

# INFO EMPREDSA

ÓRGANO DE **DIFUSIÓN TÉCNICA**  
**INTERDISCIPLINARIA**  
PARA SOCIEDADES Y PERSONAS.

ÉPOCA IV | VOLÚMEN 2  
**No. 23**  
JULIO 2020

**ESPONTANEIDAD COMO VÍA DE  
REDUCCIÓN DE RIESGO FISCAL**

**La espontaneidad**  
**Acto de buena fe**  
**Temporalidad y gestión de la**  
**autoridad**

[DESPACHOSANTAMARIA.COM.MX](http://DESPACHOSANTAMARIA.COM.MX)

**DIRECTORIO**

**DIRECTOR Y EDITOR**

Jorge Santamaría

**CONSEJO EDITORIAL**

Sonia Briones H

Sara A. Santamaría G

Miguel A. Ávila M

Luis Ávila M

Israel Ramírez

Roberto Gómez

Nileyda Tolentino

Wendy López

**REDACCIÓN**

Yumiko López

**DISEÑO & ARTE**

[imavipublicidad.com.mx](http://imavipublicidad.com.mx)

## ESPONTANEIDAD COMO VÍA DE REDUCCIÓN DE RIESGO FISCAL.

(Según disposiciones del Código Fiscal de la Federación 2020)

Textos en verde e imágenes y gráficos son propios, texto en negro, transcripción exacta.

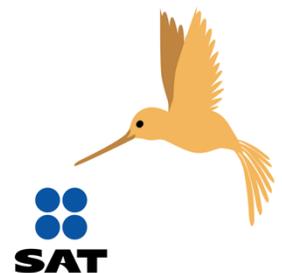


La regla general establecida en el Código Fiscal de la Federación vigente (CFF20) es que no se imponen multas o no se incurre en delito fiscal cuando en forma espontánea se dé cumplimiento a una obligación fiscal omitida y se presenta fuera de los plazos fiscales. En estos apuntes daremos más precisión a estos casos según varias de las disposiciones fiscales federales.

La espontaneidad tiene condiciones que la interrumpen, la anulan o la confirman. En las políticas actuales del Servicio de Administración Tributaria (SAT) ha ofrecido efectos de espontaneidad similares, a través de mecanismos de amigable arreglo lícito con los contribuyentes. Lo mejor es no llegar a ellos si es posible. Nunca está asegurado que las autoridades fiscales no ejerzan las facultades de ejecución para el cobro de lo omitido y poner en manos de la Fiscalía General la posibilidad de armar una causa penal.

### La espontaneidad.

Aunque no lo parece, la espontaneidad es una actitud más bien común y rutinaria en el cumplimiento de obligaciones fiscales pues la gran mayoría de los contribuyentes cumplen sus obligaciones fiscales. Tal como ha establecido la PRODECON<sup>1</sup> las autoridades deben respetar el principio de la buena fe cuando el contribuyente demuestra haber cumplido en forma espontánea.



<sup>1</sup> Acrónimo de Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Dice el Criterio Sustantivo 4/2016/CTN/CS-SASEN (Aprobado 3ª Sesión Ordinaria 29/04/2016)<sup>2</sup>:



BUENA FE. ES UNA PRESUNCIÓN INICIAL QUE EN FAVOR DE LOS CONTRIBUYENTES DEBE RESPETAR LA AUTORIDAD FISCAL AL PRACTICAR AUDITORÍAS. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, 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. Al respecto, esta Procuraduría estima que dicho principio no sólo debe ceñirse al ámbito de las infracciones y sanciones tributarias, sino que también haciendo una interpretación extensiva y progresiva, conforme lo mandata el artículo 1º Constitucional, debe extenderse a otros ámbitos del Derecho Tributario, en específico a la intención en el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales que tienen a su cargo los pagadores de impuestos. De esta manera, con base en dicho principio, la autoridad tributaria debe partir de la presunción del contribuyente como un sujeto que tiene el propósito de cumplir voluntariamente con sus obligaciones y deberes fiscales, salvo prueba en contrario. En este sentido, la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, debe partir de que el contribuyente actúa conforme al orden jurídico sin simulación o dolo, debiendo hacer una revisión sistemática y analítica de la documentación y contabilidad de éste para estar en aptitud de desvirtuar la presunción de buena fe, con lo que se evitará catalogarlo *a priori* como un sujeto incumplido, toda vez que los elementos que aporte durante la revisión son los que servirán de base para determinar si en efecto el contribuyente incumplió o no con sus obligaciones.

