



## Diagnóstico FACIL Empresarial, Finanzas, Auditoría, Contabilidad, Impuestos, Legal

### REVISTA

Algunas reflexiones en torno a la metodología básica para la interpretación de normas fiscales (Segunda parte)

La prueba pericial contable

Inversión extranjera directa como estrategia de crecimiento en México y su impacto sobre el ingreso nacional y la desigualdad

La necesidad de un sistema nacional anticorrupción

Contribuciones de técnica legislativa en el diseño jurídico de legislaciones fiscales



UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA

DIVISIÓN DE CONTADURÍA

CENTRO UNIVERSITARIO DE CIENCIAS ECONÓMICO ADMINISTRATIVAS

## Directorio

**Mtro. Itzcóatl Tonatiuh Bravo Padilla**

*Rector General de la Benemérita Universidad de Guadalajara*

**Dr. Miguel Ángel Navarro Navarro**

*Vicerrector de la Benemérita Universidad de Guadalajara*

**Mtro. José Alfredo Peña Ramos**

*Secretario General de la Benemérita Universidad de Guadalajara*

**Mtro. José Alberto Castellanos Gutiérrez**

*Rector del CUCEA*

**Dr. José Alberto Becerra Santiago**

*Secretario Académico del CUCEA*

**Mtro. José David Flores Ureña**

*Secretario Administrativo del CUCEA*

**Dr. Marco Antonio Daza Mercado**

*Director de la División de Contaduría*

**Mtro. Cristian Omar Alcantar López**

*Secretario de la División de Contaduría*

**Mtro. Javier Ramírez Chávez**

*Jefe del Departamento de Auditoría*

**Dr. Alejandro Campos Sánchez**

*Jefe del Departamento de Contabilidad*

**Dra. Martha Elba Palos Sosa**

*Jefe del Departamento de Finanzas*

**Dra. Gloria María Plascencia de la Torre**

*Jefe del Departamento de Impuestos*

**Miguel Ángel Serrano Núñez**

*Jefe de la Unidad de Producción Editorial*

## Consejo editorial

### Consejo Editorial

#### INTERNOS

**Mtro. Francisco de Jesús Mata Gómez**

**Mtro. Javier Ramírez Chávez**

**Mtra. Ana Isabel Barocio Torres**

**Dr. Alejandro Campos Sánchez**

**Dra. Martha Elba Palos Sosa**

**Dr. José Asunción Corona Dueñas**

**Dra. Gloria María Plascencia de la Torre**

**Mtra. Miriam Judith Macías Ocampo**

#### EXTERNOS

Universidad Cooperativa de Colombia (Colombia)

**Mtra. María Victoria Huertas de Mora.**

Universidad de Camagüey (Cuba)

**Dra. Ana de Dios Martínez**

Universidad de Chile (Chile)

**Mtro. Mario Radrigán Rubio**

Universidad de los Andes (Venezuela)

**Mtro. Mario Alberto García Müller**

Universidad Nacional Autónoma de México

**Dra. Irma Manríquez Campos**

Universidad de Sonora

**Dra. Luz Olivia Sánchez Ramírez**

Universidad de Colima

**Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho**

Universidad Veracruzana

**Dr. Oscar González Muñoz**

Universidad Autónoma de Morelos

**Dr. Juan Manuel Ortega Maldonado**

**Mtro. Cristian Omar Alcantar López**

Director de la Revista

**Dr. Marco Antonio Daza Mercado**

Editor Responsable

**Mirka Susanna Sarajärvi**

Diseño de Portada

# Algunas reflexiones en torno a la metodología básica para la interpretación de normas fiscales

## (Segunda parte)

Marco Antonio Daza Mercado\*  
Maricela Lemus Arellano\*\*  
Antonio Sánchez Sierra\*\*\*

### Resumen

En la primera parte de artículo se establecieron cuáles son, a juicio de los autores, los principales métodos de interpretación jurídica utilizados en la materia fiscal. Los autores presentan en esta segunda parte algunas reflexiones en torno a la metodología básica para la interpretación de normas fiscales sobre el cómo son utilizados los determinados métodos de interpretación jurídica en el campo de los impuestos.

**Palabras clave:** Método, interpretación, argumentación, hermenéutica, deóntica jurídica, norma fiscal.

### Abstract

In the first part of article which are settled; According to the authors the main methods of legal interpretation used in taxation. The authors present in this second part, some reflections on the basic methodology for interpreting tax rules on how they are used the specific methods of legal interpretation in the field of taxation.

**Keywords:** Method, interpretation, argumentation, hermeneutics, tax rule

### 5.1. Metodología para la elaboración del derecho

Comprende el proceso legislativo, desde el poder constituyente, hasta aquellos que producen las normas individuales al igual que los jueces respecto de las sentencias, y que colaboran cada vez en mayor medida en la formación de normas jurídicas. El aspecto más importante de esta metodología se conoce como “Técnica legislativa”. Pues parte básicamente de la creación o producción del derecho, generalmente emanada del poder legislativo, hasta su publicación en el *Diario Oficial de la Federación (DOF)*. Básicamente hablamos de una adecuada técnica legislativa cuando la norma está correctamente argumentada e integrada, pues la estructura de su texto lleva una adecuada inserción en un orden jurídico. Sin embargo, en materia fiscal, parece que tanto el poder ejecutivo como el poder legislativo se ponen de

acuerdo para crear normas que son sumamente complejas en su interpretación, basta con leer alguno de los artículos de la LISR.

### 5.2. Método de interpretación doctrinal

Sus elementos metodológicos se basan en la afirmación o negación de los enunciados establecidos en las normas jurídicas, ésta se produce por quien lleva a cabo investigación jurídica o estudia la teoría del derecho. También se produce por las instituciones encargadas de la impartición de justicia cuyas sentencias sientan verdaderos precedentes sobre la interpretación del derecho mismo. Existe una diferencia entre quien la estudia y emite su criterio científico en el campo del derecho y entre quien la estudia y aplica su criterio, pues en este último caso es producto de la impartición de justicia, y por ende obligatoria en su observancia; en cambio en el primer caso su criterio puede ser falso o verdadero o bien tomado como cimiento del conocimiento histórico del mismo del derecho, de nueva cuenta en el segundo caso, di-

\* mdaza@cucea.udg.mx

\*\* mlemusa14@yahoo.com.mx

\*\*\* asesoriauno@yahoo.com.mx

chas resoluciones jurídicas pueden ser válidas o no válidas y en consecuencias pueden ser impugnadas y hasta anuladas. Este método tiene como limitante el apego estricto a la norma (Cano, 2006: 23). Por ejemplo, para efectos fiscales, las modificaciones que sufrió el artículo 28 del CFF establecen:

**Artículo 28.** Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

**I. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por** los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

El texto antes planteado va a contracorriente de la doctrina que estableció el Código de Comercio (CC) de 1891, puesto que la contabilidad no sólo es para efectos fiscales, sino financieros, patrimoniales, de control, en fin, la norma doctrinal establece:

#### **Código de Comercio**

**Nuevo Código publicado en el Diario Oficial de la Federación del 7 de octubre al 13 de diciembre de 1889**

**Texto Vigente**

**Última reforma publicada DOF 13-06-2014**

El Presidente de la República se ha servido dirigirme el decreto que sigue:

“**Porfirio Díaz**, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed:

Que en virtud de la autorización concedida al Ejecutivo de la Unión por decreto de 4 de Junio de 1887, he tenido a bien expedir el siguiente

Libro Primero

Título Preliminar

Capítulo III De la Contabilidad Mercantil

**Artículo 33.** *El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este*

sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento *que mejor se acomoden a las características particulares del negocio*, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

- a) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.
- b) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;
- c) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;
- d) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;
- e) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes (énfasis añadido).

### **5.3. Método de interpretación literal o gramatical**

Las normas fiscales, al igual que todo nuestro derecho mexicano, utiliza primeramente este método consistente en interpretar la norma jurídica con el sentido del significado propio de la palabra y de la gramática formada. De ahí que se interpreta primeramente de forma estricta a la literalidad de la palabra; de ahí que cuando se le da lectura a un texto jurídico la primera interpretación se basará en el conocimiento que el lector o receptor le dé a la misma, con un margen de error derivado del acervo cultural y del conocimiento de quien interpreta dicha norma jurídica.

