

# Unidad 1

---

- Relación tributaria

*“La relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto activo y otro pasivo, cuya única fuente es la ley, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales, además de entregar al Estado, cierta cantidad de bienes, generalmente dinero, que debe destinarse a satisfacer el gasto público.”*

## *Concepto*

La relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto activo (Estado) y otro sujeto pasivo (contribuyente), cuya única fuente es la ley, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales, además de entregar al Estado (según sea el caso), cierta cantidad de bienes, generalmente dinero, que debe destinarse a satisfacer el gasto público.

## *Elementos de la relación tributaria*

La relación tributaria requiere ciertos elementos, entre los cuales se encuentran los siguientes:

- *Sujetos.* Son los que participan directamente en la relación tributaria, de las obligaciones y los derechos previstos en las leyes fiscales que de ésta surgen, y se clasifican en tres:
  1. *Sujeto pasivo.* Es el contribuyente, obligado a contribuir para los gastos públicos, que en las leyes fiscales son las personas físicas y morales, en términos generales.
  2. *Sujeto activo.* Es el Estado, que en materia fiscal está representado por ciertos organismos como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Seguro Social, las secretarías de finanzas estatales, por mencionar algunos,

quienes tienen la facultad de exigir a los contribuyentes pasivos que cumplan con sus obligaciones fiscales, derivadas de la relación tributaria.

3. *Sujetos responsables solidarios.* Son aquellos que tienen cierta relación con el contribuyente, y que la autoridad en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece determinados requisitos para ser responsables solidarios.

Son responsables solidarios con el contribuyente, entre otros:

- a) Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recabar contribuciones a cargo de terceros;
- b) Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales a cuenta del contribuyente;
- c) Los liquidadores y síndicos;
- d) Los adquirentes de negociaciones;
- e) Los representantes de personas no residentes en el país;
- f) Quienes ejerzan la patria potestad o tutela;
- g) Los legatarios y donatarios;
- h) Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria;
- i) Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósitos, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, y
- j) Las sociedades escindidas, entre otras.

El último párrafo de este ordenamiento señala que la responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Los responsables solidarios pueden ser sancionados por actos u omisiones propios.

Estos responsables solidarios deben responder por las omisiones en las contribuciones en que incurran los contribuyentes, además de pagar accesorios con excepción de multas. Por lo tanto, es muy importante no incurrir en alguno de los supuestos que menciona el artículo 26, para evitar ser sujeto de la relación tributaria.

### *Caso práctico*

A los responsables solidarios la autoridad fiscal les puede practicar una visita domiciliaria, presentamos un caso concreto en la aplicación que se le podría dar en la práctica a lo anteriormente citado.

En las actas de visitas domiciliarias se establece lo siguiente, por lo general en materia de impuestos federales (no comercio exterior):

... el objeto o propósito de la visita consiste en: Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecto como sujeto directo y como responsable solidario, respecto de los pagos provisionales, en materia de las siguientes contribuciones: *impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado*.

En este caso, debe entenderse como responsable solidario la obligación que tiene de retener el contribuyente visitado a cargo de terceros, entre otras, del impuesto sobre la renta y del impuesto al valor agregado, según lo establecido por el artículo 1o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Producto de la revisión, en ocasiones en el acta final se menciona que al contribuyente visitado se le encontraron los siguientes hechos:

*Como retenedor*. Impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta, de la revisión practicada a los registros contables, balanzas de comprobación, pólizas contables con su documentación comprobatoria, así como a los papeles de trabajo proporcionados por el contribuyente visitado se conoció que retuvo y no enteró para efectos de estos impuestos, las siguientes cantidades ...

... Además de pagar las cantidades mencionadas con sus respectivos recargos, deberá pagar una multa de acuerdo con lo establecido por el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación.

En este caso, si el contribuyente realmente no realizó el entero de los impuestos retenidos (ISR e IVA), deberá pagarlos con sus respectivos recargos.

Surge el siguiente planteamiento: **¿además debe pagarse la multa?** Esta multa es de 50 a 100%, según el caso (artículo 76, fracciones I y II, del CFF) sobre la contribución no enterada en su oportunidad. De acuerdo con el último párrafo del artículo 26 del CFF, señala que la responsabilidad solidaria comprenderá a los accesorios, con excepción de las multas.