---

<sup>2</sup> PRODECON [http://www.prodecon.gob.mx/buscador\\_c/buscarcrit/392](http://www.prodecon.gob.mx/buscador_c/buscarcrit/392) Consultado el 15 de julio de 2020

## Acto de buena fe.



La espontaneidad del cumplimiento de las obligaciones fiscales, incluyendo la del pago del impuesto, es un acto de buena fe por parte del contribuyente que entiende su obligación y por convicción la cumple. Esto queda demostrado con la información oficial del Servicio de Administración Tributaria cuando reconoció que por el ejercicio fiscal 2019 las personas físicas presentaron declaraciones en número más allá de lo esperado<sup>3</sup>.

Los tribunales federales han establecido diversos criterios que confirman el binomio buena fe-cumplimiento espontáneo, como en el caso siguiente:

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tribunales Colegiados de Circuito

Tesis: VI.A.48 A

Tomo XI, Abril de 2000 Novena Época, 191936: 1 de 1

MULTAS FISCALES. PARA DETERMINAR SU IMPROCEDENCIA POR EL CUMPLIMIENTO ESPONTÁNEO DE LA OBLIGACIÓN OMITIDA, CUANDO LA AUTORIDAD HACENDARIA DICTÓ RESOLUCIÓN DETERMINANDO LA INFRACCIÓN, DEBE TOMARSE EN CONSIDERACIÓN LA FECHA DE NOTIFICACIÓN DE ÉSTA Y NO LA DE SU EMISIÓN.

---

<sup>3</sup> “Esto significa un gran logro para la actual administración pues a pesar de la pandemia por COVID-19 se superaron las expectativas. En atención a las y los contribuyentes se desarrolló nueva tecnología como la herramienta SAT ID para la recuperación o generación de contraseña y e.firma, para realizar su declaración anual o algún trámite sin salir de casa. En virtud de la emergencia, el 22 de abril se extendió el plazo al 30 de junio de este año. Si comparamos los periodos de declaración del 1 de enero al 30 de abril de 2019 y del 1 de enero al 30 de junio de 2020, observamos un incremento del 21 %. Durante los primeros seis meses de 2020 se presentaron 6 millones 686 mil 333 declaraciones anuales de personas físicas, que representan 178 mil 769 más que el periodo de enero a junio de 2019”  
 Fragmento del Boletín de prensa del 7 de julio de 2020 emitido por el Servicio de Administración Tributaria. <https://www.gob.mx/sat/prensa/el-servicio-de-administracion-tributaria-reconoce-y- agradece-el-cumplimiento-de-las-personas-fisicas-por-su-declaracion-anual-2019-28-2020?idiom=es> Consultado el 17 de julio de 2020.

El artículo 73 del Código Fiscal de la Federación prohíbe a las autoridades hacendarias imponer multas "... cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales ...", por tanto, el momento que debe considerarse para determinar si el cumplimiento de una obligación fiscal fuera del plazo establecido en la ley es o no espontáneo, cuando la autoridad emite una resolución en la que descubrió la infracción del particular, es el de su notificación y no el de la fecha de emisión anotada en el oficio respectivo, en virtud de que la notificación es el acto mediante el cual se da publicidad a las resoluciones de la autoridad y, por ello, es a partir del instante en que ésta se efectúa en que el acto de la autoridad hacendaria surte efectos frente al particular, pues desde ese momento el contribuyente tiene pleno conocimiento de su existencia. Consecuentemente, debe concluirse que es espontáneo el cumplimiento de la obligación fiscal si se efectúa con antelación a la notificación del requerimiento correspondiente. TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO. Amparo directo 420/99. Bonasa, S.A. de C.V. 20 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretario: José Alberto Arriaga Farías.<sup>4</sup>

El reconocimiento de la espontaneidad del pago entonces es cuestión de tiempo, de fechas y de actos, del acto espontáneo del contribuyente y del acto administrativo de las autoridades al notificar un requerimiento que ha de ser respecto de la obligación específica que ha omitido el gobernado. El contribuyente al presentar su declaración o proceder al cumplimiento de una obligación fiscal formal de otro tipo sin que medie requerimiento actúa en forma espontánea y por lo tanto evita los posibles efectos de una infracción y la correspondiente sanción administrativa, o bien, en casos más graves puede eliminar la posibilidad que le sea imputado un delito de defraudación fiscal o de un delito fiscal de otra clase.