El código civil federal establece la metodología que se debe de utilizar fundamentalmente para la interpretación de las normas jurídicas en nuestro país, cuyo fundamento substancial se encuentra en el numeral 19 del citado código, de cómo se debe de interpretar primeramente el derecho, de ahí toma la norma tributaria su fuerza de interpretación metodológica como sustento del contenido de la literalidad de la palabra y posteriormente de la gramática del texto mismo.

**Artículo 19.** *Las controversias judiciales del orden civil deberán resolverse conforme a la letra de la ley o a*

su interpretación jurídica. A falta de ley se resolverán conforme a los principios generales de derecho (énfasis añadido).

Época: Novena Época

Registro: 175569

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXIII, Marzo de 2006

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 26/2006

Página: 270

INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES QUE ESTABLECEN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS TRIBUTOS. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y SEGURIDAD JURÍDICA. Si bien es verdad que el juzgador, al momento de definir los elementos esenciales del tributo, *debe partir del texto literal de la norma*, como exigencia lógica de su aplicación al caso concreto, *ello no implica que le esté prohibido acudir a los diversos métodos de interpretación reconocidos por la ciencia jurídica* (énfasis añadido). Esto es así, ya que los principios de legalidad tributaria y de seguridad jurídica, y las disposiciones legales que establecen fórmulas dirigidas a condicionar la aplicación e interpretación de las normas tributarias, deben entenderse únicamente en el sentido de impedir aplicaciones analógicas en relación con los elementos esenciales de los tributos.

Contradicción de tesis 181/2005-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto y Tercero, ambos del Décimo Quinto Circuito. 17 de febrero de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretarios: Fernando Silva García y Paula María García Villegas.

Tesis de jurisprudencia 26/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del primero de marzo de dos mil seis.

Este método tiene como limitante que en ocasiones de definición literal no nos ayuda a interpretar adecuadamente un dispositivo fiscal, pues existen algunas relaciones de independencia que merman y cambian el sentido de la interpretación gramatical, como son los sinónimos, los ho-

mónimos y el parónimo (Islas, 2007: 97), por citar algunos ejemplos.

#### **Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios**

**Artículo 50.** El impuesto se calculará mensualmente y se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, excepto en el caso de importaciones de bienes en el que se estará a lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de esta Ley, según se trate. Los pagos mensuales se realizarán en los términos que al efecto se establezcan en esta Ley y tendrán el carácter de definitivos.

Tratándose del impuesto a que se refiere el inciso H) de la fracción I del artículo 20. de esta Ley, *los contribuyentes podrán optar por pagar el impuesto mediante la entrega de los bonos de carbón a que se refiere la fracción XXIV del artículo 30. del mismo ordenamiento*, cuando sean procedentes de proyectos desarrollados en México y avalados por la Organización de las Naciones Unidas dentro de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático. *El valor de dichos bonos será el que corresponda a su valor de mercado en el momento en que se pague el impuesto.* La entrega de dichos bonos y la determinación de su valor se realizará de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (énfasis añadido).

En este caso la interpretación literal o gramatical tiene como limitante que, bajo esta tesis, este método se queda lejos de proporcionar una interpretación adecuada al alcance de lo que realmente pretende comunicar y transmitir la norma fiscal; de ahí que es necesario que para la interpretación del artículo anterior, en este caso se tenga que recurrir a cualquier otro método para explicar el alcance real de cómo pagar impuestos mediante bonos de carbono.

#### **5.4. Método de interpretación lógico conceptual**

No se basa estrictamente en el sentido literal, sino que esta metodología le da valor jurídico a conceptos no contemplados en la norma pero sí al concepto técnico de la materia fiscal; toma en cuenta elementos históricos sociológicos del derecho. Le otorga para su interpretación correcta de las normas jurídicas (silogismo jurídico), la lógica social prevaleciente en un momento y época de referencia. Por

tanto se busca primeramente la definición lógica en el sentido interpretativo de la ley, y posteriormente el significado técnico o científico. El CFF establece en su artículo 105, último párrafo:

*La persona que no declare en la aduana a la entrada al país o a la salida del mismo, que lleva consigo cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América se le sancionará con pena de prisión de tres meses a seis años. En caso de que se dicte sentencia condenatoria por autoridad competente respecto de la comisión del delito a que se refiere este párrafo, el excedente de la cantidad antes mencionada pasará a ser propiedad del fisco federal, excepto que la persona de que se trate demuestre el origen lícito de dichos recursos (Énfasis añadido).*

Sin embargo, la Ley Aduanera (LA), en su artículo 9, dispone lo siguiente:

#### **Ley Aduanera**

**Artículo 90.** *Toda persona que ingrese al territorio nacional o salga del mismo y lleve consigo cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate, a diez mil dólares de los Estados Unidos de América, estará obligada a declararla a las autoridades aduaneras, en las formas oficiales aprobadas por el Servicio de Administración Tributaria (Énfasis añadido).*

Ahora bien, son dos leyes de idéntica posición y nivel jurídico ante la norma constitucional, sin embargo, en atención a lógica social prevaleciente se realiza brevemente un silogismo jurídico, generando una premisa de mayor fuerza lógica y jurídica de a quién buscan proteger ambas normas. Con este análisis, a quien se busca proteger es al Estado, bajo este parámetro es necesario buscar en otras leyes qué criterios se están siguiendo y podemos encontrar que la Ley para la Prevención de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LPORPI), está estableciendo parámetros de mayor control financiero hacia los gobernados.

Época: Décima Época

Registro: 2001391

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XI, Agosto de 2012, Tomo 2

Materia(s): Penal

Tesis: I.30.P.2 P (10a.)

Página: 1845

OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA Y NO CONTRABANDO EQUIPARADO. Si el hecho demostrado consistió en que el agente del delito custodió y transportó del extranjero a territorio nacional una cantidad determinada de moneda foránea (ciento sesenta y cinco mil euros), lo que hizo oculto en una maleta que traía consigo, de manera que en el trámite aduanal aeroportuario *falseó reporte al manifestar no traía cantidad superior a diez mil dólares americanos*, amén de que conforme a los registros asentados en su pasaporte se estableció que en último año viajó en diversas ocasiones al extranjero (Sudamérica y Europa), asimismo que acorde a sus circunstancias personales carece de la capacidad económica para detentar la suma monetaria indicada; en tal situación, *conforme a los principios de legalidad y exacta aplicación de la ley penal a que se refieren los preceptos 14 y 16 de la Constitución Política para los Estados Unidos Mexicanos*, no es dable tipificar de manera parcial el evento acreditado, es decir, atender únicamente la falsedad con la que se condujo el activo en el citado informe aduanal y con ello demostrar el delito equiparable al contrabando previsto en el artículo 105, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues conforme a la dinámica y contexto integral del hecho demostrado, en realidad lo que se actualiza es el ilícito de operaciones con recursos de procedencia ilícita a que se refiere el numeral 400 bis del Código Penal Federal, en virtud de que el ámbito material normativo de la última disposición legal abarca de modo completo la secuela de ingreso al país de la suma referida de euros, así como el dolo directo vinculado al ocultamiento de esos recursos tanto de su origen como de su destino (Todos los énfasis son añadidos).

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 20/2012. 11 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Humberto Venancio Pineda. Secretaria: María Imelda Ayala Miranda.

