

ASPECTOS RELEVANTES SOBRE LAS REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y LA EXPEDICION DE SU REGLAMENTO

Por: LIC. IGNACIO ORENDAIN KUNHARDT

SUMARIO

Introducción. I. Aspectos relevantes sobre las reformas al Código Fiscal de la Federación. II. El Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

INTRODUCCION

En el número anterior de la Revista Jurídica que tan dignamente publica la Escuela de Derecho de la Universidad Anáhuac, hicimos breve mención al nuevo Código Fiscal de la Federación, que entró en vigor el 1º de enero de 1983, con excepción del Título relativo al Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir del 1º de abril de 1983.

A menos de un año de distancia, el Legislador hizo modificaciones sustanciales y ajustes importantes al texto del Código Fiscal y el Ejecutivo de la Unión expidió el Reglamento.

Sea objeto de este trabajo, no sólo continuar lo ya iniciado, sino sobre todo, poner en conocimiento de los estudiosos de la materia fiscal, las disposiciones sustantivas y reglamentarias que mayor relevancia tienen en ordenamientos tan trascendentes para nuestro País.

I. ASPECTOS RELEVANTES SOBRE LAS REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

A) *Publicación y Vigencia*

Dichas reformas se publicaron en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1983 y entraron en vigor el 1º de enero de 1984.

B) *Habilitación de días*

Se permite la habilitación de días y horas inhábiles para continuar una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando se tenga por objeto asegurar la contabilidad o bienes del particular por sospecha de su alteración u ocultamiento, para el caso de que la diligencia se hubiere suspendido sin tal aseguramiento.

C) *Pago de contribuciones en moneda nacional*

La relativa disposición se vincula con las reformas que sufrió la Ley del Impuesto sobre la Renta en materia de moneda extranjera.

1.—El tipo de cambio de moneda extranjera para determinar contribuciones y sus accesorios será aquél que corresponde al de la adquisición de la moneda.

2.—Si no hubiere adquisición, pero se trata de operaciones sujetas al tipo de cambio controlado, será éste el aplicable, según publicaciones que haga el Banco de México.

3.—En los casos restantes aparece un nuevo tipo de cambio que se llama "promedio ponderado bancario", que publicará mensualmente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, referido a cada día del mes inmediato anterior. Se establece que se tomará en cuenta para tal fin el tipo de cambio promedio ponderado para enajenación, con el cual inicien operaciones las instituciones de crédito en la ciudad de México o, en su caso, el tipo de cambio establecido por el Banco de México, si se trata de actos o actividades que deban realizarse con las instituciones de crédito sujetas a un tipo de cambio diferente al anterior, correspondientes al día en que se causen las contribuciones.

D) *Recargos*

Sobre este importante tema encontramos dos cuestiones:

- 1.—Se causan recargos sobre aprovechamientos.
- 2.—Las multas fiscales no causan recargos.

E) *Responsabilidad de liquidadores y síndicos*

Tocante a la responsabilidad solidaria de quienes fungen como liquidadores y síndicos, se reitera dicha responsabilidad. Por otro lado, se dice que tal responsabilidad no será aplicable en el supuesto de que la sociedad en liquidación garantice el interés fiscal, en los términos del artículo 11 del propio Código.

Sufre el precepto una adición, en el sentido de que la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios de las contribuciones (gastos de ejecución, recargos e indemnizaciones por cheques devueltos), con excepción de multas.

F) *Comprobantes fiscales*

Surge una nueva obligación a partir del 1º de enero de 1984 para quienes adquieran bienes o reciban servicios, pues están obligados a exigir a los enajenantes y a los prestadores, respectivamente, comprobantes de los pagos correspondientes.

Si bien el Código no tipifica alguna infracción para este caso, puede considerarse que es aplicable la multa de \$1,000.00 a \$10,000.00, que para infracciones diversas consigna el artículo 41 del Código que se comenta.