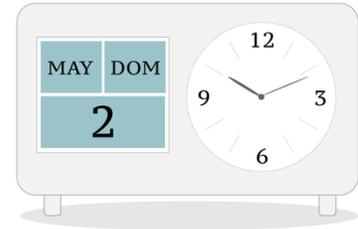
---

<sup>4</sup> Semanario Judicial de la Federación.

<https://sif.scjn.gob.mx/sifsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=191936&Clase=DetalleTesisBL&Semanario=0> Consultado el 16 de julio de 2020.

## Temporalidad y gestión de la autoridad.

La importancia de la temporalidad y oportunidad del cumplimiento espontáneo de una obligación fiscal es determinante la eliminar la posible actitud sancionadora de la autoridad fiscal o la procedencia de un acto del contribuyente que determine una sanción penal. Así que hay que vigilar que el cumplimiento de una obligación fiscal no sea producto o consecuencia de un previo requerimiento de las autoridades fiscales. En el siguiente precedente judicial se puede observar un adecuado análisis de lo que es un cumplimiento espontáneo:



Semanario Judicial de la Federación

Tesis Aislada(Administrativa): Tribunales Colegiados de Circuito

Tomo I, Segunda Parte-2, Enero-Junio de 1988

Octava Época, 800141 1 de 1, Pag. 442

OBLIGACIONES FISCALES, REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR LAS GESTIONES DE LA AUTORIDAD, PARA DESVIRTUAR EL CUMPLIMIENTO ESPONTANEO DE LAS.

Del artículo 73, fracción II, del Código Fiscal de la Federación se desprende que el cumplimiento de las obligaciones fiscales no es espontáneo cuando la omisión en que incurrió el contribuyente fue corregida, después de que las autoridades de esa materia le comunicaron una orden de visita domiciliaria, cuando ha mediado un requerimiento "o cualquier otra gestión notificada por las mismas tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales". Consecuentemente para esclarecer si un acto de autoridad constituye una gestión de esa naturaleza, que excluya la espontaneidad de la conducta del contribuyente, debe observarse la existencia de los siguientes requisitos: a). Que el acto haya sido omitido y notificado al causante, antes de que éste corrigiese el error u omisión en que hubiese incurrido, b). Que esa gestión emane de una autoridad fiscal, c). Que la determinación de la autoridad tienda a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, y d). Que la misma surta plenamente sus efectos jurídicos, por no infringir disposiciones

legales. La ausencia de alguno de estos elementos impide completamente que la "gestión" de la autoridad desvirtúe la espontaneidad del proceder del sujeto obligado. En el primer caso, debido a que no se cumpliría con el requisito de temporalidad que se advierte del precepto referido. Bajo el segundo supuesto, porque si el acto notificado al contribuyente no emana de una autoridad fiscal, no le resulta aplicable lo dispuesto en el aludido precepto. En lo que atañe a la tercera hipótesis, si el acto no tiende a la verificación del acatamiento de las normas tributarias, no se satisface el requisito que mira al fin de la gestión y, por último, si ésta se llevó al cabo con infracción de las disposiciones legales relativas, es claro que no puede surtir el efecto jurídico de excluir el cumplimiento espontáneo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 413/88. Servisán, S.A. 15 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Luis Lince Díaz. Secretario: Juan Carlos Cruz Razo.<sup>5</sup>

En esta resolución judicial nos enseña a calificar lo que es una *gestión* que podría destruir la anhelada espontaneidad que evita el castigo fiscal. El Tribunal Colegiado precisa los elementos que permiten saber qué es lo que debe considerarse gestión de la autoridad. Abonamos a la idea de gestión el que esta palabra implica en principio, algo no regulado específicamente sino el ejercicio de un poder dentro de las facultades generales de una autoridad, es un impulso de esas facultades con un propósito especial que puede propiciar la reacción de un gobernado para el cumplimiento de una obligación fiscal omitida, mas no por ello arbitrariamente, pues todo acto de autoridad debe ser motivado y fundamentado, además de que debe ser practicado por una autoridad competente.

Señala la resolución judicial en primer lugar que la gestión practicada por las autoridades, para que se reconozca jurídicamente y por ende "excluya la espontaneidad de la conducta del contribuyente". Las comentamos en el orden señalado en el texto de esa resolución:

---

<sup>5</sup> Semanario Judicial de la Federación.