## 5.5. Método de interpretación auténtica

Se basa en el sentido auténtico que busco el legislador para expedir dicha norma jurídica. En esta época presente, considerando las situaciones sociales y económicas actuales que influyeron en su proceso legislativo, y no solo basado en la literalidad y conceptualización jurídica; para evitar caer en vicios de la interpretación, se sugiere que el intérprete acuda a los trabajos preparatorios que dieron origen a la creación de la norma Zambrano (2009: 103); este método es deficiente debido a que finalmente y en forma independiente de los problemas existentes para la aprobación de una ley, en la exposición de motivos no siempre e refleja el texto final de la norma (Cano, 2006: 23), que a diferencia del método exegético, atiende a estudiar y examinar la tradición histórica y la costumbre a fin de entender el entorno social prevaleciente en épocas pasadas. Como ejemplo más claro es la exposición de motivos de la desaparecida Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (LIDE), cuyo nombre primeramente propuesto fue Ley para el Combate a la Informalidad, finalmente esta ley cobraba por los depósitos en efectivo, pero sin atacar a su esencia original; combatir a la economía informal. Véase también el siguiente ejemplo:

Época: Novena Época

Registro: 202840

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo III, Abril de 1996

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.30.A. J/8

Página: 284

**REVISION CONTRA RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, INTERPRETACION DE LEYES Y REGLAMENTOS COMO HIPOTESIS DE PROCEDENCIA DE LA.** Si por interpretar debemos entender, según lo establece el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, “explicar o declarar el sentido de una cosa, y principalmente, el de textos faltos de claridad”, y tomando en consideración, como premisa de origen, el que toda norma jurídica tiene como condición de existencia que sea formulable en un lenguaje, cuando el órgano aplicador del derecho imprime o asigna un determinado sentido o contenido al lenguaje normativo, por no estar expresamente comprendido en el texto del mismo, es indudable que lo interpreta, formulando sus conclusiones y llevándolo

al caso concreto que es materia de su deliberación. Sin embargo, no en todos los casos en que se somete a la decisión de un órgano juzgador una específica causa litigiosa, este último, para cumplir con apego sus atribuciones, ha de buscar desentrañar el sentido interno de la norma pues, en otros tantos asuntos, habrá también de agotar su función aplicadora del derecho cuando, previo un razonamiento intelectual, advierta claramente la coincidencia y correspondencia del texto jurídico, con el hecho concreto que se le ha planteado, es decir, decide una controversia sin la necesidad de asignar, vía interpretación, un cierto significado a la norma, subsumiéndola a la causa litigiosa en lo particular, aplicando, entonces, la consecuencia legal prevista en la disposición misma. Por tanto, cuando el *cuarto párrafo del artículo 248 del Código Fiscal de la Federación* establece como condición de procedencia del recurso de revisión a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que el asunto de que se trata verse sobre “interpretación de leyes o reglamentos” implica, necesariamente, que el fallo a recurrir contenga, expresamente, el sentido que el órgano juzgador de primera instancia ha asignado a un precepto legal o reglamentario en lo específico, significado que le haya servido de apoyo para subsumir o no la hipótesis normativa al caso concreto y que, además, con dicha interpretación se encuentre inconforme la autoridad demandada para estimar que en la especie, la función interpretativa realizada *se ha apartado de la verdadera finalidad que orientó al legislador a crear la disposición aludida*. De tal suerte que, estimando que la ley se interpreta cuando, sin ser coincidente el hecho concreto con el texto escrito de la norma, sí lo es *con la intención perseguida por el legislador (lo que lleva a que el órgano aplicador del derecho desentrañe su significado (ratio iuris) y asigne al caso específico de su conocimiento, la consecuencia que la ley previene)*; cuando se está en presencia de la aplicación de una norma a la cual la Sala de origen no le haya atribuido, por vía de interpretación, un determinado sentido, no se surtirá el supuesto de la primera hipótesis de procedencia del recurso de revisión en el juicio de nulidad fiscal, a que alude el cuarto párrafo del ya citado artículo 248 del código tributario federal. De no prevalecer el criterio que antecede y estimar que toda aplicación de la norma entraña, por naturaleza, una “interpretación de leyes o reglamentos”, *equivaldría a hacer nugatorio el contenido dado por el legislador federal al cuarto párrafo del artículo*

248 del Código Fiscal de la Federación pues, sin duda, toda resolución dictada por Tribunales de lo Contencioso Administrativo sería recurrible en revisión por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por el mero acontecimiento de fundarse en derecho, de donde resultaría inútil la enumeración de otras hipótesis de procedencia expuestas en la disposición ya indicada, en el caso cuando el asunto trate de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución. Aún más, esta fórmula tan genérica de procedencia contravendría también la finalidad perseguida por la reforma al artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, en materia de rezago en la impartición de justicia, al permitir el acumulamiento de infinidad de asuntos cuya naturaleza no sea importante ni trascendente, presupuestos que justifican la existencia del recurso de revisión de que se trata. Apoya esta conclusión, el texto del dictamen rendido por las Comisiones Unidas de Hacienda, y tercera sección de la de Estudios Legislativos de la Cámara de Senadores aprobado en sesión de quince de diciembre de mil novecientos ochenta y siete quien, con motivo de la iniciativa de reformas al Sistema de Justicia Fiscal, apuntó: “Que en el año de mil novecientos ochenta y siete la Sala Superior del Tribunal Fiscal recibió aproximadamente 3,500 recursos de revisión (para cuya procedencia el anterior texto de la ley no imponía condición alguna por surtirse) y es previsible que durante mil novecientos ochenta y ocho se interpongan, por lo menos, el mismo número de recursos, aunque lo más probable es que aumente su número. Sería una grave consecuencia de esta reforma el que los Tribunales Colegiados de Circuito con sede en los lugares donde existen Salas Regionales, se vean saturados de asuntos fiscales, con detrimento serio para la impartición de Justicia Federal en otras materias y, desde luego, el consiguiente rezago. Para tratar de superar estos problemas, sin dejar indefensa a la autoridad, las Comisiones Dictaminadoras proponen que el recurso de revisión sólo proceda cuando la cuantía del asunto exceda de 3,500 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de la emisión de la resolución que se impugna. Al mismo tiempo, se propone también que se presuma esa importancia en determinados casos que, aunque no lleguen a esa cuantía, esté en litigio la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y el grado de riesgo de las empre-

sas para los efectos del seguro de riesgos de trabajo, en tratándose de aportaciones de seguridad social o bien cuando a juicio del recurrente el asunto sea de importancia y trascendencia, pero en este caso deberá razonarlo así en la interposición de su recurso para efectos de su admisión. El mismo tratamiento se da para aquellos casos en que a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y tenga importancia, por tratarse de interpretación de leyes o reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución” (Todos los énfasis son añadidos).

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 313/89. Joaquín Craviotto González (Recurrente: Procuraduría Fiscal de la Federación). 4 de abril de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alberto Pérez Dayán.

Revisión fiscal 963/95. Grupo Ingeniería Electrónica Especializada, S.A. de C.V.

## 5.6. Método de interpretación a contrario sensu

Este método parte primeramente de la interpretación que se le da a la norma jurídica, en el sentido que no está contemplado en la norma jurídica. Cuya interpretación se encuentra en sentido contrario a lo estipulado en dicha norma; esta metodología tiene una aplicación limitada ya que solo se utiliza en ciertos casos. Por ejemplo, el siguiente artículo señala:

### Ley del Impuesto sobre la Renta

**Artículo 103.** Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.

No serán deducibles conforme a esta fracción los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, los tí-

tulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto certificados de depósito de bienes o mercancías, la moneda extranjera, las piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera ni las piezas denominadas onzas troy.

En el caso de ingresos por enajenación de terrenos y de acciones, se estará a lo dispuesto en los artículos 19 y 22 de esta Ley, respectivamente.

**III.** Los gastos.

**IV.** Las inversiones.

**V.** *Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere esta Sección y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente (Los énfasis son añadidos).*

**VI.** Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

**VII.** Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.

[...]

Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, considerarán los gastos e inversiones no deducibles del ejercicio, en los términos del artículo 28 de esta Ley.

Con este método, la interpretación correcta es la siguiente: “No podrás deducir los que no venga contemplado en este texto de ley”.

