



Asesor
Fiscal,
Jurídico
y Laboral

¿Cómo atacar las multas?

Maestra María Eréndira
Ramírez Vieyra

OBJETIVO

Conocer los principios rectores de las multas para estar en posibilidad de impugnarlas cuando resulten improcedentes o aplicar los beneficios que otorgan las disposiciones fiscales para disminuir su monto.

Reflexiones previas

- **El costo de las multas:** Pueden tener impacto significativo para las empresas, además dañan la reputación y la confianza de sus proveedores y consumidores.
- Las multas son una herramienta fundamental para garantizar el cumplimiento de las normas, su uso excesivo puede tener un efecto contrario al deseado.
- Una estrategia para minimizar el impacto de las multas son la implementación de políticas y procedimientos adecuados y la formación o capacitación del personal y estar al día en los cambios normativos y tener un plan de respuesta.



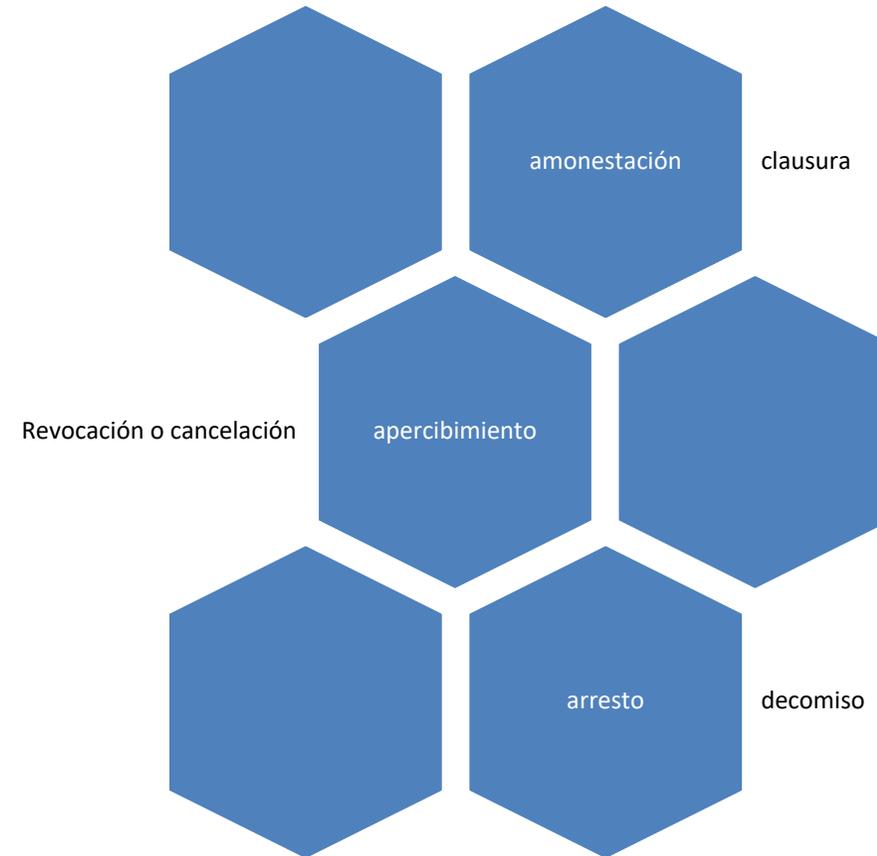


Asesor
Fiscal,
Jurídico
y Laboral

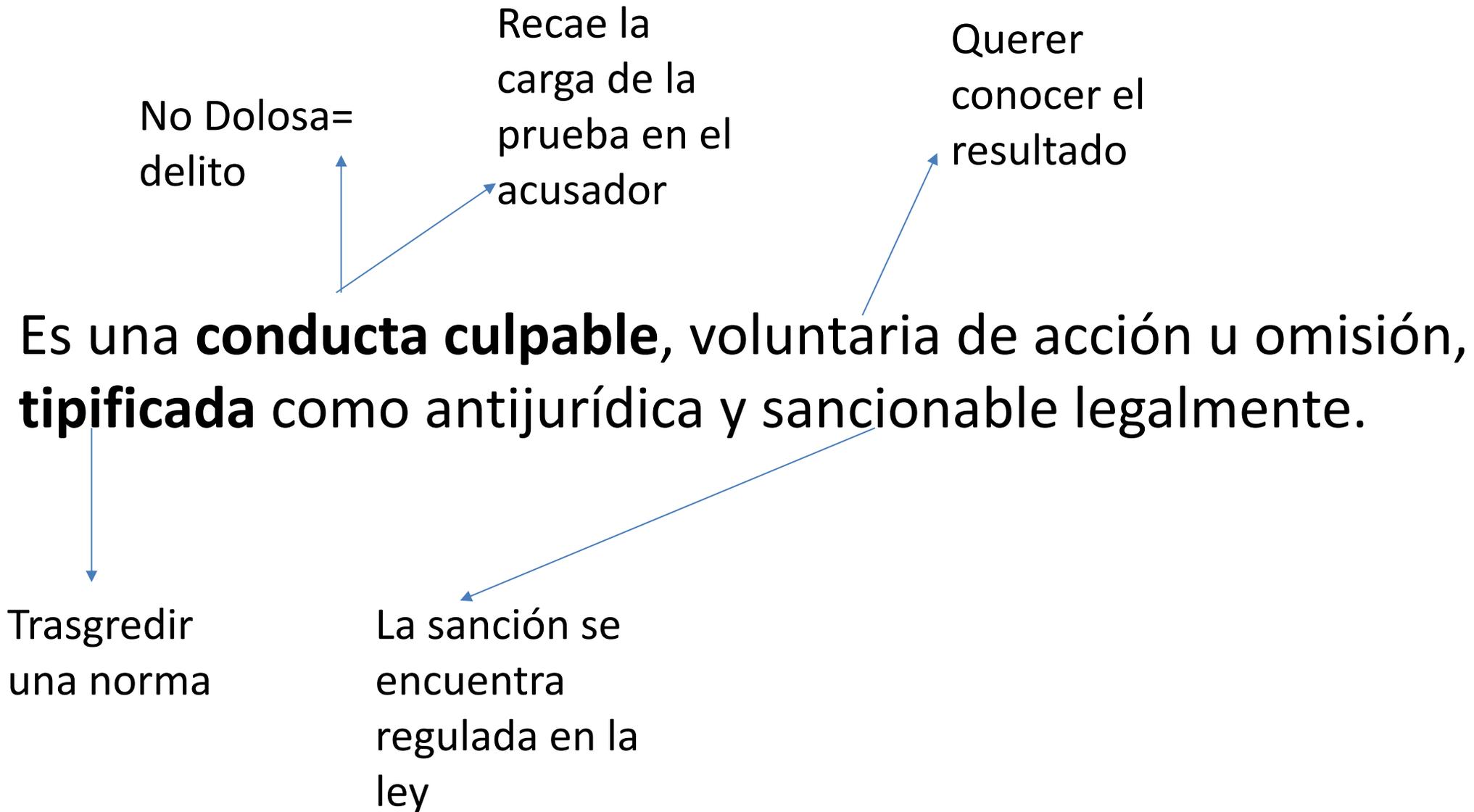
Qué son las multas y principios que las rigen

Qué es una multa

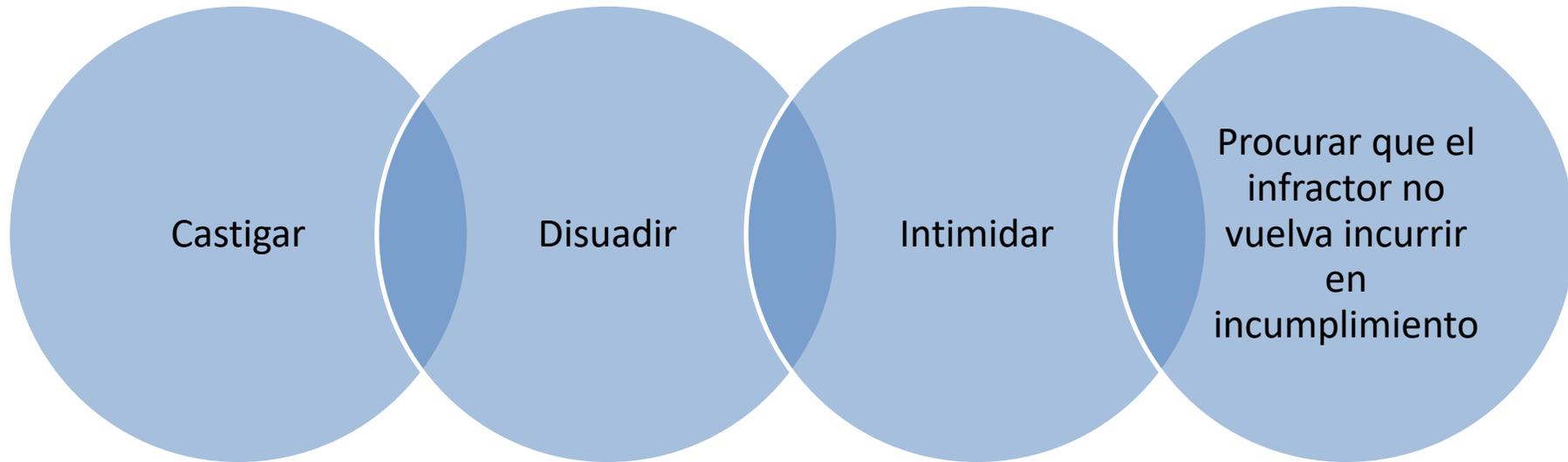
Es una sanción que consiste en el pago de una cantidad monetaria determinada discrecionalmente por la autoridad administrativa, la que considera la gravedad de la infracción cometida, así como elementos objetivos y subjetivos de la conducta realizada. Es un crédito fiscal (art. 4, CFF)



Infracción



Naturaleza



La multa no tiene propósito recaudatorio

Anexo uno

Principios

Legalidad

Tipicidad

Irretroactividad

Fundamentación y motivación

Responsabilidad

Proporcionalidad

No concurrencia

PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Es el reconocimiento del principio *nullum crimen, nulla pena sine lege*.

