



**Prodecon**

**Los Derechos Fundamentales y la  
Condonación de Multas Fiscales**  
Recomendaciones 03/2011 y 04/2011

**Serie de Cuadernos de la Procuraduría  
de la Defensa del Contribuyente**

**Número  
V**

# Los Derechos Fundamentales y la Condonación de Multas Fiscales

## Recomendaciones 03/2011 y 04/2011



**Diana Bernal Ladrón de Guevara**  
**Alejandra Guerra Juárez**  
**César Iván de la Torre Flores**  
**Carmelo Morales Mata**

## ÍNDICE

<b>Marco general</b> .....	5
<b>A) La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, nuevo organismo para la defensa de los derechos fundamentales: los derechos humanos y los derechos tributarios</b> .....	5
<b>B) Las Recomendaciones: instrumento para la salvaguarda de los derechos fundamentales de los contribuyentes</b> .....	7
<b>Antecedentes históricos: el perdón del príncipe y el perdón en el Estado de Derecho</b> .....	10
<b>Modalidades de la condonación en nuestro sistema tributario</b> .....	14
<b>La función de la sanción</b> .....	16
<b>La condonación de multas en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación</b> .....	18
<b>Recomendaciones de la PRODECON en materia de condonación de multas</b> .....	22
<b>Anexo. Recomendaciones en materia de condonación de multas fiscales</b> .....	25
<b>Recomendación 03/2011 de la PRODECON</b> .....	26
<b>Recomendación 04/2011 de la PRODECON</b> .....	35



## Presentación

Promover una nueva cultura contributiva entre la sociedad mexicana es uno de los principales objetivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Resulta por tanto de vital importancia la difusión de los estudios, análisis e investigaciones que la Prodecon como organismo técnico especializado en los derechos de los contribuyentes, realiza de manera permanente acerca de la obligación ciudadana de contribuir y sobre los derechos fundamentales que, en correlación, deben ser reconocidos y garantizados a quienes con sus contribuciones sostienen el gasto público de México.

La función de estos cuadernos es presentar estudios jurídicos y constitucionales con visiones multifacéticas sobre temas tributarios, sin descuidar aspectos éticos y humanistas, ya que se trata de documentos sobre temas actuales, relevantes y de utilidad para los contribuyentes, los estudiosos en la materia y los ciudadanos en general.

Se pretende con esta Serie de Cuadernos que el lector encuentre una herramienta de interés y utilidad que le permita un mayor acercamiento a la nueva cultura contributiva.



Diana Bernal Ladrón de Guevara  
Procuradora de la Defensa del Contribuyente



1

## Marco General

### A) La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, nuevo organismo por la defensa de los derechos fundamentales: los derechos humanos y los derechos tributarios

Los derechos fundamentales, como un catálogo de derechos y libertades establecidos internacionalmente en beneficio de las personas, es un concepto que no sólo limita el poder del Estado sino también le impone obligaciones positivas, es por ello que, en un verdadero Estado de Derecho, constituye un presupuesto básico el establecer mecanismos preventivos y de defensa para salvaguardarlos.

Como un instrumento del Estado para garantizar la protección de los derechos fundamentales se crea la figura del *Ombudsman*, un defensor que expresa la voluntad del gobernado de proclamar y reivindicar su dignidad humana y derechos inherentes, garantizándolos incluso más allá del imperio de la ley, pues si la norma positiva o su aplicación implican una vulneración de derechos fundamentales deben prevalecer éstos.

El concepto de derechos fundamentales aparece en escena a partir del siglo XVIII a raíz del constitucionalismo nacido con la Revolución francesa. En los años siguientes tanto el concepto, como las normas e instituciones relativas, han observado un desenvolvimiento importante y permanente de tal forma que su construcción es todavía hoy una tarea prioritaria en el Estado de Derecho.

Debe destacarse la transversalidad de los “derechos humanos” lo cual implica que su contenido y objeto trascienden a todos los ámbitos o materias de la esfera jurídica de los gobernados.

Los derechos fundamentales están ligados a la naturaleza de la persona, le son inherentes y por tanto son universales debiendo hacerse efectivos sin importar el territorio, país, situación política, jurídica, social o cultural en que se desenvuelve aquélla.

En contraposición, el Estado está ineludiblemente obligado a respetarlos y protegerlos con independencia de si en su orden jurídico se reconocen o no de manera expresa.

Este principio de universalidad inherente de los derechos

humanos trae consigo un robustecimiento y revaloración continua de dichos derechos en un proceso universal en el que participan las diferentes regiones, culturas y sistemas políticos del planeta.

La construcción permanente de los derechos fundamentales responde al principio de progresividad. La conjugación de ambos principios, el de universalidad y el de progresividad, lleva necesariamente a postular como titulares de derechos fundamentales a aquéllos gobernados que bajo un principio de solidaridad social participan de su patrimonio para sostener el gasto público del país al que pertenecen.

Los pagadores de impuestos entonces son titulares de derechos fundamentales desde el momento en el que cumplen con uno de los deberes éticos y obligaciones primarias que se establecen en nuestra Constitución Política. Aquí cabe mencionar que en estos conceptos deben entenderse incluidos (si bien con ciertas reservas) a las personas morales contribuyentes, pues se trata de sociedades integradas por personas humanas que además de contribuir de manera importante a la recaudación, se conforman por individuos organizados que son quienes finalmente reciben el impacto de la carga tributaria.

Este acto de colaboración para un bien social superior que trasciende al individuo reivindica al gobernado en su más alta dignidad de ciudadano. Como consecuencia obligada de este postulado resulta entonces un imperativo para el orden constitucional y jurídico establecer los límites al poder tributario, dichos límites se convierten en derechos fundamentales del pagador de impuestos.

La progresividad y universalidad de los derechos fundamentales han motivado también la necesidad de especialización de los Defensores de estos derechos. Con este fin, en septiembre de 2006, a través de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (**PRODECON**), se creó en nuestro país el primer *Ombudsman* fiscal, con el objeto de pugnar por una nueva relación entre las autoridades fiscales federales y los contribuyentes en la que se reconozcan su dignidad y derechos fundamentales, garantizando en todo momento su acceso efectivo a la justicia fiscal.

El Estado posee la potestad de imponer contribuciones a sus gobernados en forma unilateral con el objeto de garantizar la subsistencia del pueblo; bajo esta tesis, el Estado al amparo de ese poder Soberano, se vuelve partícipe de la riqueza de sus gobernados.

En contraposición, sancionado a nivel constitucional, se encuentra el deber de solidaridad social del sujeto pasivo a contribuir al gasto público: "... haciéndolo de manera que aquél resulte justo, equitativo y proporcional, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el propósito de procurar el crecimiento económico y la más justa distribución de la riqueza, para el desarrollo óptimo de los derechos tutelados por la Carta Magna..."<sup>1</sup>

Así las cosas, la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente obedece a que el legislador apreció la necesidad de brindar a los contribuyentes un medio verdaderamente eficaz para dotarlos de una mayor seguridad jurídica y de igual forma, evitar con ello la desmedida discrecionalidad de las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades.<sup>2</sup>

La conclusión obligada es que el sistema tributario sólo podrá lograr su objetivo, cuando al recaudar los ingresos lo haga en estricto apego a los principios constitucionales, consiguiendo que el proceso contributivo resulte justo, equitativo y proporcional. Así, el apego a los principios rectores de la actividad tributaria garantiza al gobernado el pleno goce de sus derechos fundamentales en materia fiscal. En otras palabras, es la misma potestad tributaria del Estado la que da origen a los derechos y garantías del gobernado.

Los primeros intentos de protección de derechos de los contribuyentes en México se hacen en el denominado "Bando de Hidalgo", promulgado el 6 de diciembre de 1810, en el decreto sobre la "contribución directa" publicado por los diputados gaditanos el 13 de septiembre de 1813<sup>3</sup> y en la "Declaración de los Sentimientos de la Nación" firmada por José María Morelos y Pavón el 14 de septiembre de 1813; documentos que además de ser fundamentales para la construcción de la democracia mexicana son relevantes en materia tributaria al ser parte de sus objetivos erradicar los tributos exorbitantes y establecer un impuesto general, uniforme y proporcional.

Hoy día en México contamos incluso con una Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005, en la que se enlistan de manera enunciativa las prerrogativas que tiene el sujeto pasivo frente a la autoridad tributaria sin desconocer por ello ni invalidar los derechos y garantías ya sancionados en diversas leyes fiscales, como lo es el Código Fiscal de la Federación; así como todos los derechos fundamentales, sustantivos y procedimentales que se consagran en el texto constitucional para los gobernados.

Pero la reforma más significativa, no sólo de la materia tributaria sino de todo el sistema jurídico mexicano, es la publicada en el Diario Oficial de la Federación el pasado 10 de junio de 2011, a través de la cual se realizaron diversas modificaciones a nuestra Carta Magna en materia de Derechos Humanos recogiendo diversos criterios jurisprudenciales, recomendaciones de organismos protectores nacionales e internacionales, disposiciones normativas de tratados y convenciones y criterios de aplicación e interpretación a nivel internacional.

