidario al contador que dictamina para efectos fiscales, y por lo tanto no tiene por que cubrir los adeudos fiscales de los contribuyentes con su patrimonio particular, según lo confirma la siguiente tesis.

17623

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año VI. No. 62. Febrero 1993.*

*Tesis: III-PSS-226*

*Página: 10*

**RESPONSABLE SOLIDARIO O TERCERO.- NO TIENE ESTE CARÁCTER EL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINA LOS ESTADOS FINANCIEROS DEL CONTRIBUYENTE PARA FINES FISCALES.-**

*Es indebido atribuir la calidad de tercero o responsable solidario al contador público que dictamina para fines fiscales los estados financieros de un contribuyente, en virtud de que el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación al referirse limitativamente a los sujetos que pueden ser responsables solidarios con los contribuyentes no menciona con ese carácter al profesionista en cuestión, quien tampoco reviste la característica de un tercero, sino la de un auxiliar técnico del contribuyente que contrata sus servicios para la formulación del dictamen, según se interpreta del artículo 52 del citado ordenamiento fiscal que regula el registro de los contadores públicos, los términos y condiciones en que debe efectuarse el dictamen sobre los estados financieros, en tanto que por tercero debe entenderse a aquel sujeto que ha tenido relación de negocios con el contribuyente, ya sea como cliente o como proveedor. (5)*

*Juicio Atrayente No. 280/91/373/91.- Resuelto en sesión de 26 de febrero de 1993, por unanimidad de 7 votos.- Magistrada Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretario: Lic. Avelino C. Toscano Toscano.*

Estos dictámenes se presumen ciertos, salvo prueba en contrario por parte de la autoridad. Lo que significa que estos no tienen un carácter definitivo, y que la misma autoridad podrá revisar su contenido por cualquier medio, y si se determinaran diferencias que no sean desvirtuadas por el contador-auditor, entonces este será sujeto de sanciones.

Las sanciones contempladas al dictaminador, no le hacen solidario responsable por los impuestos omitidos y sus accesorios; estas sanciones se limitan a imponer infracciones al contador-auditor que son procedentes por tratarse de actos propios y no por efecto de responsabilidad solidaria.

El art. 58 del Reglamento de C.F.F. previene el procedimiento que deberá cubrirse para dar derecho de audiencia al contador publico, a fin de desvirtuar alguna irregularidad que se le impute con respecto a su dictamen.

Si agotado el procedimiento del art. 58 del Reglamento de C.F.F., el art. 57 del Reglamento de C.F.F. previene los casos en los que un contador publico podrá ser amonestado, suspendido temporalmente, o se le cancelara su registro cuando se presente irregularidades en su dictamen.

Para la aplicación de multas, se requiere según lo dispuesto por el art. 91-A del C.F.F., que se cumplan concurrentemente con los siguientes requisitos :

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

- 1) Primeramente el contador haya formulado un dictamen,
- 2) La autoridad determine diferencias a cargo del contribuyente auditado mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, y
- 3) Que dichos créditos fiscales hayan quedado firmes mediante una resolución.
- 4) Que las omisiones de impuestos sean :
  - a) superiores al 20% de las contribuciones recaudadas, retenidas o trasladadas.
  - b) superiores al 30% de las contribuciones propias de los contribuyentes.

Las infracciones se aplicaran según lo dispuesto por el art. 91-B del C.F.F. en un importe del 10% al 20% de las contribuciones omitidas, sin que dicha multa exceda del doble de los honorarios cobrados por la elaboración del dictamen.

## 5.24 Contadores, Abogados y Asesores de los Contribuyentes.

Los contadores, Abogados y Asesores de los Contribuyentes no pueden ser responsables solidarios en el pago de créditos fiscales, ya que el art. 26 C.F.F. no los contempla con ese carácter.

Sin embargo, sus acciones son afectas a infracciones y a responsabilidad penal, tal como lo muestran los siguientes artículos :

*C.F.F. Artículo 89.- Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, las siguientes:*

*I.- Asesorar o aconsejar a los contribuyentes para omitir el pago de una contribución; colaborar a la alteración, inscripción de cuentas, asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan.*

*II.- Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales.*

*Artículo 90.- Se sancionará con una multa de \$15,078.00 a \$30,155.00, a quien cometa las infracciones a las disposiciones fiscales a que se refiere el artículo 89.*

*( Cantidades vigentes hasta el 31 de diciembre de 1999)*

Del análisis del art. 89 se desprende que los terceros deben abstenerse de caer en los supuestos de la fracc. I. Sin embargo, es de llamar la atención, que esta fracción no hace referencia al hecho de citar datos falsos en las declaraciones, con lo cual el tercero queda exento de esta infracción.

*"C.F.F. ARTÍCULO 95. Son responsables de los delitos fiscales, quienes:*

*I. Concierten la realización del delito.*

*II. Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley.*

*III. Cometan conjuntamente el delito.*

*IV. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.*

*V. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.*

*VI. Ayuden dolosamente a otro para su comisión.*

*VII. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Del estudio del párrafo anterior, es relativamente fácil que cualquier persona física que sea asesor fiscal de un contribuyente se encuadre en alguna de las hipótesis descritas por la Ley, y legalmente podrá ser declarado delincuente por nuestros Tribunales, sin importar el cargo que ostente dentro de la persona moral e, inclusive, aun cuando sea totalmente ajena a la misma, por no ser su representante legal, su socio o accionista, ni su empleado. Razón por la cual, es conveniente por los Asesores de las empresas eviten incurrir en los supuestos del art. 95 del C.F.F., ya que podrían poner en riesgo su libertad al ser considerados como delinquentes fiscales.

Finalmente, no conviene ser asesor fiscal externo de contribuyentes que no tengan la intención de manejarse con claridad y legalidad. Desde luego, si después de asumido el carácter de asesor fiscal externo de un contribuyente, se detectan anomalías, ese será el momento preciso para renunciar a dicho cargo.

Dada la elevada responsabilidad penal que se deriva de la comisión de delitos fiscales, no conviene establecer y mantener relaciones con contribuyentes que no se manejen con transparencia y legalidad, pues de otra suerte, aun cuando no se tenga intervención directa en la comisión de un delito fiscal, mientras se fincan responsabilidades, puede ser uno molestado y privado de la libertad, por ser empleado o tercero relacionado con el contribuyente a quien se atribuye la comisión de un delito fiscal.

Es común que por las funciones de los contadores y abogados en atención a las labores encomendadas por sus clientes, se realicen tramites a nombre y por encargo de los mismos clientes, sin embargo se requiere que para poder representar al contribuyente ante una autoridad fiscal, se cuente con un documento que acredite tal personalidad ante las autoridades fiscales, notarios o fedatarios públicos. Según lo dispuesto por el art. 19 del C.F.F. prohíbe la Gestión de Negocios.

Y tratándose de la Representación para promover Juicio de Nulidad a nombre de contribuyente, se requiere tener el título de Licenciado en Derecho, ante lo cual, se recomendaría que los contribuyentes promovieran "Por su Propio Derecho" aun cuando este asesorados por el abogado, a fin de no tener riesgo de que se deseche su promoción por falta de personalidad jurídica, según lo muestra la siguiente tesis.

*Segunda época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año III. Nos. 13 a 15 Tomo II. Julio - Diciembre 1980.*

*Tesis: II-TASS-1587*

*Página: 495*

**PODER ESPECIAL.- SI SE CARECE DE TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO NO SE PUEDE PROMOVER JUICIO DE NULIDAD A NOMBRE DE OTRO.-**

*De acuerdo con lo establecido por el artículo 26 de la Ley Reglamentaria del artículo 5o. de la Constitución, el mandato para asuntos judiciales sólo puede ser otorgado a quienes posean título de Licenciado en Derecho. Por consiguiente, si quien promueve a nombre de una empresa lo hace con base en un Poder Especial y no tiene ese título, no puede reconocerse la personalidad.(15)*

*Revisión No. 1245/79.- Resuelta en sesión de 9 de octubre de 1980, por mayoría de 7 votos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Guitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.*

## 5.25 Agentes Aduanales.

Aun cuando el C.F.F. no previene responsabilidad solidaria por parte de los agentes aduanales, sin embargo la Ley Aduanera si la previene, y esta es totalmente legal por hallarse en una disposición de carácter fiscal federal que no contraviene al contenido del el art. 5º del C.F.F.

La siguiente tesis manifiesta que se convierte al agente aduanal en responsable solidario, con la intención de que con la participación activa de este, se cumpla con todos los créditos y obligaciones fiscales que el tramite aduanal origine, ya que de otra forma, los asuntos aduanales quedarían inconclusos o insatisfechos en los requisitos legales y fiscales que deben de ser cubiertos.

233578

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 32 Primera Parte

Página: 13

*AGENTES ADUANALES, RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LOS.* Si bien es verdad que el artículo 702 del Código Aduanero dice: "Los agentes aduanales efectuarán las operaciones de su ejercicio, como consignatarios o mandatarios", lo que podría llevar a sostener que sólo tienen las obligaciones y responsabilidades de éstos, también lo es que dicho precepto se refiere a las relaciones del agente con el comitente, pero en una operación aduanal cualquiera (importación: definitiva, temporal o especial; exportación: definitiva, temporal o especial; tránsito internacional o por el extranjero y transbordo según el artículo 7o. del Código Aduanero), no sólo se dan las relaciones del agente y con el comitente sino además las de éstos, que en este aspecto tienen un interés común, frente al Estado; y, aunque en esta últimas el agente no deja de considerarse como mandatario, sucede también que tiene el deber, impuesto precisamente por el Estado (artículo 710 del Código Aduanero), de vigilar que la operación aduanal satisfaga todos los créditos y obligaciones fiscales que origine. Ahora bien, si estando el agente obligado a vigilar la operación aduanal no lo hace bien sea que se deba a una acción u omisión del comitente o de un tercero, y por ello no se satisfacen las prestaciones fiscales, es natural que el incumplimiento tenga como consecuencia su responsabilidad solidaria en el crédito insatisfecho. Esta es la forma más idónea encontrada por la ley hasta el momento, para que en una operación que origine determinados créditos en favor del fisco, y que una persona desempeña con exclusión de otras, por autorización previa del Estado al expedirle la patente aduanal, se satisfaga debidamente el interés fiscal. De no imponerse esta obligación solidaria las personas que gozan de una situación privilegiada, de ser titulares de patentes aduanales, se desentenderían en lo absoluto del pago fiscal a cargo de sus comitentes. Expuesto lo anterior, resulta claro que esta obligación de vigilancia no puede regirse por las normas del contrato de mandato.

*Amparo en revisión 3715/69. Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana y coags. 10 de agosto de 1971. Unanimidad de 16 votos. Ponente: Ernesto Solís López.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En la siguiente tesis se dilucida el caso en que el agente aduanal es responsable solidario conjuntamente de las contribuciones que se originen, a tal grado, que inclusive la notificación del crédito fiscal puede entenderse con cualquiera de las partes indistintamente. Ahora bien, aunque la notificación de un crédito fiscal se realice indistintamente con cualquiera de las partes, solo es para efectos de hacer efectivo el cobro respectivo, sin que ello implique que por ese hecho se ha notificado en forma extensiva a la parte que no recibió notificación alguna, ya que las notificaciones deben de realizarse personalmente, y por lo tanto, solo para la parte que fue legalmente notificada le ha comenzado a correr el termino al que tiene derecho para inconformarse administrativamente la parte no notificada, mientras que para la otra parte, no ha comenzado a correr ningún termino, ni tampoco se le ha exigido el pago de crédito fiscal alguno, aun cuando sea responsable solidario.

25328

Cuarta Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año II. No. 10. Mayo 1999.

Tesis: IV-TA-2aS-24

Página: 272

**AGENTES ADUANALES.- SON RESPONSABLES SOLIDARIOS POR LAS IMPORTACIONES EN QUE INTERVENGAN.-**

*En los términos del artículo 41 fracción II, de la Ley Aduanera vigente en 1994, los agentes aduanales son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como cuotas compensatorias, que se originen con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan. De ahí, que el importador o sujeto pasivo directo y el agente aduanal quedan solidariamente obligados al pago de las contribuciones que lleguen a determinarse, así como de las cuotas compensatorias; por tanto, la autoridad fiscal no está obligada a dirigirse en primer lugar a la empresa importadora notificándole el crédito respectivo, ya que lo puede hacer indistintamente, ya sea al deudor directo o al responsable solidario. (6)*

*Juicio No. 100(20)55/98/2667/97.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 4 de febrero de 1999, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Teresa Olmos Jasso.  
(Tesis aprobada en sesión de 4 de febrero de 1999)*

Las notificaciones a pesar de que son actos de notificación personal, tratándose de los agentes aduanales, estas pueden ser realizadas directamente con sus empleados, dependientes autorizados o apoderados, siempre que estos estén legalmente acreditados como tales ante la misma autoridad aduanera, ya que el agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus dependientes y apoderados, según la misma ley aduanera.

25503

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año II. No. 15. Octubre 1999.

Tesis: IV-TASR-XXI-198

Página: 344

**NOTIFICACIÓN.- SE ENTENDERÁ NOTIFICADO PERSONALMENTE AL AGENTE ADUANAL CUANDO LOS ACTOS RELATIVOS AL DESPACHO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS SE DEN A CONOCER A CUALQUIERA DE SUS EMPLEADOS, DEPENDIENTES AUTORIZADOS O APODERADOS.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Si de la propia acta de hechos e irregularidades derivada del reconocimiento aduanero se conoce que ésta fue dada a conocer a un autorizado del agente aduanal, lo cual acreditó en su momento con el gáfete respectivo, expedido por la autoridad aduanera facultada para tales efectos, debe entenderse que el profesionista del cual depende fue notificado personalmente, atento a lo dispuesto en el artículo 160 fracción VI de la Ley Aduanera, el cual a la letra establece lo siguiente: "ARTÍCULO 160.- El agente aduanal deberá cubrir los siguientes requisitos para operar...VI.- Dar a conocer a la aduana en que actúe, los nombres de los empleados o dependientes autorizados para auxiliarlo en los trámites de todos los actos del despacho, así como los nombres de los apoderados que lo representen al promover y tramitar el despacho. El agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus dependientes y apoderados. Se entenderá que el agente aduanal es notificado personalmente cuando la notificación de los actos derivados del reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento se efectúe con cualquiera de los empleados, dependientes autorizados o apoderados a que se refiere el párrafo anterior. Asimismo, deberá usar el gáfete de identificación personal en los recintos fiscales en que actúe; obligación que también deben cumplir sus empleados o dependientes autorizados y sus representantes..."; luego entonces, en ningún momento se lesiona su derecho de defensa, ya que el acta de hechos e irregularidades derivada del reconocimiento aduanero fue notificada a su dependiente autorizado para intervenir en el despacho de las mercancías, por lo que en todo momento estuvo en aptitud de pronunciarse respecto de su contenido dentro del plazo legal de diez días que para tal efecto le fue concedido. (6)*

*Juicio No. 1124/98.- Sentencia de 20 de abril de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Carlos Miguel Moreno Encinas.- Secretario: Lic. Ricardo Moreno Millanes.*

Ley Aduanera previene una gran variedad de casos en los que tiene que distinguirse del grado de responsabilidad que tienen el agente aduanal y el importador, distinguiendo el grado de responsabilidad, básicamente por el grado de intervención que realizó cada parte dentro del proceso aduanal.

Destacan los siguientes casos de responsabilidad :

- 1) El agente aduanal es responsable directo de los impuestos omitidos y sus accesorios por tratarse de actos propios, sin la intervención del importador.
- 2) El agente aduanal es responsable solidario de las contribuciones, sin incluir las multas por tratarse de actos no propios, en los que el importador intervino aportando información incorrecta de la mercancía, o hasta documentación falsa.

En la siguiente tesis, se puede apreciar como el agente aduanal es responsable de las multas, por tratarse de actos propios realizados sin la intervención del importador, y por lo tanto, el agente aduanal es responsable directo de sus actos y de las multas que genere, ya que no nos encontramos en el supuesto de responsabilidad solidaria prevista por el art. 26 último párrafo del C.F.F.

18436

Tercera Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año XI. No. 126. Junio 1998.

Tesis: III-PS-II-253

Página: 314

**MULTA IMPUESTA AL AGENTE ADUANAL POR OBSTACULIZACIÓN EN EL DESPACHO ADUANERO.- ES PROCEDENTE CUANDO SE TRATA DE ACTOS PROPIOS.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*El último párrafo del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación establece que la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios con excepción de las multas, pero que esto no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios; por tanto, si se impone una multa al agente aduanal por haber cometido la infracción prevista en el artículo 139 G de la Ley Aduanera, consistente en obstaculización del despacho aduanero, es inobjetable que la multa se le impone por actos propios de la función que tiene encomendada y no en su carácter de responsable solidario, por lo que se da la excepción prevista en el último párrafo del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación. (24)*

*Recurso de Apelación No. 100(A)-II-1073/96/1580/95.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 19 de febrero de 1998, por mayoría de 3 votos a favor y 1 con los puntos resolutive.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Teresa Olmos Jasso. (Tesis aprobada en sesión de 17 de marzo de 1998.)*

En la siguiente tesis, se plantea el caso de como el agente aduanal es responsable directo de los impuestos omitidos y sus accesorios incluyendo multas por tratarse de actos propios, ya que calculo los impuestos sin la intervención del importador. En este caso podría encuadrarse las empresas de mensajería como DHL, UPS, O Federal Express que realizan tramites aduanales sin la intervención directa del contribuyente, quien ni siquiera aporta las facturas de los bienes por tratarse de envío de regalos o bienes usados en muchas ocasiones.

19250

*Tercera Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Golfo - Centro. (Puebla)*

*R.T.F.F.: Año VIII. No. 87. Marzo 1995.*

*Tesis: III-TASR-XIII-240*

*Página: 36*

## **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LOS AGENTES ADUANALES.- CASO EN QUE PROCEDE.-**

*El artículo 41 fracción II y último párrafo de la Ley Aduanera, establece la responsabilidad solidaria de los agentes aduanales del pago de los impuestos al comercio exterior y demás contribuciones, cuando aquellos intervengan personalmente y por conducto de sus empleados, sin que dicha responsabilidad incluya el pago de las multas que se originen; sin embargo, en el artículo 42 del mismo cuerpo de leyes existe una excepción al último párrafo del precepto legal en comento que se hace consistir en el hecho de que, si la determinación de impuestos al comercio exterior se hubiese realizado bajo la responsabilidad exclusiva del Agente Aduanal sin la intervención del importador directo y se detecta una infracción a la Ley de la Materia, luego entonces, la responsabilidad del Agente Aduanal incluye, además del pago de los impuestos omitidos, el pago de la multa impuesta con tal motivo. (26)*

*Juicio No. 19/94.- Resuelto en sesión de 30 de junio de 1994, unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Javier B. Gómez Cortés.- Secretaria: Lic. María Elena Gómez Aguirre.*

En la siguiente tesis se analizan dos casos en lo que por regla general el agente aduanal si es responsable solidario, con el caso de excepción e que no habrá responsabilidad solidaria cuando no hubiera podido conocer la inexactitud o falsedad de los datos, por no ser apreciables a simple vista, o por requerir, los productos de que se trate, de análisis químico para su identificación.

18444

*Tercera Época.*

*Instancia: Segunda Sección*

*R.T.F.F.: Año XI. No. 127. Julio 1998.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Tesis: III-PS-II-257  
Página: 49

## AGENTES ADUANALES, RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DERIVADA DE LAS IMPORTACIONES O EXPORTACIONES, EN CUYO DESPACHO ADUANERO INTERVENGAN.-

*El artículo 41, fracción II, de la Ley Aduanera vigente en el año de 1993, establece la responsabilidad solidaria de los agentes aduanales, del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones que se causen con motivo de las importaciones o exportaciones, en cuyo despacho aduanero intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados, en virtud de que corresponde al agente aduanal, el cerciorarse de la veracidad y exactitud de los datos e información que le fueron proporcionados por el contribuyente, para el trámite del pedimento de importación o exportación; existiendo como excepción a dicha responsabilidad, de conformidad con el artículo 42 del citado Ordenamiento Legal, el que no hubiera podido conocer la inexactitud o falsedad de los datos, por no ser apreciables a simple vista, o por requerir, los productos de que se trate, de análisis químico para su identificación. (7)*

*Juicio No. 100(20)22/97/1149/96.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 24 de marzo de 1998, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armienta Calderón.- Secretario: Lic. Miguel Toledo Jimeno.  
(Tesis aprobada en sesión de 16 de abril de 1998)*

En la siguiente tesis se determina que el agente aduanal no es responsable solidario de las multas por prohibición expresa art. 26 último párrafo del C.F.F., ya que no se trata de actos propios, sino solo de su comitente.

17199

Tercera Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año II. No. 13. Enero 1989.

Tesis: III-TASS-691

Página: 34

## AGENTES ADUANALES.- RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- NO PROCEDE LA IMPOSICIÓN DE MULTAS POR RESPONSABILIDAD SOLIDARIA, SEGÚN DISPOSICIÓN EXPRESA DEL ARTÍCULO 26 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

*Es ilegal el sancionar a un agente aduanal por responsabilidad solidaria, por prohibirlo expresamente el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación. Lo anterior no se contrapone con el texto del artículo 706 del Código Aduanero que establece que los agentes aduanales responden de todas las obligaciones y créditos fiscales que se originen con motivo de las operaciones aduaneras en que intervengan, ya que tal responsabilidad se relaciona con los pagos de los impuestos respectivos y no con los actos de su comitente tendientes a realizar un delito, y la sanción correspondiente a éste, independientemente de que el Código Aduanero fija la regla general, en tanto que el Código Fiscal, la excepción a la misma.(58)*

*Revisión. No. 2081/86.- Resuelta en sesión de 25 de enero de 1989, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez.- Secretario: Lic. Antonio Romero Moreno.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En las siguientes tesis, el agente aduanal es responsable solidario de las contribuciones, sin incluir las multas por tratarse de actos no propios, ya que el importador intervino aportando información incorrecta de la mercancía, documentación falsa o tratándose de mercancías de difícil identificación por parte del agente aduanal..

18418

Tercera Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año XI. No. 126. Junio 1998.

Tesis: III-PS-II-234

Página: 63

## IMPORTACIONES EFECTUADAS POR CONDUCTO DE AGENTE ADUANAL.- RESPONSABILIDAD AL PROPORCIONAR DATOS INEXACTOS O FALSOS.-

El artículo 25 de la Ley Aduanera vigente en el año de 1995, establece la obligación de los contribuyentes que efectúan actos de comercio, de presentar un pedimento en la forma especial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, señalándose además que en el supuesto de que la importación o exportación se realice por conducto de un agente aduanal, éste será responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados en el pedimento. Por otra parte, el artículo 42 de la Ley de la materia, establece que cuando la determinación de impuestos al comercio exterior y derechos aduaneros se hubiere hecho bajo la responsabilidad del agente aduanal, será a cargo del contribuyente el pago de las diferencias de dichas contribuciones, multas y recargos que determine la autoridad, si provienen de inexactitud o falsedad de los datos proporcionados al agente aduanal, siempre que éste no hubiera podido conocer de ellos. Lo anterior implica que la responsabilidad del contribuyente frente a la determinación de créditos en materia de comercio exterior, se configura cuando haya proporcionado datos inexactos o falsos al agente aduanal para el trámite del acto de comercio, existiendo como condición el que los datos inexactos o falsos no hubieran podido ser del conocimiento del agente aduanal al examinar la mercancía, y que la autoridad acredite en juicio esta circunstancia. (6)

Recurso de Apelación No. 100(A)-II-1527/96/15056/95.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 14 de agosto de 1997, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armienta Calderón.- Secretario: Lic. José Antonio Rodríguez Martínez.  
(Tesis aprobada en sesión de 30 de septiembre de 1997)

18403

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Peninsular (Mérida)

R.T.F.F.: Año XI. No. 125. Mayo 1998.