- Existencia de una norma que predetermine el ilícito
- Que la infracción y por tanto la multa se contenga en una norma legal
- Es válido que las conductas infractoras y sanciones puedan quedar definidas en los reglamentos

INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS. PUEDEN ESTAR REGULADAS EN REGLAMENTOS, SIN VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD. En diversos precedentes, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que en el ámbito del derecho administrativo sancionador pueden observarse ciertos principios penales sustantivos, dada la similitud que guarda la pena administrativa con la sanción penal, pero sólo en la medida en que resulten compatibles con su naturaleza jurídica. Uno de los principios que regulan la materia penal es el de legalidad consistente en que todo acto de autoridad debe encontrarse fundado y motivado conforme a las leyes establecidas con anterioridad al hecho que se sanciona; principio que se subdivide en otros dos subprincipios, a saber: el de reserva de ley y el de tipicidad; el primero de estos se traduce en que determinadas cuestiones deben estar respaldadas por la ley o que ésta es el único instrumento idóneo para regular su funcionamiento; en tanto que el segundo se manifiesta como una exigencia de predeterminación normativa clara y precisa de las conductas ilícitas y de las sanciones correspondientes. De acuerdo con esas reflexiones, es patente que en materia administrativa sólo puede regir de manera plena el principio de tipicidad, pues si alguna disposición administrativa establece que debe sancionarse cierta infracción, la conducta perpetrada por el administrado debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta por analogía ni por mayoría de razón. Empero, sólo en casos excepcionales puede aplicarse el de reserva de ley, en virtud de que en el ámbito administrativo no puede considerarse que las conductas o tipos que constituyen la infracción y la sanción aplicable, deban en todos los casos estar definidas en la ley, pues de estimarlo así implicaría desconocer la naturaleza de la facultad reglamentaria que campea en esa rama del derecho, a través de la cual el titular del Poder Ejecutivo puede precisar, perfeccionar o complementar diversos aspectos de una ley; además, el párrafo primero del artículo 21 constitucional corrobora tal aserto, al señalar que corresponde a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, lo que pone de manifiesto que en la esfera administrativa las infracciones y sanciones procedentes pueden regularse válidamente en los reglamentos que expida el Ejecutivo Federal o Local, habida cuenta que por la gran extensión de esa materia, difícilmente el legislador podría prever todas las eventualidades que requieren ser sancionadas. Registro 171438

Principio de tipicidad

Las conductas consideradas ilícitas, deban estar determinadas y establecidas expresamente por ley, así como las sanciones que se impongan a dichas conductas ilícitas:

- consiste en la prohibición de imponer por simple analogía y por mayoría de razón: la conducta infractora debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa que previamente está establecida en la **ley**
- El principio de tipicidad se compone de dos elementos: (i) el de taxatividad, la descripción de la conducta no debe de ser vaga, imprecisa abierta o amplia el grado de que se permita arbitrariedad y (ii) el de plenitud, la ley debe de aplicarse de manera exacta

Aplicación del principio de tipicidad

La autoridad impone una multa a un contribuyente por la cantidad de \$22,400 por haber presentado su declaración del ISR del ejercicio de 2021 **fuera de los plazos establecidos en la LISR**, esto con fundamento en el artículo 81, fracción I del CFF, por lo que se actualiza la multa contemplada en la fracción I, inciso a) del artículo 82 del CFF.

- I. **No presentar las declaraciones**, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales, o **no hacerlo a través de los medios electrónicos** que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o **presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales**. No cumplir los requerimientos de las autoridades fiscales para presentar alguno de los documentos o medios electrónicos a que se refiere esta fracción, o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos. (Énfasis añadido)

Aplicación del principio de tipicidad

La autoridad impuso una multa al contribuyente por haber expedido un CFDI por operaciones realizadas con el público en general sin los requisitos que marcan las disposiciones fiscales con fundamento en los artículos 83, fracción VII y multarlo por el monto de \$ 19,700... con base en el 84, fracción IV, inciso a) ambos del CFF.

VII. No expedir, no entregar o no poner a disposición de los clientes los comprobantes fiscales digitales por Internet de sus actividades cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin que cumplan los requisitos señalados en este Código, en su Reglamento o en las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria; no entregar o no poner a disposición la representación impresa de dichos comprobantes, cuando ésta le sea solicitada por sus clientes, así como **no expedir los comprobantes fiscales digitales por Internet que amparen las operaciones realizadas con el público en general, o bien, no ponerlos a disposición de las autoridades fiscales cuando éstas los requieran.**

Irretroactividad

Las infracciones deben calificarse y sancionarse conforme a las normas vigentes al momento de realizarse los hechos constitutivos de las mismas, lo que conlleva la prohibición de la aplicación retroactiva de una ley en perjuicio de persona alguna.