G) *Requisitos de la contabilidad*

Se prohíbe efectuar registros contables omitidos, una vez que se inicie una visita domiciliaria. En tal caso, la omisión se consignará por los visitadores en acta parcial. Si posteriormente se efectúan los registros, aquéllos serán extemporáneos, con las consecuencias de tratarse de una irregularidad en la contabilidad e, inclusive, con la posibilidad de determinación presuntiva de utilidad fiscal de los contribuyentes, en los términos del artículo 55 del propio Código.

La multa por esta infracción es de \$1,000.00 a \$25,000.00 conforme a los artículos 83, fracción II y 84, fracción II del Código que se comenta.

H) *Declaraciones*

Como aspecto relevante tenemos que en el artículo 31 se permite a las Oficinas Federales de Hacienda cobrar, desde luego, las contribuciones que resulten de corregir errores aritméticos y sus accesorios, cuando tales errores aparezcan en las declaraciones. Esta facultad va, en nuestra opinión, en contra del sentido general del precepto, en cuanto a que se recibirán declaraciones sin hacer observaciones ni objeciones. El apreciar errores aritméticos, obviamente implica, además de una revisión de la declaración, la objeción de la misma.

Por otro lado, basta que no se atienda un requerimiento para la presentación de declaraciones pendientes, para que las autoridades fiscales puedan llevar a cabo embargo precautorio.

I) *Visitas domiciliarias*

Los auditores fiscales encargados de una visita ya podrán sequestrar la contabilidad. La adición consiste en que si no está el interesado y se tiene que dejar Citatorio, los auditores, junto con el Citatorio, podrán hacer una relación de libros y documentos que integren la contabilidad.

La medida anterior está directamente relacionada con el Programa Permanente de Fiscalización, que busca dar oportunidad a los contribuyentes omisos de llevar correctamente libros y documentos. Si no se superan las deficiencias, se podrá iniciar auditoría de fondo en la empresa omisa.

J) *Determinación presuntiva de ingresos*

Se hace posible si no se cumplen con obligaciones sobre evaluación de inventarios o no se lleva el procedimiento de control de los mismos. Cabe hacer notar que el Artículo Segundo Transitorio de la Ley Fiscal Miscelánea indica que durante 1984 no habrá determinación presuntiva por este concepto. Esto obedece a permitir a

los contribuyentes incumplidos, corrijan su situación irregular antes del 1º de enero de 1985.

K) *Liquidación del último ejercicio*

En vez de que la irregularidad pueda ser por "Contribuciones Causadas" será por "Contribuciones Declaradas", lo cual da mayor congruencia al precepto.

Se exceptúa del beneficio de liquidación del último ejercicio, el caso en que existan deducciones por creación o incremento de reservas de pasivos, si el pago se efectúa en ejercicios posteriores a aquél en que se hizo la deducción, así como en el supuesto de pérdidas para efectos del Impuesto sobre la Renta, si las mismas se disminuyen en el ejercicio respecto del cual se ejercen las facultades de comprobación, o en el inmediato anterior a aquél en que se incurrió en pérdida, cuando ésta se disminuya en dicho ejercicio.

L) *Caducidad*

Finalmente el Legislador logró el propósito tantas veces intentado, en cuanto a prácticamente terminar con la institución de la caducidad, dado que la misma quedará en suspenso por el hecho de interponer cualquier recurso administrativo o juicio.

M) *Delitos Fiscales*

Se hacen adecuaciones a las penas en materia de contrabando.

En cuanto al delito sobre la contabilidad, se amplían los hechos punibles a "ocultar, alterar o destruir, total o parcialmente, los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos".

La sanción en este último caso podrá ser de 3 meses a 3 años de prisión.

N) *Resolución de Recursos Administrativos*

Existía en el proyecto de reformas al nuevo Código Fiscal de la Federación, la propuesta de que la resolución proveniente de recursos administrativos pudiera modificar el acto impugnado o

permitir a las autoridades dictar uno nuevo que lo sustituyera, si el recurso interpuesto hubiera sido resuelto a favor del recurrente. En contra se dieron argumentos de que ello equivale a admitir la falta de definitividad de las resoluciones. Así las cosas, no prosperó la adición propuesta. No obstante, con la reforma se incluye esa posibilidad, la que resulta a todas luces benéfica para las autoridades, aunque contraria a los intereses de los contribuyentes, al desaparecer la posibilidad de que los asuntos concluyan en forma definitiva en la instancia del recurso.