Época: Novena Época

Registro: 190587

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XII, Diciembre de 2000

Materia(s): Administrativa

Tesis: V.2o. J/50

Página: 1244

MISCELÁNEA FISCAL Y CIRCULARES QUE ESTABLECEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN DE DISPOSICIONES FISCALES, SUS DIFERENCIAS. De conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior publicada en el Diario

Oficial de la Federación, tiene carácter obligatorio para los contribuyentes, ya que es expedida en uso de las facultades que poseen las autoridades fiscales para reglamentar la aplicación de la ley en lo que ésta les reserve facultades, la cual constituye un agrupamiento de disposiciones de carácter general aplicables al comercio exterior, que por regla general se publica anualmente y regula diversas figuras jurídicas previstas en las leyes fiscales; cuya publicación, además, es indefectible, a fin de que sea del conocimiento de los contribuyentes, pudiendo en ocasiones publicarse aisladamente cuando sus efectos se limiten a periodos inferiores a un año. En cambio, de acuerdo al numeral 35 de la legislación en cita, *los criterios que formulan los funcionarios fiscales facultados, constituyen simples juicios de interpretación de las leyes fiscales hacia el interior del Servicio de Administración Tributaria, que deben seguir las diversas dependencias en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales para garantizar su debido cumplimiento, que si bien resultan de aplicación necesaria hacia el interior de las dependencias, su contenido no necesariamente refleja su interpretación exacta, dado que se basa en el análisis de determinado precepto legal, cuyo alcance corresponde dilucidar en definitiva a los órganos jurisdiccionales atendiendo al caso concreto, de ahí que el propio precepto que los regula señale la prohibición de que éstos generen obligaciones para los particulares, los cuales sí pueden generar derechos en su favor, cuando se publican en el Diario Oficial de la Federación (énfasis añadido)*

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 91/2000. Administración Local Jurídica de Ingresos de Ciudad Obregón, Sonora, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y otra. 26 de octubre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Abraham Calderón Díaz. Secretario: Guillermo Erik Silva González.

## 5.7. Método de interpretación analógico

Consiste en la comparación de hechos jurídicos no contemplados en una ley, pero sí en otra ley. Para efecto de aplicarlas en situaciones similares, como parámetro comparativo en situaciones semejantes a efectos de darle una resolución al problema planteado. Se rige por el principio de derecho

que establece “Donde existe la misma situación de hecho, debe existir la misma situación de derecho” (Cano, 2006: 24). En materia fiscal, cabe hacer un señalamiento muy preciso, la analogía se puede dar en un sentido favorable hacia el contribuyente, es decir, solo puede generarle derechos, ninguna carga, ninguna obligación, pues la analogía se utiliza en las normas fiscales por económica procesal administrativa a favor de los contribuyentes, sin embargo las autoridades fiscales recurren constantemente a esta práctica para la imposición de multas, pues sin atender en cada caso a las violaciones que se cometan a las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes requieren o imponen sanciones en forma general, por simple analogía, lo cual desde nuestra óptica no es correcto.

### Código Fiscal de la Federación

**Artículo 89.** Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, las siguientes:

I. Asesorar, aconsejar o prestar servicios para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en contravención a las disposiciones fiscales.

II. Colaborar en la alteración o la inscripción de cuentas, asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan.

III. *Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales* (Énfasis añadido).

*No se incurrirá en la infracción a que se refiere la fracción primera de este artículo, cuando se manifieste en la opinión que se otorgue por escrito que el criterio contenido en ella es diverso a los criterios dados a conocer por las autoridades fiscales en los términos del inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código o bien manifiesten también por escrito al contribuyente que su asesoría puede ser contraria a la interpretación de las autoridades fiscales* (Énfasis añadido).

El anterior artículo, en su fracción III y en su último párrafo, es una muestra de la analogía fiscal en cuestión de la imposición de multas, pues desde nuestra óptica el criterio tiene que ser totalmente analítico para darle una interpretación estricta y exacta y no simplemente por el legislador que agrega la frase: “Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales.”

## 5.8. Método de interpretación exacta

Atraído del derecho pena, este método se basa en aplicar a situaciones concretas la norma jurídica con total exactitud.

Cuando los hechos o conductas se encuadran perfectamente en la hipótesis prevista en la misma norma, tal como lo establece el artículo sancionador de la ley de que se trate.

### Código Penal Federal

**Artículo 60.** *Cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero sí en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del Libro Primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del Libro Segundo.*

*Cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general* (Énfasis añadido).

En caso de delitos cometidos en contra de niñas, niños y adolescentes siempre se procurará el interés superior de la infancia que debe prevalecer...

Mencionamos que para efectos de su aplicación se debe atender exactamente a la conducta establecida en el dispositivo legal aplicable al caso concreto, nos sirve de referente obligado lo señalado en el código siguiente:

### Código Penal para el Estado Libre y Soberano de Jalisco Título Primero

#### De los Delitos y la Responsabilidad Penal

#### Capítulo I

#### Reglas Generales sobre Delitos y Responsabilidades de los Partícipes

**Artículo 5°.** Delito es el acto u omisión *que concuerda exactamente con la conducta que, como tal, se menciona expresamente en este Código o en las leyes especiales del estado* (Énfasis añadido).

Con esta misma metodología, pero aplicada exactamente a las normas fiscales, la conducta sancionadora debe ser de aplicación exacta en cuanto a las hipótesis normativas que para tales efectos y en cada caso en particular establece el CFF en los artículos del 79 al 91 B. Aun así y no obstante que las conductas contenidas en esos artículos, parecen a simple vista, infracciones que contravienen las disposiciones fiscales; las autoridades deben de explicar exactamente, la motivación de la conducta activa que es contraria a la disposición fiscal, para que dicha conducta sea exacta a la contenida en el dispositivo que establece la conducta sancionable, para que posteriormente se imponga la multa por la infracción cometida en términos de las disposiciones fiscales, tal y como lo señala el arábigo siguiente del multicitado código tributario de nuestro país.

### Código Fiscal de la Federación

**Artículo 75.** Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

I. Se considerará como agravante el hecho de que el infractor sea reincidente. Se da la reincidencia cuando:

- a) Tratándose de infracciones que tengan como consecuencia la omisión en el pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que tenga esa consecuencia.
- b) Tratándose de infracciones que no impliquen omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción establecida en el mismo artículo y fracción de este Código.

Para determinar la reincidencia, se considerarán únicamente las infracciones cometidas dentro de los últimos cinco años.

II. También será agravante en la comisión de una infracción, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Que se haga uso de documentos falsos o en los que hagan constar operaciones inexistentes.
- b) Que se utilicen, sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones.
- c) Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.
- d) Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
- e) Que se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad...

III. Se considera también agravante, la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes.

IV. Igualmente es agravante, el que la comisión de la infracción sea en forma continuada.

V. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor... (énfasis añadido).

Pongamos como ejemplo para este método que Medina Mora (hoy flamante ministro de la SCJN) tuviera como requisito en base a la metodología de interpretación exacta, que atender al contenido del artículo 95 de la CPEUM, que en forma imperativa en sus fracciones IV, y en su último párrafo, establece un requisito *sine qua non* para ser investido como Ministro, bajo este escenario normativo nos preguntamos: ¿Podría ser Ministro de la SCJN?

### Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

**Artículo 95.** Para ser electo ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se necesita:

[...]

IV. Gozar de buena reputación y no haber sido condenado por delito que amerite pena corporal de más de un año de prisión; pero si se tratare de robo, fraude, falsificación, abuso de confianza y otro que lastime seriamente la buena fama en el concepto público, inhabilitará para el cargo, cualquiera que haya sido la pena. [...]

Los nombramientos de los Ministros deberán recaer preferentemente entre aquellas personas que hayan servido con eficiencia, capacidad y probidad en la impartición de justicia o que se hayan distinguido por su honorabilidad, competencia y antecedentes profesionales en el ejercicio de la actividad jurídica.

Otro ejemplo lo constituye la inconsistencia que existe por parte del SAT, al imponer a los contribuyentes una sanción por no presentar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), sin embargo, bajo este método, ¿en qué parte de la fracción XXVI del artículo 81 del CFF se señala exacta y textualmente no proporcionar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros?

### Código Fiscal de la Federación

**Artículo 81.** Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedir constancias:

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

En la misma ley del IVA tampoco viene la obligación precisa de que se tenga que presentar por parte de los contribuyentes la “Declaración Informativa de Operaciones con

Terceros”, por lo tanto, a nuestro juicio, las multas por no presentar la DIOT carecen del elemento de aplicación exacta, a la hipótesis normativa supuestamente violentada por los contribuyentes.