- **MULTAS FISCALES. DEBEN APLICARSE EN FORMA RETROACTIVA LAS NORMAS QUE RESULTEN BENÉFICAS AL PARTICULAR.** Si la imposición de las sanciones (penales o fiscales) tiene como finalidad mantener el orden público a través del castigo que, en mayor o menor grado, impone el Estado al que incurre en una infracción, debe considerarse que las multas fiscales tienen una naturaleza similar a las sanciones penales y, por tanto, la aplicación **en forma retroactiva de las normas que beneficien al particular**, se apeg a lo dispuesto por el artículo [14 constitucional](#) y al principio de retroactividad en materia penal aceptado por la jurisprudencia, la ley y la doctrina, en tanto que, por tratarse de castigos que el Estado impone, debe procurarse la mayor equidad en su imposición, en atención a lo dispuesto por el artículo [1o. de la Carta Magna](#). Registro 196642
- Art. 70 del CFF. Cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma , las autoridades aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de la imposición

Anexo 2

Fundamentación y motivación

Una multa fiscal, por mínima que sea, debe contener las razones y motivos que la justifiquen, ello con el fin de no dejar en estado de indefensión e incertidumbre jurídica al sancionado

- La autoridad no debe apoyarse en conceptos genéricos: importancia del asunto, condiciones del infractor (capacidad económica);eliminar prácticas indebidas; gravedad de la sanción; la reincidencia
- La falta de motivación y fundamentación de una multa no da lugar a la nulidad lisa y llana al prevalecer la conducta infractora: MULTAS ADMINISTRATIVAS. LA INDEBIDA MOTIVACIÓN EN CUANTO AL MONTO IMPUESTO SÓLO GENERA LA NULIDAD PARA EFECTOS DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, SI SE RECONOCIÓ LA VALIDEZ DE LA DETERMINACIÓN DE LA CONDUCTA SANCIONADA. VII.2o.A.T. J/7

Anexo tres

Multa mínima

- El único monto que las autoridades pueden imponer, demostrada la infracción y sin razonar su arbitrio para motivarlo, es el mínimo; pues ello implica que el legislador ha aceptado el máximo de circunstancias atenuantes, además de que no causa violación de garantías, pues cuando se impone la multa mínima, es evidente que legalmente no podría imponerse una sanción menor
- Qué pasa cuando el monto mínimo es desproporcional

Responsabilidad

- Debe evaluarse la voluntad y el grado de culpabilidad del infractor, es el reconocimiento del principio de presunción de inocencia
- Corresponde al SAT el probar no solo los hechos sino también la culpabilidad
- Deben considerarse las circunstancias particulares del infractor tales como las condiciones personales del agente, su peligrosidad, móviles, atenuantes, agravantes
- Observar el artículo 73 del CFF

Proporcionalidad

La sanción a imponer, no ha de ser de un importe tal que al sujeto infractor le resulte más beneficioso seguir desarrollando la misma conducta ilícita, ni pueden ser de tal extremo que sea desproporcionada y exorbitante

Las autoridades fiscales deben razonar el uso de su arbitrio sancionador; ***toda infracción causa perjuicio al Fisco por lo que este no debe ser el razonamiento***

Se debe tomar en cuenta:

- a) el monto del perjuicio sufrido por el fisco (elemento que a veces ya está considerado en la norma, cuando los límites de la multa se fijan en función del impuesto omitido);
- b) la negligencia, la mala fe del causante o la espontaneidad de su conducta para acatar la ley, aunque extemporáneamente;
- c) si se trata de una infracción aislada, o de una infracción insistentemente repetida por dicho causante y;
- d) la capacidad económica del infractor

Multa excesiva

El artículo 22 constitucional prohíbe la imposición de multas excesivas:

- rebasa el límite de lo ordinario y razonable;
- esté en desproporción con la gravedad del ilícito fiscal ya sea por sus consecuencias como por las condiciones en que se cometió
- Por su monto y desproporción en cuanto al monto de negocio
- No considera la capacidad económica del multado

La multa fija se considera excesiva, al no permitir determinar y valorar las circunstancias que se presenten en cada caso, lo que inhibe toda posibilidad de individualizar la sanción al momento de la fijación de su monto.

Anexo 4

No concurrencia

- Sancionar dos veces el mismo hecho en la vía penal y administrativa. En México se considera que no existe una doble sanción, ya que el procedimiento penal es independiente y autónomo (art. 70 del CFF)
- Que una misma conducta sea considerada infracción tributaria y asimismo criterio de agravamiento: la calificación de una infracción como grave o muy grave, no podrá ser sancionada como infracción independiente
- Sancionar dos veces el mismo hecho en la vía administrativa

Artículo 75 del CFF: Cuando una misma conducta implique la comisión de varias infracciones, solo será sancionable con la más alta



Asesor
Fiscal,
Jurídico
y Laboral

Sujeto a sancionar

Sujetos infractores

- La infracción se impone a quien realiza la conducta infractora
- Se consideran infractores tanto a las personas físicas, como a las morales, e incluso entidades, sucesiones y comunidades de bienes sin personalidad jurídica (fideicomisos), siempre que sean obligados tributarios
- ¿Y los responsables solidarios? En el ámbito administrativo rige el principio de responsabilidad personal, que impide que alguien pueda ser sancionado por hechos ajenos (art. 26, último párrafo)
- Cuando sean varios los responsables, cada uno deberá pagar el total de la multa (art. 71 del CFF)



Asesor
Fiscal,
Jurídico
y Laboral

Qué criterios debe observar la autoridad al imponer una sanción

TIPOS DE INFRACCIONES Y MULTAS

Multas de fondo.
Omisión de
entero de las
contribuciones

55 al 75 % de la contribución
omitida, siempre que haya sido
descubierta en el ejercicio
facultades de comprobación