<https://sif.scjn.gob.mx/sifsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=800141&Clase=DetalleTesisBL&Semanario=0> Consultado el 16 de julio de 2020

“a). Que el acto haya sido omitido y notificado al causante, antes de que éste corrigiese el error u omisión en que se hubiese incurrido”. Obviamente algo sustancial para la gestión de la que nos ocupamos es que exista una obligación fiscal omitida, lo necesariamente implica que el plazo para cumplirla hubiere transcurrido completamente, tanto por las cuestiones de calendario y cuenta de días conforme al Código Fiscal de la Federación, como el caso de prórrogas por caso fortuito o fuerza mayor (léase por ahora Pandemia COVID – 19, por ejemplo). Hay que analizar todo eso para estar seguro que el plazo ha transcurrido.

“b). Que esa gestión emane de una autoridad fiscal”. Esto está claro siempre y cuando se trate de una autoridad fiscal que tenga atribuciones para gestionar contribuciones federales y esto pueda ser sabido por el contribuyente porque en el documento del requerimiento lo dice y lo dice bien, lo que requiere que se revele la ley, reglamento o norma especial que dé a esa autoridad la facultad de gestionar la contribución u obligación de que se trate y de igual manera quede claro cuál es la omisión de qué disposición fiscal de que se trata lo omitido.

“c). Que la determinación de la autoridad tienda a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales”. Muy claro también. No es simplemente una especie de pesquisa, sino que la gestión lleve intrínseco el inicio de un procedimiento de comprobación, no simplemente una notificación genérica “se le invita a dar cumplimiento oportuno de sus obligaciones fiscales”, sino efectiva precisión que denote la idea un ejercicio de gestión del cumplimiento específico de algo que parece estar omitido por el contribuyente.

“d). Que la misma surta plenamente sus efectos jurídicos, por no infringir disposiciones legales”. Ya no solo el contenido de la gestión en un acto administrativo que revele la fundamentación y la motivación de la gestión y los otros tres elementos comentado, sino que se siga el proceso administrativo que efectivamente dé cumplimiento a cada paso que determine la ley, su reglamento o cualquier otra disposición administrativa que regule la notificación, la forma de notificar, el vehículo con el cual se practica la gestión y los mecanismos físicos o digitales que sean aplicables al caso, pues para que la gestión sea tal, no debe infringir por error, negligencia, exceso u omisión de formalidades que hagan nugatoria la gestión.

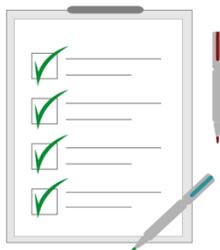


En el siguiente cuadro hacemos una identificación práctica de los actos que están relacionados con las consecuencias de la espontaneidad del contribuyente para cumplir con ciertas formalidades o los pagos de las contribuciones reguladas en el Código Fiscal de la Federación (CFF).

**Cuadro de identificación de actos espontáneos del contribuyente que evitan la imposición de sanciones por infracciones o eliminan la posibilidad de incurrir en un delito fiscal**

Artículo del CFF	Descripción de la obligación fiscal que se cumple con espontaneidad
67	<b>CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DEL FISCO.</b> La regla general de la caducidad de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones o accesorios a cargo del contribuyente es que ocurre en cinco años. Sin embargo, ese plazo se puede extender (entre otros casos) cuando hay ciertas omisiones graves como falta de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, no se lleve contabilidad o en el caso de que no presenten alguna declaración de las que están obligados a presentar por ejercicio o en ella se omita la información del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción o servicios. Si esta omisión se regulariza en forma espontánea sin requerimiento, el plazo es de cinco años desde que ocurrió la presentación espontánea.
73	<b>NO IMPOSICIÓN DE MULTAS.</b> Si se cumple fuera del plazo en forma espontánea una obligación fiscal federal omitida no podrán imponerse multas por parte de las autoridades facultadas para ello. No obstante tal espontaneidad se interrumpe cuando: 1) la omisión fue descubierta por las autoridades fiscales, 2) ya se notificó orden de visita domiciliaria, requerimiento o gestión de dichas autoridades, tendentes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales, 3) Si la omisión se subsana con posterioridad a los diez días siguientes a la presentación del dictamen del contador público donde se observaron las omisiones.