Una de las modificaciones que introdujo el constituyente permanente consistió en renombrar el Capítulo primero del Título primero de nuestra Constitución adicionando al concepto "garantías individuales" el de "derechos humanos", quedando la nueva denominación como: "De los derechos humanos y sus garantías". Según se da a conocer en la exposición de motivos de la propia reforma la razón fue que, hablar de garantías es referirse únicamente a las herramientas para poder prevenir o en su caso reparar las violaciones a los derechos, considerándose necesario postular ahora en nuestra Carta Magna tanto la protección de los derechos fundamentales como de nuestras garantías a esos derechos.

Una de las modificaciones relevantes de dicha reforma es la relativa al artículo 1°, en la que se incorpora el principio de interpretación pro persona consistente en que las autoridades deben realizar la interpretación de las normas que implican derechos humanos en la forma más benéfica para los gobernados; asimismo se establece en dicho artículo la obligación del Estado y sus autoridades para que en todo momento se promuevan, respeten, protejan y garanticen los derechos humanos conforme a los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. Dichas obligaciones son exigibles

a cualquier autoridad de los tres poderes de gobierno en cada uno de sus niveles: federal, local y municipal.

En la exposición de motivos de la reforma al artículo 1 constitucional se recoge esta idea, tal como se desprende de la siguiente transcripción:

*“Es necesario también, consagrar que en materia de derechos humanos, se debe aplicar la disposición que sea más favorable para la persona, independientemente del ordenamiento en el que se encuentre consagrada. Así es indistinto si se encuentra en la ley suprema o en un tratado internacional ratificado por México, debe de aplicarse aquel ordenamiento que mejor tutele los derechos humanos. El bien jurídico mayor es la efectiva vigencia de los derechos humanos, su protección y su defensa; el bien jurídico mayor es la dignidad humana. Por lo que no puede ni debe supeditarse al debate infértil sobre la jerarquía constitucional y legal. Porque mientras nos sumergimos en ese debate infértil, en México miles de personas son agraviadas en sus prerrogativas más esenciales todos los días.”<sup>4</sup>*

Por su parte la Corte Interamericana de Derechos Humanos en la opinión consultiva 2/82 señaló que:

*“La Corte debe enfatizar, sin embargo, que los tratados modernos sobre derechos humanos, en general, y, en particular, la Convención Americana, no son tratados multilaterales de tipo tradicional, concluidos en función de un intercambio recíproco de derechos, para el beneficio mutuo de los Estados contratantes. Su objeto y fin son la protección de los derechos fundamentales de los seres humanos, independientemente de su nacionalidad, tanto frente a su propio Estado como frente a los otros Estados contratantes. Al aprobar estos tratados sobre derechos humanos, los Estados se someten a un orden legal, dentro del cual ellos, por el bien común, asumen varias obligaciones, no en relación con otros Estados, sino hacia los individuos bajo su jurisdicción.”<sup>5</sup>*

La dimensión de los derechos de acuerdo con la situación y la realidad permitirá que estos cobren sentido. Los principios de universalidad, progresividad, interdependencia e indivisibilidad, así como la interpretación *pro homine* traen un importante cambio de paradigma, una nueva tutela a los derechos fundamentales.

Esta tutela ampliada de derechos fundamentales cobra efectiva vigencia en la materia tributaria, pues los

contribuyentes como titulares de derechos fundamentales deben verse beneficiados por este nuevo reconocimiento y defensa prescritos en nuestra Constitución federal.

El reconocimiento de los contribuyentes como titulares de derechos fundamentales implica que el Estado como autoridad impositora y recaudadora de contribuciones debe ser cuidadoso en proteger y salvaguardar la dignidad y derechos del pagador de impuestos.

### **B) Las Recomendaciones: instrumento para la salvaguarda de los derechos fundamentales de los contribuyentes**

Como se ha señalado en los párrafos precedentes la **PRODECON** es el organismo autónomo del Estado mexicano encargado de proteger, vigilar y promover los derechos de los contribuyentes, sin que desde luego interfiera en la función jurisdiccional reservada a los órganos competentes encargados de la impartición de justicia constitucional, fiscal o administrativa.

A través de su Ley Orgánica el legislador le otorgó al nuevo organismo autónomo, entre otras, la trascendente atribución de “...conocer e investigar de las quejas de los contribuyentes afectados por los actos de las autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a sus derechos...y, en su caso, formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de los actos de dichas autoridades.”<sup>6</sup>

De conformidad con el artículo 102 apartado B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos los organismos de protección de derechos fundamentales, son aquéllos que conocen de quejas en contra de actos u omisiones de naturaleza administrativa provenientes de cualquier autoridad que violen estos derechos. El mismo artículo en su segundo párrafo también señala que estos organismos estarán facultados para emitir Recomendaciones.

Por ello, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente fue estructurada como un defensor no jurisdiccional de derechos fundamentales, es decir, como un *ombudsman* fiscal.

Acorde con las características de los defensores de derechos, la **PRODECON** es un complemento de los

órganos jurisdiccionales en su tarea de administración de justicia, la figura de dicha Procuraduría respeta la división de poderes y la independencia de los juzgadores. Su función es propia de un interlocutor especializado en la materia fiscal que busca proteger la dignidad de los pagadores de impuestos al ser un intermediario entre el contribuyente y la autoridad fiscal.

Sus recomendaciones en sí mismas no son coercitivas para las autoridades a las que se les emiten; no podrán anular, modificar o dejar sin efecto las resoluciones o actos contra los cuales se hubiesen presentado las quejas o reclamaciones y deberán señalar de forma puntual las medidas correctivas concretas que deberá adoptar la autoridad infractora para restituir en sus derechos fundamentales al gobernado o gobernados afectados. Es decir, será la propia autoridad involucrada la que debe corregir, depurar, modificar o cancelar el acto o actos materia de la Recomendación por respeto a los principios más fundamentales del Estado de Derecho y en atención a la recomendación de la Procuraduría.

Las Recomendaciones carecen de mecanismos para hacerlas exigibles, sin embargo, no por ello debemos considerarlas un simple exhorto, petición o ruego a la autoridad responsable, la experiencia en diversos países e incluso en México con las recomendaciones que ha emitido el *ombudsman* nacional, ha demostrado que su eficacia se apoya en el respeto y el señalamiento público de un acto que transgrede los derechos de los gobernados.

Esta falta de coercitividad resulta en cierta medida un punto de fortaleza. Si las recomendaciones fueran obligatorias para las autoridades, los defensores no jurisdiccionales de derechos, pero sobretodo los gobernados que acuden a quejarse ante los mismos, deberían cumplir con las formalidades de un proceso en sentido estricto, con las dificultades y especialización que implica, por ejemplo la duración del proceso y el costo del patrocinio legal para acudir al mismo.

La publicidad es el elemento clave de las recomendaciones. La **PRODECON** como un organismo especializado con actuaciones de alto nivel técnico y profesional, tiene la obligación de difundir y poner al alcance de cualquier interesado las recomendaciones que emite y que derivan de sus procedimientos de investigación y análisis. Esta publicidad persigue el objetivo de obtener el con-

curso y consenso de la sociedad y la opinión pública. En las sociedades modernas la multiplicidad de medios de comunicación, las opiniones de sectores ilustrados y las diversas formas de expresión de los ciudadanos inciden para que las autoridades destinatarias lleguen a aceptar los postulados propuestos en las recomendaciones, los acaten y mejoren la actuación y prácticas administrativas en beneficio de los gobernados y de sus derechos. Las recomendaciones se convierten así en instrumentos jurídicos que contienen casos paradigmáticos que sirven de apoyo para edificar una nueva cultura en materia de derechos fundamentales de los contribuyentes.

Prueba inequívoca de la fuerza moral con la que cuentan las recomendaciones para modificar el *status quo* en Estados democráticos como el nuestro, es la propia reforma constitucional en materia de derechos humanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, la cual respondió en gran medida a las recomendaciones del Alto Comisionado de la Organización de las Naciones Unidas para México como resultado del Diagnóstico sobre la situación de los Derechos Humanos realizado en nuestro país.

Mediante dicho documento se recomendó “incorporar el concepto de derechos humanos como eje fundamental de la misma [Constitución federal], y reconocer a los tratados de derechos humanos una jerarquía superior a los ordenamientos federales y locales, con el señalamiento expreso de que todos los poderes públicos se someterán a dicho orden internacional cuando éste confiera mayor protección a las personas que la Constitución o los ordenamientos derivados de ella.”<sup>7</sup>

Las Recomendaciones del *ombudsman fiscal* mexicano constituyen así uno de los más importantes instrumentos en la tutela de los derechos fundamentales, pues se trata de documentos que ponen en evidencia a las autoridades fiscales cuando han incurrido en vulneración de tales derechos.





# 2

## Antecedentes históricos: el perdón del príncipe y el perdón en el Estado de Derecho

Una vez referido el marco general en que se desempeña la labor de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como primer ombudsman fiscal en nuestro país, interesa presentar los antecedentes históricos involucrados en el tema que nos ocupa relativo a la condonación de multas fiscales.

Según el Diccionario de la Real Academia Española, la palabra perdón significa la “Remisión de la pena merecida, de la ofensa recibida o de alguna deuda u obligación pendiente.”<sup>8</sup>

Históricamente, la mecánica del perdón, en las diferentes formas de gobierno, se caracteriza por el fin que persigue quien lo dispensa y por la forma de ejecutarse. Así, en la época monárquica esta facultad se encontraba reservada al Soberano quién podía concederlo en cualquier asunto, desde la pena de muerte hasta la falta de la entrega de los tributos en favor de la Corona.