Tesis: III-TASR-XVI-664

Página: 338

MULTA.- NO PROCEDE IMPONERLA AL AGENTE ADUANAL CUANDO LA INEXACTITUD DE DATOS DECLARADOS EN EL PEDIMENTO DERIVE DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN PROPORCIONADA POR EL CONTRIBUYENTE, TRATÁNDOSE DE MERCANCÍAS DE DIFÍCIL IDENTIFICACIÓN.-

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Atendiendo a lo previsto en la fracción I del artículo 54 de la Ley Aduanera, se excluye de responsabilidad a los Agentes Aduanales; del pago de las multas que se originen con motivo de la inexactitud o falsedad de los datos declarados en los pedimentos, cuando éstos deriven de la información y documentos proporcionados por los contribuyentes, y el agente aduanal no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad, sino a través de un análisis químico, o de laboratorio tratándose de mercancías que mediante regla de carácter general determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que no procede imponer la multa a los Agentes Aduanales cuando éstos clasifiquen inexactamente una mercancía, que sea de difícil identificación, en base a los documentos que le fueron proporcionados. (5)*

*Juicio No. 460/97.- Sentencia de 29 de octubre de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Faustino Gerardo Hidalgo Ezquerro.- Secretaria: Lic. Martha Beatriz Dorantes Cardeña.*

18335

*Tercera Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)*

*R.T.F.F.: Año XI. No. 123. Marzo 1998.*

*Tesis: III-TASR-VII-649*

*Página: 284*

**EXCLUYENTE DE RESPONSABILIDAD DE LOS AGENTES ADUANALES.- CUANDO EL INCUMPLIMIENTO DE LAS REGULACIONES Y RESTRICCIONES NO ARANCELARIAS DERIVA DE DOCUMENTOS APÓCRIFOS QUE LE FUERON PROPORCIONADOS POR EL IMPORTADOR.-**

*Del contenido del artículo 54, fracción I, de la Ley Aduanera se desprende que originalmente el agente aduanal es responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, de la determinación del régimen aduanero de las mercancías y de su correcta clasificación arancelaria, así como del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias que rijan para dichas mercancías, sin embargo en el mismo se establece una excluyente de responsabilidad respecto del pago de diferencias de contribuciones y cuotas compensatorias, multas y recargos que se determinen, así como por el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, cuando ello provenga de la inexactitud o falsedad de los datos o documentos que le proporcione el contribuyente, siempre que el agente aduanal no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al examinar las mercancías por no ser apreciables a la vista, dilucidándose pues, que si es el propio contribuyente el que proporciona el documento conteniente de la certificación de la norma oficial mexicana con el fin de acreditar el cumplimiento de la restricción y regulación no arancelaria, respecto de la mercancía a importar la cual después de una verificación realizada por la autoridad aduanera resulta apócrifa, tal acontecimiento no resulta imputable al agente aduanal en razón de que éste se encuentra impedido para conocer dicho ilícito, resaltando que para la procedencia de tal excluyente deben darse dos supuestos: a).- Que los documentos que contienen inexactitudes o falsedades (en este caso documento apócrifo), hayan sido proporcionados por el contribuyente al agente aduanal y, b).- Que tal inexactitud y falsedad no haya sido posible conocerla al examinar las mercancías por no ser apreciables a simple vista, por tanto y si en el caso en particular del simple examen de las mercancías en relación con el documento conteniente del certificado de la norma oficial mexicana, que le es proporcionado al agente aduanal, éste no se encuentra en aptitud de conocer si el documento en cuestión resulta auténtico o apócrifo, ya que ello requiere de un procedimiento especializado, el cual no se encuentra a la mano del agente aduanal, se colige que aquel crédito fiscal que deriva del incumplimiento de la regulación y restricción no arancelaria (norma oficial mexicana) por la razón de que el documento con el cual pretende acreditarse resulta apócrifo, resulta exigible única y exclusivamente al contribuyente a nombre del cual se realizó el trámite de importación de las mercancías, sin que exista responsabilidad alguna, ya sea directa o solidaria para el agente aduanal. (48)*

*Juicio No. 1301/97.- Sentencia de 24 de noviembre de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lucelia M. Villanueva Olivera.- Secretario: Lic. Ricardo Moreno Millanes.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

La siguiente tesis ilustra como a pesar de que un agente aduanal es responsable solidario, se trata de una solidaridad pasiva en la que responde de conjuntamente con los créditos fiscales, y no el caso de solidaridad activa en la que no tiene derecho a reclamar como propio el impuesto pagado en exceso por el importador, ya que además se pagaría injustamente un impuesto a persona diferente a la que pago originalmente el impuesto.

1576

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año III. Nos. 13 a 15 Tomo II. Julio - Diciembre 1980.*

*Tesis: II-TASS-1784*

*Página: 690*

## **SOLIDARIDAD ACTIVA.- NO LA TIENE EL AGENTE ADUANAL RESPECTO DEL IMPUESTO PAGADO DE MAS POR EL COMITENTE.-**

*La solidaridad es una modalidad de las obligaciones que sólo puede derivar de una disposición legal o contractual que la establezca. El artículo 212 del Código Aduanero establece un caso de solidaridad pasiva del agente aduanal en cuanto que será responsable de los impuestos enterados de menos por no haber manifestado con exactitud el valor comercial de la mercancía importada, es decir que dicho precepto no puede servir para dar acción o derecho al agente aduanas para reclamar el reembolso de impuestos de importación pagados en demasía por el comitente, pues a más de que en el mismo precepto no se establece un caso de solidaridad activa sino pasiva, lo que constituye una situación muy diversa y hasta opuesta a la primera, es el comitente que pagó de más el facultado para exigir el reembolso, pero no un tercero, el agente aduanal, que no enteró dicho pago y que por tanto no puede reclamar que se le devuelva una cantidad que no pagó. Además, si el Fisco que recibió el pago en exceso lo devolviera al agente aduanal, se produciría un enriquecimiento sin causa de éste, y Hacienda no quedaría liberada de su obligación frente al comitente que fue quien pagó de más el impuesto.(212)*

*Revisión No. 1245/79.- Resuelta en sesión de 9 de octubre de 1980, por mayorías de 7 votos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.*

En contrario a la tesis anterior, aquí sí tienen derecho el agente aduanal para promover un juicio de nulidad por tratarse de un cobro respecto a un crédito fiscal al que se hace responsable solidario al agente aduanal, y no de una devolución del pago en exceso, debido a que en este caso se le esta causando un daño patrimonial del que tiene derecho a defenderse, ya que en lo personal, tiene un interés jurídico propio para demandar en el juicio fiscal la nulidad de tal acto.

238701

*Séptima Época*

*Instancia: Segunda Sala*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 48 Tercera Parte*

*Página: 33*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*AGENTES ADUANALES. JUICIO FISCAL DE NULIDAD. CASO EN QUE PUEDEN PROMOVERLO POR APODERADO.* Cuando con fundamento en el artículo 706 del Código Aduanero se trata de hacer efectivo un crédito fiscal insoluto con cargo al agente aduanal, por la responsabilidad solidaria que tiene con el comitente, puede impugnarlo en nombre propio, ya que indudablemente se le está causando un daño en su patrimonio. Así, pues, si el agente aduanal, por medio de apoderado, demandó ante el Tribunal Fiscal la nulidad de un crédito fiscal insoluto, respecto del cual, por tratarse de un cobro y no de una devolución de lo pagado de más, es solidariamente responsable con su comitente, en los términos del citado artículo 706, además de que al propio agente aduanal se le ha imputado una responsabilidad personal y directa en el acto administrativo, resulta obvio que el poderdante, en su carácter de agente aduanal y en lo personal, tiene un interés jurídico propio para demandar en el juicio fiscal la nulidad de tal acto. Por esto, dicho agente pudo legalmente encomendar el ejercicio de su acción a un apoderado general, sin contravenir con ello lo preceptuado en la citada disposición legal.

*Sexta Época, Tercera Parte:*

*Volumen LXXXVII, pág. 12. Amparo en revisión 4585/57. Mauro Valdés Alonso. 10 de septiembre de 1964. 5 votos. Ponente: Jorge Inárritu.*

*Volumen LXXXVIII, pág. 10. Amparo en revisión 1987/64. Alfredo Palazuelos Léycegui. 10 de octubre de 1964. 5 votos. Ponente: Felipe Tena Ramírez*

*Volumen XCI, pág. 9. Amparo en revisión 403/64. Pablo Ramos. 25 de enero de 1965. 5 votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.*

*Volumen XCIV, pág. 11. Amparo en revisión 9166/64. Rodolfo L. Flores. 7 de abril de 1965. 5 votos. En la publicación no aparece nombre del ponente.*

*Volumen XCV, pág. 9. Amparo en revisión 1106/65. Alberto Rojas Barceló. 3 de mayo de 1965. 5 votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.*

*NOTA:*

*Esta tesis también aparece en:*

*Sexta Época, Tercera Parte:*

*Volumen CII, pág. 13. Amparo en revisión 9052/64. Francisco Barrera Gómez. 24 de febrero de 1965. Unanimidad de 5 votos.*

*Apéndice 1917-1985, Tercera Parte, Segunda Sala, tesis 194, pág. 371.*

## 5.26 Bancos e Instituciones de Crédito.

Los bancos no son responsables solidarios de los contribuyentes cuando actúan como auxiliares en funciones de recaudación, ninguna disposición legal les otorga esa calidad. Sin embargo si son responsables solidarios por las retenciones que por concepto de intereses se realizan a los particulares, según lo dispone el art. 26 fracc. I del C.F.F.

16698

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año IV. No. 45. Septiembre 1991.*

*Tesis: III-TASS-2165*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Página: 28

*SOCIEDADES NACIONALES DE CRÉDITO.- NO TIENEN CARÁCTER DE RESPONSABLES SOLIDARIAS CUANDO ACTÚAN COMO AUXILIARES DE LA FUNCIÓN RECAUDATORIA.-*

*La responsabilidad solidaria es un carácter que se asigna por ley a determinadas personas o entidades, y su régimen jurídico se inscribe dentro de las obligaciones de los contribuyentes en términos del artículo 26 fracción I del Código Fiscal de la Federación. Este precepto dispone lo anterior y de manera específica determina a quiénes corresponde tal calidad y entre ellos no se menciona a las sociedades nacionales de crédito. Estas sociedades al ser autorizadas para fungir como auxiliares de la función recaudatoria deben responder en los términos en que se haya convenido su actuación, pero la autoridad motu proprio no puede pretender otorgarles el carácter de responsables solidarias pues no existe ninguna disposición legal en tal sentido.(6)*

*Revisión No. 2240/87.- Resuelta en sesión de 27 de septiembre de 1991, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaría: Lic. Esperanza M. Pérez Díaz.*

## **5.27 Sociedad Conyugal por Bienes Mancomunados y por Bienes Separados.**

El Art. 178 del Cod. Civil del D.F. considera que el contrato de matrimonio debe celebrarse bajo el régimen de sociedad conyugal, o bajo el de separación de bienes.

Tratándose de la Sociedad Conyugal en el Art. 184 se previene que la sociedad conyugal nace al celebrarse el matrimonio o durante él. Y que puede comprender no sólo los bienes de que sean dueños los esposos al formarla, sino también los bienes futuros que adquieran los consortes.

Ahora Bien, con respecto a la Responsabilidad Fiscal Solidaria que pudiera tener un Cónyuge con respecto a los créditos fiscales del otro cónyuge, esta previsto que los bienes afectos al 50% de la Sociedad Conyugal no podrán incluirse en la responsabilidad solidaria, toda vez que pertenecen al otro cónyuge, sin que este o sus bienes sean afectos a ningún tipo de responsabilidad solidaria por no estar prevista por el Art. 26 de C.F.F. en ninguna de sus cláusulas.

Cada Cónyuge es propietario del 50% de los bienes de la sociedad, inclusive cuando no se haya cumplido con lo dispuesto en el Art. 183 del Cod. Civil del D.F. en lo relativo a las capitulaciones de la sociedad, o inclusive en el caso de que aun esta no se hubiere liquidado; Por lo que Suponiendo que alguno de los cónyuges se hallase responsable solidario, no habrá necesidad de que estos inicien un divorcio a fin de liquidar la sociedad y así salvaguardar el 50% de sus bienes, pues existen criterios legales que salvaguardan estos conceptos, mismos que a continuación se citan :

217598

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XI-Enero

Página: 323

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA FISCAL. NO OPERA TRATÁNDOSE DE LA SOCIEDAD CONYUGAL. La figura jurídica de la responsabilidad solidaria, regulada por el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, no incluye a la esposa respecto a los créditos adquiridos por su cónyuge, ni a la inversa; por lo que en estos casos las autoridades hacendarias deben respetar el cincuenta por ciento de los derechos correspondientes a los bienes embargados.*

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.*

*Amparo en revisión 221/92. Estela Castilleja Peña de Cavazos. 16 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Aurelio Sánchez Cárdenas. Secretaria: Elvira Concepción Pasos Magaña.*

Séptima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 175-180 Sexta Parte

Página: 202

SOCIEDAD CONYUGAL, LEGAL RETENCIÓN PRACTICADA EN EL 50% DE LOS BIENES DE LA, CORRESPONDIENTES A UNO DE LOS CÓNYUGES, AUNQUE NO SE HAYA LIQUIDADADO DICHA SOCIEDAD NI EFECTUADO LA DIVISIÓN DE BIENES. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que cuando no existen capitulaciones matrimoniales y los cónyuges hayan expresado su voluntad de contraer matrimonio bajo el régimen de sociedad conyugal, en relación a los bienes de su matrimonio, esa comunidad, por principios de equidad y justicia, consecuentes con la situación de mutua cooperación y esfuerzos que vinculan a los cónyuges, les da derecho iguales sobre los bienes, de manera que como coparticipes tanto en los beneficios como en las cargas, sus partes serán por mitad y serán las disposiciones legales sobre copropiedad, las aplicables para resolver las cuestiones que surjan sobre el particular. Por otra parte, si no se demostró que existiesen capitulaciones matrimoniales en las que se hubiese pactado lo contrario, o sea que no le correspondiera la mitad de los bienes a la cónyuge, por razones de la comunidad existente entre los consortes, debe estarse a lo que sobre el particular ha establecido el mas Alto Tribunal de la Nación, de que cuando no existan capitulaciones matrimoniales debe entenderse que tienen iguales derechos sobre los bienes del matrimonio y sus partes serán por mitad, o sea el cincuenta por ciento. Además, la circunstancia de que no se hubiese liquidado la sociedad conyugal y se hubiera hecho la división de los bienes del matrimonio, no impide que cada cónyuge tenga el dominio indiviso sobre los bienes del fondo común. Las división de la copropiedad no resulta indispensable, puesto que de todas formas se es dueño en forma indivisa, y el dato de que la consorte no fuera propietaria de ciertos y determinados bienes, no quiere decir que no lo fuera y que no pudiera disponer, precisamente como dueña, de su respectiva parte alicuota. Por las anteriores razones, la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los casos de tercería excluyente de dominio, ha considerado que no es necesario para la procedencia de dicha tercería que previamente se liquide la sociedad conyugal y se efectúe la división de los bienes. Luego si los cónyuges unidos en matrimonio bajo el régimen de sociedad conyugal pueden disponer como dueños de su respectiva parte alicuota, aunque no exista liquidación de la sociedad conyugal y división de bienes, indudablemente que pueden garantizar con esa mitad sus obligaciones contraídas, por esta razón se estima correcto el criterio del Juez Federal cuando afirma que: "las medidas decretadas por el a quo dentro del juicio ejecutivo mercantil instaurado en contra de la señora esposa del hoy quejoso, en cuanto a la retención del 50% de la cuenta de cheques número 96688-7 a nombres de José Guadalupe Cortés Cuevas, y la parte proindiviso del inmueble ubicado con el número ciento setenta, de las calles de Estela, en la Colonia Guadalupe Tepeyac, en esta ciudad, no son ilegales a virtud de que no puede conceptuarse como ilegal la disposición del 50% de los bienes que haga cada uno de los consortes antes de decretarse el divorcio o disuelta la sociedad conyugal, ya que a cada uno le corresponde proindiviso dicho porcentaje, toda vez que se declara disuelta la sociedad, formando el inventario y terminado este último, pagados los créditos que hubiere contra el fondo social, se devolverá a cada cónyuge lo que lleve al matrimonio y el sobrante, si lo hubiese, se dividirá entre los dos consortes en la forma convenida".

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.*

*Amparo en revisión 323/83. José Guadalupe Cortes Cuevas. 4 de noviembre de 1983. Unanimidad de votos. Ponente: José Rojas Aja.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Con respecto a la Responsabilidad Solidaria de alguno de los cónyuges en matrimonio por separación de bienes, habrá necesidad de remitirse al clausulado de dicho contrato matrimonial para poder determinar el alcance de la responsabilidad económica que alcanza a cubrir el titular de un crédito fiscal sin comprometer como responsable solidario a su cónyuge; así cada cónyuge mantiene relación de los bienes que son de su propiedad, y de como los frutos y rendimientos respectivos continúan siendo del titular.

*Cod. Civil del D.F. ARTÍCULO 207.- Puede haber separación de bienes en virtud de capitulaciones anteriores al matrimonio, o durante este, por convenio de los consortes, o bien por sentencia judicial. La separación puede comprender no sólo los bienes de que sean dueños los consortes al celebrar el matrimonio, sino también los que adquieran después.*

*ARTÍCULO 210.- No es necesario que consten en escritura pública las capitulaciones en que se pacte la separación de bienes, antes de la celebración del matrimonio. Si se pacta durante el matrimonio, se observarán las formalidades exigidas para la transmisión de los bienes de que se trate.*

*ARTÍCULO 211.- Las capitulaciones que establezcan separación de bienes, siempre contendrán un inventario de los bienes de que sea dueño cada esposo al celebrarse el matrimonio, y nota especificada de las deudas que al casarse tenga cada consorte.*

*ARTÍCULO 212.- En el régimen de separación de bienes los cónyuges conservarán la propiedad y administración de los bienes que respectivamente les pertenecen y, por consiguiente, todos los frutos y acciones de dichos bienes no serán comunes, sino del dominio exclusivo del dueño de ellos.*

## **5.28 Propietarios de Obras de construcción , Contratistas y Subcontratistas ante el I.M.S.S.**

Es frecuente el caso de propietarios de obras de construcción y empresas constructoras que debido a sus necesidades contratan o subcontratan respectivamente a otras empresas constructoras.

Aquí el caso de responsabilidad solidaria en materia fiscal se configura cuando el Instituto Mexicano del Seguro Social mediante el ejercicio sus facultades legales exige el pago de las cuotas obrero patronales no cubiertas, y es entonces donde el propietario de la obra o la empresa contratista se encuentran con la sorpresa de que la empresa subcontratista no cumplió correctamente con sus obligaciones fiscales ante el I.M.S.S. y entonces se ven en los supuestos de responsabilidad solidaria previstos por el I.M.S.S., según se cita a continuación :

*Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado.*

*Art. 5º.- Son patrones obligados a cumplir con las disposiciones de la Ley y de este reglamento :*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

I.- Los propietarios de obras de construcción, que directamente o a través de intermediarios contraten a los trabajadores que intervengan en dichas obras, salvo lo dispuesto en el artículo 4º (obras realizadas personalmente por el propietario o por cooperación comunitaria sin retribución alguna). Se presume que la contratación se realice por los propietarios de las obras, a no ser que acrediten tener celebrado contrato para la ejecución de estas ya sea a precio alzado o bajo sistemas de precios unitarios, con empresas establecidas que cuenten para ello con elementos propios y en cuyo contrato se consigne el nombre, denominación o razón social del contratista, así como su domicilio y registro ante el Instituto.

II.- Las personas que en los términos mencionados en la fracción anterior, sean contratadas para llevar a cabo obras de construcción a precio alzado o bajo el sistema de costos unitarios, con trabajadores a su servicio.

III.- Las personas establecidas que cuenten con elementos propios y que celebren contratos con las señaladas en la fracción inmediata anterior, para la ejecución de parte o partes de la obra contratada por estas.

.....  
Subsistirá la obligación del propietario de la obra de construcción o del contratista en su caso, respecto del pago de las cuotas obrero patronales que se originen, en caso de que no acrediten la celebración del contrato de intermediación a que se refiere la fracción I de este artículo, o que los datos proporcionados resulten falsos.

Salvo lo previsto en el artículo 4º de este reglamento (obras realizadas personalmente por el propietario o por cooperación comunitaria sin retribución alguna), cuando varias personas se unan para la ejecución de una obra de construcción, sin que constituyan una persona moral diferente, deberán designar un representante común por medio del cual cumplirán con las obligaciones que establece la Ley y sus reglamentos, sin perjuicio de que todos y cada uno de ellos quedarán obligados solidariamente el pago de las cuotas obrero patronales que se originen.

Del análisis del penúltimo párrafo y de la fracc. I se configura el hecho de que para no ser sujetos de responsabilidad solidaria con una empresa contratista o subcontratista se requiere que exista un contrato de intermediación, y que los datos relativos al contrato sean verdaderos.

Dicho contrato deberá contar con los siguientes requisitos :

- 1.-) Tener celebrado contrato para la ejecución de las obras de construcción.
- 2.-) Que el contrato defina la forma de costeo de la obra, ya sea a precio alzado o bajo sistemas de precios unitarios.
- 3.-) Que el contrato se realice con empresas establecidas que cuenten para ello con elementos propios.
- 4.-) Que el contrato consigne el nombre, denominación o razón social del contratista, así como su domicilio y registro ante el Instituto.

En caso de que el contrato resultare falso en su contenido, o inexistente, o sin los requisitos previstos, entonces el propietario de la obra se hallara en los supuestos de responsabilidad solidaria debiendo cubrir el importe de las cuotas obrero patronales y sus accesorios.

Razón por la cual conviene tener especial atención con respecto a estos puntos antes de contratar o subcontratar una obra de construcción, tal como lo muestra las siguientes tesis :

3132

Segunda Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año IV. No. 21. Septiembre 1981.

Tesis: II-TASS-3008

Página: 344

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- NO EXISTE SI EL PROPIETARIO DEMUESTRA POR MEDIO DE LOS CONTRATOS CELEBRADOS PARA REALIZAR LA CONSTRUCCIÓN, QUE LOS TRABAJADORES SON EMPLEADOS POR LOS CONTRATISTAS.-**

Si el propietario de un inmueble recién edificado exhibe los contratos de obra celebrados y en ellos consta que los trabajadores son empleados por los contratistas, tal prueba es suficiente para que el Instituto Mexicano del Seguro Social no lo considere como responsable solidario del pago de las cuotas obrero patronales causadas y no cubiertas.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Con respecto a la Responsabilidad Solidaria de alguno de los cónyuges en matrimonio por separación de bienes, habrá necesidad de remitirse al clausulado de dicho contrato matrimonial para poder determinar el alcance de la responsabilidad económica que alcanza a cubrir el titular de un crédito fiscal sin comprometer como responsable solidario a su cónyuge; así cada cónyuge mantiene relación de los bienes que son de su propiedad, y de como los frutos y rendimientos respectivos continúan siendo del titular.

*Cod. Civil del D.F. ARTÍCULO 207.- Puede haber separación de bienes en virtud de capitulaciones anteriores al matrimonio, o durante este, por convenio de los consortes, o bien por sentencia judicial. La separación puede comprender no sólo los bienes de que sean dueños los consortes al celebrar el matrimonio, sino también los que adquieran después.*

*ARTÍCULO 210.- No es necesario que consten en escritura pública las capitulaciones en que se pacte la separación de bienes, antes de la celebración del matrimonio. Si se pacta durante el matrimonio, se observarán las formalidades exigidas para la transmisión de los bienes de que se trate.*

*ARTÍCULO 211.- Las capitulaciones que establezcan separación de bienes, siempre contendrán un inventario de los bienes de que sea dueño cada esposo al celebrarse el matrimonio, y nota especificada de las deudas que al casarse tenga cada consorte.*

*ARTÍCULO 212.- En el régimen de separación de bienes los cónyuges conservarán la propiedad y administración de los bienes que respectivamente les pertenecen y, por consiguiente, todos los frutos y acciones de dichos bienes no serán comunes, sino del dominio exclusivo del dueño de ellos.*

### **5.28 Propietarios de Obras de construcción , Contratistas y Subcontratistas ante el I.M.S.S.**

Es frecuente el caso de propietarios de obras de construcción y empresas constructoras que debido a sus necesidades contratan o subcontratan respectivamente a otras empresas constructoras.

Aquí el caso de responsabilidad solidaria en materia fiscal se configura cuando el Instituto Mexicano del Seguro Social mediante el ejercicio sus facultades legales exige el pago de las cuotas obrero patronales no cubiertas, y es entonces donde el propietario de la obra o la empresa contratista se encuentran con la sorpresa de que la empresa subcontratista no cumplió correctamente con sus obligaciones fiscales ante el I.M.S.S. y entonces se ven en los supuestos de responsabilidad solidaria previstos por el I.M.S.S., según se cita a continuación :

*Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado.*

*Art. 5º.- Son patrones obligados a cumplir con las disposiciones de la Ley y de este reglamento :*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Revisión No. 182/74.- Resuelta en sesión de 8 de mayo de 1980 por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Enrique Chávez Hernández.*

## **5.29 Autoridades Fiscales que Determinan Créditos Fiscales por Responsabilidad Solidaria.**

Al igual que los particulares, las autoridades fiscales deben tener pleno conocimiento las leyes que les permiten actuar como tales. Ya que sus actos deben de estar apegados a derecho, al estar en posibilidad de determinar créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, así como en los casos de responsabilidad solidaria, ya que ignorancia o descuido pueden incurrir en "Abuso de autoridad" al realizar funciones que la ley no les tiene previstas.

Cuando una autoridad impone un crédito fiscal a un particular debe cumplir con los requisitos de Fundamentación y Motivación de sus resoluciones. Así mismo debe suceder cuando mediante resolución se impone un crédito fiscal a un responsable solidario, pues fácilmente puede caer en el supuesto de una conducta delictiva y penal al presumir que por "lógica" otra persona es responsable solidaria de un acreedor fiscal sin tomar en consideración que la ley es precisa y de aplicación estricta al determinar a los sujetos de responsabilidad solidaria.

Cuando una autoridad trata de cobrar indebidamente un crédito fiscal a un responsable solidario que legalmente no tiene ese carácter, cae en el Delito de Concusión previsto por el Código Penal para el Distrito Federal, aplicable a toda la República en materia de fuero Federal.

### *Código Penal para el Distrito Federal*

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

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

*Cuando la cantidad o el valor de lo exigido indebidamente no exceda del equivalente de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, o no sea valuable, se impondrán de tres meses a dos años de prisión, multa de treinta veces a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.*

*Cuando la cantidad o el valor de lo exigido indebidamente exceda de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, se impondrán de dos años a doce años de prisión, multa de trescientas a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos años a doce años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.*

De la lectura del artículo anterior se desprende que la ley le da el carácter de delinciente al servidor público que actuando como tal exija personalmente o a través de otro, dinero, valores, servicios o cualquier otra cosa a título de impuesto, contribución, o recargo en cantidad que no sea la debida, o en mayor cantidad que la señalada por la Ley.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Revisión No. 327/75.- Resuelta en sesión de 18 de septiembre de 1981, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.-  
Magistrado Ponente: Mario Cordera Pastor.- Secretario: Lic. Germán Canseco de la Fuente.*

17167

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año II. No. 13. Enero 1989.*

*Tesis: III-TASS-659*

*Página: 20*

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- NO EXISTE SI EL PROPIETARIO DEMUESTRA POR MEDIO DE LOS CONTRATOS CELEBRADOS PARA REALIZAR LA CONSTRUCCIÓN, QUE LOS TRABAJADORES SON EMPLEADOS POR LOS CONTRATISTAS.-**

*Si el propietario de un inmueble recién edificado exhibe los contratos de obra celebrados y en ellos consta que los trabajadores son empleados por los contratistas, tal prueba es suficiente para que el Instituto Mexicano del Seguro Social no lo considere como responsable solidario del pago de las cuotas obrero patronales causadas y no cubiertas.(26)*

*Revisión No. 1140/86.- Resuelta en sesión de 11 de enero de 1989, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. Guillermo González Alcántara.*

Del análisis del último párrafo del artículo 5° del Reglamento de la Construcción del Seguro Social, se desprenden los requisitos para no ser sujetos de responsabilidad solidaria cuando varias empresas se unen sin formar una persona moral diferente, para el desarrollo de una obra. En este caso se requiere que designen un representante común por medio del cual cumplirán con las obligaciones que establece la Ley y sus reglamentos. Y llegado el caso de que no cumpliera con sus obligaciones, entonces todos y cada uno de ellos quedaran obligados solidariamente el pago de las cuotas obrero patronales que se originen, con lo cual, siempre existe la posibilidad latente de ser responsable solidario sin posibilidad de excepción alguna para este caso.