Multas de forma

RFC

CFDI

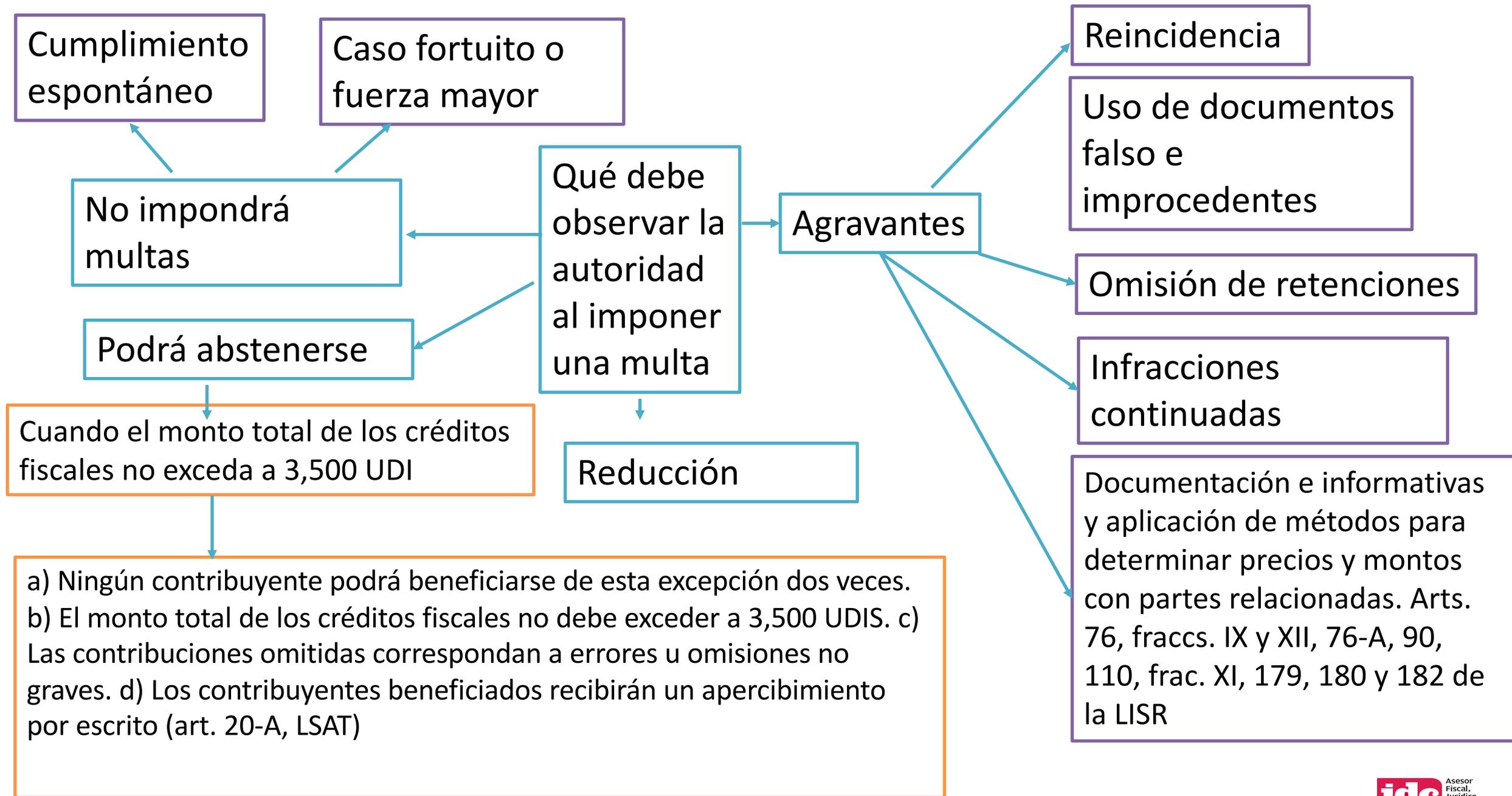
Contabilidad

Informativas

Dictamen

Garantía audiencia

MULTAS FISCALES. TRATÁNDOSE DE LAS IMPUESTAS POR EL INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, TANTO FORMALES COMO SUSTANTIVAS, NO RIGE LA GARANTÍA DE PREVIA AUDIENCIA. Tratándose de las multas fiscales impuestas por la comisión de infracciones vinculadas directamente tanto con la obligación de pagar las contribuciones que el Estado impone de manera imperativa y unilateral (obligaciones sustantivas), como con la relativa a los medios de control en la recaudación, cuyo objeto es facilitar la gestión tributaria (obligaciones formales), **no rige la garantía de previa audiencia contenida en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que los particulares pueden ser escuchados en su defensa con posterioridad al acto de autoridad.** Lo anterior es así, pues conforme a las ejecutorias emitidas por el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de las que derivó la jurisprudencia 110, publicada en la página 141 del Tomo I, Materia Constitucional, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, con el rubro: " AUDIENCIA, GARANTÍA DE. EN MATERIA IMPOSITIVA, NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA.", la referida excepción **se justifica porque la facultad económica coactiva constituye una atribución del fisco que le permite hacer efectivos los créditos a favor de la hacienda pública, por lo cual, la subsistencia del Estado y sus instituciones debe prevalecer frente al derecho de los particulares a ser escuchados antes del acto de autoridad, máxime que éste puede impugnarse mediante los recursos y juicios procedentes.** De ahí que si las multas fiscales son actos derivados de la mencionada facultad económica estatal, la garantía de audiencia se respeta si con posterioridad a la cuantificación de la sanción los contribuyentes son escuchados en su defensa, lo cual se cumple en tanto que tienen un plazo de cuarenta y cinco días para promover el recurso de revocación ante la misma autoridad, o el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para desvirtuar los hechos que se les imputan como omitidos (la contribución o la formalidad exigida) antes de que inicie el procedimiento administrativo de ejecución. Registro digital: 161557