Este tipo de perdón se presenta como una concesión graciosa, una prerrogativa inherente al Soberano que, cuando la ejecutaba en favor de sus súbditos, lo posicionaba como un jerarca magnánimo, confirmándole en la naturaleza divina o suprema de sus decisiones (“Errar es humano, perdonar es divino”).

En la época inmediata anterior a la independencia de México, al promulgarse la Real Ordenanza de Intendentes de 1786, se preveía entre otras cosas: “...que en caso de calamidad pública, por epidemias o falta de lluvias, los intendentes informarían a la Junta Superior de Hacienda, a la que únicamente se facultaba para establecer una moratoria a los tributarios, atendidas las circunstancias del caso. *La rebaja o condonación de los tributos por cualquier circunstancia quedaba reservada al rey, a quien la Junta consultaría a través de la vía reservada.*”<sup>9</sup> De esta manera se quería evitar que los tributarios de regiones económicamente florecientes se trasladasen a zonas más deprimidas para liberarse de la obligación de pagar el tributo.

El perdón conlleva en su esencia una relación entre dos

sujetos, donde uno tiene la característica de ser el indulgente y el otro el ofensor, siendo el primero el que estima haber sufrido una ofensa. El indulgente a petición del ofensor o bien de manera espontánea decide no mostrar resentimiento y cesa en su ira o indignación, renunciando eventualmente a reclamar un castigo o restitución, además no tendrá en cuenta la ofensa en el futuro de modo que no queden afectadas sus relaciones con el perdonado. Los elementos constitutivos de esta estructura se conducen en dos sentidos: cuando se perdonan deudas u otro tipo de obligaciones o cuando se trata de perdonar el castigo o sanción y se renuncia a exigirlos.

El perdón es una alternativa necesaria para la convivencia de los integrantes de una colectividad, sea la pareja, la familia, un grupo o la sociedad.

De esta manera, esta figura del perdón llega a incrustarse en los modernos Estados de Derecho<sup>10</sup>, pero ya no como un acto caprichoso, sino ceñido estrictamente al nuevo paradigma: “cualquier órgano del Estado o autoridad, sólo puede hacer lo que la Ley le permite” elemento esencial en los nuevos sistemas constitucionales. Es así que, aún cuando el perdón se pueda seguir considerando una especie de gracia o merced, en las sociedades modernas no puede encontrar fundamento más que en la ley, que debe establecer la facultad y señalar la forma y términos para su ejercicio.

Dentro de los Estados de Derecho se advierte asimismo que esta figura se presenta de diferentes formas, entre las que se pueden señalar:

- El perdón del ofendido por un delito o falta penal;
- El perdón de las penas concedido discrecionalmente por el Estado; por medio del llamado “indulto”;
- La amnistía; y
- El perdón de las deudas tributarias, técnicamente llamada “condonación”.

### El perdón del ofendido en los asuntos penales

El derecho de castigar o “*ius puniendi*” es un derecho del Estado Moderno para el caso de los delitos perseguibles por querrela de parte u ofendido. El particular tiene el derecho a denunciar y si el correspondiente ordenamiento así lo prevé, a participar activamente como parte acusadora en el procedimiento penal y solicitar una indemnización como víctima.

En los delitos que se persiguen de oficio el perdón del ofendido no tiene efectos jurídicos simplemente puede equivaler a la renuncia de la exigencia de responsabilidades civiles (indemnización y/o recuperación de las cosas objeto del delito).

En los llamados “delitos de querrela” la denuncia del ofendido y su voluntad de que se persiga al autor se configuran como requisito imprescindible para que el Estado pueda perseguir y castigar, es por ello que el perdón del ofendido en este tipo de delitos extingue la responsabilidad penal.

### El indulto

El indulto es una causa de extinción de la responsabilidad penal determinada de manera definitiva por los órganos competentes y supone el perdón de la pena. Formalmente en la mayoría de los países lo concede el Jefe de Estado. El indulto es diferente a la amnistía pues esta última supone renunciar a perseguir delitos. En cambio sólo puede indultarse a quien ya ha sido condenado.

Hoy en día el indulto se concede en muchos países cuando los individuos llegan a demostrar que han pagado su deuda con la sociedad o cuando por otras razones los encargados de concederlo advierten elementos extraordinarios que, o bien no fueron considerados en el proceso o resulta palmario que fueron indebidamente valorados. Por ejemplo, en caso de error judicial el perdón también puede ser concedido si se atiende a que la ley penal por la que se condenó era injusta o que la condena ha resultado violatoria de derechos humanos.

Un ejemplo de indulto es el concedido por el Presidente Calderón el año pasado<sup>11</sup> con fundamento en el artículo 89, fracción XIV, de la Constitución Política al reo Antonio Ortega Gallardo que había sido sentenciado a 11 años de prisión por violar a dos menores en una preparatoria de la Ciudad de México. Aunque el reo se encontraba sentenciado, el Presidente de la República decidió otorgar el

indulto justificado en el hecho de que había documentos que invalidaban las pruebas presentadas en el proceso y que habían servido de base para la acusación.

El indulto aunque es una potestad discrecional del Titular del Ejecutivo debe cumplir con las formalidades que en las leyes se establecen porque la figura del indulto no se abstraer del Estado de Derecho, se configura dentro del mismo como una garantía de seguridad del gobernado.<sup>12</sup>

### La amnistía

Del griego *amnestia* su concepto se define como olvido. La gracia del olvido de las conductas delictivas aunque en un inicio era un atributo del Monarca más tarde y bajo la influencia del constitucionalismo esta atribución fue conferida al Poder Legislativo.

En México la amnistía es una atribución del Poder legislativo (73, fracción XXII de la Constitución Federal); esta Ley, también llamada por la doctrina “Ley del punto final” ordena el olvido de una o varias categorías de delitos aboliendo tanto los procesos que comienzan como los que han de comenzarse por las condenas pronunciadas.

Puede darse una amnistía total o parcial en donde la justicia de legalidad es postergada por el órgano legislativo ante importantes consideraciones políticas, sociales o de cualquier otra índole, pero todas de utilidad pública, que aconsejan renunciar a la potestad sancionadora en esos casos o bien moderarla.

La amnistía es un proceso que lejos de considerarse contrario al principio de igualdad debe tenerse como un acto de “prudencia política”. La amnistía supone un nuevo juicio de valor sobre la conveniencia de prohibir o sancionar una conducta y a diferencia del indulto tiene efectos retroactivos, extingue todo tipo de responsabilidad y se aplica a todos los sujetos que se encuentran en el supuesto previsto por la norma.

Finalizada una situación de opresión dictatorial, se plantea usualmente la cuestión de cómo compensar a las víctimas de condenas injustas impuestas por regímenes dictatoriales. Las distintas legislaciones de amnistía intentan, por un lado, perdonar a los criminales cuya persecución podría perjudicar el restablecimiento de la normalidad y, por otro lado, cancelar penas, antecedentes penales u otras desventajas sufridas injustamente por personas sometidas a un régimen injusto particularmente en relación con los llamados delitos políticos.

En nuestro país es el caso de la Ley de Amnistía, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de enero de 1994, en relación al conflicto armado en Chiapas donde se decretó la "...amnistía en favor de todas las personas en contra de quienes se haya ejercitado o pudiere ejercitarse acción penal ante los tribunales del orden federal, por los delitos cometidos con motivo de los hechos de violencia, o que tengan relación con ellos, suscitados en varios municipios del Estado de Chiapas el día primero de enero de mil novecientos noventa y cuatro al día veinte del mismo mes y año, a las quince horas..."<sup>13</sup>

### La condonación

La condonación se entiende como el perdón de una deuda o sanción. Es un acto de naturaleza esencialmente gratuita que equivale a una donación para el infractor.

El reconocimiento del legislador a las condiciones diversas de los gobernados lo ha llevado a adoptar figuras jurídicas que permitan materializar el espíritu de los principios constitucionales y con ello acercarnos un poco más a los postulados dogmáticos de justicia social.

Es dentro de este contexto que debe ubicarse la condonación en materia fiscal, figura que en su esencia atiende a la imposibilidad o dificultad de llevar a cabo la retribución económica que exige el Estado en términos de las leyes aplicables. La condonación en materia fiscal puede producirse respecto del pago de contribuciones y sus accesorios o bien respecto de las multas por infracciones a las disposiciones fiscales.

Aquí debe distinguirse la condonación de multas, de la condonación de contribuciones. La primera procede por regla general en casos individuales, mientras que la segunda ante circunstancias de hecho propias de la colectividad o de sus grupos o sectores.

La condonación es una figura que tiene por finalidad declarar extinguidos créditos fiscales o sanciones cuando la situación económica reinante en el país, o en parte de él, lo ameriten, o bien para atemperar el rigor de la ley, tratándose de la imposición de multas.





3

## Modalidades de la condonación en nuestro sistema tributario

Del análisis de nuestro régimen tributario se advierten siete diversas modalidades de esta institución. Aunque en algunos casos y en sentido estricto la doctrina no las considera como “condonación” su naturaleza y estructura son muy similares a aquélla por lo que hemos considerado que deben ser enumeradas para efectos del presente análisis.