En la siguiente tesis se confirma el criterio previsto por el último párrafo del art. 5° del Reglamento de la Construcción del Seguro Social.

1365

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año II. No. 12. Mayo - Junio 1980.*

*Tesis: II-TASS-1387*

*Página: 211*

**CONSTRUCCIÓN.- CASO EN QUE SE DA LA RESPONSABILIDAD DEL SUBCONTRATISTA CON EXCLUSIÓN DEL CONTRATISTA PRINCIPAL.-**

*Conforme el artículo 3o. del Instructivo de Operaciones para el Aseguramiento de los Trabajadores de la Industria de la Construcción, el contratista principal no está obligado al cumplimiento de las obligaciones de seguridad social respecto de trabajadores que laboren en la obra de construcción, cuando se haya presentado oportunamente ante el Instituto tanto el aviso del registro de la obra, como el de la subcontratación, aunque dichos avisos los haya dado no el mencionado contratista principal, sino el subcontratista, y cuando este último, además, haya sido quien cotizó por esos trabajadores.*

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

3) Existe delito de concusión cuando se exige a un Director, Gerente General o Administrador único de Sociedad Mercantil que de su patrimonio particular cubra las contribuciones no pagadas por la empresa y/o sus accesorios, siempre que los bienes de la sociedad sean suficientes para cubrir los créditos fiscales de esta, y adicionalmente se haya cumplido concurrentemente con los siguientes tres requisitos :

- a) Haya solicitado la inscripción de la empresa en el registro federal de contribuyentes,
- b) No cambie su domicilio en el transcurso de una visita domiciliaria, o en el lapso en que se le notifica un crédito fiscal y antes de que este quede cubierto o sin efectos.
- c) Lleve contabilidad, y no la oculte o la destruya.

(Ver apartado 5.4 para mayores detalles)

4) Existe delito de concusión cuando se exige a un Director, Gerente General o Administrador único de Sociedad Mercantil que de su patrimonio particular cubra las contribuciones y/o sus accesorios no pagados por la empresa , siempre que estos se hayan generados fuera del lapso en que estaban al frente de la empresa, ya que para ese tiempo la empresa no estaba a su cargo.

(Ver apartado 5.4 para mayores detalles)

5) Existe delito de concusión cuando se exige a un Apoderado de una Sociedad que de su patrimonio particular se cubran contribuciones y sus accesorios relacionados con los créditos fiscales de la misma sociedad. El Apoderado de una Sociedad no es responsable para con la sociedad porque la ley no le da este carácter, misma situación que se aplica a los Apoderados de Agentes Aduanales, que solamente son representantes de estos para fines legales y para realizar determinados actos en forma limitada, según los poderes especiales que se les extiendan.

(Ver apartado 5.25 para mayores detalles)

6) Existe delito de concusión cuando se exige a un Adquirente de Negociación que de su patrimonio particular o del patrimonio de la misma empresa se cubran las multas relacionadas con las contribuciones no pagadas por el propietario anterior de la empresa en relación a las actividades realizadas por la negociación. El adquirente de la negociación si es responsable solidario de las contribuciones y sus accesorios excepto las multas, hasta por un limite que no exceda del valor de la misma empresa.

(Ver apartado 5.7 para mayores detalles)

7) Existe delito de concusión cuando se exige a un Representante de Residente en el Extranjero que de su patrimonio particular se cubran las multas relacionadas con las mismas contribuciones; ya que el Representante de Residente en el Extranjero si es responsable del pago de las contribuciones y sus accesorios excepto las multas.

(Ver apartado 5.8 para mayores detalles)

8) Existe delito de concusión cuando se exige a un Legatario o Donatario que de su patrimonio particular o de los bienes de la herencia o del legado se cubran multas de contribuciones relacionadas con los bienes afectos a la Herencia o Donación. El Legatario o Donatario si es responsable del pago de las contribuciones y sus accesorios excepto las multas relacionadas con los bienes afectos a la Herencia o Donación, hasta por el importe de estos mismos.

(Ver apartado 5.10 para mayores detalles)

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Así pues, el delito de concusión se puede configurar cuando una autoridad fiscal solicita :

- a) Impuestos y accesorios sin apego a las Disposiciones fiscales, o
- b) Impuestos y accesorios en cantidades mayores a los debidos, o
- c) Impuestos y accesorios por responsabilidad solidaria a personas que la ley no les da ese carácter.

Las sanciones aplicables previstas por el mismo artículo incluyen en forma concurrente :

- prisión
- multas
- destitución, e
- inhabilitación

y la gravedad del castigo depende del importe solicitado a cuenta de Contribuciones y accesorios.

Estas sanciones pueden ser todavía mas graves cuando al momento de cometer el delito se rebasa el limite de 500 salarios mínimos vigentes para el Distrito Federal.

Además las multas que correspondan, La sanción también previene que el funcionario estaría imposibilitado para continuar con su trabajo ya que la sanción contempla la prisión, destitución, y la inhabilitación para desempeñar cualquier función pública, lo que lo imposibilitaría a continuar realizando sus actividades.

Con respecto de la pena con prisión, el Código Penal para el Distrito Federal, aplicable a toda la República en materia de fuero Federal, no contempla que sea un delito grave, por lo el inculcado por delito de concusión podrá solicitar la libertad provisional bajo caución ( comúnmente conocida como libertad bajo fianza ), misma fianza que quedara a criterio del juzgador en lo relativo a su cuantía.

La variedad de posibilidades de caer en el delito de concusión por parte de una autoridad fiscal es amplia, ya que de aplicar responsabilidad solidaria a una persona que no cumpla con los requisitos legales para considerarse como tal, fácilmente se caería en los supuestos de concusión al exigir indebidamente dinero bienes o servicios a titulo de contribuciones y accesorios; y a continuación se procede a citar algunos ejemplos en forma enunciativa y no limitativa :

- 1) Existe delito de concusión cuando se exige a un Liquidador de una empresa que de su patrimonio particular cubra las contribuciones no pagadas por la empresa y/o sus accesorios, siempre que el liquidador haya cumplido con los requisitos de presentar los avisos y presentar los informes que prevenga el C.F.F. y su Reglamento. (Ver apartado 5.3 para mayores detalles)
- 2) Existe delito de concusión cuando se exige a un Liquidador o un Sindico de una empresa que de su patrimonio particular cubra las contribuciones no pagadas por la empresa y/o sus accesorios, por las contribuciones a cargo de la sociedad que se generaron fuera de su gestión.  
(Ver apartado 5.3 para mayores detalles)

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

14) Existe delito de concusión cuando se exige a un Comisario de una Sociedad que de su patrimonio particular se cubran contribuciones y sus accesorios relacionados con los créditos fiscales de la misma sociedad. El Comisario de una Sociedad no es responsable para con la sociedad porque la ley no le da este carácter.

(Ver apartado 5.15 para mayores detalles)

15) Existe delito de concusión cuando se exige a los Representantes Legales de Sociedades y Asociaciones Civiles que de su patrimonio particular se cubran contribuciones y sus accesorios relacionados con los créditos fiscales de la misma sociedad. El Representante Legal de una Sociedad o Asociación Civil no es responsable para con la sociedad porque la ley no le da este carácter.

(Ver apartado 5.16 para mayores detalles)

16) Existe delito de concusión cuando se exige a las Sociedades Escindidas que del patrimonio de la misma empresa se cubran las multas relacionadas con las contribuciones no pagadas por la empresa Escidente en relación a las actividades realizadas por la negociación. Las Sociedades Escindidas si son responsables solidarios de las contribuciones generadas con motivo de la transmisión de activos, pasivos y capital, así como de las contribuciones y sus accesorios excepto las multas, hasta por un limite que no exceda del valor del capital de cada una de las empresas escindidas al momento de la escisión.

(Ver apartado 5.18 para mayores detalles)

17) Existe delito de concusión cuando se exige a los Asociados que formen parte de una Asociación en Participación que de su patrimonio particular cubran las contribuciones no pagadas por la Asociación en Participación y/o sus accesorios durante el tiempo que participaron como asociados, siempre que los bienes de la asociación en participación sean suficientes para cubrir los créditos fiscales de esta, y adicionalmente se haya cumplido concurrentemente con los siguientes tres requisitos :

- a) Haya solicitado la inscripción de la empresa en el registro federal de contribuyentes,
- b) No cambie su domicilio en el transcurso de una visita domiciliaria, o en el lapso en que se le notifica un crédito fiscal y antes de que este quede cubierto o sin efectos.
- c) Lleve contabilidad, y no la oculte o la destruya.

En el caso de que no hubieran cumplido con alguno de los tres supuestos citados anteriormente, si serán responsables solidarios hasta por el importe de las contribuciones no cubiertas y sus accesorios sin incluir sus multas, y sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha en que hayan sido asociados.

(Ver apartado 5.21 para mayores detalles)

18) Existe delito de concusión cuando se exige a los Asociados que formen parte de una Asociación en Participación que de su patrimonio particular cubran las contribuciones y/o sus accesorios no pagados por la Asociación en Participación , siempre que estos se hayan generados fuera del tiempo en que fueron Asociados de la Asociación en Participación, ya que en ese lapso no pertenecian a la asociación.

(Ver apartado 5.21 para mayores detalles)

## **RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL**

9) Existe delito de concusión cuando se exige a un Albacea de Testamento que de su patrimonio particular se cubran contribuciones y sus accesorios relacionados con los bienes afectos a la Herencia. El Albacea de Testamento no es responsable del pago de las contribuciones y accesorios relacionados con los bienes afectos a la Herencia en su carácter de Albacea de Testamento. Ahora bien, si adicionalmente es Legatario del testamento, entonces será responsable solidario exclusivamente en la cuantía del testamento en que sea beneficiario con el carácter de Legatario.

(Ver apartado 5.11 para mayores detalles)

10) Existe delito de concusión cuando se exige a un Tercero que manifiesto su voluntad de Responsabilidad Solidaria para con otro contribuyente, que se cubran contribuciones y accesorios relacionados con los bienes afectos a garantizar el interés fiscal de otro contribuyente en un importe superior al importe de los bienes por los que se permitió el deposito, prenda , hipoteca o secuestro de bienes. Ya que la responsabilidad es en forma voluntaria hasta por el valor de dichos bienes, sin que medie obligación colateral alguna cuando estos bienes sean insuficientes para garantizar el interés fiscal.

(Ver apartado 5.12 y 5.13 para mayores detalles)

11) Existe delito de concusión cuando se exige a los Socios o Accionistas de una sociedad que de su patrimonio particular cubran las contribuciones no pagadas por la empresa y/o sus accesorios durante el tiempo que participaron como socios o accionistas, siempre que los bienes de la sociedad sean suficientes para cubrir los créditos fiscales de esta, y adicionalmente se haya cumplido concurrentemente con los siguientes tres requisitos :

- a) Haya solicitado la inscripción de la empresa en el registro federal de contribuyentes,
- b) No cambie su domicilio en el transcurso de una visita domiciliaria, o en el lapso en que se le notifica un crédito fiscal y antes de que este quede cubierto o sin efectos.
- c) Lleve contabilidad, y no la oculte o la destruya.

En el caso de que no hubieran cumplido con alguno de los tres supuestos citados anteriormente, si serán responsables solidarios hasta por el importe de las contribuciones no cubiertas y sus accesorios sin incluir sus multas, y sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el periodo o a la fecha en que hayan sido miembros.

(Ver apartado 5.14 para mayores detalles)

12) Existe delito de concusión cuando se exige a los Socios o Accionistas de una sociedad que de su patrimonio particular cubran las contribuciones y/o sus accesorios no pagados por la empresa , siempre que estos se hayan generados fuera del tiempo en que fueron socios o accionistas de la sociedad, ya que en ese lapso no pertenecían a la sociedad.

(Ver apartado 5.14 para mayores detalles)

13) Existe delito de concusión cuando se exige a los Socios o Accionistas de una sociedad que de su patrimonio particular cubran las contribuciones y/o sus accesorios no pagados por la empresa , en un importe superior a la participación que tenían en el capital de la empresa durante el lapso al que corresponden los créditos fiscales.

(Ver apartado 5.14 para mayores detalles)

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Cuando el juicio de anulación se refiera a procedimientos disciplinarios, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación carece de facultades para pronunciarse sobre la legalidad de las actuaciones penales surgidas en el proceso penal que al efecto se hubiese instruido en contra del servidor público, paralelamente al procedimiento administrativo en materia de responsabilidades, en virtud de que ninguna de las fracciones del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación vigente, atribuye a este Tribunal facultades para revisar las actuaciones de las autoridades penales. (S)*

*Juicio No. 4915/97(10-III-B).- Sentencia de 23 de abril de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Ricardo Sergio de la Rosa.- Secretaria: Lic. Marlene Vanessa Muñoz Coulon.*

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

19) Existe delito de concusión cuando se exige al Contador Publico que Dictamina para efectos fiscales que de su patrimonio particular se cubran contribuciones y sus accesorios relacionados con los créditos fiscales de la misma sociedad. El Contador Publico no es responsable para con el contribuyente porque la ley no le da este carácter.

(Ver apartado 5.23 para mayores detalles)

20) Existe delito de concusión cuando se exige a Contadores, Abogados y Asesores de los Contribuyentes que de su patrimonio particular se cubran contribuciones y sus accesorios relacionados con los créditos fiscales de la misma sociedad. Estos asesores no son responsables para con el contribuyente porque la ley no le da este carácter.

(Ver apartado 5.24 para mayores detalles)

21) Existe delito de concusión cuando se exige a los Responsables Solidarios que nos ocupan (Representante Legal, Socios, Accionistas, Liquidadores, Síndicos, etc.) que de su patrimonio particular se cubran multas impuestas a las sociedades mercantiles o sujetos de los que son Responsables Solidarios en atención al ultimo párrafo del Art. 26 del C.F.F.

(Ver apartado 1.7 para mayores detalles)

22) Existe delito de concusión cuando la autoridad fiscal mediante sus oficinas ejecutoras pretenden apropiarse de los bienes particulares de los "Supuestos Responsables Solidarios" sin que previamente la autoridad fiscal competente haya determinado tal responsabilidad solidaria mediante mandamiento escrito debidamente fundado y motivado, en el que se señale la causa legal de tal responsabilidad, con lo que se viola la Garantía de Audiencia a través de la cual el particular podrá defender y presentar lo que a su derecho convenga, y en todo caso, deslindarse legalmente de dicha responsabilidad solidaria.

(Ver apartado 6.3 para mayores detalles)

En caso de que un funcionario publico se hallara en los supuestos de delito de concusión, queda la salvedad de que este tipo de delito no se persigue de oficio, por lo que solo a solicitud expresa mediante una denuncia de la parte afectada, es como este delito sería perseguido.

Así mismo, solo la autoridad judicial puede resolver de los delitos que en materia fiscal se sucedan, dejando de lado al Tribunal Fiscal de la Federación, ya que según la Ley Orgánica del T.F.F. no tiene facultades para resolver de la legalidad de las actuaciones de tipo penal, y así lo confirma la siguiente Tesis :

25502

*Cuarta Época.*

*Instancia: Décima Sala Regional Metropolitana.*

*R.T.F.F.: Año II. No. 15. Octubre 1999.*

*Tesis: IV-TASR-XXI-197*

*Página: 336*

*RESPONSABILIDADES ADMINISTRATIVAS DE SERVIDORES PÚBLICOS. VALIDEZ DE LAS ACTUACIONES PENALES.-*

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## CAPÍTULO VI : NOTIFICACIÓN DE RESOLUCIONES Y CRÉDITOS FISCALES.

### 6.1 Requisitos de las Notificaciones.

La comunicación que debe existir entre los particulares y las autoridades siempre debe de ser por escrito, ya que de hacerlo en forma verbal, es para efectos legales como si esta nunca hubiere sucedido al no existir constancia de tal comunicación, ni en lo relativo a su contenido, ni a su fecha de realización.

Es por razones obvias que este tipo de comunicación es desventajosa para los particulares ante los actos de autoridad, ya que no se cumplen con los requisitos mínimos legales previsto en el artículo 16 Constitucional, ya que el particular se halla en estado de indefensión jurídica al desconocer la autoridad que esta actuando, y los motivos y fundamentos legales en base a los que la autoridad actúa.

Ningún precepto constitucional prevé algún tipo de comunicación verbal entre las autoridades y los particulares, y por lo tanto, este tipo de conducta es ilegal, ya que de lo que ahí se diga, es como si nunca se hubiera dicho por carecer de valor jurídico.

Las comunicaciones de los particulares hacia las autoridades están previstas en el art. 8º Constitucional, exigiendo que sean por escrito. Y en el mismo sentido las autoridades deberán responder por escrito en el breve termino al particular, considerando este de tres meses para efectos fiscales según lo dispone el art. 37 del C.F.F.

*Art. 8 Constitucional.- Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; ...*

*A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario.*

*C.F.F. Artículo 37.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.*

Igualmente , las comunicaciones de las autoridades hacia los particulares están previstas en el artículo 16 Constitucional, exigiendo que sean por escrito .

*Art. 16 Constitucional.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

La exigencia de requisitos legales para las notificaciones no son actos que tengan por objeto el dificultar y entorpecer los actos de la autoridad, sino que tienen el objeto de mantener y salvaguardar la esfera jurídica de los contribuyentes, a fin de estar plenamente seguros que el particular tuvo conocimiento fehaciente de los actos de autoridad y así estar en condiciones de consentirlos o de impugnarlos dentro del plazo legal para hacer valer sus derechos a partir de la fecha en que se le notifican.

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año V. No. 50. Febrero 1992.*

*Tesis: III-TASS-2211*

*Página: 16*

**NOTIFICACIÓN.- LOS REQUISITOS LEGALES Y LA EXIGENCIA DE SU EXACTO CUMPLIMIENTO OBEDECEN A LA IMPORTANCIA DE LAS CONSECUENCIAS QUE PRODUCEN.-**

*El exacto cumplimiento de los requisitos legales de las notificaciones no pueden interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que lo afectaba y que si dentro del término legal no utilizó la vía de defensa procedente, la consintió. No darle importancia al acto de notificación y a los requisitos que deben cumplirse es propiciar la indefensión de los particulares, lo cual es completamente contrario al texto del artículo 16 constitucional.(3)*

*Revisión No. 2537/87.- Resuelta en sesión de 6 de febrero de 1992, por mayoría de 7 votos y 1 en contra .- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Esperanza M. Pérez Díaz.*

## **PRECEDENTES:**

*Revisión No. 1325/81.- Resuelta en sesión de 23 de junio de 1982, por mayoría de 5 votos y 1 en el sentido de que los agravios son inoperantes.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Graciela Carranza Vázquez.*

*Revisión No. 292/84.- Resuelta en sesión de 24 de octubre de 1984, por mayoría de 4 votos y 3 en contra.- Magistrado Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega Secretaria: Lic. Ma. Teresa Islas Acosta.*

*Revisión No. 2015/82.- Resuelta en sesión de 6 de noviembre de 1985, por mayoría de 8 votos y uno más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretario: Lic. Jorge A. Castañeda González.*

Para efectos fiscales, el artículo 38 del C.F.F. recoge lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional y lo presenta de una forma muy detallada en cada uno de sus requisitos

*C.F.F. Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:*

*I.- Constar por escrito.*

*II.- Señalar la autoridad que lo emite.*

*III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.*

*IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.*

**I) Constar por Escrito :** Las actos administrativos serán por escrito, con lo cual se enfatiza la necesidad de que los actos de autoridad no podrán realizarse verbalmente, y en caso de que así fuera, no existe obligación legal de hacer caso de su contenido. Esta obligación siempre será en beneficio y protección de los particulares.

Una comunicación verbal entre particulares y la autoridad, seguramente tendrá como consecuencia que la autoridad actúe fuera del marco legal, lo que facilitaría conductas de sorpresa, abusos, engaños, presiones, amenazas, intimidación, extorsión y otros actos de ilegalidad en contra del particular sin que quede huella por parte de la autoridad.

Una comunicación verbal deja en estado de indefensión jurídica al particular, ya que no existen pruebas de los actos de la autoridad, y en atención a principio de derecho "El que afirma debe probar sus afirmaciones", mientras que en este caso, la autoridad solo tendría que negar su conducta, ya que "Los hechos negativos no están sujetos a prueba". Con lo que al no existir pruebas, cualquier medio de defensa que interponga será desechado o sobreseído por improcedente en los términos del art. 123 fracc. II y último párrafo del C.F.F. en lo relativo al recurso de revocación :

*C.F.F. Artículo 123.- El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:*

*II.- El documento en que conste el acto impugnado.*

*(último párrafo)*

*Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.*

Si se optara por el Procedimiento Contencioso Administrativo (Juicio de Nulidad) ante el T.F.F., este también sería desechado por no contar con los documentos con los que se impugna el acto de autoridad en atención a los siguientes artículos :

*C.F.F. Artículo 209.- El demandante deberá adjuntar a su instancia:*

*III.- El documento en que conste el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad.*

*(penúltimo párrafo)*

*Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el magistrado instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a IV, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones V, VI y VII, las mismas se tendrán por no ofrecidas.*

*C.F.F. Artículo 202.- Es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*XI.- Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado.*

*C.F.F. Artículo 203.- Procede el sobreseimiento:*

*II.- Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior.*

Del análisis de todo lo anterior, queda claro que cuando una autoridad se comunica verbalmente con un particular, solo se esta buscando y provocando que el particular no pueda defenderse al no estar en condiciones de poder interponer ningún medio de defensa contra tales actos porque sencillamente estos no están en documentos escritos.

**II ) Señalar la Autoridad que lo Emite :** Las actos administrativos que se notifiquen a los particulares deberán marcar en forma clara y precisa la autoridad que esta generando este acto de molestia al particular, ya que de no hacerlo, el particular se hallaría en estado de indefensión jurídica al desconocer a que autoridad debe remitirse para poder dar cumplimiento a lo solicitado por la notificación; así mismo, el particular debe estar en posibilidades de conocer la autoridad que lo molesta para poder verificar si esta autoridad que emite el acto tiene competencia material y facultades legales sobre el asunto con el que se molesta al particular.

Suponiendo que se recibiera una notificación que no cumpliera con este requisito, el particular no tiene ninguna obligación de atender al acto de autoridad, porque sencillamente esté seria ilegal al no cumplir con los requisitos mínimos de los actos de autoridad, y en segunda, porque no sabría a que autoridad remitirse para cumplir con lo solicitado, toda vez que "Nadie esta obligado a lo imposible".

**III ) Estar Fundado y Motivado, y expresar la Resolución , Objeto o Propósito de que se trate.**

a) Se entiende por **Fundamentación Legal** al hecho de que el acto de autoridad debe apoyarse en una norma jurídica general y abstracta que sea exactamente aplicable al caso, la cual deber ser claramente expresada en el texto del documento.

b) Se entiende por **Motivación** al conjunto de razonamientos contenidos en el texto del documento en el que se contemplan los actos realizados en virtud de los cuales el sujeto cae en el supuesto logico-jurídico previsto por la ley, y mas específicamente, por las normas prevista dentro de la fundamentación legal.

*Séptima Época*

*Instancia: Segunda Sala*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 97-102 Tercera Parte*

*Página: 143*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.* De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

*Sexta Época, Tercera Parte:*

*Volumen CXXXII, pág. 49. Amparo en revisión 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 24 de junio de 1968. 5 votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.*

*Séptima Época, Tercera Parte:*

*Volumen 14, pág. 37. Amparo en revisión 3713/69. Elías Chain. 20 de febrero de 1970. 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.*

*Volumen 28, pág. 111. Amparo en revisión 4115/68. Emeterio Rodríguez Romero y coags. 26 de abril de 1971. 5 votos. Ponente: Jorge Saracho Alvarez.*

*Volúmenes 97-102, pág. 61. Amparo en revisión 2478/75. María del Socorro Castrejón C. y otros y acumulado. 31 de marzo de 1977. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.*

*Volúmenes 97-102, pág. 61. Amparo en revisión 5724/76. Ramiro Tarango R. y otros. 28 de abril de 1977. 5 votos. Ponente: Jorge Iñárritu.*

*NOTA:*

*Esta tesis también aparece en:*

*Apéndice 1917-1985, Tercera Parte, Segunda Sala, tesis 373, pág. 636.*

*Séptima Época*

*Instancia: Segunda Sala*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 30 Tercera Parte*

*Página: 57*

*FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, GARANTÍA DE.* Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca.

