



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



SAT

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Planteamientos

20 de febrero de 2025



2025
Año de
La Mujer
Indígena



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Asociación Nacional de Fiscalistas, A.C.



2025
Año de
La Mujer
Indígena

Planteamientos Síndicos del Contribuyente

Problemática



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



“... APLICACIÓN DEL SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTICULO 109 FRACCION I DEL CFF, DEFRAUDACION FISCAL EQUIPARADA, A LOS RESICOS PERSONA FISICA POR CANCELACION DE CFDI.

HECHOS DEL PLANTEAMIENTO:

*El último párrafo del artículo **113-F de la Ley del Impuesto sobre la Renta** señala lo siguiente:*

*Se considera que se actualiza el supuesto previsto en el artículo **109, fracción I del Código Fiscal de la Federación**, cuando los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales por Internet, aún y cuando los receptores hayan dado efectos fiscales a los mismos.*

PLANTEAMIENTO DE LA PROBLEMÁTICA

*Con lo señalado en el último párrafo del artículo 113-F de la LISR se aplica a los RESICOS Personas físicas un **tratamiento desigual** frente a los demás contribuyentes y se les coloca en una incertidumbre jurídica ya que dicho párrafo no hace referencia a la cancelación de algún tipo en específico de CFDI para que se dé el supuesto, por lo tanto aplica por la cancelación de CFDI de todo tipo como puede ser de ingresos, egresos, nómina o pagos, incluso a todos los demás tipos de complementos, además no hay excepciones en dicho párrafo por cancelación de CFDI por errores en su emisión o porque la operación no se llevó a cabo, entre otros motivos que pueden obligar a un contribuyente a cancelar un CFDI.
...”*



2025
Año de
La Mujer
Indígena

Planteamientos Síndicos del Contribuyente

Análisis ADSC Michoacán "1"



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Para efectos de actualizarse el supuesto previsto en el artículo 109 fracc. I del CFF, para que se considere **defraudación fiscal**, se debe de dar el hecho en específico, es decir que, **"se consigne en las declaraciones que presenten ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos"**.

Teoría General del Delito

Principios:

Seguridad Jurídica;

Legalidad

Tutela Jurisdiccional

Debido Proceso

Pro Persona

Presunción de Inocencia.

Es así que, a efecto de que se pueda **configurar el delito de defraudación fiscal**, se deben dar todos los elementos del delito:

conducta,
tipicidad,
antijuricidad,
culpabilidad y,
punibilidad.



2025
Año de
**La Mujer
Indígena**

Planteamientos Síndicos del Contribuyente

Análisis ADSC Michoacán "1"

No debe perderse de vista que para la actualización del tipo penal previsto en el artículo 113-F de la LISR se requiere la existencia de una **conducta antijurídica** que sea punible por la norma legal, por lo que la acción de cancelar un CFDI acorde a la normatividad aplicable, **no** puede considerarse que actualiza la comisión del delito de defraudación fiscal.

Por otra parte, debe observarse que el numeral 113-F de la LISR en relación con el 109, fracción I del CFF, contempla un conducta equiparable al delito de defraudación fiscal contemplado en el artículo 108 del mencionado Código, el cual dispone:

"Artículo 108. Comete el delito de defraudación fiscal quien con **uso de engaños o aprovechamiento de errores**, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con **perjuicio del fisco federal.**"

Como se observa de la transcripción, la conducta punible por el legislador es aquella en la que, con uso de engaños e intencionalmente, una persona omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtiene un beneficio en perjuicio del fisco federal, de lo que se sigue que para que se actualice dicho tipo penal, o cualquiera de sus equiparables, es necesario que la **conducta desplegada por el sujeto ocasione voluntariamente y con engaños un menoscabo al fisco federal, ya que es el tipo penal previsto en norma.**

De ahí que consideremos que para actualizar el delito contemplado en el artículo 113-F del LISR, **no basta la cancelación de un CFDI, sino que la autoridad competente deberá demostrar que dicho acto se realizó con la intención de omitir total o parcialmente el pago de una contribución, o bien, para obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal.**

Lo anterior, ya que las **conductas equiparables a un delito no pueden analizarse de manera aislada, sino de manera integral y acorde a la finalidad del tipo penal genérico, como en el caso es el delito de defraudación fiscal**, en donde se busca proteger el sistema tributario y los ingresos de la federación.