Por tanto, la sanción no procede, esto implicará no afectar el flujo de efectivo de los contribuyentes en beneficio de las finanzas, al evitar desembolsos improcedentes.

Evitar el pago de multas improcedentes repercutirá en beneficios financieros, ya que con esto se evitará afectar el flujo de efectivo de los contribuyentes y truncar su liquidez.

- *Objeto y hecho imponible.* Objeto es la realidad económica sujeta a imposición, es decir, lo que se grava, y el hecho es aquella que hipotéticamente está prevista en la norma, que al realizarse genera la obligación tributaria.

En su artículo 6o., el CFF dice que:

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

Al realizarse las situaciones jurídicas o de hecho, nace la obligación tributaria (que forma parte de la relación tributaria), que puede generar el crédito fiscal según el caso. El CFF, en su artículo 4o., indica que:

Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones...

## RELACIÓN TRIBUTARIA

Contribución	Situación jurídica o de hecho
Impuesto sobre la renta	Obtención de ingresos
Impuesto al valor agregado	Realizar actos o actividades como enajenación, prestación de servicios en México, etcétera
Impuesto al activo	Tenencia de activos
Seguro Social	Realizar erogaciones a personas por la prestación de un servicio personal subordinado

- *La base.* Es la cantidad o monto a la cual se le aplica la cuota, tarifa o tabla, para determinar la contribución a pagar. Esta base se determina de acuerdo con lo que indica cada ley fiscal específica.
- *Cuota, tarifa y tabla.* Estos conceptos se aplican a la base para determinar la contribución a pagar a cargo del sujeto pasivo. Para tales efectos, detallaremos cada concepto y su aplicación:
  - *Cuota.* Es el porcentaje o tasa establecido en cada ley fiscal específica, que se aplica a la base con el objeto de que el Estado reciba determinado pago por cada unidad tributaria.
  - *Tarifa.* Son un conjunto de columnas integradas por un límite superior, inferior, cuota fija y porcentaje, que por medio de una serie de operaciones aritméticas (sobre la base) determinan el impuesto a cargo del sujeto pasivo.
- *Periodo de imposición.* El artículo 6o. del CFF indica que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. Ahora bien, el periodo de imposición se refiere a los lapsos en que dichas

situaciones se realizan para que se conjuguen los elementos de la relación tributaria al surgir del crédito fiscal que señala el artículo 4o., del CFF.

Este elemento es muy importante porque determina la fecha para el pago de la contribución causada, por medio de los formatos existentes para cada tributo en específico; los pagos que no se realizaron en su oportunidad originan recargos y sanciones en favor del fisco.

*Situaciones a considerar en los elementos  
de la relación tributaria*

El artículo 5o. del CFF señala que las disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. 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.

Todo esto únicamente para su aplicación, pero llevarla a cabo implica necesariamente interpretar estas disposiciones fiscales, interpretación que no basta con el conocimiento de las mismas, sino también hay que conocer la teoría de las contribuciones, además se requieren otras fuentes de conocimiento del derecho federal común, entre otras:

- Código Civil
- Código de Comercio
- Ley General de Sociedades Mercantiles
- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito
- Ley General de Quiebras y Suspensión de Pagos

- Legislación de banca, crédito y actividades conexas
- Ley Federal del Trabajo
- Código Penal.

El artículo 39, fracción II, del CFF menciona que:

El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes...

Lo anterior implica que los elementos de la relación tributaria son de aplicación estricta, según lo establecen las disposiciones fiscales (Ley del Impuesto sobre la Renta [LISR], LIVA, LIA, etcétera). Pero como ya se ha mencionado, esta interpretación debe ser armónica, es decir, deben considerar las disposiciones del derecho federal común, entre otras del Código Civil y del Código de Comercio, y que el Ejecutivo no podrá modificarlas por medio de resoluciones de carácter general (Resolución Miscelánea Fiscal); de acuerdo con el CFF, en su artículo 33, fracción I, inciso *g*), son derechos para los contribuyentes, que en la práctica profesional son muy importantes para allegarse beneficios fiscales.

Entonces, para lograr materializar el máximo provecho financiero en materia fiscal es importante considerar lo siguiente:

- Interpretación de las leyes fiscales
- Derecho federal común
- Aplicación estricta de las disposiciones fiscales
- Defensa fiscal adecuada, en su caso.