*Sexta Época, Tercera Parte:*

*Volumen CXXXII, pág. 49. Amparo en revisión. 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 24 de junio de 1968. Unanimidad de 5 votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.*

*Volumen CXXXIII, pág. 63. Amparo en revisión. 9598/67. Oscar Leonel Velasco Casas. 1 de julio de 1968. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Alberto Orozco Romero.*

*Volumen CXXXIII, pág. 63. Amparo en revisión. 7228/67. Comisariado Ejidal del Poblado San Lorenzo Tezonco, Ixtapalapa, D.F. y otros. 24 de julio de 1968. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.*

*Séptima Época, Tercera Parte:*

*Volumen 14, pág. 37. Amparo en revisión. 3717/69. Elías Chain. 20 de febrero de 1970. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.*

*Volumen 28, pág. 111. Amparo en revisión. 4115/68. Emeterio Rodríguez Romero y coags. 26 de abril de 1971. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Jorge Saracho Alvarez.*

*NOTA:*

*Esta tesis también aparece en:*

*Apéndice 1917-1985, Tercera Parte, Segunda Sala, tesis 402, pág. 666.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

**IV) Ostentar la firma del Funcionario Competente :** La firma autógrafa en el documento en que conste el acto de autoridad es indispensable para darle autenticidad, así como para establecer que el acto verdaderamente previene de la voluntad de la persona que en ejercicio de sus funciones sea autoridad competente, y que esta es responsable de su contenido.

*Tercera Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)*

*R.T.F.F.: Año II. No. 24. Diciembre 1989.*

*Tesis: III-PSR-VII-11*

*Página: 22*

**RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.- PARA SU NOTIFICACIÓN DEBEN ESTAR FIRMADAS.-**

*De conformidad con lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, los actos administrativos que se deban notificar han de ostentar la firma de funcionario competente, por lo que si el documento que se dio a conocer al contribuyente no tenían ninguna firma, lógico es concluir que se incumplió con dicho requisito de legalidad.(6)*

*Juicio No. 112/89.- Sentencia de 29 de septiembre de 1989, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Juan Pedro Escamilla Rivera.- Secretario: Lic. Angel Aguilar Mora.*

Según tesis del Poder Judicial de la Federación, esta firma siempre deberá ser "autógrafa" , es decir de "puño y letra"; y no se tiene como válida aquella que "facsimilar" o que se realice a través de sellos o por otros medios de impresión.

*Séptima Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 133-138 Sexta Parte*

*Página: 281*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*FIRMA AUTÓGRAFA, RESOLUCIÓN CARENTE DE. ES INCONSTITUCIONAL.* Si bien es cierto que el artículo 16 constitucional no establece expresamente que las autoridades firmen sus mandamientos autógrafamente, si se desprende del citado artículo, al exigir que exista un mandamiento escrito que funde y motive la causa legal del procedimiento, que los mandamientos de autoridad ostenten la firma original. En efecto, por "firma", según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, se entiende: "Nombre y apellido, o título de una persona que ésta pone con rúbrica al pie de un documento escrito de mano propia o ajena, para darle autenticidad o para obligarse a lo que en él se dice. El vocablo "firma" deriva del verbo "firmar" y éste del latín "firmare", cuyo significado es afirmar o dar fuerza. A su vez, la palabra "firmar", se define como "Afirmar, dar firmeza y seguridad a una cosa" (Diccionario citado). En este orden de ideas y trasladando los mencionados conceptos al campo del Derecho Constitucional, debe decirse que la firma consiste en asentar al pie de una resolución o acto escrito de autoridad, el nombre y apellido de la persona que los expide, en la forma (legible o no) en que acostumbra hacerlo, con el propósito de dar autenticidad y firmeza a la resolución así como aceptar la responsabilidad que deriva de la emisión del mandamiento. Es por ello que la firma de una resolución, para que tenga validez a la luz de la Constitución General de la República, debe ser autógrafa, pues ésta es la única forma en que la persona que la asienta, adquiere una relación directa entre lo expresado en el escrito y la firma que debe calzarlo; es decir, es la única forma en que la autoridad emitente acepta el contenido de la resolución con las consecuencias inherentes a ella y además es la única forma en que se proporciona seguridad al gobernado de que el firmante ha aceptado expresamente el contenido de la resolución y es responsable de la misma. Desde luego es irrelevante para que exista esa seguridad jurídica en beneficio del gobernante (quien firma) y el gobernado (quien recibe o se notifica de la resolución firmada), que la resolución o acto de autoridad se encuentren o no impresos, pues al firmar la autoridad emitente se responsabiliza del contenido, sea cual fuere la forma en que se escribió la resolución. Pero en cambio, no puede aceptarse que la firma se encuentre impresa, pues en estos casos no existe seguridad jurídica ni para el gobernante ni para el gobernado, de que la autoridad de manera expresa se ha responsabilizado de las consecuencias de la resolución.

## TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO.

*Séptima Época:*

*Volúmenes 133-138, Sexta Parte, pág. 68. Amparo en revisión 527/79. Andrés de Alba. 21 de febrero de 1980.*

*Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

*Volúmenes 133-138, Sexta Parte, pág. 68. Amparo en revisión 7/80. Jorge de Alba. 21 de febrero de 1980.*

*Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

*Volúmenes 133-138, Sexta Parte, pág. 68. Amparo en revisión 452/79. Radio Potosina, S. A. 6 de marzo de 1980.*

*Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

*Volúmenes 133-138, Sexta Parte, pág. 68. Amparo en revisión 11/80. Cinemas Gemelos de San Luis Potosí, S. A. 13 de marzo de 1980. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

*Volúmenes 133-138, Sexta Parte, pág. 68. Amparo en revisión 52/80. Miguel Fernández Arámbula. 19 de marzo de 1980. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

La siguiente tesis previene que aunque la persona que desempeña el cargo de autoridad sea cambiada, la continuidad del ejercicio de autoridad a través de otra persona que reciba esa investidura será legal, sin que por ello se desvirtúe la legalidad de los actos realizados por los funcionarios que sean sucesivos, siempre y cuando estos tengan facultades legales para realizar dichos actos.

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: III Segunda Parte-1*

*Página: 490*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL. PARA SU VALIDEZ NO SE REQUIERE LA LEGITIMIDAD DE QUIEN LA REALIZA. Aun cuando en el artículo 16 de la Ley Fundamental se establezca como un derecho público subjetivo en favor de los particulares, el que todo acto de autoridad debe ser realizado por quien tenga competencia para ello, no es posible asimilar la competencia del órgano estatal con la legitimidad de la persona física que lo representa. Ciertamente, la legitimidad del servidor público por regla general, atiende sólo a su esfera jurídica y personal; su nombramiento y personalidad como titular del órgano estatal, hace nacer derechos y obligaciones del mismo frente al Estado, hace que sea aplicable en su favor, el estatuto o status jurídico de servidor público, al mismo tiempo que lo inviste de facultades para actuar como funcionario de derecho. En cambio, la competencia como conjunto de facultades establecidas en disposiciones generales para realizar la actividad del Estado, se refiere sólo al órgano, que no es sino una esfera de atribuciones, una zona de la personalidad del Estado. Si bien el órgano requiere para el ejercicio de sus facultades de la intervención de un servidor público investido de poderes públicos, dicho servidor público como persona física no es el órgano ni lo integra ni compone en alguna medida. Basta para demostrar lo anterior, que el órgano estatal es un centro de imputación normativa con total exclusión de la existencia o no de una persona física, además, mientras la competencia del órgano se desprende de un acto legislativo (acto regla), la legitimidad se deriva de un acto materialmente administrativo (acto condición), de lo que se sigue que el servidor público o titular de un órgano puede ir variando, bien sea por renuncia al cargo, muerte, licencia, cese, etc., sin que por ello se afecte la continuidad del órgano del Estado. Así, puede suceder que un notificador determinado intentase realizar una notificación y al no encontrar a la persona interesada, le dejare citatorio para el día siguiente; y que otro notificador acudiese a la cita, concluyendo la diligencia. No por ello podía afirmarse que la notificación se practicó por dos actuarios distintos a quienes habría que revisar en dos nombramientos para verificar la validez del acto, ya que jurídicamente la notificación de mérito fue llevada a cabo por la actuaría, esto es por un sólo órgano ejecutivo. También podría acontecer que el nombramiento de notificador fuere irregular, o que se trate de un funcionario de hecho. A pesar de la gravedad de esa particularidad, la notificación no sería nula, ya que para la validez de la misma es suficiente con que la diligencia reúna los requisitos establecidos por la ley (artículos 13 a 140 del Código Fiscal de la Federación), dentro de los cuales no se encuentra la legitimidad del funcionario que la llevó a cabo. Y esa ausencia de requisito debe interpretarse como la voluntad del legislador de que cuando la diligencia no se realice por un funcionario de derecho en ejercicio legítimo de facultades sino que se ejecuta por un funcionario de hecho, debe sostenerse la eficacia jurídica de la notificación en favor del bien público y del interés social, siempre que la misma reúna los requisitos establecidos expresamente en la ley. A lo anterior ha de agregarse también, que en el supuesto de que un actuario exhibiera su nombramiento en un juicio de nulidad o el de garantías en estas instancias procesales no podría ser calificado dicho nombramiento, en virtud de que de nuestro sistema jurídico se infiere que las autoridades que juzgan de la competencia de los órganos en los términos de los artículos 16 constitucional y 238 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, son las judiciales o las jurisdiccionales y es tarea de estos juzgadores la de vigilar que los órganos del Estado, a través de sus titulares o representantes, no se excedan de sus atribuciones o no invadan las de otras autoridades, ni abusen del poder público. Pero las autoridades que resuelvan la legitimidad de los nombramientos de los servidores públicos, lo son únicamente los superiores jerárquicos dentro de la Administración Pública Federal, a quienes en atención al elemento de la relación jerárquica denominada Poder de Nombramiento, compete revocarlas, calificar los requisitos, cualidades y demás condiciones; en una palabra, la legitimidad del acto- condición (véase artículo 89, fracciones II, III, IV y V constitucional). Por tanto, aun en el supuesto de que el notificador, cuya diligencia se refuta nula, fuese un funcionario de derecho, no es la sala del conocimiento ni el Tribunal Colegiado, en su caso, sino el superior jerárquico, quien debe revocar o sancionar al supuesto notificador, el que debe decidir sobre su legitimidad, de conformidad con los artículos 8, fracción VIII, y 12, fracción I, del reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Así las cosas, la ilegitimidad de los servidores públicos sólo puede repararse por los medios establecidos en las leyes (Código Penal, delito de usurpación de funciones y Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos).*

## TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

*Amparo directo 1013/89. Metropolitana de Ediciones y Audiovisuales, S.A. 27 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

**V) La Notificación deberá contener el nombre del Notificador que la Practique :** A pesar de que este requisito no se halla contemplado en los requisitos del artículo 38 del C.F.F., es precepto del T.F.F. que este se incluya en las notificaciones, ya que solo así se podría comprobar si el notificador es verdaderamente un servidor público con facultades legales para realizar esas funciones.

*Cuarta época.*

*Instancia: Décima Sala Regional Metropolitana.*

*R.T.F.F.: Año II. No. 15. Octubre 1999.*

*Tesis: IV-TASR-XXI-196*

*Página: 332*

**NOTIFICACIONES.- PARA QUE SEAN LEGALES DEBEN CONTENER EL NOMBRE DEL NOTIFICADOR QUE LAS PRACTIQUE.-**

*Si bien es cierto que la acta de notificación no constituye un acto de autoridad que deba cumplir con los requisitos de debida fundamentación y motivación, establecidos por los artículos 16 constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, también lo es que las notificaciones deben efectuarlas los servidores públicos autorizados para esos efectos, siendo indispensable que en el acta respectiva se asiente el nombre de la persona que la levantó, puesto que si la formula quien no está legalmente facultado, será ilegal. Esto es así, ya que, aunque no tengan obligación los notificadores de fundar su competencia, es inconcuso que los particulares deben tener la certeza de que, quien levante el acta correspondiente, está legalmente facultado para ello, pudiendo en su caso impugnar la notificación por haber sido efectuada por persona que no estaba facultada para hacerlo. Además, opera la presunción de legalidad, establecida en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, de la que gozan los actos de notificación por haber sido emitidos por autoridades debidamente facultadas para ello y dotadas de fe pública, presunción que no puede otorgársele a un documento del que se ignora quién lo emitió, puesto que únicamente contiene un firma ilegible, conforme a la cual no es posible determinar si efectivamente fue puesta por un servidor público dotado de facultades al efecto e investido de fe pública; máxime cuando la demandante niega lisa y llanamente haber firmado la mencionada acta. (4)*

*Juicio No. 7600/98.-Sentencia de 30 de octubre de 1998, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Ricardo Sergio de la Rosa.- Secretaria: Lic. Marlene Vanessa Muñiz Coulon.*

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: III Segunda Parte-1*

*Página: 484*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL, EN EL JUICIO DE NULIDAD NO SE REQUIERE LA EXHIBICIÓN DEL NOMBRAMIENTO DEL NOTIFICADOR PARA LA VALIDEZ DE LA. En cuanto a la exhibición del nombramiento de la persona física para actuar como notificador, aun cuando el actor en el juicio de nulidad niegue su existencia en forma lisa y llana, no es menester tal exhibición en el juicio de nulidad, por su no idoneidad para decretar la legalidad de la notificación, ya que a pesar de que efectivamente no tuviere nombramiento para proceder como actuario la persona física que realizó la diligencia, esa sola circunstancia no invalidarla la multicitada diligencia, pues no existe precepto legal alguno en materia de notificaciones que aluda a ese requisito para considerar legal una notificación.- Lo anterior, tomando en cuenta que el artículo 119 del Código Fiscal de la Federación, dispone que el recurso de nulidad de notificaciones procederá sólo en contra de las que se hagan en contravención de las disposiciones legales y los artículos que precisamente regulan esta materia, no exigen como requisito de validez, el que la notificación sea realizada por un actuario que tenga nombramiento, según puede advertirse de la lectura de los artículos 134 a 140 del Código Fiscal de la Federación. Al contrario, en los mencionados artículos solamente se consignan las reglas que debe observar la autoridad que ordene la notificación de un acto administrativo y el que las ejecuta, tendientes dichas reglas a obtener el máximo de seguridad de que un acto administrativo ha sido puesto efectivamente en el conocimiento de la parte interesada, o bien, que observadas las formalidades indispensables, se tenga por suficientemente notificada a la parte interesada, con independencia de que conozca o no tal acto administrativo, a fin de que el procedimiento oficioso se desarrolle con validez obligatoria para los particulares, ya que así lo exige el interés de la sociedad, pero en forma alguna se alude a la legitimidad del funcionario que realiza la diligencia notificatoria.*

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.*

*Amparo directo 1013/89. Metropolitana de Ediciones y Audiovisuales, S.A. 27 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.*

**VI) Notificación de una Orden de Visita (Auditoria) :** El artículo 16 Constitucional previene que las autoridades administrativas podrán practicar visitas domiciliarias, fin de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, siempre y cuando se apeguen a las formalidades prescritas para cateos, mismos que son contemplados por el mismo artículo 16 Constitucional.

*Art. 16 Constitucional.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, ... (octavo párrafo)*

*En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.*

*(noveno párrafo)*

*La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones (sic) fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.*

Estos preceptos constitucionales son retomados por el art. 43 de C.F.F. que adicionalmente a los requisitos contemplados por el artículo 38 del C.F.F., tratándose del caso específico de una orden de visita domiciliaria, se deberá cumplir con :

- a) Determinación de los lugares que podrán ser visitados, y
- b) Determinar los funcionarios que podrán realizar la auditoria.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Lo anterior, en virtud de que se esta violando la santidad del domicilio fiscal del particular, y el contribuyente por lo menos debe estar en condiciones de conocer los lugares a los que autoridad competente a autorizado el acceso a los visitantes o auditores, así también, deberá conocer a quienes se les a autorizado para ingresar al domicilio del particular, ya que de lo contrario prácticamente cualquiera podria introducirse a las instalaciones del particular sin que sepamos su nombre y peor aun, podria darse el caso de que ignoráramos si verdaderamente es un funcionario fiscal autorizado.

*Tercera época.*

*Instancia: Sala Regional Sureste. (Oaxaca)*

*R.T.F.F.: Año VIII. No. 88. Abril 1995.*

*Tesis: III-TASR-XV-285*

*Página: 40*

## *ORDENES DE VISITA.- SU DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.-*

*El hecho de que la orden de visita dirigida a un contribuyente se encuentre contenida en un "Machote" no es razón suficiente para considerarla ilegal, si en el mismo se contienen todos y cada uno de los requisitos establecidos por el artículo 16 Constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación, tales como: indicar el lugar o lugares en donde ésta debe efectuarse, el nombre de la persona o personas que se van a visitar, la misma consta por escrito, señalar la autoridad que la emite, está debidamente fundada y motivada y especifica el objeto que con ella se busca.(21)*

*Juicio No. 360/93.- Sentencia de 27 de junio de 1994, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marta de los Ángeles Garrido Bello.- Secretaria: Lic. Adriana Castellanos Valdés.*

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año III. No. 36. Diciembre 1990.*

*Tesis: III-PSS-72*

*Página: 12*

## *ORDEN DE VISITA.- SU FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.-*

*Según lo disponen los artículos 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y 16 constitucional, todo acto de autoridad que se notifique a un particular debe encontrarse adecuadamente fundado y motivado, entendiéndose por fundar, citar en el mismo los preceptos legales en que se apoyó la autoridad para su emisión, por motivar, expresar las circunstancias especiales, razones particulares y causas inmediatas que tomó en consideración en el cuerpo de la propia resolución, siendo imprescindible que exista perfecta adecuación entre los motivos expuestos y los fundamentos utilizados; en consecuencia, para que una orden de visita reúna estas formalidades, elevadas al rango de garantía individual, basta con que en ella se invoquen en el cuerpo mismo los preceptos legales aplicables que sirvieron de apoyo a la actuación de la autoridad y, por otro lado, que se exprese el objeto o motivo de la misma, requisito que se debe entender por satisfecho si en la orden se indicó que la revisión abarcaría el último ejercicio fiscal de doce meses por el que, para efectos de impuesto sobre la renta, se haya presentado o se debió presentar declaración, así como el tiempo transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y la fecha de notificación de la orden, o bien que en caso de no ser contribuyente del impuesto sobre la renta o de que no haya tenido obligación de presentar declaración anual, la revisión comprenderá todos los impuestos y derechos federales del año de calendario inmediato anterior a la notificación de la misma; por lo tanto, no existe dispositivo legal alguno que obligue a la autoridad a precisar ampliamente el motivo de la revisión, ya que con los señalamientos anteriores se debe concluir que satisface el requisito de fundamentación y motivación.(III)*

*Juicio de Competencia Atrayente No. 74/90.- Resuelto en sesión de 5 de diciembre de 1990, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario: Lic. Adalberto G. Salgado Borrego.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En el supuesto de que al presentarse a realizar la notificación de una orden de visita, no se encontrase el contribuyente o su representante legal, se deberá dejar citatorio para el día siguiente en los términos del art. 44 fracc. II del C.F.F.; Si a pesar de estar previsto por ley, la autoridad desatendiera esta obligación legal y entendiera la visita con una persona distinta al contribuyente o su representante legal y no existiera citatorio previo, entonces esta notificación sería ilegal según lo dilucida la siguiente tesis.

*Tercera Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)*

*R.T.F.F.: Año VIII. No. 90. Junio 1995.*

*Tesis: III-TASR-VII-357*

*Página: 21*

**ORDEN DE VISITA, REQUISITOS QUE DEBEN OBSERVARSE CUANDO NO SE ENCUENTRE EL VISITADO O SU REPRESENTANTE.-**

*De conformidad con la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, uno de los requisitos para la entrega de la orden se refiere a que si al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la visita no estuviere el contribuyente o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el visitado los espere a hora determinada del día siguiente para recibir la visita, por lo tanto, si la demandada no acredita que la notificación fue practicada con el representante legal de la empresa ni la existencia del citatorio previo, debe estimarse que la orden de visita no fue entregada al destinatario de la orden y por lo mismo se viola en perjuicio del actor el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación, por lo que resulta ilegal el acto de autoridad materia de juicio, al tener éste como base la visita originada en la orden no notificada legalmente al particular. (12)*

*Juicio N° 83/94.- Sentencia de 3 de abril de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Raúl Lerma Jasso.- Secretario: Lic. Juan Guillén Morán.*

Tratándose de la notificación de una orden de visita en el caso de que no se encontrase el contribuyente o su representante legal, no basta con que la autoridad se limite a dejar citatorio en los términos del art. 137 del C.F.F. puesto que este artículo es propio de la notificación de los actos administrativos en general; ya que por la trascendencia que implica una orden de visita, dicho citatorio deberá mencionar en forma expresa que se trata para la entrega de una "orden de visita" según lo contempla en específico el art. 44 fracc. II del C.F.F., mismo tema sobre el que versa la siguiente tesis.

*Tercera Época.*

*Instancia: Primera Sección*

*R.T.F.F.: Año XI. No. 122. Febrero 1998.*

*Tesis: III-TA-S-I-16*

*Página: 368*

**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.- SU NOTIFICACIÓN.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Conforme a lo previsto en el artículo 44 fracción II, del Código Fiscal de la Federación, cuando los visitadores se presenten en el domicilio en el cual se llevará a cabo la visita, y no encuentren al visitado o su representante legal, deben dejarle citatorio, con la persona que se encuentre en el lugar, para que espere a los visitadores a hora determinada del día siguiente, puntualizando que es para recibir la orden de visita, requisito que de no satisfacerse haría el documento ilegal. No es óbice para llegar a esta conclusión el que los visitadores hayan cumplido con las formalidades establecidas para las notificaciones previstas en los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, ya que debe atenderse a lo dispuesto en la norma legal aplicable al caso específico de la notificación de la orden de visita, y no a los que se refieren a las notificaciones de los actos administrativos en general. (5)*

*Recurso de Apelación No. 100(A)-I-549/96/14303/3708/95.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 6 de mayo de 1997, por mayoría de 3 votos y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregoria.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez García (Tesis aprobada en sesión del 6 de mayo de 1997)*

Del análisis de la siguiente tesis, se desprende la importancia de la correcta elaboración y notificación de las ordenes de visita o auditorias, ya que en caso de que se determine que esta fue notificada ilegalmente, entonces todo lo actuado durante la visita y su correspondiente resolución resultaría inexistente, toda vez que nunca se iniciaron legalmente las facultades de fiscalización de la autoridad, por tratarse de un acto previo al procedimiento de fiscalización.

*Cuarta Época.*

*Instancia: Segunda Sección*

*R.T.F.F.: Año II. No. 9. Abril 1999.*

*Tesis: IV-P-2aS-92*

*Página: 115*

**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. SU ILEGALIDAD GENERA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*De conformidad con lo dispuesto en el artículo 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales pueden ejercer sus facultades de comprobación en forma conjunta, indistinta o sucesiva, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente; por tanto, es la legal notificación de la orden de visita el acto formal con el que se inician las facultades de comprobación de la autoridad fiscal. Por otra parte, se tiene que el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, establece cinco causales de anulación de un acto administrativo, siendo éstas: 1.- La incompetencia del funcionario que dictó, ordenó o tramitó el procedimiento del que derivó la resolución impugnada; 2.- La omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación; 3.- Los vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada; 4.- Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos, o se apreciaron en forma equivocada, o bien, si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas, o dejó de aplicar las debidas; y, 5.- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales, no corresponda a los fines para los cuales la Ley confiera dichas facultades. Por ello, si en un juicio de nulidad se acredita que la orden de visita domiciliaria, que dio origen a la resolución liquidatoria impugnada en el juicio es ilegal, al haberse dictado en contravención del artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, dado que no se precisó conforme a dicho precepto el objeto de la visita domiciliaria, debe concluirse que la hipótesis que se actualiza es la establecida en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, puesto que la resolución impugnada deriva de un acto dictado en contravención a las disposiciones aplicables, acto que, cabe puntualizar, es previo al inicio del procedimiento de fiscalización, y en esta situación, la declaratoria de nulidad que se presenta es lisa y llana. Ciertamente, en este caso no procede declarar una nulidad señalando efectos, dado que éstos sólo podrían ser para ordenar reponer el procedimiento de fiscalización o para emitir otra orden de visita domiciliaria y ello no es legalmente posible, en primer lugar porque al tratarse de un vicio previo al inicio del procedimiento no puede ordenarse su reposición; y en segundo lugar, porque la emisión de otra orden de visita domiciliaria cae dentro del campo de facultades discrecionales de la autoridad hacendaria, y sólo a ella le corresponde determinar si vuelve a ejercitar tal atribución o no, respecto del mismo contribuyente.*

(13)

*Juicio No. 100(14)63/98/7724/97.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 3 de diciembre de 1998, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armienta Calderón.- Secretario: Lic. José Antonio Rodríguez Martínez.*  
*(Tesis aprobada en sesión de 28 de enero de 1999)*

**PRECEDENTE:**

*IV-P-2aS-30*

*Juicio de Nulidad No. 100(14)3/98/1034/97.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 30 de junio de 1998, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armienta Calderón.- Secretaria: Lic. Guadalupe Camacho Serrano.*

## 6.2 Tipos de Notificaciones.

El art. 134 del C.F.F. prevé 5 tipos de notificaciones :

*C.F.F. Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:*

*I.- Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.*

*II.- Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*III.- Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y este Código.*

*IV.- Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.*

*V.- Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código.*

**I ) Personal o por correo certificado con acuse de recibo**, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos. El artículo 136 del Código Fiscal de la Federación señala que las notificaciones personales se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas, o bien, podrán efectuarse en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, salvo que hubiera designado otro para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Prevé también el propio artículo 136 citado que toda notificación personal realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aun cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

A su vez, el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación establece que al practicar las notificaciones deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique y que cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia y si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación. También se prevé en este precepto que la manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación.