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Planteamientos Síndicos del Contribuyente

Criterios SCN



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Registro digital: 2025892, Instancia: Primera Sala, Undécima Época, Tesis: 1a./J. 17/2023 (11a.), Tipo: Jurisprudencia. **DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA. LA PORCIÓN NORMATIVA QUE REFIERE CONSIGNAR EN LAS DECLARACIONES QUE SE PRESENTEN PARA LOS EFECTOS FISCALES, INGRESOS ACUMULABLES MENORES A LOS REALMENTE OBTENIDOS, CONTENIDA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 109 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN DOS MIL DIEZ, NO VULNERA EL DERECHO FUNDAMENTAL DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY PENAL, EN SU VERTIENTE DE TAXATIVIDAD.**

Hechos: El administrador único de una empresa promovió juicio de amparo indirecto en el que señaló como actos reclamados la resolución que confirmó el auto de formal prisión que se dictó en su contra por el delito de defraudación fiscal equiparada y el artículo 109, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil diez, en el que se fundó, bajo el argumento de que transgredía el derecho fundamental de exacta aplicación de la ley penal, en su vertiente de taxatividad, porque no establecía diversos aspectos propios de la materia fiscal. El Tribunal Unitario del conocimiento sobreseyó en el juicio por el precepto reclamado y negó el amparo por la resolución. Inconforme con la sentencia de amparo la parte quejosa interpuso revisión.

Criterio jurídico: La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que la porción normativa que refiere consignar en las declaraciones que se presenten para los efectos fiscales, ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos, contenida en la fracción I del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil diez, no vulnera el derecho fundamental de exacta aplicación de la ley penal, en su vertiente de taxatividad, por no definir los tiempos, los plazos y las condiciones en que iniciaba el cómputo del periodo perentorio para la presentación de la declaración anual de ingresos, ni por omitir señalar en qué tipo de declaración fiscal se debían consignar los ingresos menores a los que realmente se obtuvieron en el periodo correspondiente, o el momento, la persona y la forma en que se obtenían esos ingresos.

Justificación: La fracción I del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil diez, establece un tipo penal de defraudación fiscal equiparada, alternativamente conformado; así en su hipótesis de concreción: consignar en las declaraciones que se presenten para los efectos fiscales, ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos, la conducta que se sanciona se refiere al acto material y doloso de consignar o poner por escrito en una declaración que se presenta para efectos fiscales, ingresos acumulables menores a los que realmente se obtuvieron; con lo que se lesiona la actividad recaudatoria del sistema tributario y el patrimonio de la Nación, como bien jurídico tutelado. Conducta típica que no resulta contraria al principio de taxatividad que deriva del párrafo tercero del artículo 14 de la Constitución Federal, porque cumple con el grado de determinación necesario para ser entendida con claridad por sus destinatarios, sean personas físicas o empresas obligadas a presentar declaraciones para efectos fiscales, quienes deben obedecer ese mandato legal de prohibición de consignar ingresos acumulables menores a los que realmente obtuvieron. En ese orden de ideas, el hecho de que la porción normativa en comento no señale los tiempos, los plazos y las condiciones en que inicia el cómputo del periodo perentorio para la presentación de la declaración anual de ingresos, ni señale en qué tipo de declaración fiscal se deben consignar los ingresos menores a los que realmente se obtuvieron en el periodo correspondiente, no la torna obscura o inconstitucional, ya que tales aspectos no constituyen elementos objetivos del delito de defraudación fiscal, sino aspectos propios de la materia fiscal, que sólo adquieren sentido en ciertos contextos y circunstancias relacionadas con la generación de un determinado tributo; por tanto, no hay razón para que formen parte de la descripción típica. De igual manera, el momento, la persona y la forma en que se obtiene un ingreso acumulable, no pueden considerarse elementos típicos del delito de defraudación fiscal equiparada porque además de ser de índole tributaria, son previos e independientes a la consumación del ilícito, ya que el contribuyente obligado a declarar ingresos acumulables para cumplir con ese mandato, debe acudir a la regulación y condiciones de operación, previamente designadas en las leyes relativas a la materia y sólo derivado del inexacto cumplimiento a esos ordenamientos legales, es que puede incurrir en el delito fiscal; por tanto, el hecho de que los citados aspectos no formen parte de la descripción típica del delito, no implica una vulneración al derecho fundamental de exacta aplicación de la ley penal, en su vertiente de taxatividad.