79	<b>OMISIONES RESPECTO DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.</b> No habrá infracción si la omisión en la inscripción se presenta de manera espontánea, aún cuando sea a nombre de un tercero por el que se esté obligado a presentar tal inscripción, de igual forma para el caso de los avisos diversos que se deban presentar en el Registro Federal de Contribuyentes si se regularizan espontáneamente.
81	<b>AVISO DE CAMBIO DE DOMICILIO.</b> Si la omisión se regulariza espontáneamente no se impondrá infracción.
82-A	<b>ESQUEMA REPORTABLE.</b> No habrá infracción cuando se regularicen espontáneamente las omisiones consistentes en no revelar un esquema reportable o revelarlo de forma incompleta o con errores, o hacerlo de forma extemporánea incluyendo los cambios que sufra el esquema reportado.
103	<b>DELITO DE CONTRABANDO.</b> No se formulará declaratoria de perjuicio al fisco si el contribuyente cumple espontáneamente con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior así como realizar el pago de las contribuciones o cuotas compensatorias, y sus accesorios antes de que las autoridades descubran la omisión, perjuicio o realicen requerimiento, gestión o visita para comprobar el cumplimiento de obligaciones de comercio exterior.
108 Y 109	<b>DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARABLE.</b> No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o otra gestión, tendente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales que generaron la obligación de pago.



## CONCLUSIONES

1. La omisión del cumplimiento de una obligación fiscal no tiene porqué traer serias consecuencias para el contribuyente, por más que tenga responsabilidad en el caso. Lo más recomendable es mantener una estricta y continua vigilancia de la oportuna e íntegra atención del cumplimiento de las obligaciones fiscales. Si no se hizo, pues comenzar ya y tomar la rienda de la

corrección antes de un posible requerimiento, gestión o revisión por parte de las autoridades.

2. El efecto del cumplimiento espontáneo de las obligaciones omitidas da un respiro, porque se asegura al contribuyente evitar sanciones administrativas y penales. Unas no excluyen a las otras, porque llegado el momento de que las autoridades fiscales descubran la omisión y notifiquen el requerimiento, el pago no espontáneo de contribuciones, su actualización y recargos que de por sí implica un efecto económico grave, no elimina el riesgo penal de la denuncia o querrela de delitos fiscales. El cumplimiento espontáneo sí elimina los dos ámbitos de sanción: las administrativas y las penales.
3. ¿Qué hacer?:
  - a. Lo primero, esencial, fundamental, es no financiar el negocio con omisión de contribuciones. Ningún libro, curso, diplomado, licenciatura o maestría, contable, financiera, económica o de negocios enseña eso porque las contribuciones son parte de cualquier negocio o actividad profesional. ¿Por qué entonces parece ser una práctica demasiado generalizada?
  - b. Bueno, si ya se incurrió en omisiones lo mejor es regularizarlas, la pregunta seguramente es ¿de dónde tomar el dinero para ello?. Si lo que no se hizo desde el inicio del negocio o desde la ampliación de giros, desde la construcción de la nueva bodega o el evento empresarial que requirió mucho dinero fue planear, planear bien financieramente: ahora para regularizar hay que hacerlo, aquí algunas ideas que no por obvias, dejan de ser ciertas:
    - i. Sacrificar parte de los planes de expansión que requieren flujo de efectivo extraordinario de tal forma que una parte de ese flujo se vaya al pago de contribuciones omitidas,
    - ii. No olvidar que los recargos son una deducción autorizada en ley, no así las multas. Evitar las multas con el pago espontáneo es el reto.
    - iii. Tomar financiamiento de aportaciones de los accionistas, pues si el negocio se ha mantenido y crecido porque fue financiado con contribuciones omitidas, es hora de pedir a los socios que paguen ese crecimiento en una parte, cuando menos.
    - iv. Solicitar pago en parcialidades o a plazo. El Código Fiscal de la Federación proporciona la posibilidad de pagar en esas dos modalidades, en las dos los recargos son deducibles. Hacer un estudio de cuál o cuáles son una

alternativa para uno u otro sistema y preparar un proyecto financiero muy claro, es indispensable.

- v. Financiar con bancos. Es costoso, mas viéndolo en perspectiva hacia atrás, quizá es lo que se debió hacer para sostener el crecimiento o la evolución del negocio.
- vi. Vender algunos activos fijos y rentar lo necesario para sustituirlos. También cuesta, sin embargo también de deducible.
- vii. Compare todas estas alternativas, combínelas, agregue otra e incluso combínelas, será lo mejor.

Consúltenos, le podemos apoyar con ideas especiales para su caso.

Usted amable lector ¿puede aportarnos otra idea o tiene una sugerencia?. Será bienvenida a nuestro portal a través de nuestro blog. **INFOEMPRESA**