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año II, No. 20, Agosto 1989.*

*Tesis: III-TASS-1138*

*Página: 34*

**NOTIFICACIÓN DE ACTOS SUSCEPTIBLES DE CONSENTIRSE O COMBATIRSE.- DEBE SER PERSONAL Y CUMPLIR RIGUROSAMENTE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE LA LEY.-**

*Cuando la autoridad administrativa emite un acto susceptible de consentirse o combatirse por el particular a quien afecta, se le debe notificar personalmente y cumplirse con rigor con los requisitos que la ley establece, pues sólo de ese modo existirá prueba fehaciente de que la notificación se practicó legalmente. Dichos requisitos, fáciles de cumplir por la autoridad, implican, por una parte, actuar según las situaciones a las que se enfrenta el notificador y, por otra, hacer constar en el documento que al efecto se levante, las circunstancias precisas que hubieran acaecido, pues las mismas sólo se pueden conocer por ese medio, en el que el notificador con fe pública, hace constar lo que sucedió.(31)*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Revisión No. 1409/87.- Resuelta en sesión de 22 de agosto de 1989, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Gregorio Galván Rivera.*

## **PRECEDENTE:**

*Revisión No. 1325/81.- Resuelta en sesión de 23 de junio de 1982, por mayoría de 5 votos y 1 en el sentido de que los agravios eran inoperantes.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez.- Secretaria: Graciela Carranza Vázquez.*

Tratándose de notificaciones a personas morales, están solamente podrán practicarse en el domicilio de la sociedad.

## *Quinta Época*

*Instancia: Sala Auxiliar*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: CXXIII*

*Página: 493*

**NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL A LAS SOCIEDADES.** *En el caso concreto de una sociedad, dado su carácter de persona moral, la notificación, para ser válida, debe practicarse en el domicilio social, sobre todo si la diligencia no se entiende directamente con persona física que tenga la representación de la sociedad.*

*Revisión fiscal 214/54. Procuraduría Fiscal de la Federación (Toda Onda, S. A.). 25 de enero de 1955. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.*

## *Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 1 Segunda Parte-2*

*Página: 479*

**PERSONAS MORALES, DOMICILIO FISCAL DE LAS.** *De conformidad con lo dispuesto por el artículo 10, fracción II, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, tratándose de personas morales residentes en el país, se considera como domicilio fiscal el local en donde se encuentra la administración principal del negocio. Lo anterior no implica estimar que necesariamente ese local deba ser la casa matriz, si la persona moral se encuentra administrativamente descentralizada, operando por divisiones o sucursales ubicadas en diferentes áreas geográficas de la República, en cuyo caso será el local u oficina en la que se encuentre la administración principal del negocio dentro de la circunscripción territorial de la división o sucursal, en la que deba hacerse la notificación del crédito fiscal y no en la oficina matriz. Sostener lo contrario implicaría notificarle a la persona moral en un domicilio en el que no se tiene conocimiento del crédito requerido.*

## **QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

*Amparo directo 35/88. Comisión Federal de Electricidad. 12 de febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: María de Fátima I. Sámano Hernández. Secretario: Manuel de J. Rosales Suárez.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación dispone que en el caso de notificaciones personales si el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de 6 días, a las oficinas de las autoridades fiscales, pero si se trata de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año II. No. 13. Enero 1989.*

*Tesis: III-JSS-A-3\**

*Página: 7*

**CITATORIOS DE NOTIFICACIÓN.- PARA SU VALIDEZ NO ES NECESARIO, TRATÁNDOSE DE PERSONAS MORALES, QUE CONTENGAN LA LEYENDA DE QUE VAN DIRIGIDOS A SU REPRESENTANTE LEGAL O PERSONA AUTORIZADA.-**

*En los términos de los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación se establece que si el notificador no encuentra a quien deba notificar, dejará citatorio en el domicilio, sea para que se le espere a hora fija el día hábil siguiente o para que se acuda a notificarse dentro de un plazo de seis días a las oficinas de la autoridad; pero esas disposiciones no dicen qué requisitos formales debe contener el citatorio cuando se deja a una persona moral, de ahí que, si éste señala la denominación o razón social únicamente, deberá considerarse válido dicho citatorio sin que pueda exigirse que deba contener mayor identificación de la persona moral a la que se va a notificar, ni que el citatorio se dirija al representante legal de la misma persona.*

*Contradicción de sentencia No. 2/87.- Resuelta en sesión de 13 de septiembre de 1988, por unanimidad de 9 votos. Nota aclaratoria: En la Revista No. 9 de este Tribunal, correspondiente al mes de septiembre de 1988, dicha contradicción apareció publicada como tesis aislada de la Sala Superior, rectificando que la misma constituye jurisprudencia.*

Dicho citatorio deberá incluir el nombre del notificador y el nombre de la persona con la que se entiende la entrega del citatorio, así como el carácter o cargo con que se ostenta, pues la ausencia de estos elementos serían suficientes para considerar a la notificación como nula. Esta tesis tiene por objeto salvaguardar los derechos de los particulares, ya que si el citatorio no cumpliera con requisitos legales, fácilmente los notificadores realizaran citatorios apócrifos que nunca se entregaron a nadie y que tampoco se entendieron legalmente en las fechas que los mismos consignan, con el fin de salvar una notificación no realizada legalmente con el contribuyente o su representante legal.

*Tercera Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año III. No. 29. Mayo 1990.*

*Tesis: III-TASS-1682*

*Página: 33*

**NOTIFICACIONES.- AUN CUANDO SE REALICEN PREVIO CITATORIO, DEBEN REUNIR LOS REQUISITOS LEGALES EXIGIDOS POR LA LEY.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Aún cuando es cierto que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 134, fracción I, y 137 del Código Fiscal de la Federación en vigor, no es necesario que el notificador asiente la notificación que al efecto levante, razón por escrito de las diligencias que practique, también lo es que en la citada notificación debe hacerse mención expresa del nombre de la persona con la que se entiende la diligencia y el carácter o representación con que se ostenta, ya que de no hacerse así, la citada notificación no cumple con los requisitos legales, debiendo ser considerada como nula.(30)*

*Revisión No. 2300/87.- Resuelta en sesión de 11 de mayo de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez.- Secretario: Lic. Germán Canseco de la Fuente.*

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: IX-Mayo*

*Página: 472*

**NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL. PARA SU LEGALIDAD, SE DEBE ASENTAR EL MOTIVO POR EL CUAL NO SE ENTENDIÓ CON LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGIÓ CITATORIO.** *Es verdad que el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación no establece expresamente que el hecho de no encontrar al representante legal de la empresa actora, deba asentarse en el acta respectiva, sin embargo, es obvio que tal razón debe mencionarse para justificar la notificación con persona distinta de dicho representante; a la autoridad y sus representantes corresponde satisfacer plenamente las formalidades que la ley impone para la realización de sus actos y al hacerlo debe evitar cualquier margen de duda de que, dichas formalidades, hubieran quedado satisfechas y al no asentar que se requirió la presencia del representante legal de la persona moral actora, genera la duda de si estaba o no presente en el lugar de la notificación.*

**CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

*Revisión fiscal 1114/91. Primer Subprocurador Fiscal de la Federación en Representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 23 de enero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Elsa Fernández Martínez.*

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año II. No. 11. Marzo - Abril 1980.*

*Tesis: II-TASS-1160*

*Página: 25*

**CITATORIOS PARA PRACTICAR NOTIFICACIONES PERSONALES. - NO ES NECESARIO QUE SE ESPECIFIQUE QUE SE ESPERO A QUIEN SE DEBÍA NOTIFICAR NI QUE NO SE LE ENCONTRÓ.-**

*Dentro de los requisitos que establece el artículo 100 del Código Fiscal para practicar debidamente una notificación cuando no se encuentra a la persona a quien se deba notificar o a su representante legal, no está el relativo a que el notificador haga constar en el citatorio que lo esperó o que no lo encontró, pues que al efecto sólo se dispone que a falta de ambos "el notificador dejará citatorio con cualquier persona que se encuentra en el domicilio" debiendo inferirse que si se procedió de esa manera la única explicación lógica es que no se encontraron esas personas, sin necesidad de que se tengan que asentar tales circunstancias.(5)*

*Revisión No. 624/79. Resuelta en sesión de 1º de abril de 1980, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: Mariano Azuela Guitón. Secretaria: Lic. Arely Gómez González.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Las siguientes tesis, hace un análisis detallado de los requisitos de las notificaciones para que estas sean legales, mencionando paso a paso como deberán de realizarse dentro de lo previsto por la ley.

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: XIV-Julio*

*Página: 673*

**NOTIFICACIÓN A TRAVÉS DE PERSONA DISTINTA DEL INTERESADO. REQUISITOS QUE DEBEN CONSTAR EN EL ACTA QUE SE LEVANTE.** De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, cuando se lleva a cabo la notificación a través de personas distintas del interesado, deben cumplirse los siguientes requisitos, mismos que deben hacerse constar necesariamente por el notificador en el acta que al efecto levante: a) que la persona a quien se deba notificar no estuvo presente en el domicilio correspondiente cuando se iba a notificar la determinación relativa; b) que al no estar presente, el notificador (se) le dejó citatorio con alguna persona para que lo esperara a una hora fija el día siguiente; y c) que el interesado no atendió al citatorio que se le dejó, y por ello la notificación se realizó por conducto de diversa persona. Ahora bien, cuando se trata de una persona moral a quien se le pretende hacer la notificación, el notificador debe requerir la presencia de su representante legal y en caso de que éste no se encuentre, se le dejará citatorio, dirigido a dicho representante legal, para que lo espere al día siguiente. Por tanto, debe subrayarse que el artículo 137 del mencionado Código Fiscal de la Federación exige que se cumpla con los requisitos apuntados, al indicar que las notificaciones personales se entenderán con la persona que debe ser notificada y debe entenderse que en caso de que sea persona moral, el notificador dejará citatorio con cualquiera persona que se encuentre en el domicilio, para que dicho representante legal espere a una hora fija del día siguiente debiendo tomar razón por escrito de la diligencia en que conste dicha notificación. Por consiguiente, si al notificarse una resolución habiendo dejado un citatorio previo se hace con quien se encuentre en el domicilio, no con el representante de la persona moral a la que se trata de notificar, debe asentarse que se requirió su presencia, y que se le dejó citatorio y asimismo que no lo esperó pues de otra manera, no se justificaría haber obrado de ese modo al no existir la certificación del propio notificador de que tuvo que practicar la notificación con quien se encontraba en el lugar, por no haberlo esperado el representante de la persona moral.

## SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

*Amparo directo 102/90. Compañía Condominios Rodán, S.A. de C.V. 23 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Nelson Loranca Ventura.*

*Véase: Jurisprudencia 11, página 117, Gaceta 1988.*

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: I Segunda Parte-2*

*Página: 431*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*NOTIFICACIONES PERSONALES. REQUISITOS QUE SE DEBEN OBSERVAR, CONFORME AL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TRATÁNDOSE DE PERSONAS FÍSICAS.* En el procedimiento administrativo, la notificación personal de los actos o resoluciones emanadas de la Administración Pública Federal y que afectan la esfera jurídica de los particulares, se encuentra regulada por el artículo 137, del Código Fiscal de la Federación. De éste se desprende que tratándose de personas físicas, para la validez de la notificación personal, es menester que el actuario, en primer lugar, requiera la presencia de la persona a quien debe hacer del conocimiento el acto o resolución administrativo que afecte sus intereses jurídicos; lo que resulta de las expresiones: "...y el notificador no encuentre a quien deba notificar..."; en segundo lugar, si, solicitada la presencia del interesado éste no estuviere, el notificador debe pedir la presencia de su representante legal, como se infiere de lo siguiente: "...y si la persona citada o su representante no esperaren...". En tercer lugar ante la ausencia de uno y otro, el notificador debe dejarles citatorio a fin de que lo esperen a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse a las oficinas de la autoridad fiscal, según se advierte de dicho precepto cuando dice: "...le dejará citatorio en el domicilio sea para que espere a una hora fija del día siguiente o para que acuda a notificarse...". Por último si constituido nuevamente el notificador en el domicilio en el que debe efectuarse la notificación, el día y hora señalados en el citatorio, y no encontrando ni al interesado, ni a su representante legal, practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. Los requisitos de que se trata, deben formar parte tanto del contenido del citatorio, como de la cédula de notificación, existiendo entre ambos la vinculación necesaria para que se pueda inferir, sin lugar a dudas, que el notificador efectivamente dio cumplimiento al texto de la ley; ya que, siendo la notificación una forma de dar publicidad a los actos administrativos que afectan la esfera jurídica de los particulares, porque una vez realizada implica la certeza de su conocimiento por parte del interesado, quien a partir de la fecha de la notificación cuenta con determinado plazo para recurrir el acto o la resolución notificada, el le legislador la ha querido rodear de determinados elementos, mismos que, de acuerdo con la doctrina, deben de cumplirse inexcusablemente por el servidor público que la realice, en virtud de que desempeñan una función de garantía, tanto en favor de los administrados, que por ese medio ven respetados sus derechos, como en favor del interés público, beneficiado por la regularidad y juridicidad de la actividad administrativa.

## TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

*Amparo directo 217/88.- Luis Abelardo Gazcón Díaz.- 1o. de marzo de 1988.- Unanimidad de votos.- Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.- Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala.*

La notificación de un crédito fiscal, es un acto de molestia que debe de ser recurrido por los particulares, y así lo confirma la siguiente tesis.

### *Tercera Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)*

*R.T.F.F.: Año XI. No. 123. Marzo 1998.*

*Tesis: III-TASR-VII-622*

*Página: 259*

### **ACTOS DE MOLESTIA.- LOS GENERA LA NOTIFICACIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL INDEPENDIEMENTE DE SU EJECUCIÓN MATERIAL.-**

*Es incorrecta la afirmación de la representación fiscal, de que la simple notificación de un crédito fiscal no causa molestias al particular, porque queda al libre albedrío del contribuyente pagar el crédito o esperar el requerimiento de pago correspondiente, porque en primer lugar, cualquier acto de autoridad que ocasione molestias al gobernado, debe respetar el requisito constitucional de emitirse debidamente fundado y motivado, y en segundo lugar, los créditos fiscales necesariamente deben derivarse de alguna resolución liquidatoria cuya existencia debe comprobarse por la autoridad fiscal, por lo que resulta incorrecto pretender que la notificación de un crédito fiscal a cargo de un contribuyente, no genere actos de molestia en tanto no se lleve a cabo su ejecución material, porque el crédito fiscal, en si mismo, necesariamente incursiona en la esfera de derechos y obligaciones del sujeto pasivo en la relación tributaria. (21)*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Juicio No. 106/96.- Sentencia de 30 de junio de 1997, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Santiago González Pérez.- Secretario: Lic. Feliciano Zepeda Barrios.*

Tratándose de una notificación a una persona moral, esta deberá entenderse con el representante legal, y en caso de su hubiera atendido con alguien distinto a representante legal, esta notificación sería ilegal, pues el verdadero representante legal nunca se tendrá por enterado de algo que nunca le ha sido notificado, y por lo tanto, nunca podrá ejercer medios de impugnación para hacer valer sus derechos. Es por ello, que los notificadores deben de cerciorarse plenamente que están entregando sus notificaciones a los representantes legales, ya que de no hacerlo así, estas notificaciones serían ilegales según lo propone la siguiente tesis.

## *Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: VIII-Septiembre*

*Página: 162*

*NOTIFICACIONES PERSONALES A PERSONAS MORALES EN MATERIA FISCAL, CUANDO SE ENCUENTRA AL REPRESENTANTE LEGAL. Aunque los artículos relativos a las notificaciones personales del Código Fiscal de la Federación, 134 a 137 no contienen literalmente la obligación de hacerlo, debe entenderse que el notificador debe elaborar un acta circunstanciada en la que asiente, en primer lugar, que se constituyó en el domicilio respectivo; que requirió la presencia del representante legal de la persona moral a notificar y, en caso de encontrarlo, debe asentar los medios a través de los cuales se cercioró de que esa persona representaba legalmente a la persona moral; pues de otra forma, no se justificaría el que en la primera visita o busca hubiera practicado la notificación y en todo caso si la persona con quien entiende la diligencia se ostenta como representante legal sin acreditarlo, el notificador debe continuar el procedimiento de notificación, dejando el citatorio respectivo para el siguiente día.*

## *SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.*

*Amparo directo 391/90. La Luz, S.A. 19 de octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Nelson Loranca Ventura.*

## *Séptima Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 72 Sexta Parte*

*Página: 27*

*NOTIFICACIONES PERSONALES EN EL PROCEDIMIENTO FISCAL. Admitiendo el C. Juez de Distrito en su fallo que: "... En la fecha se notificó el crédito indicado, habiéndose entendido la diligencia con ... en su carácter de Auxiliar de Contabilidad", es de estimarse que esa notificación no se entendió con la persona debida, porque el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación dispone que las notificaciones personales ... " se entenderán con la persona que deba ser notificada o su representante legal. . . ", y siendo la materia administrativa de estricto derecho, tratándose de una sociedad mercantil, la notificación de referencia debió entenderse con el representante legal de la misma o, en todo caso, debió dejarse citatorio para que se esperara al notificador al día siguiente, en una hora fija, como también lo estatuye el invocado artículo 100; mas no habiendo sido así, tiene que reconocerse que la notificación controvertida es ilegal.*

## *PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Amparo en revisión 594/74. Productos Impertales, S. A. de C. V. 10 de Diciembre de 1974. Unanimidad de votos.  
Ponente: Abelardo Vazquez Cruz.*

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año III. Nos. 13 a 15. Tomo I. Julio - Diciembre 1980.*

*Tesis: II-TASS-1492*

*Página: 369*

## *NOTIFICACIONES A SOCIEDADES MERCANTILES.- REQUISITOS A SATISFACER.-*

*Si bien es cierto que en los términos del artículo 100 del Código Fiscal, la notificación debe entenderse con el autorizado o su representante legal, y que si el notificador no los encuentra debe dejarse citatorio, también lo es que si al efectuarse la notificación, ésta se entiende con una persona que se ostenta como representante legal, y la empresa al impugnar dicha notificación no niega haberla recibido ni afirma que la persona que recibió la notificación no era representante de la empresa, sino que sólo alega violaciones formales por no haberse dejado citatorio, debe entenderse que la misma es legal, ya que la impugnación debe ser categórica en el sentido de que no se recibió la notificación o de que la persona que la recibió no es representante de la empresa, a fin de arrojar la carga de la prueba sobre la autoridad que la efectuó.(104)*

*Revisión No. 12/78.- Resuelta en sesión de 17 de julio de 1980, por mayoría de 4 votos, 1 más con los resolutivos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil.*

*Séptima Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 38 Sexta Parte*

*Página: 61*

*NOTIFICACIONES. SOCIEDADES MERCANTILES. Si se hace una notificación a una sociedad anónima, y en la oficina donde normalmente se recibe la correspondencia de dicha sociedad se sella o se firma, o ambas cosas, el acta de la notificación, o la minuta del oficio, no puede alegarse la ilegalidad de dicha notificación con el simple argumento de no haberse entendido con el representante legal de la empresa, pues para ello sería menester se hubiese acreditado que el representante legal suele recibir directamente a las personas que van a hacerle notificaciones, o que en el caso dispuso que así se hiciera y que el notificador se negó a hacerle a él la notificación personal de que se trate.*

## *PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.*

*Amparo directo DA-509/70. Super Mercados, S. A. 9 de febrero de 1972. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.*

*Séptima Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: 66 Sexta Parte*

*Página: 117*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*SOCIEDADES MERCANTILES, NOTIFICACIONES A LAS.* Conforme al artículo 100 del Código Fiscal, las notificaciones deben en principio entenderse con el representante legal de las personas morales. Pero si el notificador es atendido por quien manifiesta ocupar algún cargo en la empresa, y al impugnar la notificación en amparo no se dice categóricamente que no se recibió la notificación, sino sólo que esta no se practicó en forma legal, porque no se hizo a persona legalmente autorizada ni al representante legal de la empresa; y sin que se afirme claramente, tampoco, que la persona que recibió la notificación, según la constancia relativa, no trabajaba para la empresa, o que no se le había autorizado o encomendado en alguna manera la función de recibir la notificación que recibió según el notificador, es claro que aunque la constancia de notificación señalada tenga deficiencias, éstas por sí solas no la invalidan, pues la conducta ambigua de la quejosa, que no niega categóricamente haber recibido la notificación y que se limita a alegar que ésta no se hizo legalmente, no podría fundarla en la concesión del amparo. Pues si quien atiende la diligencia de notificación a una sociedad mercantil, se dice autorizado para recibirla, o no hace constar al recibirla que no se estima autorizado para ello, al impugnar esa notificación la empresa tiene que ser categórica en cuanto a los puntos que se han venido señalando, a fin de arrojar la carga de la prueba sobre la autoridad, en cuanto a la validez de la notificación.

## *PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.*

*Séptima Época, Sexta Parte:*

*Volumen 39, pág. 66. Amparo directo 255/71. Hotel Ritz, S.A. 6 de marzo de 1972. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.*

*Volumen 62, pág. 73. Amparo directo 794/73. Distribuidores 1-2-3, S.A. 26 de febrero de 1974. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

*Volumen 63, pág. 68. Amparo directo 767/73. Distribuidores 1-2-3, S. A. 4 de marzo de 1974. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

*Volumen 63, pág. 68. Amparo directo 764/73. Distribuidores 1-2-3, S. A. 11 de marzo de 1974. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

*Volumen 63, pág. 68. Amparo directo 804/73. Distribuidores 1-2-3, S. A. 18 de marzo de 1974. Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.*

**II ) Por correo certificado con acuse de recibo**, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Tratándose de la notificación por correo certificado, el Código Fiscal de la Federación no prevé regla alguna, como tampoco en tratándose del uso del servicio registrado para notificar por correo certificado con acuse de recibo, pues no es de su competencia, por lo tanto, la practica de la notificación se hará de acuerdo con lo que establece la Ley de Vías Generales de Comunicación.

En el caso de notificación personal o por correo certificado con acuse de recibo se tendrá como fecha de notificación el día en que estas se realicen, pero surtirá efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas, en los términos del art. 135 del C.F.F.

Del análisis de las tesis siguientes se desprende que cuando se notifica mediante correo certificado con acuse de recibo, y mediante un medio de defensa se interpone la nulidad de la notificación, y del análisis del acuse de recibo se desprende que existe notoria diferencia con la firma del sujeto a notificarse, entonces debe de considerarse que la notificación resulta ilegal y procede ordenar se reponga la notificación del acto, reiniciándose así el procedimiento desde el momento en que se realice la legal notificación de la resolución.

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Tomó: III Segunda Parte-1

Página: 495

**NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO. PERSONAS FÍSICAS.** De la interpretación armónica entre lo que disponen, por un lado, la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, y por el otro, el texto del artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano (antes artículo 457 de la Ley de Vías Generales de Comunicación), es posible concluir que si el legislador federal consignó en el primero de los numerales indicados la posibilidad de realizar notificaciones por correo certificado con acuse de recibo cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que pueden ser recurridos, lo hizo tomando en consideración el específico tratamiento que esta última forma de comunicación implica, es decir, que la correspondencia registrada, a diferencia del correo ordinario, habrá de ser entregada, precisamente, a la persona a la cual se ha dirigido y no a otra ajena, salvo que para ello medie autorización por escrito, según lo establece expresamente la segunda de las disposiciones invocadas. En ese orden de ideas, si bien una tarjeta de acuse de recibo, como documento público que es, goza de valor probatorio pleno, sin embargo, lo que en ella se acredita es que la pieza postal que consigna fue entregada a la persona cuya firma calza, mas esto no demuestra por sí solo que la notificación realizada se haya practicado legalmente, si de las diversas constancias que obran en autos se advierte con claridad que dicha firma difiere notoriamente a aquella que pertenece al destinatario de la comunicación.

## TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 713/89. José María Noriega Peña. 7 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alberto Pérez Dayán.

Cuarta Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año II. No. 8. Marzo 1999.

Tesis: IV-P-2aS-82

Página: 47

## NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO EN EL CASO DE PERSONAS FÍSICAS.-

Las notificaciones que el Juzgador ordena se realicen por correo certificado con acuse de recibo, conforme al artículo 253 del Código Fiscal de la Federación, deben ajustarse a los lineamientos previstos en el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, el cual dispone que el correo deberá recabar la firma del destinatario de la pieza postal en un documento denominado acuse de recibo. De acuerdo con lo anterior, en principio, la entrega de la pieza postal se acredita con el nombre del destinatario y la firma asentada en el acuse de recibo; sin embargo, cuando en un incidente de nulidad de notificaciones, la actora persona física manifiesta que la resolución dictada respecto de la cual se ordenó la notificación, no le fue entregada a él ni a la persona autorizada para recibirla, y el Juzgador aprecia que la rúbrica asentada en dicho acuse difiere notoriamente de la firma que de acuerdo con las constancias de autos corresponde a la demandante, no puede considerarse que el destinatario haya recibido la documentación y, por tanto, en este caso la notificación resulta ilegal y procede ordenar se reponga la notificación del acto. (8)

Juicio No. 100(13)4/98/(20)15/98/453/97.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 12 de enero de 1999, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretario: Lic. Miguel Ángel Luna Martínez.  
(Tesis aprobada en sesión de 12 de enero de 1999)

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Del análisis de la siguiente tesis de jurisprudencia, cuando se notifica por correo certificado, solamente será legal si en el acuse de recibo se desprende que esta fue recibida específicamente por el representante legal, y en caso de que halla sido recibida por persona distinta, la notificación se tendrá por practicada ilegalmente, y por lo tanto, esta no tendrá validez.