### Ley del Impuesto al Valor Agregado

#### Capítulo VII De las obligaciones de los contribuyentes

**Artículo 32.** Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 20. A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

[...]

**VIII.** Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información... (Énfasis añadido).

## 5.9. Método de interpretación estricto

Este método es un método ecléctico. Basa su interpretación en la metodología literal y en la metodología lógico conceptual de las palabras utilizadas por el legislador. Sin utilizar ningún otro método de interpretación que no sea lo manifestado textualmente por la ley.

### Código Fiscal de la Federación

**Artículo 50.** 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. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa 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 (Énfasis añadido).

Con los lineamientos de este método, todo lo referente al sujeto (contribuyente), al objeto (tipo de impuesto), base (cantidad a la que se le aplica la tasa de impuesto) y tasa (porcentaje de gravamen), se deben de aplicar estrictamente todo su contenido, iniciando por su literalidad y por su composición gramatical, para después utilizar los elementos doctrinales, históricos y lógicos prevalecientes en nuestra sociedad.

### Ley del Impuesto Sobre la Renta

#### Título I

#### Disposiciones Generales

**Artículo 1.** Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

**I.** Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

**II.** Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste (todos los énfasis son añadidos).

**Artículo 9.** Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

Con la metodología estricta, la LISR otorga al contenido de la norma fiscal el poder de gravar todos los ingresos (objeto) que pudieran tener los contribuyentes (sujeto), sobre el resultado fiscal (base), a razón de una tasa del 30% (tasa o tarifa). Por otra parte, la LIVA grava los actos o actividades (objeto), que realicen las personas físicas o morales (sujeto), aplicando a los valores (base) el 16% dieciséis por ciento (tasa). A nuestro juicio es claro que los elementos de cada impuesto tomados como ejemplo son aplicados hacia los sujetos pasivos o contribuyentes en forma estricta para la generación de los impuestos.

### Ley del Impuesto al Valor agregado

#### Capítulo I. Disposiciones generales

**Artículo 10.** Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas

físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores (Énfasis añadido).

### 5.10. Método de interpretación exegético

Este método jurídico se basa en un esquema teórico que parte de las explicaciones conceptuales formales hasta llegar al dogmatismo de solo considerar como derecho a lo estipulado en los textos legales. Este tipo de metodología parte del siguiente análisis: Toda palabra tiene un valor exacto, nada sobra en su interpretación, nada le falta. Toda omisión en el texto de la ley es intencional. Las palabras deberán interpretarse en su sentido más natural y obvio, a menos que se utilice una terminología técnica o científica, en la cual su significado corresponderá al de la ciencia o técnica, a menos que haya sido definida por el legislador para ese cuerpo legislativo.

Cuando la interpretación literal no es clara, no se puede desatender; se interpretará conforme a su espíritu. Se analiza su exposición de motivos y sus discusiones parlamentarias- diario de debates. Se analiza, estudia y examina la tradición histórica y la costumbre a fin de entender el entorno social prevaleciente en esa época. Cuando un texto jurídico tiene un contenido restrictivo, en relación con una situación jurídica a la que se haga referencia y no se contempla una situación diferente; se considera que dicha situación es contraria al texto jurídico.

#### Código Fiscal de la Federación

**Artículo 20.** Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. *Impuestos* son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.
- II. *Aportaciones de seguridad social* son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que

son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. *Contribuciones de mejoras* son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. *Derechos* son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

*Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización* a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1º (énfasis añadido).

De igual manera, el Código Civil de Jalisco, en el siguiente artículo, establece en forma por demás imperativa en atención a su doctrina y génesis jurídico que en la sociedad jalisciense, la base es la familia, así como otros conceptos que algunos grupos sociales no están de acuerdo pues consideran que esta génesis ya no responde a los reales intereses de la sociedad en nuestro estado.

#### Libro segundo de las personas y de las instituciones de familia

##### Título cuarto. Del matrimonio

##### Capítulo I. Disposiciones generales

**Artículo 259.** En la relación matrimonial, se deben considerar los siguientes fines:

- I. Es libremente electo, tanto por lo que correspon-

de a su celebración, como a la persona con quien se contrae;

**II.** Los cónyuges conservaran en todo tiempo, la libertad para determinar la totalidad de los aspectos concernientes a su relación matrimonial, dado que los vínculos que derivan de tal unión, son exclusivos de la pareja;

**III.** *Con el matrimonio se funda legalmente la familia, que es la comunidad establecida naturalmente para la diaria convivencia;*

**IV.** *La estabilidad de la familia, base de las instituciones sociales, contribuye a la armonía social, por ello se inculcaran en su seno principios, valores y la cultura de la igualdad y equidad de género;*

**V.** En las relaciones conyugales tiene manifestación la complementariedad de los seres humanos en los aspectos afectivo y biológico, ningún cónyuge es superior al otro y con la unión se hace posible el desarrollo de la potencialidad humana;

**VI.** *El hijo debe ser la expresión del amor de sus padres;*

**VII.** La familia constituye el medio natural para el desarrollo de las interrelaciones de responsabilidad y solidaridad humana;

**III.** En la familia debe buscarse el afecto y la fidelidad, así como darse apoyo recíproco... (Énfasis añadido).

## 5.11. Método sistemático jurídico

Este método se basa en un esquema teórico cognoscitivo; considera al derecho como un todo que se encuentra ordenado de manera coherente, a fin de dar funcionalidad al sistema normativo. De hecho, todos los juzgadores de nuestro país recurren, al aplicar el derecho, a este método, pues de manera ecléctica deben resolver cuestiones que requieren de sólidos y contundentes conocimientos del derecho, en todos sentidos.

### Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

**Artículo 104.** Los tribunales de la Federación conocerán:

**I.** De los procedimientos relacionados con delitos del orden federal;

**II.** *De todas las controversias del orden civil o mercantil que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano. A elección del actor y cuando sólo se afecten intereses particulares, podrán conocer de ellas, los jueces y tribunales del orden común.*

Las sentencias de primera instancia podrán ser apelables ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado;

**III.** De los recursos de revisión que se interpongan *contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo contencioso-administrativo* a que se refieren la fracción XXIX-H del artículo 73 y fracción IV, inciso e) del artículo 122 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno; (énfasis añadido).

Ahora bien, nuestra norma suprema prevé en caso de determinada decisión judicial o controversia entre leyes lo siguiente:

### Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

**Artículo 133.** *Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados* (Énfasis añadido).

Otro ejemplo para este método de interpretación lo utiliza la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), ya que el contenido de la ley parte de las cuestiones sistemática jurídica aplicable exclusivamente a la materia fiscal.

### Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

#### Capítulo I. Disposiciones Generales

**Artículo 10.** *La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación.*

Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios (Énfasis añadido).

El siguiente artículo del mismo ordenamiento refuerza sustancial y jurídicamente lo anteriormente reseñado e interpretado:

**Artículo 20.** Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

**I.** Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.

**II.** Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.

**III.** Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

**IV.** Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.

**V.** Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

**VI.** Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante (Énfasis añadido).

Los métodos anteriores no son todos, pero quizás son los más utilizados para la interpretación de las normas fiscales. Sin embargo la tradición de contable de interpretar las leyes fiscales desde un parámetro cuantificador sin atender a la esencia de la interpretación jurídica, sigue siendo la manera más utilizada en práctica diaria de los impuestos.

## 5.12. Método de significación económica

Basado en escuela jurídica fiscal alemana, este método establece que las leyes fiscales se deben de atender conforme su significado económico, sin considerar omisiones, sin atender al sentido estricto, cuyo fin es la recaudación fiscal por el Estado.

**Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**

**Artículo 25.** Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento

del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución (Énfasis añadido).

Bajo este precepto dogmático jurídico, el Estado, como rector de la economía mexicana, necesita allegarse de recurso económicos para cumplir sus fines, los cuales están referidos en el multicitado numeral 31 constitucional en su IV fracción:

**Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**

**Artículo 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 (Énfasis añadido).

Posteriormente, el CFF, basado en este método, extendiendo los alcances del derecho fiscal, pues la significación económica de las situaciones jurídicas o de hecho genera condiciones para la determinación de impuestos sobre la base fiscal de las diversas leyes tributarias.