Los diversos tipos de condonación en nuestras normas fiscales, según el ordenamiento fiscal en la que se regula, pueden dividirse en: (i) condonaciones en el Código Fiscal de la Federación y (ii) condonaciones en la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

### Condonaciones en el Código Fiscal de la Federación

a) La prevista en el artículo 39, fracción I, que establece la facultad del Ejecutivo Federal de condonar o eximir, total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios la cual procede en términos generales y ante circunstancias extraordinarias.

b) La del numeral 70-A, que autoriza la condonación de multas y la reducción de recargos para determinados contribuyentes que cumplan con ciertos requisitos establecidos en la propia norma.

c) La prevista en el artículo 74 que prevé la condonación de las deudas tributarias apreciando discrecionalmente las circunstancias particulares de cada contribuyente y el motivo por el cual se impuso la sanción.

d) La regulada por el numeral 21 que prevé la condonación de recargos en materia de créditos determinados por precios de transferencia cuando haya clausula de reciprocidad a través de un instrumento internacional.

e) La contenida en el artículo 146-B que procede respecto de aquellos obligados que se encuentran sujetos a concurso mercantil. Sólo puede aplicarse de manera parcial y no a la totalidad del adeudo.

### Condonaciones en la Ley del Servicio de Administración Tributaria

f) La que prevé el numeral 7-C para los artistas plásticos que donen parte de su obra a un museo público mexicano y que se constituye en una reducción al Impuesto Sobre la Renta generado por las ventas del propio artista que goza de la quita.

g) La estipulada en el artículo 20-A que dispone la no determinación de contribuciones y sus accesorios tratándose de ciertos contribuyentes que hayan incurrido en errores u omisiones no graves.



# 4

## La función de la sanción

Con la finalidad de mantener un equilibrio en las conductas de los miembros de los grupos sociales y fomentar un ambiente que propicie el desarrollo económico, político, social, científico e intelectual, tanto en lo individual como en la colectividad, las agrupaciones sociales crean normas y órganos que regulan el funcionamiento de aquéllos así como de los individuos.

Para que dichas normas sean respetadas en muchas ocasiones su violación trae aparejada una sanción, "... la experiencia ha mostrado al hombre que puede controlarse la conducta de un individuo por medio de la amenaza de que se le infligirá un mal en caso de que realice una conducta no deseada."<sup>14</sup>

Las características de la sanción son:

- a) Inherentes al orden jurídico;
- b) En la proposición jurídica o regla de derechos que formula la ciencia del derecho, la sanción se encuentra en la consecuencia del enunciado hipotético;
- c) El contenido normativo calificado de sanción generalmente consiste en un acto que impone al sujeto infractor un mal o un daño, esto es, la privación de ciertos bienes o valores o la imposición de ciertos perjuicios o dolores;
- d) En el derecho moderno la imposición de las sanciones, así como su ejecución la llevan a cabo los órganos del Estado, en tanto se le conciba como un orden normativo centralizado que establece el monopolio de la coacción física por sus órganos; y,
- e) Las finalidades de las sanciones son de tres clases: retributivas, intimidatorias o compensatorias del daño producido por el acto ilícito. <sup>15</sup>

Aunque en general las sanciones administrativas pretenden castigar al infractor, es importante que el Estado diseñe de manera inteligente estas sanciones a fin de que pueda vigilar las conductas típicas antijurídicas y que su consecuente castigo o sanción cause el suficiente menoscabo en el gobernado de forma tal que desaliente a la realización de dicha conducta.

Efectivamente un elemento más destacable en las sociedades modernas es que las sanciones persiguen sobretudo el desaliento de las conductas ilícitas o irregulares más que la persecución implacable del infractor y ello es lo que abre precisamente la puerta a figuras como la condonación.





# 5

## La condonación de multas en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación

En el sistema tributario mexicano encontramos que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), los ciudadanos estamos obligados al pago de las contribuciones que señalen las leyes fiscales, lo cual también obliga a residentes en el país y a extranjeros que tengan su fuente de riqueza en México.

Ahora bien, en caso de que algún contribuyente no dé cumplimiento en la forma debida con alguna de las obligaciones que se señalan en las leyes fiscales, podrá hacerse acreedor a una multa.

La multa fiscal es el castigo o sanción económica consistente en el pago a la autoridad fiscal de una cantidad de dinero señalada en la ley por no cumplir de manera voluntaria con las obligaciones fiscales o por cumplirlas de manera incorrecta o extemporánea.

Las multas que puede imponer la autoridad fiscal dependen de la obligación que se haya dejado de cumplir o se haya cumplido incorrectamente, ya que son de diversos tipos. Pueden mencionarse las siguientes:

- Las relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).
- Las relacionadas con las obligaciones formales relativas al entero de contribuciones, presentación de declaraciones, solicitudes, avisos e información o expedición de constancias.
- Las relacionadas con la determinación del monto de la contribución y su entero.
- Las relacionadas con la obligación de llevar contabilidad.

Dice el Maestro Arrijoa Vizcaíno que la condonación “consiste en la figura jurídica por virtud de la cual las autoridades fiscales perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales, por causas de fuerza mayor o como consecuencia de un concurso mercantil (quiebra o suspensión de pago), tratándose de cualquier tipo de contribución, o bien por causas discrecionales tratándose de multas.”<sup>16</sup>

Para efectos del presente análisis se aborda únicamente la condonación regulada en el artículo 74<sup>17</sup> del Código

Fiscal de la Federación, en el cual se otorga la facultad a la autoridad fiscal para que perdone a los contribuyentes los montos adeudados por concepto de multas. La propia norma para tal efecto prevé que la autoridad deberá apreciar discrecionalmente las circunstancias particulares de cada contribuyente y el motivo por el cual se impuso la sanción.

El propio texto del artículo en cita se refiere a la condonación de multas por infracción a las disposiciones fiscales sin hacer distinción alguna acerca de si se trata a multas derivadas por el incumplimiento de obligaciones formales o a multas por la omisión total o parcial en el pago de las contribuciones.

Se ha sostenido que la facultad de condonación contenida en el artículo 74 es aplicable únicamente para las multas derivadas por el incumplimiento de obligaciones formales, ya que para el caso de la condonación de multas por omisión total o parcial en el pago de contribuciones existe el artículo 70-A del Código Fiscal de la Federación que se refiere a ese supuesto.

Al respecto se tienen los argumentos sostenidos por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia Nación en la tesis siguiente:

“CONDONACIÓN DE MULTAS. LOS GOBERNADOS QUE INCURRAN EN UNA INFRACCIÓN QUE ÚNICAMENTE IMPLIQUE EL INCUMPLIMIENTO DE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA FORMAL TIENEN DERECHO A OBTENER TAL BENEFICIO, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 74 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De la evolución del sistema de condonación de multas previsto en el Código Fiscal de la Federación se advierte que, originalmente, en su artículo 74, confería a las autoridades hacendarias la facultad discrecional para condonar las que fueran impuestas a los gobernados con motivo de la comisión de alguna infracción a las disposiciones fiscales, con independencia de que la conducta sancionada diera lugar a la omisión en el pago de contribuciones o se limitara al incumplimiento de una obligación formal; incluso, bastaba que los gobernados realizaran la respectiva solicitud para que las autoridades

competentes ejercieran su arbitrio y discrecionalmente apreciaran si las circunstancias del caso justificaban la respectiva condonación, sin que estuviera condicionada a requisito alguno; posteriormente, mediante decreto publicado el 31 de diciembre de 1998, se adicionó al mencionado código el artículo 70-A, a través del cual se establecieron reglas específicas de condonación de multas para el caso en que la respectiva conducta infractora hubiere dado lugar a la omisión total o parcial en el pago de contribuciones, precisándose que para otorgar tal beneficio la autoridad competente debe verificar que el solicitante cumpla con una serie de requisitos previstos en este último numeral. En tal virtud, debe estimarse que este último acto legislativo sólo afectó parcialmente la vigencia del indicado artículo 74, por lo que este dispositivo continúa siendo aplicable respecto de la solicitud de condonación de multas impuestas como consecuencia del incumplimiento de alguna obligación formal contenida en las disposiciones fiscales, que no dé lugar a una omisión total o parcial en el pago de contribuciones, sin que en estos casos, por ende, el otorgamiento del referido beneficio se rija por lo dispuesto en el diverso 70-A.

Amparo en revisión 1030/2002. Administración y Operación Profesional, S.A. de C.V. 7 de febrero de 2003. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia; en su ausencia hizo suyo el asunto Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Rafael Coello Cetina."

No obstante lo anterior, años después la propia Segunda Sala ha emitido criterios diversos, señalando que la condonación contenida en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación sí es aplicable de forma general tanto para las multas derivadas por del incumplimiento de una obligación formal como para las multas por la omisión total o parcial en el pago de contribuciones.

"CONDONACIÓN DE MULTAS FISCALES. DIFERENCIAS ENTRE LA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 74 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y LA CONTEMPLADA EN EL NUMERAL SÉPTIMO TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2007. Si bien ambos preceptos regulan la condonación de multas fiscales, poseen los siguientes

elementos que permiten distinguir cada sistema:

1) El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación prevé un sistema general de condonación de multas por cualquier infracción a las disposiciones fiscales, mientras que conforme al artículo séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007, sólo pueden condonarse multas por incumplimiento a las obligaciones fiscales distintas al pago; 2) En el primer supuesto la autoridad debe apreciar o valorar discrecionalmente las circunstancias del caso y, de ser posible, los motivos que se tuvieron para la imposición, por lo que no existen reglas para ello y se deja libertad para el análisis de la situación particular, en tanto que en el precepto transitorio el legislador ordinario estableció las bases, montos y requisitos para su procedencia, sin que la autoridad fiscal pueda elegir si la concede o la niega de acuerdo a su libre convicción, porque esa situación dependerá del cumplimiento de los parámetros fijados para acceder a dicho beneficio; y, 3) El Código Fiscal de la Federación no limita la condonación a un tipo especial de multas o de la anualidad o ejercicio fiscal del que dimanó el incumplimiento de la obligación fiscal que generó esa multa, como sí sucede en el indicado artículo séptimo transitorio.