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: XV-II Febrero*

*Tesis: VI.3o.195 A*

*Página: 417*

*NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO EN MATERIA FISCAL. REMITIDAS A PERSONAS MORALES PUBLICAS O PRIVADAS. (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). De acuerdo con lo dispuesto por los artículos 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, y el diverso artículo 33 del Reglamento para la Operación del Organismo Servicio Postal Mexicano, el servicio de acuse de recibo de correspondencia registrada, consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal, y entregar ese documento al remitente; y si el destinatario no se encuentra en su domicilio podrá en diez días siguientes recoger la pieza postal. Por tanto, si el acuse de recibo de una notificación por correo dirigida a una persona moral pública o privada en materia fiscal, no se encuentra firmada por el representante legal de la misma, o bien no consta que se haya entregado en la respectiva oficialía de partes y oficina de correspondencia, sino a persona diversa, no puede estimarse legalmente válida tal notificación.*

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.*

*Reclamación 1/94. Compañía Mexicana de Exploraciones, S. A., por su representación. 17 de marzo de 1994.*

*Unanimidad de votos. Ponente: Olivia Heiras de Mancisidor. Secretaria: María de la Paz Flores Berruecos.*

*Octava Época*

*Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito*

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*

*Tomo: XI-Junio*

*Página: 287*

*NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CON ACUSE DE RECIBO. REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR. Conforme al artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos, efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los particulares por correo certificado con acuse de recibo, y de acuerdo con lo previsto por el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios o a sus representantes legales, recabándose su firma. En tal virtud, para tener validez la notificación hecha en esta forma a una persona moral, es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar el nombre y el carácter de la persona que lo firmó, para que pueda sostenerse legalmente que se entendió con su representante legal.*

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.*

*Amparo directo 416/91. Cirilo Mora Rivera. 24 de octubre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Eric Roberto Santos Partido. Secretario: Martín Amador Ibarra.*

*Amparo directo 366/90. Gonzalo Sánchez Gómez, por su representación. 20 de septiembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Eric Roberto Santos Partido. Secretario: Martín Amador Ibarra.*

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año IV. No. 20. Agosto 1981.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Tesis: II-J-94

Página: 203

## NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.-

*De conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 98 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los citatorios, solicitudes de informes o documentos, efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los particulares por correo certificado con acuse de recibo, y de acuerdo con lo previsto por los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios o a las personas autorizadas por éstos, y tratándose de una sociedad, debe entregarse a su representante legal. En tal virtud, para tener por legalmente hecha una notificación a una persona moral, es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar que la notificación se entregó a su representante legal.*

*Revisión No. 238/75.- Resuelta en sesión de 10 de abril de 1979, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Felipe A. Corona L.*

*Revisión No. 305/78.- Resuelta en sesión de 30 de agosto de 1979, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez.- Secretario: Lic. Edgar Hernández Carmona.*

*Revisión No. 762/75.- Resuelta en sesión de 13 de noviembre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Filiberto Méndez Gutiérrez.*

*(TESIS DE JURISPRUDENCIA No. 94)*

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año IV. No. 20. Agosto 1981.*

*Tesis: II-TASS-2902*

*Página: 255*

## NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.-

*De conformidad con lo dispuesto por la fracción II del artículo 98 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones de los citatorios, solicitudes de informes o de documentos, etc., efectuadas por las autoridades administrativas, pueden practicarse a los particulares por correo certificado con acuse de recibo, y de acuerdo con lo previsto por los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, la correspondencia registrada deberá ser entregada a los destinatarios o a las personas autorizadas por éstos, y tratándose de una sociedad, debe entregarse a su representante legal. En tal virtud, para tener por hecha una notificación a una persona moral, es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar que la notificación se entendió con su representante legítimo. (112)*

*Revisión No. 954/79.- Resuelta en sesión de 24 de agosto de 1981, por mayoría de 5 votos y 4 en contra.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Rodolfo Pérez Castillo.*

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año III. No. 19. Julio 1981.*

*Tesis: II-TASS-2750*

*Página: 149*

## NOTIFICACIONES HECHAS POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.-

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Si de acuerdo con el artículo 98, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, los citatorios, emplazamientos y, en general, los acuerdos administrativos que sean recurribles, pueden notificarse por correo certificado con acuse de recibo y, si los artículos 457 y 463 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, establecen que la correspondencia registrada debe ser entregada al destinatario o a las personas que para tal efecto autorice y, que en el caso de una sociedad, la entrega debe hacerse a su representante legal; es evidente que una interpretación congruente de tales preceptos, lleva a la conclusión de que, para tener por notificada válidamente a una persona moral, es necesario que exista la certificación correspondiente en el acuse de recibo, en la que se haga constar que la entrega de la notificación de que se trata, se hizo al representante legítimo o a la persona autorizada para el efecto. (57)*

*Revisión No. 211/73.- Resuelta en sesión de 9 de julio de 1981, por mayoría de 4 votos y 2 en contra.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretaria: Lic. Niðya Narvaéz García.*

**PRECEDENTE:**

*Revisión No. 762/75.- Resuelta en sesión de 13 de noviembre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Filiberto Méndez Gutiérrez.*

**III) Por correo ordinario o por telegrama,** cuando se trata de actos distintos de los señalados en el inciso anterior. Por lo tanto, sea cual fuere la notificación que se practique por estos medios, en ningún caso producirá efectos legales, sino solo hasta que el particular manifieste hacerse conocedor del acto notificado mediante el conocimiento de la notificación, pudiendo este supuesto nunca realizarse, ya que esta notificación nunca se entendió legalmente y en forma personal con el particular, y puede que este a su vez nunca se entere del contenido de la misma, por lo que nunca se le ha notificado legalmente, y nunca ha surtido efectos la notificación, y por lo tanto, nunca se le ha solicitado nada ni ha empezado a correr ningún termino.

**IV) Por estrados,** cuando así lo señalen las leyes fiscales. El artículo 139 establece que las notificaciones por estrados se harán fijando durante 5 días el documento que se pretende notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación; que de ello la autoridad dejará constancia en el expediente respectivo; y que se tendrá como fecha de notificación la del sexto día siguiente a aquel en que se hubiera fijado el documento, pero surtirá efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas, en los términos del art. 135 del C.F.F.

Del análisis de la siguiente tesis del T.F.F. se desprende como requisito previo adicional a la realización de la notificación por estrados, de que exista acta circunstanciada en donde se manifieste que se trato de realizar la notificación en forma personal, y ante la imposibilidad de encontrar al contribuyente ya que el local comercial se hallaba desocupado, se realizo la notificación por estrados .

*Cuarta Época.*

*Instancia: Segunda Sección*

*R.T.F.F.: Año II. No. 13. Agosto 1999.*

*Tesis: IV-P-2aS-136*

*Página: 104*

**NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*En los términos del artículo 134, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la notificación de un acto administrativo podrá efectuarse por estrados, entre otros supuestos, cuando la persona a quien deba notificarse se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 del ordenamiento en cita, esto es, desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación, pero para llevar a cabo la notificación por estrados debe la autoridad constatar fehacientemente que la persona que se busca no se encuentra en el domicilio fiscal que tiene manifestado en el Registro Federal de Contribuyentes, para lo que deberá levantar acta debidamente circunstanciada en la que se asienten las diligencias llevadas a cabo para notificar la resolución de que se trate en forma personal y cómo comprobó la autoridad que la persona que se busca desocupó el local donde tenía su domicilio fiscal, pues sólo cumpliendo con estos requisitos se podrá realizar una notificación por estrados. (12)*

*Juicio No. 576/98-09-01-3/99-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 22 de marzo de 1999, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. Ma. Teresa Olmos Jasso.  
(Tesis aprobada en sesión privada de 22 de marzo de 1999)*

**V) Por edictos,** únicamente en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional. Según el artículo 140 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones por edictos se harán mediante publicaciones durante 3 días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República y contendrán un resumen de los actos que se notifican y se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación, pero surtirá efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas, en los términos del art. 135 del C.F.F.

**VI) Por instructivo,** solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código, que se refiere al supuesto de que existiendo previo citatorio, no se hallare nadie para atender a la diligencia, o habiendo alguien se negare a atender la visita y también los vecinos se negaran a recibir la notificación, luego entonces se procederá a fijar la misma en un lugar visible del domicilio, mismo que generalmente es la puerta de acceso, debiendo citar estas circunstancias en la notificación, y así mismo el notificador deberá dar parte al jefe de la oficina exactora.

*C.F.F. artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.*

*Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.*

*En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En el supuesto de que no se demuestre fehacientemente mediante acta circunstanciada que se realizó la notificación por instructivo por ser estrictamente necesaria en virtud de configurarse los hechos previstos por el segundo párrafo del art. 137 del C.F.F, entonces dicha notificación podría considerarse como ilegal según la siguiente tesis de jurisprudencia.

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año V. No. 51. Marzo 1984.*

*Tesis: II-J-187*

*Página: 761*

**NOTIFICACIONES PRACTICADAS POR INSTRUCTIVO.- SON LEGALES SI SE CUMPLE CON LOS REQUISITOS SEÑALADOS EN EL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL.-**

*El artículo 100 del Código Fiscal de la Federación admite la notificación por instructivo que se fijará en la puerta del domicilio, cuando habiéndose dejado citatorio a quien deba notificarse, a su representante legal o a la persona autorizada para ello, no atendieron al mismo y, además, la persona que se encuentre en el domicilio en que se realice la diligencia, a la que, en principio, debe hacerse la notificación en ese supuesto, se niegue a recibirla. Por consiguiente, cuando se hagan constar por el notificador esas circunstancias o existan diversos elementos que lleven a la convicción de que se presentaron debe concluirse que la notificación fue legalmente practicada.*

*Revisión 1405/81.- Resuelta en sesión de 30 de abril de 1982, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Antonio Jáuregui Zárate.*

*Revisión 263/82.- Resuelta en sesión de 12 de mayo de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Graciela Carranza Vázquez.*

*Revisión 1887/82.- Resuelta en sesión de 7 de julio de 1983 por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretaria: Lic. Lourdes Amalia Ferrer Mac Gregor Poisot.*

*TESIS DE JURISPRUDENCIA No. 187 (Texto aprobado en sesión de 27 de marzo de 1984).*

No procede la notificación por instructivo cuando únicamente la persona que atiende la diligencia se niega a firmar, y en este caso, se deberá asentar esa misma situación en el acta de notificación en los termino del primer párrafo del art. 135 del C.F.F.

*Segunda Época.*

*Instancia: Pleno*

*R.T.F.F.: Año II. No. 11. Marzo - Abril 1980.*

*Tesis: II-TASS-1168*

*Página: 34*

**NOTIFICACIÓN POR INSTRUCTIVO. NO PROCEDE CUANDO A LO ÚNICO QUE SE NIEGA LA PERSONA CON LA QUE SE ENTIENDE LA DILIGENCIA ES A FIRMAR.-**

*De conformidad con el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, segundo párrafo, si la persona a quien haya de notificarse no se atiendiere el citatorio, la notificación se le hará por conducto de cualquier persona que se encuentre en el domicilio y de negarse ésta a recibirlo se hará por instructivo que se fijará en la puerta del domicilio, o sea que únicamente se seguirá este procedimiento si la persona con la que se lleve a cabo la diligencia se niega a recibir la notificación pero no si se niega a firmar, ya que se estaría exigiendo a la autoridad un requisito que la ley no establece; además, la finalidad de que las notificaciones se hagan con las formalidades legales, es que los interesados queden debidamente enterados de las resoluciones y en todo caso se le causaría más perjuicio al actor si la notificación se hiciera por instructivo, y no con la persona que se encuentre en el domicilio aunque se niegue a firmar.(13)*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Revisión No. 9/77. Resuelta en sesión de 26 de marzo de 1980, por mayoría de 5 votos, contra 1. Magistrado Ponente: Margarita Lomeli Cerezo. Secretaria: Lic. Celia López Reynoso.*

## **6.3 Notificaciones a los Responsables Solidarios de los Contribuyentes.**

Considerando que la notificación de una resolución que imponga responsabilidad solidaria a un particular es un acto de molestia que le impone una carga a los particulares y que puede ser recurrido legalmente, estas notificaciones deberán de ser notificadas mediante notificación personal o por correo certificado, en atención al artículo 134 fracc. I del C.F.F.

*C.F.F. Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:*

*I.- Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.*

En algunos casos de excepción, según lo contempla el C.F.F. en su artículo 134 se podrá optar como segunda opción para la notificación mediante estrados, edictos o instructivo cuando no se pueda realizar la notificación personal o por correo certificado.

Los requisitos de las notificaciones y los diferentes tipos de estas han sido ya tratados en los apartados 6.1 y 6.2 de este capítulo, por lo que en caso de requerirse mayores detalles, se solicita remitirse a los apartados ya citados.

Al igual que las notificaciones de las personas físicas y morales, cuando se notifica una resolución de responsabilidad solidaria a una persona física por responsabilidad solidaria, esta deberá cumplir con los requisitos de las notificaciones, y entre ellas destacan que deberán realizarse mediante un mandamiento escrito, debidamente fundado y motivado, ya que así lo dispone el artículo 16 Constitucional, y el mismo Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, en el caso específico de la notificación de una resolución relativa a responsabilidad solidaria, adicionalmente deberá citarse la causa legal de tal responsabilidad, y la falta de este requisito será motivo de nulidad, tal como lo presenta el siguiente artículo acompañado de tesis relativas al caso.

*C.F.F. Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:*

*(último párrafo)*

*Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.*

18140  
Tercera Época.  
Instancia: Pleno

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

R.T.F.F.: Año I. No. 11. Noviembre 1988.

Tesis: III-TASS-604

Página: 41

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- SI SE DETERMINA ESTA EN UNA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA, LA AUTORIDAD DEBE SEÑALAR LA CAUSA LEGAL DE AQUELLA.-**

*En los términos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, las resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria, deben precisar la causa legal de ésta; por lo tanto, si en la resolución impugnada la autoridad se limitó a expresar las razones por las que consideró que un agente aduanal cometió la infracción de contrabando por falta de pago de impuestos causados por su importación, pero omitió expresar las razones por las que consideró que una empresa a la que le prestó servicio la agencia aduanal, intervino también en la comisión de esos contrabandos evadiendo el pago de los impuestos, por lo que determinó su responsabilidad solidaria, es evidente que tal resolución no está debidamente fundada ni motivada, ya que no basta que la autoridad señale y compruebe las irregularidades en que incurrió la agencia aduanal, debe expresar los motivos por los que considera que la empresa a la que le prestó servicio esa agencia aduanal, también es responsable de esa infracción para que se le pueda determinar su responsabilidad solidaria. (60)*

*Revisión No. 2199/87. - Resuelta en sesión de 18 de noviembre de 1988, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ana María Múgica Reyes.*

18782

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Sureste. (Oaxaca)

R.T.F.F.: Año I. No. 4. Abril 1988.

Tesis: III-PSR-XV-4

Página: 33

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- SI SE FINCAN CRÉDITOS POR TAL CONCEPTO DEBE INVOCARSE EN LA LIQUIDACIÓN LA CAUSA LEGAL DE RESPONSABILIDAD.-**

*Si la autoridad fiscal emite un crédito por concepto de impuesto sobre la renta, de los ingresos por dividendos y, en general, por las ganancias distribuidas por sociedades mercantiles, a cargo de una empresa determinada como responsable solidaria de retener a sus socios dicho impuesto, además de la fracción II del artículo 123 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debe invocar en su resolución el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación que establece los supuestos de responsabilidad solidaria, pues si invoca únicamente el primer precepto mencionado su resolución carece de fundamentación y motivación, ya que en el mismo no se establece que las sociedades mercantiles deban responder en forma solidaria con sus socios, respecto de tal impuesto. (11)*

*Juicio No. 461/87.- Sentencia de 29 de enero de 1988, por unanimidad de votos.*

18008

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Sureste. (Oaxaca)

R.T.F.F.: Año VIII. No. 94. Octubre 1995.

Tesis: III-TASR-XV-497

Página: 54

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- PARA SU DETERMINACIÓN ES NECESARIO QUE SE INDIQUE LA CAUSA GENERADORA DE LA MISMA.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Cuando se determina a cargo del administrador único de una sociedad deudora de créditos fiscales la responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, aduciendo como causa que el contribuyente directo dejó de operar en el domicilio que tiene registrado para ejercer la administración del negocio, lo anterior resulta insuficiente ya que del propio artículo 26 en cita se desprende que para que se configure la responsabilidad solidaria, respecto a dicho administrador es necesario que la empresa deudora haya cambiado su domicilio sin presentar el aviso correspondiente y que dicho cambio se haya efectuado después de que se le haya notificado el inicio de la visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos, por lo que si la autoridad en el oficio en que determina la responsabilidad solidaria no señala la hipótesis concreta en la que se encuadra dicha responsabilidad solidaria, el oficio de referencia carece de la fundamentación y motivación exigida por el artículo 16 Constitucional. (30)*

*Juicio No. 72/95.- Sentencia de 14 de agosto de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretaria: Lic. Yóchilt Adriana Castellanos Valdez.*

19227

*Tercera Época.*

*Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)*

*R.T.F.F.: Año VIII. No. 87. Marzo 1995.*

*Tesis: III-TASR-VII-217*

*Página: 22*

## **RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- AUSENCIA DE SU FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.-**

*En la liquidación a cargo de una persona física como responsable solidaria de una persona moral, la autoridad esta obligada en la misma, a establecer los dispositivos legales que ubican a dicho contribuyente en su carácter de responsable solidario, y al no hacerse así debe declararse la nulidad de la resolución impugnada por carecer de fundamentación y motivación. (3)*

*Juicio No. 419/93.- Sentencia de 3 de marzo de 1994, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Dora Luz Campos Castañeda.- Secretaria: Lic. Rosa Isela Astorga Bojórquez.*

5705

*Segunda Época.*

*Instancia: Sala Regional Hidalgo - México (Tlalnepantla)*

*R.T.F.F.: Año V. No. 44. Agosto 1983.*

*Tesis: II-TASR-XII-425*

*Página: 68*

## **RESPONSABLE SOLIDARIO.- LA AUTORIDAD ESTA OBLIGADA A DEMOSTRAR QUE ESTE SE COLOCO EN LA HIPÓTESIS LEGAL PARA CONSIDERARLO CON TAL CARÁCTER.-**

*El hecho generador del crédito fiscal a cargo de un responsable solidario se actualiza cuando se realizan los supuestos que previene la Ley para que éste se encuentre obligado a cubrir el crédito en sustitución del sujeto principal obligado al pago; en consecuencia si no se demuestra que el tercero a quien se le atribuye ese carácter se colocó en los supuestos que la norma legal establece para que se le considere como tal no puede exigirse el pago del crédito insoluto, porque en términos de lo dispuesto por el artículo 111 del anterior Código Fiscal, al iniciarse un procedimiento de cobro en contra de un responsable solidario de un crédito fiscal, entre otros requisitos la autoridad se encontraba obligada a expresar los motivos y fundamentos por los que se le considere responsable del crédito. (n)*

*Juicio No. 465/82.- Sentencia de 31 de junio de 1983, por unanimidad de votos.- Magistrado Ponente: José Celestino Herrera Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Gómez Velázquez.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

4092

Segunda Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noreste. (Monterrey)

R.T.F.F.: Año IV. No. 28. Abril 1982.

Tesis: II-TASR-LX-279

Página: 415

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- ANTE LA NEGATIVA DE LA EMPRESA A RECONOCER LA MISMA, CORRESPONDE AL INSTITUTO DEMANDADO ACREDITAR SU EXISTENCIA.-**

*Cuando a la empresa a quien se le fincan liquidaciones por concepto de cuotas obrero-patronales, tomando como base una presunta responsabilidad solidaria más técnicamente denominada "objetiva" en el pago de las mismas, y ésta niega en todo momento la existencia de dicha responsabilidad, corresponde al Instituto acreditarla, y al no hacerlo así, y no estar establecida en Ley, formalmente hablando, debe declararse la nulidad de la resolución impugnada, no obstante que esta se fundamente en los artículos 14 de la Ley Federal del Trabajo, del Código Fiscal así como en el artículo 30, del Instructivo de Operación para el Aseguramiento de los Trabajadores de la Industria de la Construcción, toda vez que el primero de los preceptos expresamente se refiere a ello, en igual manera, el segundo y el tercero aunque no lo hacen de esa forma, sí señalan que las obligaciones del reglamento en cita quedan a cargo de los propietarios de la obra cuando contratan directamente o por conducto de terceros al personal que intervenga en la ejecución de la misma y, siendo que en el presente caso, aun cuando existe la responsabilidad objetiva, ésta no se constituyó por falta de ley. Además de que la demandante en todo momento afirmó que no fueron trabajadores suyos las personas que ejecutaron la obra y tampoco fueron contratados por conducto de terceros a su servicio, por lo tanto, procede la nulidad de la resolución a debate.*

*Juicio No. 269/81.- Sentencia de 27 de enero de 1982, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Rosa Ma. Díaz López de Falcó.- Secretario: Lic. Juan Guillén Morán.*

15905

Tercera Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año III. No. 26. Febrero 1990.

Tesis: III-TASS-1461

Página: 17

**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.- PUEDE SER DETERMINADA POR LA OFICINA FEDERAL DE HACIENDA.-**

*La responsabilidad solidaria emana de la Ley en el caso concreto del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, donde se dice quiénes son responsables solidarios; en consecuencia, no es necesario que exista una determinación previa de la autoridad liquidadora del impuesto de que se trate que determine que alguna persona es responsable solidario, pues basta que la misma se encuentre en alguno de los supuestos previstos en dicha disposición para considerar que la oficina ejecutara puede proceder a su cobro.(11)*

*Revisión No. 2533/86.- Resuelta en sesión de 6 de febrero de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Genaro Martínez Moreno.- Secretario: Lic. Victorino Esquivel Camacho.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En la siguiente tesis se dilucida el caso en que el agente aduanal es responsable solidario de su mandante, conjuntamente de las contribuciones que se originen, a tal grado, que inclusive la notificación de un crédito fiscal puede entenderse con cualquiera de las partes indistintamente. Ahora bien, aunque la notificación de un crédito fiscal se realice indistintamente con cualquiera de las partes, solo será para efectos de hacer efectivo el cobro respectivo exclusivamente a la parte notificada, sin que ello implique que por ese hecho se ha notificado en forma extensiva a la parte que no recibió notificación alguna, ya que las notificaciones deben de realizarse personalmente, y por lo tanto, solo para la parte que fue legalmente notificada le ha comenzado a correr el termino al que tiene derecho para inconformarse administrativamente, mientras que para la parte no notificada no ha comenzado a correr ningún termino, ni tampoco se le ha exigido el pago de crédito fiscal alguno, aun cuando sea responsable solidario.

25328

Cuarta Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año II. No. 10. Mayo 1999.

Tesis: IV-TA-2aS-24

Página: 272

## AGENTES ADUANALES.- SON RESPONSABLES SOLIDARIOS POR LAS IMPORTACIONES EN QUE INTERVENGAN.-

*En los términos del artículo 41 fracción II, de la Ley Aduanera vigente en 1994, los agentes aduanales son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como cuotas compensatorias, que se originen con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan. De ahí, que el importador o sujeto pasivo directo y el agente aduanal quedan solidariamente obligados al pago de las contribuciones que lleguen a determinarse, así como de las cuotas compensatorias; por tanto, la autoridad fiscal no está obligada a dirigirse en primer lugar a la empresa importadora notificándole el crédito respectivo, ya que lo puede hacer indistintamente, ya sea al deudor directo o al responsable solidario. (6)*

*Juicio No. 100(20)55/98/2667/97.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 4 de febrero de 1999, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. María Teresa Olmos Jasso.  
(Tesis aprobada en sesión de 4 de febrero de 1999)*

En el caso de copropietarios, la notificación de una responsabilidad solidaria es semejante a la tratada en el caso anterior de un agente aduanal, en donde la notificación respectiva solo será extensiva a la parte notificada, sin que por esto también se considere notificado a algún otro copropietario.

Segunda época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año III. Nos. 13 a 15. Tomo I. Julio - Diciembre 1980.

Tesis: II-TASS-1489

Página: 367

## NOTIFICACIÓN DE UN CRÉDITO A UN COPROPIETARIO.- EFECTOS LEGALES.-

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Cuando se realiza la notificación de un crédito a un copropietario, y posteriormente le es exigido a otro que no lo conocía, este último podrá hacer valer sus excepciones personales. Por otra parte, si el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación señala que las notificaciones deberán ser personales, no puede tomarse en cuenta la notificación a un copropietario para computar el término que el otro copropietario tiene para interponer el recurso de inconformidad.(101)

Revisión No. 263/79.- Resuelta en sesión de 18 de noviembre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Mario Cordera Pastor.- Secretario: Lic. Ramón Ruiz de la Concha.

En el caso de agentes aduanales, no se requiere que las notificaciones se entiendan directa y personalmente con el agente aduanal titular de la patente, ya que estas podrán realizarse con cualquiera de sus representantes o apoderados que estén acreditados ante las aduanas.

25503

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año II. No. 15. Octubre 1999.

Tesis: IV-TASR-XXI-198

Página: 344

**NOTIFICACIÓN.- SE ENTENDERÁ NOTIFICADO PERSONALMENTE AL AGENTE ADUANAL CUANDO LOS ACTOS RELATIVOS AL DESPACHO ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS SE DEN A CONOCER A CUALQUIERA DE SUS EMPLEADOS, DEPENDIENTES AUTORIZADOS O APODERADOS.-**

*Si de la propia acta de hechos e irregularidades derivada del reconocimiento aduanero se conoce que ésta fue dada a conocer a un autorizado del agente aduanal, lo cual acreditó en su momento con el gásete respectivo, expedido por la autoridad aduanera facultada para tales efectos, debe entenderse que el profesionista del cual depende fue notificado personalmente, atento a lo dispuesto en el artículo 160 fracción VI de la Ley Aduanera, el cual a la letra establece lo siguiente: "ARTÍCULO 160.- El agente aduanal deberá cubrir los siguientes requisitos para operar:...VI.- Dar a conocer a la aduana en que actúe, los nombres de los empleados o dependientes autorizados para auxiliarlo en los trámites de todos los actos del despacho, así como los nombres de los apoderados que lo representen al promover y tramitar el despacho. El agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus dependientes y apoderados. Se entenderá que el agente aduanal es notificado personalmente cuando la notificación de los actos derivados del reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento se efectúe con cualquiera de los empleados, dependientes autorizados o apoderados a que se refiere el párrafo anterior. Asimismo, deberá usar el gásete de identificación personal en los recintos fiscales en que actúe; obligación que también deben cumplir sus empleados o dependientes autorizados y sus representantes..."; luego entonces, en ningún momento se lesiona su derecho de defensa, ya que el acta de hechos e irregularidades derivada del reconocimiento aduanero fue notificada a su dependiente autorizado para intervenir en el despacho de las mercancías, por lo que en todo momento estuvo en aptitud de pronunciarse respecto de su contenido dentro del plazo legal de diez días que para tal efecto le fue concedido. (6)*

Juicio No. 1124/98.- Sentencia de 20 de abril de 1999, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Carlos Miguel Moreno Encinas.- Secretario: Lic. Ricardo Moreno Millanes.