**Código Fiscal de la Federación**

**Artículo 60.** Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren.

Respecto a este método, los tribunales se han manifestado de la siguiente manera:

Época: Novena Época

Registro: 165006

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXXI, Marzo de 2010

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.40.A.703 A

Página: 3001

INTERPRETACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS. DEBE ATENDERSE INCLUSO A LA NATURALEZA ECONÓMICA DE LOS FENÓMENOS CONTEMPLADOS POR AQUÉLLAS, MÁS ALLÁ DE EXPRESIONES LITERALES O ENUNCIADOS FORMALES, NO SÓLO AL ESTABLECER CUÁLES SON LOS SUPUESTOS GRAVADOS, SINO

TAMBIÉN AL FIJAR LÍMITES EXCEPCIONALES AL HECHO IMPONIBLE. Es un principio general de derecho, de aplicación a la materia tributaria, que la intención, principios, sustancia o realidad gravada, sean tomados en cuenta para calificar los hechos al tenor de la normativa pertinente -especialmente por su naturaleza y contenido económico-, más allá de expresiones literales o enunciados formales. En ese sentido, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 82, Tercera Parte, página 31, cuyo rubro es: “LEYES FISCALES QUE IMPONEN CARGAS A LOS PARTICULARES, INTERPRETACIÓN DE.”, recomendó atender, incluso, a la naturaleza económica de los fenómenos contemplados por dichas normas, al establecer que el intérprete debe buscar un equilibrio entre los intereses de los particulares y los del Estado (El énfasis es nuestro). Así, dichos argumentos son aplicables no sólo al establecer cuáles son los supuestos gravados sino también y, por razones de equidad, cuando se fijen límites excepcionales al hecho imponible (deducciones).

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 315/2009. México Cía. de Productos Automotrices, S.A. de C.V. 19 de noviembre de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Antonio Villaseñor Pérez.

### 5.13. Método indubio contra fiscum

Atraído de la escuela norteamericana del derecho fiscal, y es la que sustentan los tribunales de los Estados Unidos. En caso de duda en la interpretación de la norma fiscal se favorece al contribuyente.

#### Código Fiscal de la Federación

Título Tercero. De las Facultades de las Autoridades Fiscales

Capítulo Único

**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:

- a) Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.

- b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso las que se realicen a través de medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.
- c) Elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos o difundirlos con oportunidad, así como informar de las fechas y de los lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.
- d) Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cual es el documento cuya presentación se exige.
- e). Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales (Énfasis añadido).

Con este método, la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC) establece que los contribuyentes tienen el principio de inocencia de su parte pues le corresponde al fisco probar la mala fe de los contribuyentes:

#### Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

##### Capítulo IV. Derechos y garantías en el procedimiento sancionador

**Artículo 21.** En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias (Énfasis añadido).

Nos sirve como ejemplo para robustecer este método la siguiente tesis:

Época: Novena Época

Registro: 168558

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXVIII, Octubre de 2008

Materia(s): Administrativa

Tesis: XX.10.98 A

Página: 2441

RESOLUCIONES MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE ESTABLECEN CARGAS A LOS PARTICULARES O EXCEPCIONES A ÉSTAS SON NORMAS SUSTANTIVAS DE APLICACIÓN ESTRICTA Y, POR TANTO, DEBE APLICARSE LA VIGENTE EN EL MOMENTO EN QUE OCURRA LA SITUACIÓN JURÍDICA O DE HECHO QUE CAUSE LA CONTRIBUCIÓN. Del artículo 50. del Código Fiscal de la Federación se advierte que tanto las disposiciones que establezcan cargas a los particulares como las que señalan excepciones a éstas, son de aplicación estricta, y se considera que establecen cargas a los particulares las referidas al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. En ese orden de ideas, las reglas de las resoluciones miscelánea fiscal que cumplan con la condición mencionada son normas sustantivas de aplicación estricta, como sucede con la 3.4.15. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de abril de 2004, reformada mediante resolución difundida en el propio medio el 17 de marzo de 2005, y la 3.4.7. de la resolución para 2005, dada a conocer en la citada publicación el 30 de mayo de 2005, que establecen deducciones de gastos e inversiones y acreditamiento del impuesto al valor agregado a las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, así como a las físicas que realicen dichas actividades (sujetos del impuesto sobre la renta); por tanto, debe aplicarse la vigente en el momento en que ocurra la situación jurídica o de hecho que cause la contribución, conforme al artículo 60. del citado código (Los énfasis son añadidos).

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO CIRCUITO.

Revisión fiscal 36/2007. Administrador Local Jurídico de Tuxtla Gutiérrez. 5 de marzo de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: José Atanacio Alpuche Marrufo. Secretario: Salomón Calvo Marín.

### 5.14. Método *indubio pro fisco*

Este método utilizado en países de América latina, establece que todos tiene que apoyar a los gastos del Estado, por tanto la duda en la interpretación de la norma fiscal no es hecha con dolo. Lo no solventado por unos será pagado por los otros.

#### Código Fiscal de la Federación

**Artículo 37.** Las instancias o peticiones que se formu-

len 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.

El plazo para resolver las consultas a que hace referencia el artículo 34-A será de ocho meses.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido (Énfasis añadido).

El artículo 37 del CFF contraviene a los artículos 6 y 8 de nuestra Constitución, y resulta una aberración jurídica y doctrinal, pues bajo los principios jurídicos *pro homine*<sup>1</sup> el Estado violenta en forma por demás sistemática la seguri-

1 El principio *pro homine* implica que la interpretación jurídica siempre debe buscar el mayor beneficio para el ser humano, es decir, que debe acudirse a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trata de establecer límites a su ejercicio, se contempla en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos en la que especifica: “Ninguna disposición de la presente Convención puede ser interpretada en el sentido de:

- Permitir a alguno de los Estados Partes, grupo o persona, suprimir el goce y ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en la Convención o limitarlos en mayor medida que la prevista en ella;
- Limitar el goce y ejercicio de cualquier derecho o libertad que pueda estar reconocido de acuerdo con las leyes de cualquiera de los Estados Partes o de acuerdo con otra convención en que sea parte uno de dichos Estados;
- Excluir otros derechos y garantías que son inherentes al ser humano o que se derivan de la forma democrática representativa de gobierno, y
- Excluir o limitar el efecto que puedan producir la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre y otros actos internacionales de la misma naturaleza” y el 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos en el que establece lo siguiente:
- Ninguna disposición del presente Pacto podrá ser interpretada en el sentido de conceder derecho alguno a un Estado, grupo o individuo para emprender actividades o realizar actos encaminados a la destrucción de cualquiera de los derechos y libertades reconocidos en el Pacto o a su limitación en mayor medida que la prevista en él.
- No podrá admitirse restricción o menoscabo de ninguno de los derechos humanos fundamentales reconocidos o vigentes en un Estado. Parte en virtud de leyes, convenciones, reglamentos o costumbres, sin pretexto de que el presente Pacto no los reconoce o los reconoce en menor grado”, publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete y veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno, respectivamente. Ahora bien, como dichos tratados forman parte de la Ley Suprema de la Unión, conforme al artículo 133 constitucional, es claro que el citado principio debe aplicarse de forma obligatoria.» (wikipedia, 2015)

dad jurídica de los contribuyentes, al igual que el siguiente artículo:

### **Código Fiscal de la Federación**

Capítulo III

Del procedimiento administrativo de ejecución

Sección Primera

Disposiciones Generales

**Artículo 145.** *Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución.*

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando el crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo.

La autoridad que practique el embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones del embargo (Énfasis añadido).

Al respeto, el Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (Hallivis, 2015) sentencia en su artículo “Control difuso de constitucionalidad y convencionalidad en materia tributaria”:

En la relación jurídico-tributaria, el contribuyente se encuentra en una posición más débil, puesto que depende exclusivamente de la decisión del legislador, por lo que se debe cuidar que no se presenten desvíos de poder o abusos.