Cumplimiento espontáneo

CRITERIO JURISDICCIONAL 9/2020 (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 30/01/2020)

CUMPLIMIENTO ESPONTÁNEO DE OBLIGACIONES. SE ACTUALIZA CUANDO EL CONTRIBUYENTE PRESENTA SUS DECLARACIONES UNA VEZ QUE LE FUE ENVIADO EL AVISO DE NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO RESPECTIVO, PERO ANTES DE QUE ÉSTE SE ENTIENDA LEGALMENTE NOTIFICADO. El artículo 73 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que no se impondrán **MULTAS** cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Por su parte, el artículo 134, fracción I de dicho ordenamiento legal, vigente en 2019, prevé que las notificaciones de los actos administrativos se harán por buzón tributario y que previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por éste en términos del último párrafo del artículo 17-K del Código en comento; asimismo, señala que los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar y que en caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo mencionado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día. Así, **a criterio del Órgano Jurisdiccional, si el contribuyente cumplió con las obligaciones fiscales omitidas una vez que le fue enviado el aviso de notificación del requerimiento respectivo, pero antes de que éste se entienda legalmente notificado de conformidad con el numeral 134, fracción I, párrafo séptimo del CFF, debe considerarse que se actualiza el supuesto de cumplimiento espontáneo, puesto que dicho aviso no hace las veces de notificación, ya que únicamente tiene como finalidad informar al contribuyente que tiene una notificación pendiente en su buzón tributario, sin que se indique cuál es el acto materia a notificar.** Por ello, debe declararse la nulidad de la multa impuesta al no actualizarse la infracción prevista en el artículo 81, fracción I del citado Código.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA ORDINARIA. SALA REGIONAL DEL PACÍFICO-CENTRO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. 2019. SENTENCIA FIRME

Cumplimiento espontáneo

MULTA POR OMISIÓN DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES CUANDO MEDIÓ REQUERIMIENTO DE LA AUTORIDAD FISCAL. SU FUNDAMENTACIÓN (SUSTITUCIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 206/2010).

Conforme al artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente que incurra en alguna de las infracciones tipificadas por el artículo 81, fracción I, de dicho ordenamiento, por haber omitido el cumplimiento de alguna de las obligaciones fiscales, no podrá ser sancionado en tanto cumpla voluntariamente con dicha obligación; esto es, para que el cumplimiento sea voluntario no debe mediar requerimiento de la autoridad exactora, pues éste tiene como efecto eliminar toda posibilidad de cumplir voluntariamente la obligación omitida y de concretar la exigencia de cumplimiento dentro del plazo en él establecido. Por tanto, si la autoridad requiere al contribuyente para que dentro de un plazo perentorio cumpla con la obligación omitida, ello no impide que imponga la multa correspondiente, con fundamento en el artículo 82, fracción I, inciso a) -tratándose de declaraciones que no deban presentarse por medios electrónicos- o inciso d) -en el caso de declaraciones que sí deben presentarse por esos medios- pues lo que se sanciona es una omisión ya configurada por no haber presentado oportunamente la declaración relativa. De ahí que, de la interpretación sistemática de los preceptos relativos, se concluye que si la autoridad exactora impone la multa señalando que lo hace por haber mediado requerimiento, ello significa que el cumplimiento de la obligación no fue voluntario y en tal supuesto la multa impuesta tiene, por ese motivo, la debida fundamentación legal. Registro digital: 2014808

Anexo cinco

Reincidencia

Omisión de contribuciones

- La segunda o posteriores

Obligaciones de forma

- La segunda o posteriores
- Infracción que se contemple en el mismo artículo y fracción del CFF