Amparo en revisión 156/2008. Servicios Profesionales y Maquinados BGH, S.A. de C.V. 16 de abril de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Israel Flores Rodríguez."

Es importante destacar que este último criterio es el que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente comparte, pues como se señaló en el extracto de la Recomendación 03/2011, la autoridad fiscal no puede señalar como argumento para negar la condonación, que ésta deriva de una multa por incumplimiento de obligaciones formales, pues el referido artículo del Código Fiscal de la Federación no limita la condonación a un tipo especial de multas, ya que "todas las multas derivan del incumplimiento de disposiciones legales, por lo que de razonarse con la autoridad, se haría nugatoria la figura de la condonación."<sup>18</sup>

Otro aspecto para analizar, es el segundo párrafo del artículo 74 que establece que la solicitud de condonación no constituye instancia y que la resolución que recaiga a

dicha solicitud no podrá ser impugnada por los medios de defensa que se establecen en el Código Tributario.<sup>19</sup>

La inimpugnabilidad de las resoluciones que recaen a la solicitud de condonación, tal como lo señala la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se sostiene en cuanto a que, si bien el artículo 74 del Código Tributario establece que los contribuyentes no podrán impugnar por ninguno de los medios contenidos en dicho ordenamiento la resolución que recaiga a la solicitud, ello no resulta óbice para negarles el acceso a los medios de control constitucional, por lo cual ante la resolución que niega la condonación de multas los contribuyentes podrán ocurrir en juicio de amparo indirecto a reclamar las ilegalidades que se hayan dado en la emisión del acto.

De lo anterior se desprende como conclusión ineludible que la negativa a la condonación sí ocasiona una lesión en la esfera jurídica del contribuyente. Es decir, aunque es indiscutible que se trata de una facultad discrecional de la autoridad fiscal, se encuentra sujeta a cumplir con las garantías y derechos humanos que le sean aplicables, es decir, con los requisitos de fundamentación, motivación, congruencia y exhaustividad que le exigen nuestra Constitución y la ley secundaria, tal como lo sustenta la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia por contradicción de tesis emitida por la Segunda Sala, bajo el rubro: *“CONDONACIÓN DE MULTAS FISCALES. EL PARTICULAR AFECTADO CON LA RESOLUCIÓN QUE LA NIEGA, POSEE INTERÉS JURÍDICO PARA PROMOVER EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.”*<sup>20</sup>

No sólo esto, sino que a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el que el Código Tributario establezca que el contribuyente no podrá impugnar la negativa de condonación, es precisamente lo que determina la procedencia del juicio de amparo indirecto, pues de otra forma no se tutelarían las garantías y derechos fundamentales para cuya protección fue diseñado el juicio de control constitucional concreto, denominado “amparo”.

Finalmente, en cuanto a la potestad de la autoridad para conceder o negar la condonación debe resaltarse que la autoridad fiscal en la motivación de la resolución deberá atender a las circunstancias específicas de cada contribuyente y a las causas que originaron que se le impusiera la multa, por lo que deberá apreciar todos los hechos bajo las reglas de la lógica y la razón, y plasmar los motivos y fundamentos que sean sustento de su decisión.

Es decir, la negativa de condonación no deberá dictarse de manera imprecisa o al cobijo de argumentos genéricos, ya que de hacerlo así se estarían violentando los principios de certeza y seguridad jurídica con que cuentan los gobernados, previstos en los artículos 1, 14 y 16 de la Constitución.

Es importante destacar asimismo que el escrito por el cual el contribuyente solicita la condonación de multas regulada por el artículo 74 del CFF, no exige requisitos especiales sino sólo colmar los requisitos generales que se establecen para toda promoción en los artículos 18 y 18-A del citado ordenamiento jurídico.





## Recomendaciones de la PRODECON en materia de condonación de multas

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ha emitido dos Recomendaciones, las número 03/2011 y 04/2011 en materia de condonación de multas, en las que se denuncia la violación a los derechos fundamentales de los contribuyentes por parte de las autoridades fiscales que niegan la condonación al amparo de su facultad discrecional como único argumento genérico. Es decir, las autoridades objeto de la Recomendación, no apreciaron correctamente los hechos ni los ajustaron a las reglas de la lógica y la razón, en atención a las específicas circunstancias de cada caso presentado y a las causas que originaron la imposición de las sanciones, desconociendo con esto el fin de esta estructura jurídica en nuestro Estado de Derecho, que no puede ser otro que el de coadyuvar a garantizar la justicia fiscal.

Efectivamente, al actuar así, las autoridades no atienden al sentido de su facultad discrecional, pues es el propio artículo 74 del Código Fiscal Federal el que dispone:

“Artículo 74.-La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.”

El precepto transcrito contiene dos elementos destacables referentes a la facultad de la autoridad:

a) “Podrá condonar multas... para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso...” en donde queda claro el condicionante de la discrecionalidad: la apreciación de las circunstancias concretas o particulares del asunto.

b) “...y en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción”.- lo que implica una facultad “revisora” del acto de la autoridad sancionadora para verificar si cumplió con lo que constituye una garantía y derecho fundamental de los contribuyentes: la fundamentación y motivación.<sup>21</sup> Asimismo, la expresión “en su caso”, no puede entenderse como una alternativa caprichosa para la autoridad que resuelve sobre la condonación, sino que, a semejanza de lo que se ha analizado en apar-

tados anteriores respecto del indulto presidencial para sentenciados del orden común, atiende a la probable equivocación en la apreciación de esos elementos por parte de la autoridad impositora, lo que ya no puede ser corregido a través de un medio de defensa, al ser definitiva la sanción impuesta.

En conclusión, la apreciación discrecional que la autoridad puede realizar en el caso de la condonación prevista en el artículo 74 en cita, debe necesariamente regirse por una interpretación garantista, que es además la que expresamente mandata el nuevo artículo 1° constitucional. En este orden de ideas, al ser las garantías individuales y derechos fundamentales imperativos transversales que se adueñan de todas las relaciones jurídicas que se establecen entre los gobernados y el poder público, la apreciación discrecional de la autoridad para condonar la multa deberá estar, en todo caso, determinada por las circunstancias del caso concreto.

Ahora bien, como se ha sostenido en este análisis, la autoridad tiene la obligación de resolver las solicitudes de condonación que se le presenten, a la luz de los derechos constitucionales de fundamentación, motivación, congruencia y exhaustividad, pero también debe hacerlo observando lo establecido por el principio de igualdad consagrado en el artículo 1°, último párrafo, de nuestra Constitución federal, ya que si bien el perdón es una gratuidad de la autoridad administrativa, ello no excluye, como se ha visto, que en un régimen constitucional necesariamente deba respetar los derechos fundamentales y garantías individuales.

La autoridad fiscal, entonces, está obligada a dar el mismo tratamiento a los contribuyentes que se encuentran en situaciones análogas, por lo que deberá condonar las multas fiscales de los contribuyentes que presentan las mismas circunstancias, es decir, no obstante el carácter discrecional de la referida facultad deberá cumplir con este mandato precisamente en respeto al principio de equidad y a la garantía de igualdad.

Este mandato nos conduce directamente a las obligaciones constitucionales de transparencia de las entidades del sector público. La transparencia gubernamental es un

medio de control con que cuentan los gobernados para cerciorarse de que las autoridades proceden conforme a derecho, cumpliendo con las leyes y con las regulaciones que resulten aplicables. Cuando el ciudadano no conoce ni puede establecer porqué un contribuyente en circunstancias análogas o incluso básicamente idénticas a las suyas obtiene la condonación de una multa que a él le es negada, se genera una percepción de inequidad o trato desigualitario, en esencia violatorio de las máximas constitucionales. Ello solo podrá superarse si el Servicio de Administración Tributaria transparenta, como es su obligación, los criterios o lineamientos generales con base en los cuales aprecia las circunstancias de los casos específicos que se le plantean en materia de condonación.

Por tanto, las autoridades deberán observar y garantizar

que al resolver las solicitudes de condonación actúen con apego a los principios de legalidad, pro-persona y a las garantías de igualdad, de lo contrario sus actos serán violatorios de los postulados constitucionales que atienden a buscar el mayor beneficio a los gobernados.