En el caso de que alguna autoridad hubiere notificado alguna resolución de responsabilidad solidaria a un particular y esta se encontrara fuera del marco legal, esta deberá ser impugnada mediante juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, atento al art. 11 fracc. I y IV de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, ya que la responsabilidad solidaria lleva implícita un agravio en materia fiscal. Ante lo cual, y siendo notoria la ilegalidad de la resolución, seguramente se dictara sentencia en la que se dará la razón al particular.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación*

*Artículo 11. El Tribunal Fiscal de la Federación conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:*

*I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.*

*IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.*

En el caso de que una autoridad pretenda hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal con los bienes particulares de un "supuesto responsable solidario", sin que a este se le haya notificado legalmente una resolución de autoridad al respecto, este acto sería ilegal, y deberá interponerse la oposición al recurso administrativo de ejecución, precisamente argumentando que se pretenden hacer efectivos créditos fiscales a un contribuyente totalmente ajeno, ya que nunca se le ha otorgado el carácter de responsable solidario mediante acto de autoridad que cumpla con los requisitos legales.

*C.F.F. Artículo 128.- El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.*

*C.F.F. Artículo 116.- Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.*

*C.F.F. Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra:*

*I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:*

*d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.*

*II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:*

*b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.*

*c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.*

16660

Tercera Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año IV, No. 42, Junio 1991.

Tesis: III-PSS-89

Página: 32

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

## *SOCIOS ACCIONISTAS.- RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.-*

*En los términos del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1989, no queda prevista en ninguna de sus fracciones la responsabilidad solidaria de los socios o accionistas de una persona moral; por tanto, si la Oficina Federal de Hacienda realiza un embargo sobre bienes de un socio o accionista como responsable solidario de una empresa, el mismo debe considerarse ilegal, por carecer de base legal.(3)*

*Juicio de Competencia Atrayente No. 102/90.- Resuelta en sesión de 12 de junio de 1991, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez.- Secretario: Lic. Miguel Toledo Jimeno.*

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## CAPÍTULO VII : DE LA EXTINCIÓN DE LOS CRÉDITOS FISCALES

La obligación fiscal se extingue cuando el contribuyente cumple con la obligación tributaria, o cuando la ley autoriza a declarar extinguida la deuda.

El derecho fiscal solo admite como medios de extinción de la deuda el pago, la prescripción, la compensación, la condonación y la cancelación:

### 7.1 El pago del Crédito Fiscal.

El pago es el modo por excelencia de extinguir la obligación fiscal, y mediante este se logran los fines y propósitos de la relación tributaria.

Existen diferentes tipos de pago, entre los que destacan el pago liso y llano, pago bajo protesta, pago provisional, pago de anticipos, pago definitivo y pago extemporáneo.

a) El pago liso y llano es el que se efectúa sin objeción alguna y cuyo resultado es pagar lo debido o efectuar un pago de lo indebido. el primero consiste en que el contribuyente entera al fisco lo que le adeuda conforme a la ley; el segundo consiste en enterar al fisco una cantidad mayor de la debida o, *incluso, una cantidad que totalmente no se adeuda. El pago de lo indebido se origina en un error de la persona que efectúa el entero, quien, desde luego, tiene derecho a que se le devuelva lo pagado indebidamente; surge entonces una obligación de reembolso a cargo del fisco, regulada por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, o sea, surge una obligación en la cual el acreedor o sujeto activo es el contribuyente y el deudor o sujeto pasivo es el Estado.*

b) El pago bajo protesta es el que realiza el particular sin estar de acuerdo con el crédito fiscal que se le exige, y que se propone impugnar a través de los medios de defensa legalmente establecidos, por considerar que no debe total o parcialmente dicho crédito.

En México, el Código Fiscal de la Federación de 1966 preveía este tipo de pago en su artículo 25, que decía: "Podrá hacerse el pago de créditos fiscales 'bajo protesta' cuando la persona que los haga se proponga intentar recursos o medios de defensa. El pago así efectuado extingue el crédito fiscal y no implica consentimiento con la disposición o resolución a la que se dé cumplimiento."

El actual Código Fiscal de la Federación no prevé este tipo de pago, pero dos disposiciones del artículo 22 de este ordenamiento implican un reconocimiento parcial del pago bajo protesta. El segundo párrafo del artículo 22 mencionado prevé que si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto hubiera quedado insubsistente; el octavo párrafo del mismo artículo establece que el contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por la autoridad interponga oportunamente los medios de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del fisco federal el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 21 del propio Código, sobre las cantidades pagadas indebidamente y a partir de que se efectuó el pago.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Se dice que hay reconocimiento parcial del pago bajo protesta porque las dos disposiciones del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación antes mencionadas únicamente se refieren al caso de pago de un crédito determinado por la autoridad cuando hay inconformidad con el mismo y se hacen valer los medios de defensa legalmente establecidos, pero no prevén la hipótesis de inconformidad con un crédito autodeterminable respecto del cual también se hagan valer los medios de defensa legalmente establecidos, como si lo hacía el Código anterior.

Por otro lado y como lo reconoce el propio artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, si con motivo de la impugnación del crédito fiscal el particular obtiene resolución definitiva favorable a sus intereses se considerará que hubo un pago de lo indebido y habrá lugar a la devolución del pago, es decir, surgirá la obligación de reembolso antes mencionada. Desde luego, en este caso el pago de lo indebido no se origina en un error del contribuyente.

c) El pago provisional es el que deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por parte del fisco; es decir, en este caso, el contribuyente durante su ejercicio fiscal realiza enteros al fisco, conforme a reglas de estimación previstas en la ley, y al final del ejercicio presentará su declaración anual en la cual se reflejará su situación real durante el ejercicio correspondiente. Del tributo que resulte en la declaración anual, restará el ya cubierto en los pagos provisionales y únicamente enterará la diferencia o bien podrá tener un saldo a su favor el cual puede optar por compensarlo o solicitar su devolución. Entonces, en la declaración anual el fisco verifica si efectivamente surgió la obligación fiscal a cargo del contribuyente. Como ejemplo de este tipo de pago tenemos al previsto por el artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

d) El pago de anticipos se efectúa en el momento de percibirse un ingreso gravado y a cuenta de lo que ya le corresponde al fisco; es decir, es el caso de los contribuyentes que por percibir ingresos fijos durante el ejercicio fiscal, pueden saber con precisión cuánto les corresponderá pagar al fisco y a cuenta de ello, en cada momento de recibir su ingreso hacen un entero anticipado que se tomará en cuenta al final del ejercicio en el momento de presentar la declaración anual. No debe confundirse al pago de anticipo con el pago provisional; éste se realiza con base en estimaciones, sin que haya la certeza de que, finalmente, llegue a existir un crédito fiscal a cargo del contribuyente, en cambio, aquél se hace con la certeza de que se ha causado el tributo y que se está haciendo un pago a cuenta. Como ejemplo podemos citar al pago previsto por el artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que se retiene el impuesto generado por concepto de percepción de ingresos de sueldos y salarios.

e) Pago definitivo. Es el que deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte del fisco, es decir, en este caso el contribuyente presenta su declaración definitiva para el pago del tributo indicando cuál es su situación con motivo de su adecuación a la hipótesis normativa y señala cuál es la cuantía de su adeudo y el fisco la acepta tal y como se le presenta, aceptando, en principio, que el pago es correcto. La aceptación es en principio en virtud de que si bien no hay verificación inmediata en el momento de la presentación, el fisco está dotado de facultades de comprobación que puede ejercitar con posterioridad, no sólo en relación con este pago, sino en general para precisar cuál es la situación fiscal real del contribuyente, de cuyo ejercicio puede resultar una corrección al pago definitivo que comentamos. Ejemplos de este tipo de pago los tenemos en los artículos 10 y 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativos al cálculo anual del impuesto sobre la renta para personas morales y personas físicas respectivamente.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

f) El pago extemporáneo, es el que se efectúa fuera del plazo legal y puede asumir dos formas: espontáneo o a requerimiento. Es espontáneo cuando se realiza sin que haya mediado gestión de cobro de parte del fisco; es a requerimiento cuando media gestión de cobro de parte del fisco.

Tratándose del Pago o del cumplimiento de alguna obligación fiscal en el ámbito formal en forma extemporánea, (por ejemplo la presentación de una declaración con o sin pago respectivamente) cuando estas se realicen de forma espontaneo tendremos el beneficio del art. 73 del C.F.F. que prevé que no habla multas, pero si recargos en los términos del art. 21 del C.F.F. El mismo art. 73 previene en que condiciones podrá considerarse que existe cumplimiento espontaneo, destacando como regla general que será siempre antes de medie acto de autoridad debidamente notificado al contribuyente.

*C.F.F. Artículo 21.- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado ...  
(último párrafo)*

*En ningún caso las autoridades fiscales podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente los recargos correspondientes.*

*C.F.F. Artículo 73.- No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo en el caso de que:*

*I.- La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.*

*II.- La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales... hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.*

*III.- La omisión haya sido corregida por el contribuyente con posterioridad a los 15 días siguientes a la presentación del dictamen de los estados financieros de dicho contribuyente formulado por contador público ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubieren sido observadas en el dictamen.*

*Siempre que se omita el pago de una contribución cuya determinación corresponda a los funcionarios o empleados públicos o a los notarios o corredores titulados, los accesorios serán, a cargo exclusivamente de ellos, y los contribuyentes sólo quedarán obligados a pagar las contribuciones omitidas. Si la infracción se cometiere por inexactitud o falsedad de los datos proporcionados por los contribuyentes a quien determinó las contribuciones, los accesorios serán a cargo de los contribuyentes.*

18452

Tercera Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año XI. No. 127. Julio 1998.

Tesis: III-TA-S-II-44

Página: 107

**MULTAS.- LA FUERZA MAYOR JUSTIFICA SU INAPLICACIÓN CUANDO ES ACREDITADA.-**

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*El artículo 73, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece que no se impondrán multas cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito, sin embargo tomando en cuenta que para que se determine la existencia de la fuerza mayor, según la doctrina, deben coincidir diversos elementos, como son: el que el obstáculo que impide el cumplimiento de un deber jurídico sea provocado por un fenómeno de la naturaleza o un hecho de persona con autoridad pública; que además sea general, este elemento no se exige cuando se trata de una obligación que se cumple por una ejecución de hecho personal; que sea insuperable, esto es, que haga imposible de manera definitiva el cumplimiento de la obligación; asimismo imprevisible, es decir, que no pueda denotarse el obstáculo, ni anticiparse en forma alguna, previsible pero inevitable, o sea, que siendo el acontecimiento que impide el cumplimiento de la obligación previsible, quede fuera de la capacidad del obligado el evitarlo, con los consecuentes resultados de una falta o infracción. Todo lo cual conforme al artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles debe ser acreditado por el actor, en tanto que la fuerza mayor se hace valer como excluyente de responsabilidad, cuando se ha cometido una infracción por su existencia, no procediendo por ello la sanción correspondiente; pero si alguno de estos elementos no se surte o no es demostrado por el promovente en el juicio de nulidad, no se puede concluir la causa de fuerza mayor como justificación del incumplimiento de una obligación fiscal, procediendo por tanto confirmar la aplicación de la multa procedente. (4)*

*Recurso de Apelación No. 100(A)-II-1389/96/755/95.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 14 de noviembre de 1997, por mayoría de 3 votos a favor y 2 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. Irma Flores Martínez.  
(Tesis aprobada en sesión de 14 de noviembre de 1997)*

El pago extemporáneo puede tener su origen en una prórroga o bien en la mora. Hay prórroga cuando la autoridad fiscal conviene con el contribuyente en que éste pague su adeudo fuera del plazo legalmente establecido y hay mora cuando el contribuyente de manera unilateral decide pagar su adeudo fuera del plazo legal.

El pago puede determinarse, según la persona que lo hace, mediante declaración, si es el contribuyente; mediante liquidación o estimación, si es el fisco; y mediante retención o recaudación si es un tercero ajeno a la relación fiscal.

La declaración es la autodeterminación que el causante formula con elementos propios para el pago del crédito fiscal a su cargo.

La liquidación es la determinación del crédito fiscal a cargo de un contribuyente que hace la autoridad con base en la información o elementos que le proporcionan o que ella misma se allega.

La estimación es la determinación del crédito fiscal a cargo de un contribuyente que hace la autoridad con base en presunciones legalmente establecidas.

La retención es la determinación y descuento del importe del crédito fiscal a cargo del contribuyente, para su posterior entrega al fisco, que por imperativo legal debe hacer quien paga una deuda, sobre el monto de la misma.

La recaudación es la determinación y cobro del importe del crédito fiscal a cargo del contribuyente, para su posterior entrega al fisco, que por imperativo legal debe hacer una persona que es ajena a la relación tributaria.

La diferencia entre retención y recaudación consiste en que en la primera entre el retenedor y el causante hay una relación de acreedor y deudor y en la segunda no existe esa relación. Por ello es que en la retención hay un descuento en el pago (por ejemplo la retención de I.S.R. que le realiza el patrón al trabajador) y en la recaudación hay un cobro (por ejemplo el impuesto recaudado por un notario al enajenante de un bien inmueble).

## 7.2 La Prescripción del Crédito Fiscal.

La prescripción es la extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado. El Derecho Fiscal admite a la prescripción como una de las formas de extinción tanto de la obligación fiscal como de la obligación de reembolso, por lo tanto, la prescripción puede operar tanto a favor de los contribuyentes y en contra del Estado, como a favor de éste y en contra de aquéllos.

En bien del orden público y de la seguridad y certeza en las relaciones del Estado con los contribuyentes, el derecho de la autoridad fiscal para determinar o exigir prestaciones tributarias y la obligación de las mismas autoridades para restituir las pagadas o cubiertas indebidamente, se extinguen por prescripción.

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación considera que el término prescriptorio se inicia "a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido".

*C.F.F. Artículo 146.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.*

*El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.*

*Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.*

*Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.*

El plazo legal para que opere la prescripción es de cinco años, como se desprende del primer párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que "El crédito fiscal se extingue por prescripción en término de cinco años".

El plazo prescriptorio puede ser interrumpido, lo cual produce el efecto de inutilizar el tiempo transcurrido, de tal forma que se tenga que volver a empezar el cómputo del plazo. Se interrumpe cuando la autoridad realiza algún acto tendiente a la percepción del crédito fiscal, siempre y cuando lo notifique legalmente al deudor, o bien por actos de éste en los cuales reconozca expresa o tácitamente la existencia de la prestación. La hipótesis de la interrupción del plazo prescriptorio está prevista en el segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

El artículo 1142 del Código Civil para el Distrito Federal nos dice que la renuncia de la prescripción es expresa o tácita, siendo esta última la que resulte de un hecho que importa el abandono del derecho adquirido. La última parte es la que nos interesa, pues en ocasiones, la autoridad hacendaria, no obstante que ha transcurrido el término de cinco años para que opere la prescripción, requiere al contribuyente la presentación de documentación o información relacionada con declaraciones anteriores a esos cinco años, a efecto de determinar la situación fiscal respectiva, o bien, notifica al contribuyente un crédito fiscal generado más de cinco años atrás. En el primer caso, es frecuente que el contribuyente cumpla con el requerimiento, para no hacerse acreedor a una sanción por no darle cumplimiento, pero sin oponer la salvedad de que el cumplimiento es únicamente para no incurrir en desobediencia, es decir, que no está renunciando a la prescripción ganada. En el segundo caso, muchas veces el contribuyente no se inconforma oportunamente en contra del crédito fiscal que se le pretenda exigir no obstante que han transcurrido más de cinco años. En ambos casos, ocurre que tácitamente está renunciando a la prescripción que ha operado en su favor, de modo que, volviendo al primer caso, la autoridad una vez revisada la documentación o información solicitada está en aptitud de determinar diferencias de impuesto y exigir su pago y en el segundo caso, estará en posibilidad de exigir correlativamente el cumplimiento de la obligación.

Sobre este tema, el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación emitió la siguiente jurisprudencia:

### **PRESCRIPCIÓN. LA PRESENTACIÓN DE DOCUMENTOS PARA EL ESTUDIO DE DECLARACIONES DEFINITIVAS CORRESPONDIENTES A PERIODOS PRESCRITOS IMPLICA RENUNCIA TÁCITA A DICHO BENEFICIO.**

*"Teniendo en cuenta las disposiciones aplicables al caso, que son los artículos 1141 y 1142 del Código Civil, aplicado supletoriamente de acuerdo con el 11 del Código Fiscal de la Federación, se llega a la conclusión de que es procedente la tesis sustentada por la H. Quinta Sala en el expediente 1345/54, porque la presentación de la documentación necesaria para el estudio de las declaraciones definitivas correspondientes a periodos prescritos es un hecho que implica una renuncia tácita al beneficio ganado, ya que dicha presentación tiene por objeto que la autoridad calificadora determine el impuesto que deben pagar los causantes y, por lo tanto, no es válida la tesis sustentada por la H. Sexta Sala en el expediente No. 1916/54, de que la presentación de documentos para calificar las declaraciones correspondientes a periodos prescritos, obedece a cumplir con la prevención de las autoridades respectivas para no incurrir en sanción y que ese hecho no entraña renuncia tácita de la prescripción definitiva consumada. Este argumento sólo sería válido, en caso de que los causantes, al cumplir con la prevención de la autoridad requirente, hicieran la salvedad de que cumplieran con lo ordenado sin perjuicio de la prescripción consumada, lo que no se hizo en los casos a que se refieren los juicios antes citados."*

*Resolución del Pleno de 23 de octubre de 1957.*

*Resoluciones contradictorias de los juicios 1345/54 y 1916/54.*

*Sentencias del Pleno 1949 al primer semestre de 1959. Tomo 1. P. 562.*

Tratándose de la Prescripción para los Responsable Solidarios, aplican los mismos criterios que para el contribuyente principal, es decir 5 años. Estos 5 años se reiniciarán por cada gestión de cobro que sea legalmente practicada al responsable solidario.

**COD.CIV.DF. ARTÍCULO 2,001.-** *Cualquier acto que interrumpa la prescripción en favor de uno de los acreedores o en contra de uno de los deudores, aprovecha o perjudica a los demás.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

## 7.3 La Caducidad.

La caducidad no es una forma de extinción de obligaciones fiscales, porque sencillamente estos créditos fiscales nunca han nacido, ya que la autoridad ha perdido facultades legales para el ejercicio de sus facultades de comprobación y para la determinación de créditos fiscales.

En el Código Fiscal de la Federación, la prescripción está prevista como una norma de derecho sustantivo susceptible de extinguir la obligación fiscal por el solo transcurso del tiempo. En cambio, la caducidad, o extinción de facultades, como la llama el propio Código en el artículo 67, que la regula, está prevista como una norma de Derecho Procedimental, cuyo efecto no es el de extinguir la obligación fiscal, sino únicamente señalar que la autoridad hacendaria ha perdido, por el transcurso de tiempo y su inactividad, la facultad para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones. Puede darse el caso de observar obligaciones fiscales que ya no pueden hacerse efectivas en virtud de haber operado la caducidad y que, sin embargo, no se han extinguido porque no ha operado la prescripción.

En síntesis, podemos decir que la caducidad consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas.

Por regla general, el plazo para que opere la caducidad es de cinco años y no es susceptible de interrupción o suspensión, pero el propio artículo 67 del Código Fiscal de la Federación prevé casos en que excepcionalmente el plazo de la caducidad es de tres o de diez años, así como casos en que el plazo puede suspenderse.

El plazo de la caducidad será de diez años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes o no lleve contabilidad, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla. En este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Si posterior y espontáneamente el contribuyente presenta la declaración omitida, o sea, que ésta no sea requerida, el plazo volverá a ser de cinco años, pero sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presente espontáneamente, exceda de diez años. No están comprendidas en esta hipótesis las declaraciones de pagos provisionales.

Por lo que se refiere a la suspensión del plazo de la caducidad, podrá ocurrir cuando :

- a) Se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 (Revisión de contabilidad, Visitas Domiciliarias -auditorías-, o Revisión de Dictámenes formulados por Contador Público)
- b) Se interponga algún recurso administrativo o juicio; o

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

c) Cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiera señalado de forma incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos se reiniciara el computo de plazo de caducidad a partir de la fecha en que se localice al contribuyente.

*C.F.F. Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:*

*I.- Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.*

*II.- Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.*

*III.- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.*

*El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.*

*El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 o cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiera señalado de forma incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos se reiniciara el computo de plazo de caducidad a partir de la fecha en que se localice al contribuyente.*

*El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal. La suspensión a que se refiere este párrafo estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión.*

*No será necesario el levantamiento de dichas actas, cuando iniciadas las facultades de comprobación se verifiquen los supuestos señalados en las fracciones I y II del artículo 46-A de este Código.*

*En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En la siguiente tesis se previene que cuando a un contribuyente no se le notifique conforme a derecho el inicio de las facultades de comprobación, entonces no existe la mencionada suspensión de la caducidad, ya que lógicamente esta suspensión no puede darse porque nunca se iniciaron legalmente las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

25212

Cuarta Época.

Instancia: Segunda Sección

R.T.F.F.: Año II. No. 7. Febrero 1999.

Tesis: IV-TA-2aS-20

Página: 373

## **CADUCIDAD.- SUSPENSIÓN DEL PLAZO CUANDO LA AUTORIDAD INICIA EL EJERCICIO DE FACULTADES DE REVISIÓN.-**

*El artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir de 1992, establece como regla general la extinción de las facultades de la autoridad para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, asimismo para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, en un plazo de 5 años. Dispone también, que dicho plazo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando la autoridad ejerza las facultades de comprobación a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 42 del citado Código, precisándose que la suspensión con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva, por lo que en el caso de que el contribuyente niegue lisa y llanamente que se le hubiera notificado conforme a derecho el oficio con el que la autoridad informa del inicio de sus facultades de comprobación, la carga de la prueba para acreditar la legalidad de la notificación corresponde a la autoridad, y en el caso de que la notificación resulte ilegal, la consecuencia es que no hubo suspensión del plazo para que se configure la caducidad establecida en el numeral en comento. (10)*

*Juicio de Nulidad No. 100(14)73/98/12963/97.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 29 de octubre de 1998, por mayoría de 2 votos a favor, 1 con los resolutivos y 1 en contra.- Magistrado Ponente: Dr. Gonzalo Armienta Calderón.- Secretario: Lic. José Antonio Rodríguez Martínez. (Tesis aprobada en sesión de 3 de noviembre de 1998)*

## **7.4 La Caducidad para los Administradores, Liquidadores y Síndicos Responsables Solidarios de Sociedades Mercantiles.**

Tratándose de liquidadores y síndicos Responsable Solidarios, la ley es bondadosa al limitar a solamente tres años el termino por medio del cual existirá responsabilidad solidaria por los créditos fiscales que se generaron durante su gestión, según lo previene el mismo artículo 67 del C.F.F. en su párrafo séptimo. Mismo termino que se empezara a computar a partir de que la Garantía del interés fiscal resulte insuficiente, es decir, a partir de que se liquidaron los bienes y las deudas de la sociedad.

También la caducidad será de tres años para los Representantes Legales de Sociedades Mercantiles, con cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración única de las sociedades mercantiles por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, si la sociedad incurre en alguno de los siguientes supuestos:

a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

- b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.
- c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

Tratándose de los demás responsables solidarios, estos deberán apegarse al límite previsto de 5 años como regla general, y hasta un máximo de 10 años en los casos en que la ley lo previene.

*C.F.F. Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:*

*En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.*

25272

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sección

R.T.F.F.: Año II. No. 9. Abril 1999.

Tesis: IV-P-1aS-35

Página: 35

## CADUCIDAD. MOMENTO DE INICIO TRATÁNDOSE DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA.-

*De conformidad con lo dispuesto por el artículo 67, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente al en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo; por lo que partiendo de esta premisa extintiva, cuando se está en el caso de que a la autoridad, a pesar de agotar diversas gestiones, no le fue posible determinar un crédito fiscal a una persona moral, en su carácter de obligada principal, a efecto de proceder a determinar a los socios o accionistas de la misma una responsabilidad solidaria, cuenta para ello con el mismo plazo de cinco años dispuesto por el numeral referido, que se computará desde el mismo momento en que inició el plazo respecto del obligado principal, es decir, desde que se presentó la declaración del ejercicio del cual derivan las supuestas diferencias detectadas por la autoridad, atendiendo lo anterior a que es en tal momento cuando la autoridad hacendaria se encuentra en aptitud de ejercer sus facultades de comprobación y determinación de créditos fiscales, entre ellas, la facultad de determinar un crédito a los responsables solidarios que resultaren. (3)*

*Juicio de Nulidad No. 100(14)50/98/2601/97.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 1 de octubre de 1998, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.- Magistrada Ponente: Ma. del Consuelo Villalobos Ortiz.- Secretario: Lic. Andrés Godínez Bustos.  
(Tesis aprobada en sesión privada de 27 de octubre de 1998)*

16108

Tercera Época.