Periodo

- Únicamente infracciones cometidas dentro de los últimos 5 años

Uso de documentos de manera faciosa

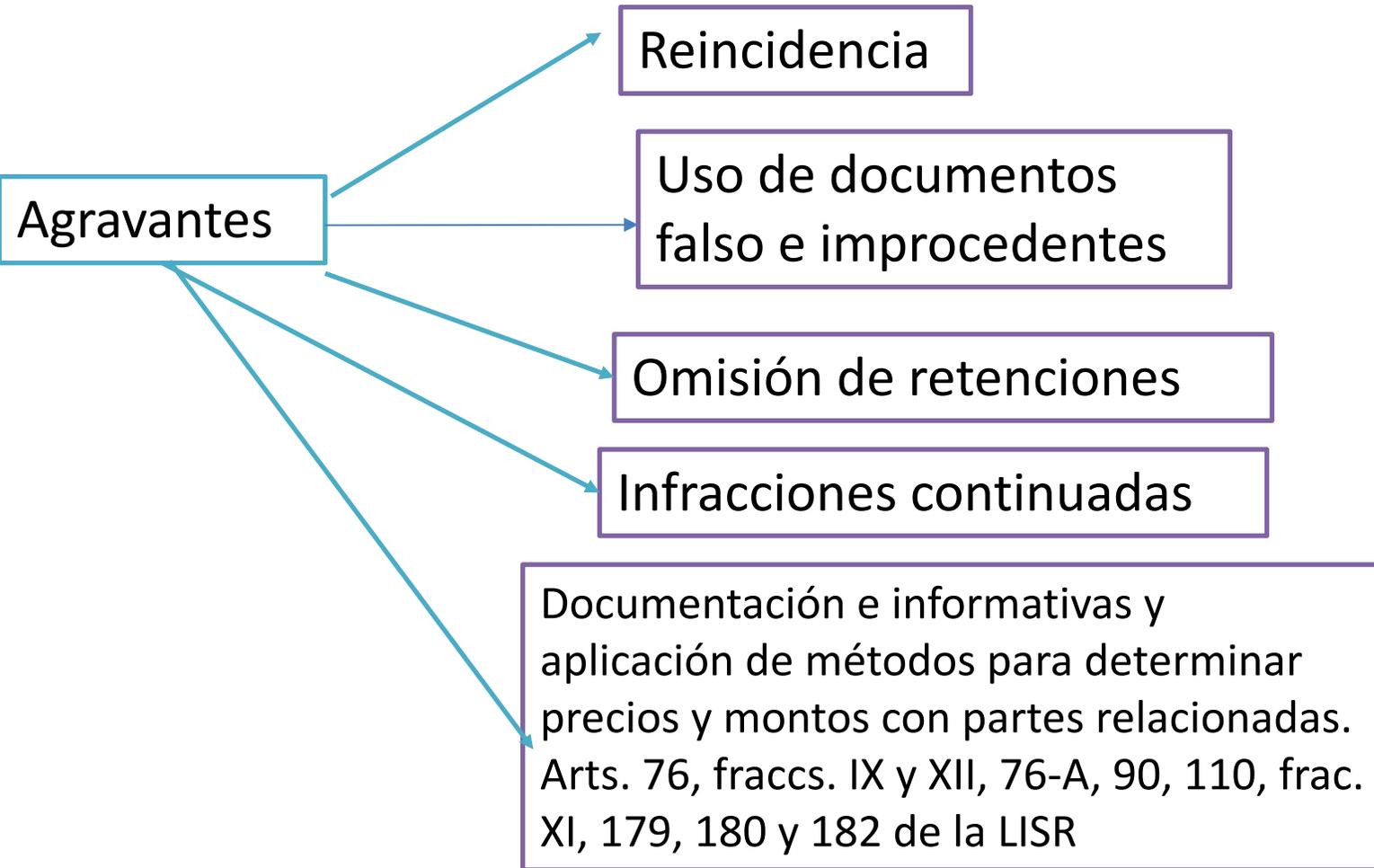
1. Documentos falsos o que constan operaciones inexistentes
2. Utilizar documentos de terceros sin derecho a ello
3. Llevar dos o más sistemas de contabilidad
4. Dos o más libros sociales similares con distinto contenido
5. Guardar información sin requisitos, además no se dará valor probatorio
6. Divulgar información confidencial
7. Deducción y acreditamientos indebidos (subcontratación, arts. 28, frac. XXXIII y 4, tercer párrafo de la LIVA)

Infracciones continuadas

Aquellas infracciones cuya realización se prolonga en el tiempo mientras se persista en la condición que establezca el supuesto infractor

Ejemplo de este tipo de infracción sería el no llevar los libros y registros contables de acuerdo con el CFF