**En conclusión, la existencia y actuación de la PRODECON en la sociedad mexicana demuestra el interés real del Estado por tutelar de manera efectiva los derechos de los contribuyentes, por lo que cualquier desinterés o menosprecio por parte de las autoridades a las Recomendaciones que tutelan derechos humanos o fundamentales del contribuyente, atenta contra el espíritu, esfuerzo y compromiso de todos los mexicanos por alcanzar el nuevo modelo de país que se está construyendo.**



- 1 Tesis de jurisprudencia 1ª./J. 65/2009, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX. Julio de 2009, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro es "OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD.", p. 284.
- 2 Proceso legislativo de reforma al Código Fiscal de la Federación. Véase el Dictamen de la Cámara Revisora publicado en la Gaceta del Senado de la República el 5 de enero de 2004.
- 3 Cfr. Ortiz Escamilla, Juan y Terrones López, María Eugenia. Coord. *Derechos del hombre en México durante la guerra civil de 1810*. Instituto de Investigaciones Dr. José María Luis Mora y Comisión Nacional de los Derechos Humanos, Segunda Edición, México, 2011.
- 4 Véase la Iniciativa de reforma presentada por los grupos parlamentarios del PRD, PRI, PT, Convergencia y Nueva Alianza publicada en la Gaceta de la Cámara de Diputados No. 2492-II, de fecha 24 de abril de 2008.
- 5 Opinión Consultiva OC-2/82 emitida por la Corte Interamericana de Derechos Humanos.
- 6 Artículo 5, fracción III de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.
- 7 Oficina del Alto Comisionado de las Naciones Unidas, *Diagnóstico sobre la situación de los derechos humanos en México*. Editorial Aedos, México, 2003, p. 7.
- 8 Diccionario de la Real Academia Española, voz: *Perdón*, disponible en: <http://www.rae.es/rae.html>.
- 9 García Pérez, Rafael D, *Anuario Mexicano de Historia del Derecho*, Info Jus Publicaciones Anuario Mexicano, Vol. XI-XII, Disponible en: [www.juricas.unam.mx/publica/rev/indice.htm?r=hisder&n=11](http://www.juricas.unam.mx/publica/rev/indice.htm?r=hisder&n=11)
- 10 Por Estado de Derecho se entiende "...aquél Estado cuyos diversos órganos e individuos miembros se encuentran regidos por el Derecho y sometidos al mismo, esto es, Estado de derecho alude a aquél cuyo poder y actividad están regulados y controlados por el derecho", Enciclopedia Jurídica Mexicana, Tomo III, voz: *Estado de Derecho*, 2ª Edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, Porrúa, México, 2004.
- 11 Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de septiembre de 2011.
- 12 Por ejemplo, en México la institución del indulto se encuentra regulada en el Título Quinto, Capítulo IV del Código Penal Federal y su parte adjetiva en el Título Décimo Tercero, Capítulo VI del Código Federal de Procedimientos Penales.
- 13 Artículo 1º de la Ley de Amnistía publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de enero de 1994.
- 14 Enciclopedia Jurídica Mexicana, voz: *condonación*, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Tomo VI, Editorial Porrúa, México, 2004, p. 360.
- 15 Cfr. Enciclopedia Jurídica Mexicana, voz: *sanción*, Instituto de Investigaciones Jurídica de la UNAM, Tomo VI, Editorial Porrúa, México, 2004, p. 361.
- 16 Arrijo Vizcaino, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Editorial Themis, vigésima edición, México, 2006, p. 563.
- 17 "Artículo 74.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción."
- 18 Extracto de la Recomendación 03/2011 emitida por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Disponible en: [www.prodecon.gob.mx](http://www.prodecon.gob.mx)
- 19 "Artículo 74.-...La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código."
- 20 Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Julio de 1999, Página: 144, Tesis: 2a./J. 86/99, Jurisprudencia, "CONDONACIÓN DE MULTAS FISCALES. EL PARTICULAR AFECTADO CON LA RESOLUCIÓN QUE LA NIEGA, POSEE INTERÉS JURÍDICO PARA PROMOVER EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO. El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, autoriza al contribuyente para solicitar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la condonación de multas por infracción a las disposiciones fiscales. Si la resolución emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es en el sentido de negar la condonación, ello ocasiona una lesión en la esfera jurídica del contribuyente, por lo que esa determinación puede ser impugnada a través del juicio de amparo, pues es claro que le produce afectación en su interés jurídico dado que la autoridad al resolver discrecionalmente concediendo o negando la condonación, al ejercer la facultad discrecional que le otorga la ley, deberá tomar en cuenta las circunstancias, así como los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción, lo que implica que esa actuación de la autoridad sea susceptible de violar garantías individuales del gobernado pues las facultades discrecionales concedidas por la ley siguen sujetas a los requisitos de fundamentación, motivación, congruencia y exhaustividad exigidos por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y por la ley secundaria."
- 21 Efectivamente, aunque el texto del artículo 74 habla solamente de "motivos" de la autoridad sancionadora, es de explorado derecho que en nuestro régimen constitucional no existe motivación posible sin fundamentación, pues por motivación se entiende encuadrar las conductas que se produjeron en las hipótesis legales.





**Anexo**  
.....  
**Recomendaciones en  
Materia de Condonación  
de Multas Fiscales**

## Recomendación 03/2011

**PROCURADURÍA DE LA DEFENSA  
DEL CONTRIBUYENTE  
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS  
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN  
RECOMENDACIÓN 03/2011**

**EXPEDIENTE: \*\*\*\*\***

**CONTRIBUYENTE: \*\*\*\*\***

México, Distrito Federal, cinco de diciembre de dos mil once.  
"2011, Año del turismo en México"

**LIC. LOURDES DEL ÁNGEL PALACIOS  
ADMINISTRADORA LOCAL DE RECAUDACIÓN  
DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL DEL  
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

Con fundamento en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5, fracción III, 21, 22, fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente recomendación, con base en los siguientes:

### I. ANTECEDENTES

1. El 18 de octubre de 2011, la contribuyente persona física \*\*\*\*\* acudió a esta Procuraduría a interponer procedimiento de **QUEJA** en contra de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, argumentando que la motivación empleada por esa autoridad al resolver las solicitudes de condonación que formuló, resulta inexacta e insuficiente narrando los siguientes antecedentes:

I. Que en el mes de abril de 2011 solicitó, mediante el portal electrónico del Servicio de Administración Tributaria, la condonación de las multas impuestas por concepto de incumplimiento a la declaración y pago provisional respecto a los impuestos denominados IEPS, ISR, IVA, e IETU correspondientes a los periodos mayo 2009 y mayo 2010, controladas con los números de crédito \*\*\*\*\*.

II. Que el 18 de julio del mismo año, en el mismo portal electrónico, se dio respuesta a la solicitud no accediendo

a su petición.

III. Que el 2 de agosto pasado, presentó ante la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal, solicitud de condonación de las multas controladas con los números de crédito fiscal \*\*\*\*\* , argumentando que la situación económica en la que se encuentra, la imposibilita materialmente para cubrir el monto de las multas impuestas a su cargo.

I. Mediante oficio \*\*\*\*\* de 29 de agosto de 2011, la Titular de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, firmando en su ausencia el Subadministrador de esa Administración, resolvió negar la solicitud de condonación.

2- Con fecha 20 de octubre del año en curso, se admitió a trámite la queja de mérito, asignado al caso, en número consecutivo de expediente \*\*\*\*\* , y requiriéndose mediante oficio número \*\*\*\*\* , notificado el 20 siguiente, a la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, para que rindiera su informe respecto de los actos que se le atribúan, acompañando las documentales que estimara conducentes.

3- Con fecha 26 de octubre de 2011, mediante el oficio número \*\*\*\*\* , la Administradora Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, en tiempo y forma, desahogó el requerimiento solicitado rindiendo el informe de los actos que se le atribúan.

4- Mediante proveído de 7 de noviembre de 2011 esta Procuraduría dictó un acuerdo en el que se reservó el derecho de llevar a cabo acciones de investigación necesarias a fin de obtener la información indispensable para estar en aptitud de emitir el acuerdo correspondiente.

En estos términos, se efectúan las siguientes:

### II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a

las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de aplicación supletoria, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, actuó de forma ilegal en transgresión de los derechos de la contribuyente \*\*\*\*\*, atento a lo siguiente:

**A.-** En primer lugar, debe mencionarse que la autoridad al rendir su informe aduce la improcedencia de la queja, ya que señala medularmente que en términos de lo dispuesto en los artículos 8, fracción XVI de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de aplicación supletoria, resulta improcedente el conocimiento e investigación del presente asunto, por lo que hace a la respuesta del 18 de junio de 2011, que es recaída en una solicitud de orientación por parte de los contribuyentes, la cual no constituye un acto, sino una mera orientación sin representar una instancia, ni poseer fuerza vinculatoria.

Manifiesta también que su improcedencia deriva de que en términos del artículo 58, fracción II, de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, así como el diverso 5, fracción II, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en relación con los diversos 121, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, y 13, primer párrafo, fracción I, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el plazo que las disposiciones legales establecen para impugnar un acto transcurrió en exceso, por lo que operó el consentimiento de ese acto por parte de la quejosa, y de admitirlo se atentaría en contra de la firmeza de las resoluciones.

Ahora bien, los artículos 5, fracción III, 16 y 18 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 53 y 58, de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, disponen:

#### **“LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

**Artículo 5.-** Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

(..)

**III.-** Conocer e investigar de las quejas de los contribuyentes afectados por los actos de las autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a sus derechos, en los términos de la presente Ley y, en su caso, formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de los actos de dichas autoridades;

(..)

**Artículo 16.-** Cualquier persona podrá presentar quejas o reclamaciones para denunciar presuntas ilegalidades contra sus derechos tributarios y acudir ante las oficinas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para presentarlas, ya sea directamente o por medio de representante.

Las quejas o reclamaciones deberán presentarse por escrito, utilizando para estos efectos cualquier medio, inclusive por la página electrónica que establezca la Procuraduría para tal fin, salvo casos urgentes calificados por el Procurador de la Defensa del Contribuyente o, en su caso, por los Delegados Regionales, en que podrán formularse por cualquier medio de comunicación.