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año III. No. 28. Abril 1990.

Tesis: III-TASS-1646

Página: 104

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

**CADUCIDAD.- CUANDO SE EXTINGUEN POR ESE MEDIO LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD PARA LIQUIDAR IMPUESTOS, A CARGO DEL CAUSANTE Y DEL RESPONSABLE SOLIDARIO.-**

*Cuando la Sala de origen resuelve que en la especie operó la caducidad de las facultades de la autoridad para determinar un crédito a cargo del causante en relación con el ejercicio liquidado, de conformidad con el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación de 1996 (artículo 67 del Código en vigor) debe concluirse que también operó a favor de los responsables solidarios, cuando éstos la hagan valer o, en su caso, forme la cuestión parte de la litis, pues el crédito fiscal es ya indeterminable en razón precisamente de la caducidad. (26)*

*Revisión No. 883/87.- Resuelta en sesión de 25 de abril de 1990, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez. - Secretario: Lic. Leopoldo Ramírez Olivares.*

## 7.5 La Compensación

Rafael de Pina define a la compensación como el modo de extinción de obligaciones recíprocas que produce su efecto en la medida en que el importe de una se encuentra comprendido en el de la otra. De acuerdo con la anterior definición, podemos decir que la compensación, como forma extintiva de la obligación fiscal, tiene lugar cuando fisco y contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley fiscal o de dos diferentes.

Es requisito indispensable para que sea operante la compensación que las deudas recíprocas sean líquidas y exigibles, o sea, que estén precisadas en su cuantía y que su pago no pueda rehusarse conforme a Derecho.

En México se admite a la compensación como una forma de extinción de las obligaciones fiscales. Al efecto, dispone el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios y bastará que efectúen la compensación en la declaración respectiva. Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar pagos, sólo se podrán compensar previa autorización expresa de las autoridades fiscales.

El artículo 23 citado prohíbe compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o bien cuando haya prescrito la obligación de devolverlas.

Según el precepto legal en comentario, las autoridades fiscales también pueden efectuar la compensación de las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos, los adeudos, sean objeto de una sentencia ejecutoriada o sean firmes por cualquier otra causa, contra las cantidades que las autoridades fiscales estén obligadas a devolver al mismo contribuyente en los términos del artículo 22 del mismo Código, aun cuando la devolución ya hubiera sido solicitada, caso en el cual se notificará personalmente al contribuyente la resolución que efectúe la compensación.

## 7.6 La Condonación

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Al hablar del sujeto activo señalamos que la principal atribución del Estado en el campo impositivo es la de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal y que esta atribución es irrenunciable, salvo en casos excepcionales en que se presenten situaciones extraordinarias. La figura jurídico-tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es la condonación, que consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendaria para declarar extinguido un crédito fiscal y, en su caso las obligaciones fiscales formales con él relacionadas.

En materia de contribuciones, la hipótesis de condonación está prevista en el artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, que en su parte conducente establece que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

*Artículo 39.- El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:*

*1.- Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.*

En virtud de que la facultad que comentamos permite a la autoridad hacendaria declarar extinguidos créditos fiscales, la condonación opera no sólo respecto de las obligaciones fiscales derivadas de la causación de los tributos, sino también en el campo de las multas que como sanción se imponen a los infractores de las disposiciones impositivas. En este caso la condonación no es la solución legal al problema de la irrenunciabilidad del Estado a su atribución de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, cuando esa exigencia no es conveniente por razones de equidad, en virtud de una situación excepcional en la vida económica del Estado; sino que aquí la finalidad es, también por razones de equidad, atemperar, en lo posible, el rigor de la ley en la aplicación de las sanciones, habida cuenta de la situación especial del infractor.

En materia de multas, la hipótesis de condonación está prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, el que dispone que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción. Dispone también este precepto que sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

*Artículo 74.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.*

*La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.*

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

*La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.*

*Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.*

La condonación puede ser parcial o total. En el caso de condonación de obligaciones fiscales sólo debe hacerse a título general y nunca particular, ya que esto implicaría un tratamiento desigual para los contribuyentes, con violación del principio de justicia y podría considerarse como un ejercicio caprichoso del poder por parte de la autoridad hacendaria.

En cambio la condonación de multas puede hacerse tanto en forma general como en forma individual; esto último en virtud de que, como ya hemos dicho, la condonación de multas tiene como finalidad atemperar en lo posible el rigor de la ley para adecuar la sanción a la situación concreta del infractor. Por todo lo anterior podemos decir que la condonación es una facultad discrecional de la autoridad y procede sólo en caso especial.

## **7.7 La Cancelación.**

La cancelación de una obligación fiscal consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, es decir, consiste en dar de baja una cuenta por ser incobrable o incosteable su cobro. Realmente la cancelación no extingue la obligación, pues cuando se cancela un crédito, la autoridad únicamente se abstiene de cobrarlo, por lo tanto, una vez cancelado el crédito sólo hay dos formas de que se extinga la obligación: a) el pago; o b) la prescripción.

La ley fiscal mexicana tiene esta orientación como se observa en el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación que establece que la cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago.

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

## **CAPÍTULO VIII : RECOMENDACIONES PARA UN EJERCICIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MAS APEGADO AL SERVICIO DE LA NACIÓN Y DE LOS CONTRIBUYENTES.**

La simple critica por si sola no trae consigo ningún beneficio adjunto, además de que por si sola tiene un carácter destructivo. Es por lo mismo, que las siguientes ideas tienen un enfoque de acción practica con la intención de contribuir al desarrollo de nuestro sistema tributario en bien de los contribuyentes y dela nación en general.

### **8.1 En Materia de la Legislación Tributaria.**

Afortunadamente en nuestro país la leyes tributarias que imponen cargas a los particulares son de aplicación estricta en los términos que los previene el art. 5° del Código Fiscal de la Federación. Esto constituye una garantía de certeza jurídica para los particulares, pues no estamos al arbitrio de la interpretación ventajosa que los particulares y las autoridades quieran hacer de la ley para su conveniencia.

Sin embargo, es la practica esta visto que las autoridades y los particulares no respetan siempre la "aplicación estricta" de la ley tributaria, y prueba de ella es la gran cantidad de recursos de inconformidad y juicio de nulidad que se presentan ante las autoridades y los jueces para ser resueltos por diferencias de criterio que no deberían existir con respecto a la interpretación y aplicación de la leyes. Mismos casos de interpretación de leyes con respecto a artículos específicos que seguramente ya han sido recurridos previamente por otros contribuyentes y por los que ya existen sentencias, tesis y hasta jurisprudencias al respecto.

Seria también muy sano, que tanto particulares como autoridades recurrieran a las jurisprudencias y tesis de nuestros tribunales como elemento obligatorio de conciliación previo a un juicio, ya que ante la obscuridad y lagunas en la aplicación de determinados artículos legales, y pese a lo dispuesto en la aplicación estricta de la ley fiscal en lo relativo a las cargas de los particulares, invariablemente las partes terminan concurriendo a largos juicios que son en menoscabo de la economía, de la tranquilidad y la certidumbre de los particulares. Situación que se podría evitar en gran medida si las partes se apegaran obligatoriamente a los dispuesto por jurisprudencias y tesis de nuestros tribunales, con lo que adicionalmente se agilizaría la impartición de justicia al existir menos casos, pues gran parte de ellos actualmente son repetitivos en los agravios expresados por los demandantes.

Para concluir en lo relativo a la jurisprudencia, seria muy benéfico para los particulares y para las mismas autoridades que las jurisprudencias del Tribunal Fiscal de la Federación y del Poder Judicial fueran publicadas a través del Diario Oficial de la Federación, ya que así se daría mayor difusión y utilidad practica a estas, pues con mayor facilidad serian del dominio publico.

Otro elementos de agilidad legal en beneficio de la simplificación recaudatoria de las autoridades y certidumbre para los particulares, seria un verdadera simplificación fiscal, tal como fue el caso reciente (reforma fiscal para 1998) de los pequeños contribuyentes afectos Titulo IV Capítulo VI Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Esta simplificación fiscal, sería de gran ayuda en lo relativo a la determinación de contribuciones, y a la realización de determinados tramites de compensaciones y devoluciones de impuestos, puesto que actualmente existen procedimientos fiscales que son una verdadera tortura para los contribuyentes.

Parte de esta simplificación sería el disminuir al mínimo las reformas tributarias de carácter "misceláneo", pues están solo acentúan el desconcierto de los contribuyentes y de las mismas autoridades. Gran cantidad de esas disposiciones misceláneas obedecen a cambios en los formatos autorizados, a las multas, derechos, tarifas e impuestos que actualmente se actualizan por efectos de la inflación cada tres meses. Todo lo aquí citado, debería ser fijado en forma definitiva con cada reforma anual a las leyes tributarias, lo que daría mayor certidumbre a los contribuyentes y mayor facilidad de recaudación a las autoridades.

Esta simplificación fiscal daría como resultado que gran cantidad de contribuyentes irregulares se acercaran a regularizar su situación fiscal al entender de una forma sencilla y clara la forma en que deben cumplir sus obligaciones fiscales, mientras que actualmente prefieren operar en la clandestinidad y anonimato por miedo a verse envueltos en la problemática que implica el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Otro gran problema por el que los contribuyentes no se acercan a regularizar su situación fiscal, es porque consideran que las tasas de impuestos son demasiado altas, y precisamente son altas debido a que proporcionalmente son pocos los contribuyentes que verdaderamente cumplen cabalmente con sus obligaciones fiscales, lo que se convierte en un círculo vicioso que debe de ser interrumpido mediante la ampliación de la base de contribuyentes, que paguen en su total cantidades mayores de impuestos, pero en lo individual cantidades mas pequeñas; con lo cual la mayoría de los contribuyentes vivirían una sana y tranquila situación fiscal, y el estado gozaría de recursos suficientes para cumplir con sus obligaciones. Esta desgravación de los particulares, adicionalmente traería como consecuencia una activación de la economía, ya que los empresarios al pagar menores impuestos tendrían recursos para su crecimiento y modernización, lo que a su vez generaría mayores empleos, un mayor desarrollo económico nacional y paralelamente mayores recursos para el estado por una mayor recaudación tributaria.

También es cierto que la inestabilidad y los constantes cambios en las leyes tributarias son elementos que ahuyentan a la creación de nuevas empresas, ya sea de capital nacional o extranjero, pues sencillamente no comprenden sobre una base cierta y definitiva como serán sus pagos presentes y futuros de impuestos.

El exceso de obligaciones forzosamente crea irritación o al menos resentimiento. Sobre este particular debe considerarse el aspecto de que los causantes deben cumplir además las obligaciones tributarias que tienen establecidas los Estados de la República y sus respectivos Municipios, y asimismo deben cumplir con un caudal de obligaciones administrativas -sanitarias, ecológicas estadísticas y mercantiles que en conjunto crean lo que doctrinariamente se ha denominado "presión múltiple", fenómeno que de ninguna manera debe perderse de vista al fijarles nuevas exigencias legales o reglamentarias.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

También durante los últimos años se ha anunciado una "Reforma Fiscal". Ojalá que esta no venga a ser un volver a empezar con nuevos códigos y leyes tributarias que parten desde cero, sino que se entienda en el perfeccionamiento y simplificación de los que existen actualmente en los términos expresados en el párrafo anterior.

El principio de comodidad que recomiendan los teóricos fiscalistas debe recobrar su verdadero sentido protector del contribuyente, contra el que se ha revertido en nuestro medio en la medida en que las autoridades son las que se están sirviendo del mismo para lograr un mayor control en sus tareas de recaudación.

## 8.2 En Materia de los Contribuyentes.

"La Ignorancia de la Ley No justifica su Incumplimiento".

Es común que los contribuyentes no cumplan con sus obligaciones de las disposiciones fiscales porque sencillamente las desconocen. Es por eso que cada día mas se requiere que los particulares tomen conciencia de que deben tener continua capacitación en materia fiscal.

Ahora bien, es imposible que el particular se vuelva un experto en cada área de la vida jurídica que rodea su diario actuar, por lo que se requiere que se asesore de verdaderos expertos en las áreas fiscales, legales y contables que regulan sus actividades económicas.

Los aspectos fiscales son tan cambiantes, que no basta ser un profesionista Contador Publico o Licenciado en Derecho para conocer plenamente las leyes tributarias, sino que este profesionista debe estar en constante y permanente capacitación para encontrarse actualizado con las ultimas disposiciones fiscales vigentes, pues a lo largo de un ejercicio fiscal se publican hasta 13 adiciones y reformas (ejemplo de ejercicio de 1999) en el Diario Oficial de la Federación que modifican a las Leyes, Reglamentos, Resolución Miscelánea Fiscal y sus anexos.

Estos profesionistas tienen la encomienda ética de hacer cumplir la ley en todo su extensión, sin hacer excepciones en aquellos puntos que afectan el patrimonio de sus clientes, quienes al final serán los verdaderos beneficiados al hallarse libres de adeudos y problemas fiscales por el incumplimiento de la ley que la autoridad hará valer mediante sus facultades de comprobación.

Al igual que los particulares deben de cumplir con la ley con aquello que los perjudica; también tienen la obligación moral de hacer cumplir ley con todos aquellos beneficios y medidas de protección que se previenen para los contribuyentes.

México cada día mas debe avanzar en la legalidad, y corresponde a los particulares el fomentar ese estado de derecho mediante el correcto ejercicio de sus derechos y obligaciones legales. Razón por lo cual, se invita a que se eliminen los actos de corrupción evitando ser parte de ellos, ya que por eso existen autoridades superiores a quienes se puede apelar para cumplir con lo dispuesto por las leyes.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Por ultimo, considerando que este estudio es relativo a la responsabilidad solidaria de los contribuyentes, cabe hacer hincapié en evitar que los socios, accionistas, y representantes de empresas caigan en los supuestos previstos por ley en el artículo 26 fracción III del Código Fiscal de la Federación, ya que mediante estos actos tendientes a sustraerse de las facultades de la autoridad fiscal, comprometen su patrimonio particular, el cual debe estar plenamente salvaguardado.

Estos actos previstos en el artículo 26 fracción III del Código Fiscal de la Federación que deberían considerarse como "Pecados Capitales en Materia Fiscal de Responsabilidad Solidaria", son analizados plenamente en los apartados 5.4, 5.14, 5.16 y 5.21 de este estudio, mismo por su trascendencia se cita a continuación.

*C.F.F. Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

*III.- ( párrafo tercero )*

*La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos.*

*a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.*

*b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.*

*c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.*

## **8.3 En Materia de los Actos de Autoridad.**

Definitivamente existen excelentes funcionarios que realizan sus labores con todo profesionalismo y honorabilidad, sin embargo por culpa de algún mal funcionario se juzga indebidamente al total de los funcionarios. Estos funcionarios tienen una muy dura labor, pues aunque su trabajo este bien realizado, nunca será bien visto por aquellos contribuyentes que tienen algún adeudo pendiente con sus obligaciones fiscales. Nuestro reconocimiento al funcionario publico, ya que realizan una muy delicada y difícil labor en beneficio de la Nación.

Las autoridades al igual que los contribuyentes están obligados a cumplir la ley, ya que para ellos también existen sanciones administrativas y penas corporales cuando exceden a sus atribuciones legales.

## RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Las autoridades por su posición ante el particular se hallan en una situación ventajosa, ya que se que conocen perfectamente sus atribuciones y el contenido de la ley, inclusive mas que los mismos contribuyentes, pues esta es su labor diaria, y en ella deben de ser unos expertos. Esto es adición de que según lo previsto en ley, los actos de autoridad se presumen legales atento al contenido del art. 68 del C.F.F.

*C.F.F. Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales.*

*Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.*

Es en este caso cuando el contribuyente, de por si ajeno a las cuestiones legales en materia fiscal, y absorto por una resolución que le implica un daño patrimonial, da por hecho que lo contenido en la misma liquidación es totalmente legal en base a la buena fe de los actos de autoridad. Cuando en realidad, por posible ignorancia de la misma autoridad, se esta cometiendo un abuso en contra del contribuyente, pues la autoridad puede estar excediéndose en la determinación de un crédito fiscal, y sin cumplir los requisitos legales mínimos de constar por escrito, la debida fundamentación y la motivación que se aplica al caso, se esta imponiendo una carga excesiva a un contribuyente, o también a un responsable solidario que en apego estricto a las disposiciones legales no tenga ese carácter.

En el apartado 5.29 se trata lo relativo al Delito de Concusión previsto por el Código Penal para el Distrito Federal, aplicable a toda la República en materia de fuero Federal, mismo que se configura en contra de un funcionario publico trata de cobrar indebidamente un crédito fiscal a un contribuyente, o a un responsable solidario que legalmente no tiene ese carácter.

Es por eso que los funcionarios fiscales deben de ser funcionarios de carrera, dedicados al servicio publico, plenamente capacitados, con la debida experiencia que otorga la antigüedad en el ejercicio de sus funciones, y con el firme deseo de actuar dentro de la justicia fiscal en apego a la correcta aplicación de la leyes tributarias. Lo anterior nos dará como resultado que todos los funcionarios públicos que sean honorables, y dignos de servir a México y a los mexicanos.

Por ultimo, se solicita a las autoridades que las cargas fiscales sean mas equitativas, ya que por comodidad administrativa, en la mayoría de los casos solo se exige el exacto cumplimiento de las disposiciones fiscales a un pequeño numero de contribuyentes cautivos que están plenamente identificados; dejando sin observaciones a un gran numero de pequeños contribuyentes que actúan en el anonimato y clandestinidad. También se encuentran ajenos al cumplimiento de sus obligaciones fiscales muchisimos contribuyentes de gran capacidad económica que se encuentran alejados de los centros urbanos, y que pasan desapercibidos por las autoridades fiscales.

Ampliar la base de contribuyentes para incorporar a aquellos que se encuentran ocultos de la acción de la autoridad por encontrarse fuera de los centros urbanos seria sumamente fácil. La solución se encuentra en solicitar su apoyo y cooperación a las presidencias municipales de dichas poblaciones para que mediante programas de fiscalización, estos contribuyentes sean incorporados al registro federal de contribuyentes. Los municipios se verían directamente beneficiados, pues al incrementarse el padrón de contribuyentes, también se vería incrementada la recaudación y en consecuencia lógica, legarían mayores recursos por concepto de participaciones a los mismos municipios, que hoy en día tienen una actitud de simples observadores indiferentes.

#### 8.4 En Materia Atención a Los Contribuyentes.

Las labores de orientación y ayuda al contribuyente dejan muchísimo que desear pues el fisco no cuenta con personal suficientemente calificado para esa delicada labor; misma que tiene su origen en la complejidad legal, reglamentaria y administrativa del sistema.

Las autoridades están obligadas a dar asistencia gratuita a los contribuyentes según lo dispuesto por el artículo 33 del C.F.F. Dicha asistencia gratuita en la vida práctica principalmente se compone de módulos de asistencia al contribuyente o mediante información telefónica, la cual generalmente se halla enfocada a la asesoría para trámites ante el registro federal de contribuyentes y al llenado de declaraciones, pero nunca en lo relativo a los medios de defensa del contribuyente, lo cual favorece que los contribuyentes se tengan que allanar ante los actos de autoridad, sin que se les oriente en la forma con la cual podrán ejercer su garantía de audiencia.

*C.F.F. Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*

*I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:*

*e) Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.*

Así mismo, también se requiere eliminar los rigorismos extremos de tipo procedimental que en muchísimas ocasiones colocan a los particulares afectados en un estado de absoluta indefensión y suprimir los requisitos innecesarios que restan agilidad al sistema y tornan el procedimiento en un verdadero laberinto que el contribuyente termina por abandonar.

La protección que se da al ciudadano en otras esferas jurídicas federales derivada de la corriente universal que existe en ese aspecto para equilibrar su posición respecto a la más ventajosa que mantiene la administración pública, debe hacerse extensiva al terreno contributivo, en el que estaría plenamente justificado instituir procuradurías, órganos de asesoría gratuita y comisiones semejantes, si se piensa en el gran radio de acción de las leyes fiscales, que incluye nutridos núcleos de población de recursos limitados.

Por último, debiera hacerse un esfuerzo oficial por seleccionar de mejor manera a los notificadores-ejecutores cuya labor es muy delicada por el revestimiento de fedatarios fiscales que se les reconoce comúnmente. Ya que por la trascendencia de sus actuaciones, al no practicarlas en apego a derecho, se causan graves trastornos y problemas a los contribuyentes, que finalmente son los únicos perjudicados al tener que pagar multas por requerimientos que nunca fueron notificados, o a opción del contribuyente tener que contratar los servicios de un asesor externo que los oriente en la forma de interponer algún medio de defensa, lo que no hubiera sido necesario si desde el principio se hubiera notificado de una forma correcta al contribuyente; dando como consecuencia final que invariablemente en cualquiera de las dos opciones que elija el contribuyente, deberá realizar un desembolso económico que obviamente lesiona su economía.

# RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

## CONCLUSIONES

El Adecuado manejo y conocimiento de las leyes tributarias en materia de responsabilidad solidaria dará como consecuencia que tanto particulares como autoridades actúen cada vez mas en apego a derecho.

Esta situación dará certidumbre jurídica y legalidad a los actos de autoridad, pues así se podrán determinar y notificar correctamente los créditos fiscales, dando como resultado que el estado logre la retribución de las contribuciones y accesorios que conforme a derecho tenga de que recibir.

También dará seguridad jurídica y patrimonial a los particulares, pues con el conocimiento y correcta aplicación de las leyes no se verán sorprendidos por actos de autoridad que pudieran violar sus derechos, y que invariablemente perjudican su situación patrimonial.

Por ultimo, la nación en su conjunto se vería beneficiada porque mientras los particulares y autoridades actúen en apego a derecho, habrá una menor carga de trabajo en los tribunales por la disminución de las controversias legales, mismas que generan un gran costo administrativo que es pagado en conjunto por toda la nación; así como el hecho de que vuelven lentos los procesos legales que pudieran ser trascendentes para el desarrollo del derecho tributario en México.

Gran cantidad de los asuntos que se ventilan en los tribunales fiscales, versan en la mayoría de los casos sobre los mismos asuntos que son recurrentes, generalmente por la indebida realización de las notificaciones, y también por los vicios en los procedimientos que determinan créditos fiscales a cargo de los sujetos obligados y de los responsables solidarios.

La correcta aplicación de las normas oficiales debe realizarse para todos los contribuyentes, y no solo para aquellos que se encuentran ya identificados por su gran capacidad económica, o porque se hallan establecidos en los centros urbanos.

Es mediante la ampliación del padrón de contribuyentes como la carga tributaria será mas justa para todos, pues al existir mayores contribuyentes, las cargas tributarias podrian ser disminuidas sin que exista perjuicio para el erario publico, y así todos los mexicanos tendrían una situación fiscal más regular, al mismo tiempo que debe de considerarse que al haber una disminución en las cargas tributarias, con mayor facilidad se incorporarían al régimen tributario los contribuyentes que actualmente son renuentes por el alto costo financiero que implica el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, tanto en lo relativo al pago de los mismos impuestos, así como los requisitos administrativos que se requiere para cumplir correctamente.

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

**BIBLIOGRAFÍA.**

**CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (VIGENTE PARA 2000)**

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE PARA 2000)**

**REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE PARA 2000)**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (VIGENTE PARA 2000)**

**REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (VIGENTE PARA 2000)**

**CÓDIGO CIVIL PARA EL D.F. (VIGENTE PARA 2000)**

**LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES (VIGENTE PARA 2000)**

**CÓDIGO DE COMERCIO (VIGENTE PARA 2000)**

**REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA  
CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO (VIGENTE PARA 2000)**

**CD-ROM JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SIGLO XX  
JURISPRUDENCIAS, PRECEDENTES, TESIS, Y CRITERIOS AISLADOS  
(PUBLICADO POR EL T.F.F., OCT. 1999)**

**CD-ROM JURISPRUDENCIA Y TESIS AISLADAS IUS 8  
(PUBLICADO POR LA S.C.J.N., AGO. 1998)**

**CD-ROM COMPILACIÓN DE LEYES  
(PUBLICADO POR LA S.C.J.N., ENE. 1997)**

**CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES. (VIGENTE PARA 2000)**

**CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES (VIGENTE PARA 2000)**

**CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS CIVILES PARA EL DISTRITO FEDERAL (VIGENTE PARA  
2000)**

**LEY DE QUIEBRAS Y SUSPENSIÓN DE PAGOS (VIGENTE PARA 2000)**

**RESPONSABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y SUJETOS SOLIDARIOS EN  
MATERIA FISCAL FEDERAL**

**GARCÍA MAYNEZ EDUARDO (1985)**

**INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO  
EDIT. PORRÚA SA, MEXICO D.F.**

**PONCE RIVERA ALEJANDRO (1993)**

**LA PRESENTACIÓN DE DOCUMENTOS ANTE LAS AUTORIDADES  
FISCALES Y SU RECHAZO.  
EDICIONES FISCALES ISEF S.A., MEXICO D.F.**

**PONCE RIVERA ALEJANDRO (1992)**

**RESPONSABILIDAD FISCAL PENAL DE SOCIOS, DIRECTIVOS,  
CONTADORES, EMPLEADOS, Y REPRESENTANTES LEGALES  
DE PERSONAS MORALES  
EDICIONES FISCALES ISEF S.A., MEXICO D.F.**

**RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL (1987)**

**DERECHO FISCAL  
SEGUNDA EDICION  
EDIT. HARLA, MEXICO D.F.**

**RUEDA HEDUAN IVAN (1992)**

**LOS 7 PECADOS CAPITALES EN MATERIA FISCAL  
EDICIONES FISCALES ISEF S.A., MEXICO D.F.**