Efectos de una infracción agravada



A U M E N T O

20% a un 30% de la contribución omitida o del beneficio obtenido

60 al 90%

50 a un 75 % de las contribuciones retenidas y recaudadas

30 al 40% declarar pérdidas mayores a las realmente sufridas

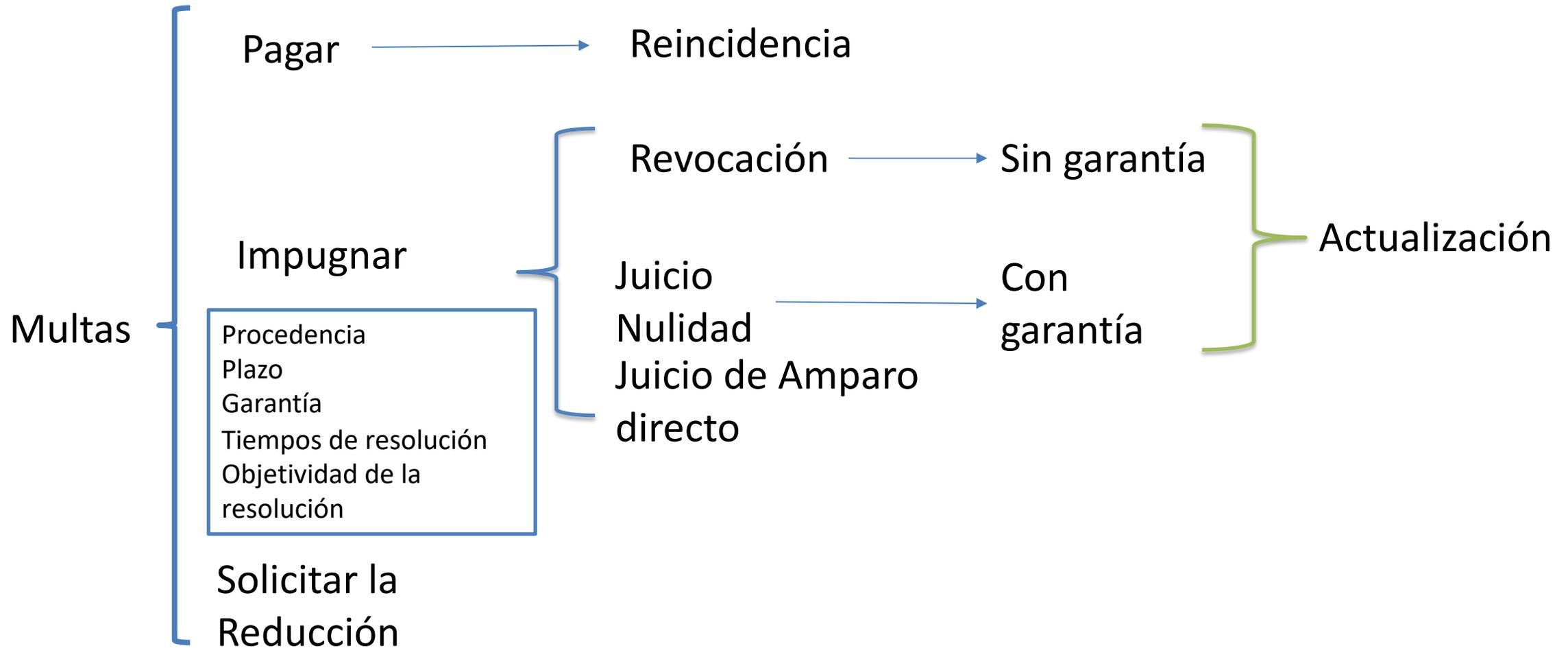
Anexo 6



Asesor
Fiscal,
Jurídico
y Laboral

Alternativas ante la imposición de multas

Alternativas ante las multas



Reducción

Ordenamiento	Beneficio	Condiciones
Ley de Ingresos de la Federación, artículo 15	<p>Durante el ejercicio fiscal de 2023, los contribuyentes, pagarán:</p> <ul style="list-style-type: none">• 50 % de la multa que les corresponda si llevan a cabo dicho pago después de que las autoridades fiscales inicien el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de que se levante el acta final o se notifique el oficio de observaciones siempre y cuando, además de dicha multa, se paguen las contribuciones omitidas y sus accesorios, cuando sea procedente• 60 % cuando corrijan su situación fiscal y paguen las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se levante el acta final, se notifique el oficio de observaciones o se notifique la resolución provisional, pero antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas o la resolución definitiva	<p>Deben ser multas por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, con excepción de las impuestas por declarar pérdidas fiscales en exceso</p>
Código Fiscal de la Federación, artículo 70	Reducción en 50 % del monto de las multas	<ul style="list-style-type: none">• Tratándose de contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal, salvo que el precepto específico señale expresamente una multa menor para estos contribuyentes

CFF, art. 70-A	Reducción hasta el 100 % del monto de las multas y aplicación de recargos por prórroga	<ul style="list-style-type: none"> • Presentar avisos, declaraciones e información correspondientes a sus tres últimos ejercicios • No tener determinaciones con diferencias a cargo superiores al 10 % • Haber cumplido los requerimientos hechos por la autoridad en los tres últimos ejercicios • No haber incurrido en agravantes • No ser sujeto de acciones penales por delitos fiscales • No haber solicitado el pago de contribuciones a plazos en los últimos tres años • Pagar el crédito dentro de los 15 días siguientes a que se le notifique la resolución respectiva • No impugnar el crédito <p>Es una facultad discrecional de la autoridad no constituye instancia por lo que no podrá ser impugnada</p>
CFF, art. 74	Reducción de multas hasta el 100 %	<ul style="list-style-type: none"> • Es una facultad discrecional de la autoridad • No constituye instancia la petición y la negativa no podrá ser impugnada • Si se solicita la suspensión del PAE se deberá garantizar el interés fiscal • Observar lo dispuesto en la RMISC reglas 2.14.5; 2.14.6. 214.7.; entre otras • Cumplir los requisitos de las fichas de trámite 149/CFF y 200/CFF

Código Fiscal de la Federación, artículo 69-G	Reducción del 100 % de multas	<ul style="list-style-type: none"> • Si el contribuyente suscribe un acuerdo conclusivo tendrá derecho, por única ocasión, a la reducción del 100 % • En la segunda y posteriores suscripciones aplicará la reducción en términos del artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente
Ley Federal de Derechos del Contribuyente, artículo 17	<ul style="list-style-type: none"> • Pago de una multa equivalente al 20 % de las contribuciones omitidas • Pago de una multa equivalente al 30 % de las contribuciones omitidas 	<ul style="list-style-type: none"> • Siempre que pague el crédito junto con los accesorios después de iniciadas las facultades de comprobación y hasta antes de que dicte el acta final, el oficio de observaciones o preliquidación en visitas electrónicas • Cuando se pague el crédito junto con los accesorios después de iniciadas las facultades de comprobación y hasta antes de que dicte el acta final, el oficio de observaciones o la preliquidación en visitas electrónicas

GRACIAS