(..)

**Artículo 18.-** La presentación de la queja o reclamación a que se refiere la fracción III del artículo 5, podrá hacerse en cualquier tiempo, a menos que, el acto que se reclame de las autoridades fiscales federales vaya a ser objeto de defensa contenciosa por la Procuraduría, en términos de la fracción II del artículo 5, caso en el cual la queja para efectos de la recomendación que le precediera, deberá presentarse a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación del acto o resolución a impugnarse con el apercibimiento de que, si no se presenta en el término antes indicado, se tendrá por no presentada.

#### **LINEAMIENTOS QUE REGULAN EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES SUSTANTIVAS DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

**Artículo 53.** Las Quejas y Reclamaciones de los contribuyentes que se tramiten ante la Procuraduría tienen por objetivo conocer e investigar los actos de las autoridades fiscales que se estimen violatorios de los derechos de los contribuyentes a efecto de emitir recomendaciones públicas y proponer, en su caso, medidas correctivas a

las autoridades fiscales involucradas. Igualmente, tienen como objeto denunciar ante las autoridades competentes la posible comisión de delitos así como de actos que puedan dar lugar a responsabilidad civil o administrativa.

(..)

**Artículo 58.** La Queja y Reclamación es improcedente:

**I.** Cuando no se aporten los datos necesarios para la determinación de la existencia de los hechos objeto de la Queja y Reclamación;

**II.** Cuando la pretensión del promovente sea la tramitación de recursos o acciones distintas a las de la competencia de la Procuraduría; y,

**III.** Cualquiera otra que de acuerdo con las normas sustantivas o de procedimiento aplicables, impidan la tramitación del procedimiento.

(...)"

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer e investigar, mediante el procedimiento de queja, actos de autoridades fiscales federales que los contribuyentes estimen violatorios de sus derechos de una manera amplia y sin formalismos o requisitos excesivos, pues el objetivo al crear la norma que tutela a esta Procuraduría es el garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal.

De esta manera, el contribuyente afectado puede acudir en cualquier momento, independientemente de los plazos que para la impugnación de los actos dispongan las leyes respectivas, salvo que el acto que someta a conocimiento de la Procuraduría vaya a ser objeto de defensa contenciosa, a través del Área de Representación Legal y Defensa de este Organismo.

Es decir, al analizar una queja por esta Procuraduría donde un gobernado reclame una violación a sus derechos como contribuyente, este Organismo, como todas las autoridades, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo además, por virtud del texto del artículo 1° Constitucional, la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia.

Lo anterior nos lleva a la conclusión de que si el acto por el cual se promueve la queja está consentido o no para efectos procesales, resulta intrascendente para su admisión, pues la materia del procedimiento de queja es la salvaguarda de los derechos de los contribuyentes así como el acceso a la justicia de estos últimos, situación que no puede verse afectada por aspectos procesales aplicables en procedimientos ante otras autoridades de carácter administrativas o jurisdiccionales.

De igual manera se advierte que el artículo 58 transcrito, contempla expresamente los casos en que la queja y reclamación serán improcedentes, siendo éstos, cuando no se aporten los datos necesarios para la determinación de la existencia de los hechos objeto de la queja; cuando la pretensión del promovente sea la tramitación de recursos o acciones distintas a las de la competencia de esta Procuraduría; o bien, que de la disposición expresa en leyes aplicables, sea improcedente la investigación y conocimiento del asunto por esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Lo anterior se traduce en que la procedencia de la queja no se encuentra sujeta o limitada a que los actos de los que se duelen los contribuyentes posean la característica de definitividad para su impugnación, o bien que siendo definitivos, el término legal establecido para el mismo efecto no haya transcurrido.

Lo anterior se corrobora con lo dispuesto en el artículo 2 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, que a la letra establece:

**"Artículo 2.** Para los fines de los presentes Lineamientos se entenderá por:

**I. ACTO ADMINISTRATIVO:** Cualquier acto u omisión emitido por las autoridades fiscales a que se refiere la fracción V de este artículo, y que afecte o vulnere los derechos de los contribuyentes, con independencia de que sea considerado o no definitivo para los efectos de su impugnación, en términos de las disposiciones legales respectivas.

Se pone de manifiesto que si, como se ha establecido en líneas anteriores, las disposiciones que regulan el procedimiento de queja y reclamación ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, establecen lo referido

a la procedencia en cuanto a la materia, competencia y términos para la interposición, así como los casos expresos de improcedencia, no resulta aplicable otro ordenamiento.

Luego entonces, el procedimiento que nos ocupa **ES PROCEDENTE**, toda vez que en el presente asunto la C. \*\*\*\*\* solicita que se inicie el procedimiento de queja a efecto de conocer e investigar los actos de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria consistentes en las respuestas recaídas a sus solicitudes de condonación, la primera, vía electrónica en el portal del Servicio de Administración Tributaria el 18 de julio del año en curso, y la diversa, resuelta mediante oficio \*\*\*\*\* de 29 de agosto siguiente, argumentando la incorrecta, inexacta e insuficiente motivación por no haberse analizado la situación concreta del caso.

**B.-** Del contenido de las pruebas aportadas así como de las manifestaciones de las partes tanto en la solicitud de queja como en el informe rendido por la autoridad involucrada, se advirtió que los actos que reclamó la contribuyente \*\*\*\*\* , como violatorios de sus derechos, **efectivamente existieron.**

Es preciso señalar que la contribuyente manifestó y acreditó ante esta Procuraduría que la multa identificada con el número de crédito \*\*\*\*\* , ya fue pagada, razón por la cual, el presente acuerdo conclusivo de recomendación no afectará a dicha sanción que ya fue cubierta.

Señala la contribuyente que la primera solicitud de condonación la realizó de 13 de abril del año en curso, vía electrónica en el portal de internet del Servicio de Administración Tributaria; manifestando que se trata de una señora de 73 años, cuyos ingresos mensuales ascienden a \$1,500.00 M.N., por lo que el elevado monto de las multas, rebasa su capacidad económica.

Continúa manifestando que la segunda solicitud fue presentada ante la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria, mediante escrito libre, el 02 de agosto de 2011, en la que argumentó ser una señora de 74 años, que no tiene bienes, cuyos ingresos mensuales son de \$2,000.00 M.N., por concepto de pensión y esporádicamente ingresos por comisiones que no rebasan igual cantidad, además de señalar su imposibilidad para

contratar un contador que le ayudara a realizar los cálculos correspondientes, declarándose insolvente para cubrir el monto de las multas determinadas a su cargo.

La autoridad al pronunciarse sobre la primera solicitud de condonación, presentada vía electrónica, informó a la contribuyente el 18 de julio de 2011, en el portal del Servicio de Administración Tributaria, lo siguiente:

*"...NOS PERMITIMOS HACER DE SU CONOCIMIENTO QUE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE RECAUDACIÓN ATENDERÁN SOLICITUDES DE CONDONACIÓN DE MULTAS A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 70A Y 74 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TRATÁNDOSE DE MULTAS ORIGINADAS POR LA OMISIÓN TOTAL O PARCIAL EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES DETERMINADAS E IMPUESTAS POR LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA O LAS AUTOIMPUESTAS POR LOS CONTRIBUYENTES CON MOTIVO DE AUTOCORRECCIÓN. TRATÁNDOSE DE MULTAS FORMALES POR INCUMPLIMIENTO Y/O EXTEMPORANEIDAD QUE SE ESTABLECEN EN LOS ARTÍCULOS 81 Y 82 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN MATERIA DE CUMPLIMIENTO Y CONTROL EN LA PRESENTACIÓN DE OBLIGACIONES NO SURTIRÁ EFECTOS LA RESOLUCIÓN FAVORABLE CONDONACIÓN.*

*POR LO ANTERIOR, LE INFORMAMOS QUE LAS SANCIONES IMPUESTAS POR INCUMPLIMIENTO Y EXTEMPORANEIDAD DE CONTROL DE OBLIGACIONES NO SON FACTIBLES DE SER CONDONADAS, SIN EMBARGO LO INVITAMOS A QUE HAGA EFECTIVO LA REDUCCIÓN DEL 20% POR PRONTO PAGO DE SUS MULTAS DE CONFORMIDAD CON EL ART. 75 FRACCIÓN VI, DE CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN CASO DE QUE LA MULTA SE ENCUENTRE DENTRO DEL PLAZO DE LOS 45 DÍAS SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE SURTA SUS EFECTOS LA NOTIFICACIÓN."*

Por lo que hace a la segunda solicitud de condonación, la Administradora Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal, mediante oficio número \*\*\*\*\* , del día 29 siguiente, resolvió negar la condonación solicitada en los siguientes términos:

*"APRECIANDO LAS CIRCUNSTANCIAS DISCRECIONALES DEL CASO, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 74 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, LE SEÑALAMOS QUE LAS MULTAS CONTROLADAS CON LOS NÚMEROS DE CRÉDITO FISCAL \*\*\*\*\* , A CARGO DEL CONTRIBUYENTE \*\*\*\*\* , POR CONCEPTO DE LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA*