O) *Notificaciones personales*

Ya se entiende que es válida la notificación personal, aunque no se haga en el domicilio del contribuyente ni en las oficinas de las autoridades fiscales, sino en cualquier sitio. Sentimos, por lo tanto, que desaparece el requisito de "fórmula sacramental" de las notificaciones personales y que, en materia procesal, correspondía a una exigencia para las autoridades notificadoras para así proteger la seguridad jurídica de los particulares.

P) *Gastos en el procedimiento administrativo de ejecución*

Con independencia de lo que señala el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en el precepto que se comenta se regulan los montos a cubrir en diversas diligencias, al igual que se establecen máximos y mínimos que deben pagarse por este concepto.

Q) *Procedimiento contencioso administrativo*

El título respectivo incluye ciertas cuestiones relativas a la prueba pericial (Artículo 209 y 231) y al período de alegatos, antes del cierre de la instrucción (Artículo 235). Asimismo, en un Decreto que se publicó en el Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1983, se modifica el artículo 250, para estimar que para que un negocio en el recurso de Revisión Fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sea importante y trascendente, su valor debe exceder de 40 veces el salario mínimo elevado al año, conforme a las reglas del Artículo 3 bis de la Ley de Amparo que también fue reformada.

II. EL REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

A) *Publicación y vigencia*

Se publicó en el Diario Oficial de la Federación de 29 de febrero de 1984 y entró en vigor el 1º de marzo siguiente.

B) *Disposiciones generales*

Como cuestión relevante tenemos la definición de lo que se entiende por autoridades administradoras y recaudadoras.

Asimismo se emiten una serie de reglas aplicables a la presentación de avisos.

En materia de avalúos se dice que, para efectos fiscales, tendrán vigencia de 6 meses, salvo que después de realizado el avalúo, se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en el bien. También se señala cómo se procederá si los avalúos se refieren a una fecha anterior a la que se practiquen.

Se establecen, por otra parte, los requisitos para la garantía del interés fiscal en el caso de liquidación de sociedades.

En cuanto al anticipo de fecha de terminación de ejercicio se permite por una sola vez, mencionándose los supuestos que para tal efecto deben presentarse.

Por último, se contienen reglas para que los contribuyentes rectifiquen solicitudes o avisos presentados con errores, omisiones o formas oficiales equivocadas.

C) *Derechos y obligaciones de los contribuyentes*

En este Capítulo, primeramente se menciona la forma de hacer el pago en declaraciones periódicas.

Una regla importante va encaminada a la no causación de recargos cuando el contribuyente, al pagar contribuciones en forma extemporánea, compense un saldo a su favor. Con tal motivo se establecen requisitos y se indica la forma de proceder si el saldo a favor se origina después de la fecha en que se causó la contribución.

Aparecen una serie de aspectos sobre tasa aplicable para el pago de recargos por los contribuyentes o de intereses por las autoridades fiscales.

Para el pago de intereses por parte de las autoridades se dice que el mismo se hará conjuntamente con la devolución, sin que sea necesaria solicitud. A su vez se mencionan las reglas para la compensación de contribuciones.

Un Capítulo importante es el relativo al Registro Federal de Contribuyentes, así como a las solicitudes y avisos que deben presentarse por los contribuyentes.

Se dictaron reglas aplicables a la contabilidad y a requisitos de sistemas y registros contables. Se formula la necesidad, como una nueva e importante obligación fiscal, de señalar la clave de actividad preponderante del contribuyente.

D) *De las facultades de las Autoridades Fiscales*

En este Capítulo sobresale lo referente a los requisitos para los Dictámenes de Contadores Públicos.

E) *Del procedimiento administrativo de ejecución*

Finalmente aparecen disposiciones que deben tomarse en cuenta para la garantía del interés fiscal y la forma de otorgar las diversas garantías que permite el Código Fiscal de la Federación.

A pesar de que el texto mismo del Código contiene disposiciones en cuanto a honorarios y gastos de ejecución, aquéllas se complementan en el Reglamento, el cual también regula aspectos del embargo, intervención y remate.