Sin embargo, bajo esta metodología, en caso de duda se favorece en la interpretación más favorable al fisco, como ejemplo basta leer la siguiente tesis, afortunadamente aislada:

Época: Novena Época

Registro: 163314

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXXII, Diciembre de 2010

Materia(s): Administrativa

Tesis: II.20.A.48 A

Página: 1781

**NORMAS QUE ESTABLECEN LA COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADUANERAS. NO SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, POR LO QUE PUEDEN INTERPRETARSE APLICANDO CUALQUIER MÉTODO.**

La aplicación de cualquier norma de derecho presupone la labor de desentrañar de manera previa su sentido bajo el método de interpretación que resulte idóneo y acorde con la materia de que se trate. Por consiguiente, si de la literalidad de un precepto no se advierte con claridad cuál es su alcance, éste debe esclarecerse previamente a llevar a cabo su aplicación, según se advierte de la jurisprudencia 3a./J. 18/91 de la otrora Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como de las tesis aisladas 2a. CXLII/99 y 2a. XCVIII/2009 de la Segunda Sala del Más Alto Tribunal, publicadas, la primera, en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VII, abril de 1991, página 24 y, las restantes, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos X, diciembre de 1999 y XXX, agosto de 2009, páginas 406 y 226, respectivamente, de rubros: “LEYES FISCALES. LA INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN ESTRICTA Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA.”, “LEYES TRIBUTARIAS. SU INTERPRETACIÓN AL TENOR DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 50. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.” y “JUICIOS DEL ORDEN CIVIL. LA EXPRESIÓN RELATIVA, CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 14, PÁRRAFO CUARTO, DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA, SE APLICA TAMBIÉN A LOS JUICIOS EN MATERIA ADMINISTRATIVA (EN SENTIDO AMPLIO) Y LABORAL.”. Criterios de los que además se advierten los siguientes aspectos: Primero, el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos autoriza, frente a la insuficiencia u oscuridad de la letra de la ley, a utilizar mecanismos de interpretación, no sólo en los juicios del orden civil, estrictamente considerados, sino también en los administrativos en sentido amplio. Segundo, *las normas de aplicación estricta contenidas en ordenamientos fiscales aceptan el método de interpretación sistemática*, si éste no conlleva la contravención a los principios de interpretación y de aplicación estricta, así como el de legalidad que rigen en materia fiscal. Tercero, las disposiciones tributarias que no son de aplicación estricta

ta en términos del artículo 50. del Código Fiscal de la Federación, pueden ser interpretadas aplicando cualquier método jurídico. Con base en esos criterios, se concluye que las normas que establecen la competencia de las autoridades aduaneras no son de aplicación estricta, por lo que pueden interpretarse aplicando cualquier método para determinar su alcance, como son, entre otros, el sistemático, conforme al cual uno o varios preceptos son interpretados en función tanto de los restantes que integran el ordenamiento al que pertenecen, como de los demás ordenamientos que constituyen un determinado régimen jurídico; el causal teleológico, que busca establecer las causas y los fines de la norma; o el que atiende a los principios, que pretende descubrir los postulados que persigue la realización de algo como expresión directa de los valores incorporados al sistema jurídico. Lo anterior es así, pues tales dispositivos propiamente no establecen cargas a particulares (al no referirse al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa), ni señalan excepciones a éstas o fijan infracciones y sanciones.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 96/2009. Administrador Local Jurídico de Naucalpan. 27 de noviembre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Sánchez Calderón. Secretario: Hugo Alberto Macías Beraud.

## 5.15. Terminologías

**5.15.1. Terminología jurídica del derecho fiscal.** Se basa principalmente en la definición de cada palabra o concepto por motivo de su interpretación jurídica; precisamente se instrumenta cuando en un proceso de aplicación de la ley se generan problemas de interpretación que obligan al órgano jurisdiccional a utilizar determinadas definiciones, que parten de la ciencia o técnica de que se trate. En el campo de los impuestos principalmente utilizamos las siguientes terminologías:

**5.15.2. Terminología técnica.** Esta se basa en nombrar o describir herramientas, máquinas y su funcionamiento, procesos, productos etc., que se vinculan a la contaduría pública y que son objeto de su registro y procesamiento contable, que sin formar parte de los actos o actividades de los usuarios de la contabilidad, son objeto de fiscalización en los entes económicos. Cabe poner como ejemplo que en el Código Fiscal no se define en el malogrado artículo 32 A “Esta-

dos Financieros”, sin embargo, los contadores al leer dicho concepto lo interpretan de manera lógica a sus conocimiento específico, pero cabe preguntarnos ¿cómo lo interpretan quienes no saben conceptos contables’

**5.15.3. Terminología económica.** Términos estrechamente relacionados con la contaduría pública y con las leyes fiscales cuyos conceptos emanan de la economía y que deben conocerse para efectos de la interpretación jurídico fiscal. Un claro ejemplo lo tenemos en el artículo 20 bis del CFF, pues nos señala que el índice nacional de precios al consumidor (INPC) que calcula el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), se sujeta a lo siguiente; sin embargo ¿qué es exactamente el INPC? si bien el artículo 21 del mismo código establece que cuando no se paguen en tiempo los impuestos se “actualizan”, pero de nueva cuenta surge la interrogante: ¿jurídicamente, qué es actualizar? ¿Qué mide la actualización?, bajo las metodologías cuantitativas atraídas de las finanzas y economía, actualizar consiste en agregarle a la cantidad original la pérdida de poder adquisitivo del dinero.<sup>2</sup>

**5.15.4 Terminología contable.** Esta se basa en las definiciones técnicas de conceptos aplicadas en la contaduría pública que son elaboradas y emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) y por el Consejo Mexicano para la Investigación de Normas de Información Financiera A. C. (CINIF). Estas definiciones se encuentran contenidas en boletines, circulares, principios, criterios y normas de información financiera, así como en las normas y procedimientos de auditoría.

**5.15.5. Comparabilidad de terminologías.** Como ya se analizó, no siempre la definición literal nos proporciona a plenitud el alcance explicativo de determinadas terminologías técnicas que contienen las normas jurídicas, de ahí que se recurre a la interpretación técnica para una mejor ilustración del intérprete de cada artículo, no obstante, es claro

<sup>2</sup> El valor actual neto, también conocido como valor actualizado neto o valor presente neto (en inglés *net present value*), cuyo acrónimo es VAN (en inglés, NPV), es un procedimiento que permite calcular el valor presente de un determinado número de flujos de caja futuros, originados por una inversión. La metodología consiste en descontar al momento actual (es decir, actualizar mediante una tasa) todos los *flujos de caja* (en inglés *cash-flow*) futuros den determinar la equivalencia en el tiempo o de los flujos de efectivo futuros que genera un proyecto y comparar esta equivalencia con el desembolso inicial. Dicha tasa de actualización (k) o de descuento (d) es el resultado del producto entre el coste medio ponderado de capital (CMPC) y la tasa de inflación del periodo. Cuando dicha equivalencia es mayor que el desembolso inicial, entonces, es recomendable que el proyecto sea aceptado (Wikipedia, 2015).

que para conocer la cantidad de definiciones técnicas que se encuentra en las leyes fiscales es necesario un riguroso dominio de conceptos contables, fiscales, financieros y tributario de auditoría, así como de otras ciencias auxiliares del derecho fiscal.