algunos criterios que sustentan lo comentado:

Planteamientos Síndicos del Contribuyente

Criterios SCN



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Registro digital: 177320, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis: I.6o.P.97 P, Tipo: Aislada. **DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA MODIFICATIVA DEL DELITO PREVISTA EN EL ARTÍCULO 108, SEXTO PÁRRAFO, INCISO E), EN RELACIÓN CON EL NUMERAL 109, FRACCIÓN II, AMBOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DEBE INTERPRETARSE DE MANERA TELEOLÓGICA, ARMÓNICA Y SISTEMÁTICA.**

El artículo 109, fracción II, del Código Fiscal de la Federación establece: "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.". Por su parte, el artículo 108, sexto párrafo, inciso e), del propio ordenamiento dispone: "El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este código, serán calificados cuando se originen por: ... e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.". De la simple lectura de la circunstancia modificativa del tipo penal se advierte que ésta se origina por omitir contribuciones retenidas o recaudadas, mientras que el tipo penal se actualiza por haber retenido o recaudado contribuciones y no enterarlas al fisco federal dentro de los plazos de ley. De lo anterior se aprecia, que la redacción del inciso e) del artículo 108 del código en cita, desde un punto de vista gramatical, no es del todo correcta por el uso indebido, en un primer plano, del verbo "omitir", sin estar complementado para que cobre función lingüística. Sin embargo, tratándose de una norma que complementa a otra, no puede examinarse una prescindiendo de la otra, tampoco puede soslayarse el contexto normativo al que pertenecen y desde luego, al espíritu del legislador al crear la circunstancia modificativa. Así, la interpretación gramatical se ve superada por la sistemática, armónica y teleológica que tiene en consideración la configuración del tipo penal, la inclusión de la modificativa para los delitos previstos en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación y los documentos del proceso legislativo que le dieron origen, de los que se desprende que se estableció este nuevo supuesto de calificación del delito de defraudación fiscal y conductas que se le asimilan, cuando los contribuyentes realicen la conducta delictiva respecto de contribuciones retenidas o recaudadas, ya que ello, por sí solo, revela la intención dolosa del sujeto activo y debe ser más reprochable, pues lesiona gravemente al fisco federal. En este sentido, el legislador tomó en consideración una situación específica que rodea a la realización del hecho y que supone especiales condiciones del autor, que deben determinar la modulación de la pena aplicable, por la apreciación de la gravedad del hecho y la culpabilidad del autor; así, atendiendo a una graduación de determinados elementos del delito y al principio de proporcionalidad de las penas respecto del marco genérico, tomó en consideración elementos objetivos y subjetivos que modulan el injusto y la culpabilidad. Por lo anterior, debe considerarse, por una parte, que la circunstancia modificativa al tomar en cuenta la naturaleza de la contribución, va dirigida al objeto mismo sobre el que recae la acción u omisión de que trate el tipo penal y, por otra la calificativa se actualiza en cualquiera de las conductas delictivas previstas en los preceptos mencionados y cobrará aplicación, siempre y cuando la acción u omisión recaiga en contribuciones retenidas o recaudadas.



2025
Año de
**La Mujer
Indígena**

Planteamientos Síndicos del Contribuyente

Conclusión



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Por lo anterior, esta unidad administrativa considera que la **cancelación de un CFDI, acorde al numeral 29-A del CFF, no actualizaría el tipo penal contemplado en el artículo 109, fracción I del mismo ordenamiento**, pues para que ello ocurriera la autoridad competente debería probar que dicha cancelación se realizó con la finalidad de ocasionar un perjuicio al fisco federal y no que se trató del ejercicio de una facilidad que le otorgó el legislador.

“La presente información no crea derechos ni establece obligaciones distintos de los contenidos en las disposiciones fiscales”.



2025
Año de
**La Mujer
Indígena**



Hacienda
Secretaría de Hacienda y Crédito Público



Gracias



2025
Año de
**La Mujer
Indígena**