## Conclusiones

1. Nava (2015: 21) señala que las disposiciones fiscales se deben interpretar al tenor del artículo 5 del CFF, en lo referente al sujeto, objeto tasa o tarifa. No obstante su posición, creemos, de acuerdo con los métodos antes analizados y estudiados, que no siempre en el ejercicio público las autoridades fiscales respetan estas metodologías, al igual que los tribunales tanto fiscales y administrativos, como la Suprema Corte, al grado de atender en determinadas ocasiones en intereses políticos, por ejemplo, doctrinalmente todos los tributos tiene un objeto primordial y por consiguiente un elemento que le conceden cierto rasgo de autonomía en cuanto a los elementos que integran un impuesto, por ejemplo, la LIVA grava actos y actividades, seguidamente los doctrinistas lo consideran un impuesto indirecto pues que la carga no recae en quien realiza el acto o la actividad sino al consumidor final de los bienes o servicios; la LISR grava todos los ingresos y otorga a los contribuyentes el beneficio de determinadas deducciones, es considerado un impuesto directo pues la carga no puede desviarse o dirigirse a un tercero, pero entonces, ¿qué elementos de autonomía respecto de otros impuestos tenía la Ley del Impuesto a Tasa Única (IETU)? ¿Qué gravaba?, no obstante la SCJN declaró constitucional el IETU bajo el método de significación económica violentando desde nuestra óptica los principios de convencionalidad y *pro homine*.
2. Los métodos de interpretación antes comentados y discutidos son, desde el punto de vista de los autores, los que más se utilizan en la práctica profesional tanto en los campos del derecho fiscal, derecho tributario y derecho impositivo, como por los fiscalistas y contadores públicos, pero con diversos enfoques metodológicos; pues estos últimos mencionados los utilizan como herramientas metodológicas con un enfoque netamente cuantitativo, es decir, con el ánimo de establecer en cantidad económica las cargas que en materia de contribuciones deban cubrir los contribuyentes. Los litigantes y profesionales del derecho fiscal analizan la norma fiscal con metodologías con enfoques más cualitativos, con el objetivo de interpretar las disposiciones fiscales dentro del marco del derecho, para combatir aquellas resoluciones que van en contra de los sujetos pasivos quienes patrocinan sus servicios para tener un adecuada defensa de resoluciones que generan en determinados casos, cuantiosos créditos fiscales emitidos por las autoridades fiscales, cuyo sustento, en un buen número de casos, se basa fundamental y estructuralmente en la interpretación de las disposiciones fiscales.
3. La idea de tener un modelo metodológico para interpretar normas jurídicas tributarias es aún bastante complicado, puesto que no todos los modelos se encuentran armonizados y reconocidos entre los investigadores de la metodología interpretativa de normas fiscales; algunos métodos pueden utilizarse o mezclarse los unos con los otros; sin embargo, aún no existe unificación de criterios respecto a cuáles son los métodos idóneos para tal fin. La aproximación para crear una metodología interpretativa de las normas fiscales aún debe de recorrer el campo de la investigación científica, pues el dinamismo de la materia fiscal, por sí mismo, es un paradigma difícil de superar. Serán los investigadores quienes con sus trabajos sobre metodología en la interpretación de normas fiscales nos acerquen día a día a encontrar las metodologías más exactas y correctas para tal fin.
4. El producto de este artículo de investigación aporta un referente metodológico que reúne el análisis documental de los trabajos más destacados de los últimos años en materia de interpretación de normas fiscales, nos obstante que el trabajo aporta novedades y metodologías diversas, finalmente es un referente simplificado para quienes decidan continuar con esta línea de investigación.

## Bibliografía

- Antúñez, R. (2010). *El derecho fiscal y su interpretación*. México, D. F., México: Editorial Seo de Urgel.
- Arrijoa, A. (1999). *Derecho fiscal*. México D.F., México: Themis.
- Atienza, M. (2006). *El derecho como argumentación, concepciones de la argumentación*. Barcelona, España: Ariel.
- Atienza, M. (2004). *Las razones del derecho*. México D.F., México: UNAM.
- Burgoa O., I. (2002). *Las garantías individuales*. México D.F., México: Porrúa.
- Burgoa, C. A. (2011). *La interpretación de las disposiciones fiscales*. México D.F. México: Dofiscal.
- Burgoa, C. (2011 México). “La deóntica jurídica como clave en la interpretación de las leyes fiscales”, *Contaduría y*

- administración de la UNAM, núm. 235, México, D. F. México: UNAM.
- Calvo, E. (2000). *Tratado del impuesto Sobre la Renta*. México D.F., México: Themis.
- Cano, L. (2006). *Una metodología de interpretación de las disposiciones fiscales*. México D.F., México: Dofiscal.
- Covarrubias, A. (2011). *Análisis e interpretación de las disposiciones fiscales en México: aportes para un modelo teórico*. México D.F., México: IMCP.
- Daza, M. A. (2004). *Principios de metodología de la investigación en contaduría pública*. Guadalajara; Jalisco, México: Universidad de Guadalajara.
- Hallivis, M. (16 de abril de 2015). El mundo del abogado. Obtenido de <http://elmundodelabogado.com/control-difuso-de-constitucionalidad-y-convencionalidad-en-materia-tributaria/> (Consulta: 04/05/2015)
- Hernández y otros (2010). *Metodología de la investigación*. México D. F., México: McGraw Hill.
- Islas, R. (2007). *Una introducción a la hermenéutica fiscal*. México D.F., México: Porrúa.
- Jiménez, A. (2009). *Lecciones de derecho tributario*. Guadalajara, México: Cengage.
- Máynez, E. (2005). *Introducción al estudio del derecho*. México D.F., México: Porrúa.
- Nava, M. (2015). *La interpretación de las disposiciones fiscales o tributarias a través de su métodos*. Obtenido de Biblioteca jurídica virtual: [www.juridicas.unam.mx](http://www.juridicas.unam.mx) (Consulta: 04/05/2015)
- Parada, F. (2012). *Metodología de la investigación, lectura, redacción y argumentación en derecho*. Guadalajara, Jalisco, México: Paideia.
- Real Academia Española. (2015). Obtenido de <http://www.rae.es/obras-academicas/gramatica> (Consulta: 04/05/2015)
- Rodriguez, M. (2010). *Metodos de investigación*. Culiacan, Sinaloa, Mexico: Universidad Autónoma de Sinaloa.
- wikipedia. (2015). Obtenido de Wikipedia la inciclopedia libre: [http://es.wikipedia.org/wiki/Principio\\_pro\\_homine](http://es.wikipedia.org/wiki/Principio_pro_homine) (Consulta: 04/05/2015)
- Wikipedia. (2015). Wikipedia la enciclopedia libre. Obtenido de [http://es.wikipedia.org/wiki/Valor\\_actual\\_netto](http://es.wikipedia.org/wiki/Valor_actual_netto) (Consulta: 04/05/2015)
- Zambrano, H. (2009). *Interpretación juridico trbutaria* (1era. ed.), Guadalajara, Jalisco, México: Porrúa.
- Zavala, G. (2003). *Hermenéutica fiscal las interpretación de las disposiciones fiscales*. México D.F. México: Dofiscal.

### Leyes

Todas las leyes fueron tomadas de la página web oficial de la cámara de diputados del congreso de la unión, en el periodo comprendido en mayo de 2015 en la siguiente dirección: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 2015
- Código Fiscal de la Federación 2013, 2014 y 2015
- Ley del Impuesto Sobre la Renta 2015
- Ley del Impuesto al Valor Agregado 2015
- Ley Especial sobre Producción y Servicios 2015
- Ley Federal de los Derechos del Contribuyente 2015
- Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo 2015
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal 2015
- Ley Federal del Trabajo 2015
- Ley del Seguro Social 2015
- Ley Federal de Protección al Consumidor 2015
- Código Civil Federal 2015
- Código Penal Federal 2015
- Código Federal de Procedimientos Civiles 2015
- Código Federal de Procedimientos Penales 2015
- Código Civil del Estado de Sonora 2015
- Código Civil del Estado de Jalisco 2015
- Código Fiscal del Estado de Jalisco 2015
- Código Penal del Estado de Jalisco 2015
- Código de Procedimientos Civiles del Estado de Jalisco 2015
- Código de Procedimientos Penales del Estado de Jalisco 2015

### Páginas web

Estas páginas se encuentran activas en mayo de 2015, como última consulta para verificar su vigencia al cierre de este escrito.

- <http://www.sat.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>
- <http://www.tff.gob.mx/>
- <https://www.scjn.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>
- <http://200.38.163.178/SJFSem/Paginas/SemanarioIndex.aspx>
- <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>
- <http://congresoweb.congreso.jalisco.gob.mx/BibliotecaVirtual/busquedasleyes/Listado.cfm#Codigos>