DECLARACIÓN PRESENTADA MEDIANTE REQUERIMIENTO DE AUTORIDAD NO. \*\*\*\*\* NOTIFICADO EL 15 DE JUNIO DE 2009, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE ABRIL DE 2009, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA DECLARACIÓN PRESENTADA MEDIANTE REQUERIMIENTO DE AUTORIDAD NO. \*\*\*\*\* NOTIFICADO EL 05 DE AGOSTO DE 2009, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, POR LA OMISIÓN EN LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN QUE LE FUE REQUERIDA SIN QUE HAYA DADO CUMPLIMIENTO EN EL PLAZO ESTABLECIDO EN EL REQUERIMIENTO NO. \*\*\*\*\* NOTIFICADO EL 29 DE JULIO DE 2010, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, ASÍ COMO LA MULTA POR LA PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA DECLARACIÓN PRESENTADA MEDIANTE REQUERIMIENTO DE AUTORIDAD NO. \*\*\*\*\* NOTIFICADO EL 29 DE JULIO DE 2010, CORRESPONDIENTE A LA DECLARACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, EN CANTIDAD HISTÓRICA DE \$1,960.00, EN ESE TENOR DICHAS MULTAS NO SON ORIGINADAS POR LA OMISIÓN TOTAL Ó PARCIAL EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES DETERMINADA E IMPUESTA POR LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA O LAS AUTOIMPUESTAS POR LOS CONTRIBUYENTES, POR LO QUE NO ES SUSCEPTIBLE DE CONDONACIÓN, EN VIRTUD DE QUE SE TRATA DE MULTAS FORMALES IMPUESTAS POR EXTEMPORANEIDAD ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 81 Y 82 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN MATERIA DE CONTROL DE OBLIGACIONES Y SE INICIARA Ó CONTINUARA SEGÚN SEA EL CASO EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

Visto lo anterior, es claro que los actos que motivaron la queja que nos ocupa comparten tanto la materia, como la lesión a los derechos que reclama la contribuyente, razón por la cual, el análisis que se realiza de ambas resoluciones, será en su conjunto, atento a la violación que argumenta y que promueve, y que consiste en la deficiente, inexacta e incorrecta motivación de la autoridad fiscal al

resolver, ya que no se consideró las condiciones concretas y reales, específicamente la situación económica de ella, para resolver sobre la concesión del beneficio extrafiscal de la condonación.

Por su parte la Titular de la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria al rendir su informe relativo a la queja de mérito, argumentó medularmente que tanto la resolución emitida electrónicamente como la contenida en el oficio \*\*\*\*\* se encuentran debidamente fundadas y motivadas correcta y exactamente.

Argumenta que la motivación consiste en la exposición de argumentos sobre los cuales sostiene su decisión, tomando en cuenta la aplicación de las hipótesis normativas a la situación de hecho que se resuelve, señalando que para satisfacer el requisito de la motivación, es suficiente señalar lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como exponer los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y razonamientos de los que se deduzca la relación lógica de los hechos y el derecho invocado.

Aduce que en las resoluciones que se reclaman, la decisión de no condonar fue motivada al considerar que la multa deriva del incumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente, por lo que no se deja en estado de indefensión a la solicitante, ya que de manera clara y precisa se le hizo de su conocimiento que al ser una multa impuesta por infracción, no es condonable.

Continúa argumentando que la decisión de no conceder el beneficio de la condonación, responde también al hecho de que condonar multas impuestas por incumplimiento a disposiciones fiscales, provocará que los contribuyentes dejen de cumplir con sus obligaciones tributarias, pues de antemano conocerán que sus multas serán condonadas, con lo que se pondrá en riesgo la recaudación de los ingresos que el Estado tiene derecho a percibir a efecto de sufragar el gasto público.

Finalmente aduce que la motivación en un acto de autoridad es satisfecho cuando se expresan los razonamientos necesarios para que de manera sustancial se resuelva una pretensión, sin que haya lugar a exigir mayor amplitud o abundancia en los razonamientos de su negativa, pues sólo su ausencia total puede dar pie a considerar que se deja en estado de indefensión a la contribuyente.

En estos términos esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, procede a emitir la presente Recomendación, la cual se basa en las siguientes:

### III. OBSERVACIONES:

Como primer elemento, es necesario señalar el marco normativo que regula a la figura de la condonación que establece nuestro Código Tributario. La condonación es una figura jurídica que se creó con la finalidad de que la administración pública, a través de las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se encuentre en posibilidad de declarar extintas las multas o créditos determinadas a cargo de los contribuyentes, valorando los siguientes puntos:

- Las circunstancias del caso concreto; y
- Los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

Ahora bien, de la interpretación armónica y *pro-homine* mandatada por el artículo 1° Constitucional, se desprenden las siguientes premisas:

- Que las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tienen la facultad de condonar las multas por infracciones fiscales;
- Que para ejercer esta facultad deberán apreciarse discrecionalmente las circunstancias concretas y específicas del caso;
- Que el derecho de los particulares para solicitar la condonación de las multas no constituye instancia.

El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación dispone textualmente lo siguiente:

“La Secretaría de Hacienda y Crédito Público **podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales**, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual **apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso** y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este Artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento

administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.”

(Énfasis añadido)

De la transcripción se advierte que en dicho artículo se consagra una facultad discrecional a cargo de las autoridades cuando resuelvan sobre solicitudes de condonación presentadas por los contribuyentes. Dicha discrecionalidad se traduce en que el ejercicio de la facultad no requiere mayor fundamentación que el señalamiento del dispositivo que la contiene, sin embargo, ello no las exenta del requisito Constitucional de la motivación<sup>1</sup> la cual no debe ser sólo suficiente, sino exhaustiva y exacta, que analice y resuelva de manera específica los argumentos esgrimidos por el solicitante y especifique la razón de su determinación de fondo.

Así las cosas, tratándose de un acto de autoridad administrativa en la cual, como en el caso, se niega la condonación de una multa impuesta a la contribuyente ejerciendo una facultad discrecional, para que se colme el requisito **Constitucional** de motivación, es menester que la autoridad razone porque a la contribuyente no se le puede condonar el pago de las multas determinadas a su cargo, esto es, las razones por las cuales su situación jurídica no se ubica en la hipótesis prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, ello bajo una apreciación de su exacta situación.

Cabe destacar que a propósito de las facultades discrecionales de las autoridades, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que para su correcto uso, la autoridad debe en todo evento fundar y motivar su proceder, con la finalidad de no tornar esa atribución arbitraria, sin trastocar la naturaleza de la misma facultad.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> De acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por esta última característica la expresión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se toman en consideración para la emisión de un acto, encuadrando el asunto de que se trata a las disposiciones legales o al marco jurídico existente, así se estableció la tesis aislada publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XI, Abril de 199, página 255

<sup>2</sup> Tesis LXII/98, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VIII, Septiembre de 1998, visible a página 56

En consideración de esta Procuraduría, la motivación señalada por la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria es insuficiente, pues se concentra en argumentar que no procede la condonación de las multas determinadas a cargo de la C. \*\*\*\*\*, por derivar de una sanción impuesta con motivo del incumplimiento a las disposiciones fiscales, pero sin analizar la situación particular de la contribuyente, pues solo sostiene que esas multas no son susceptibles de condonación por corresponder a incumplimientos, lo cual constituye un razonamiento general que no justifica de forma explícita los razonamientos del caso en concreto.

Ahora bien como se dijo, la motivación exigida por el artículo 16 Constitucional jamás puede ser general, sino que ineludiblemente debe referirse al caso particular valorando de forma discrecional las circunstancias que le sean sometidas a su consideración, así como los motivos que tuvo la autoridad para imponer la multa.

Más aún tratándose de la condonación de multas es exigible con mayor razón que la motivación se refiera en todo caso a la situación particular y específica del contribuyente, ya que tal figura implica un perdón, pero no caprichoso o arbitrario, sino basado en consideraciones particulares que pudieran tener los sujetos sancionados, pues si solamente se aportan para negarla criterios generales, tales como que no pueden perdonarse las multas por incumplimiento extemporáneo de las obligaciones porque se sembraría el mal ejemplo, se está haciendo nugatoria la figura misma de la condonación, ya que jamás llegaría a producirse al depender de apreciaciones generales.

En el caso, el motivo de la multa cuya condonación se pretende deriva de la infracción a obligaciones dispuestas en el Código Fiscal de la Federación, consistente en la obligación de declarar mensualmente el pago de los impuestos empresarial a tasa única, al valor agregado, el impuesto sobre la renta y el impuesto especial sobre protección y servicios, por lo que en una interpretación armónica y literal del citado artículo 74, es claro que las multas impuestas a la contribuyente quejosa sí son susceptibles de condonarse por parte de la autoridad fiscal.

No debe perderse de vista que en la facultad discrecional concedida a las autoridades fiscales en el multicitado artículo 74, no establece de ninguna manera cuales son multas susceptibles de condonarse y cuáles no, además

de que no limita o sujeta la condonación a la calidad o naturaleza de las multas.

En este punto es importante subrayar que la discrecionalidad, como hemos señalado, no significa que las autoridades puedan determinar a su libre potestad cuando condonan o no, ya que lo que es discrecional es únicamente la apreciación de los hechos.

Con apoyo en lo anterior y en aplicación de la interpretación *pro-homine* a favor de los derechos humanos que consagra el artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad discrecional de condonar multas impuestas a los contribuyentes por cualquier infracción a las disposiciones fiscales, deberá aplicarse en el sentido más benéfico, tomando en cuenta la situación real y concreta que abarque las condiciones humanas, sociales, económicas y culturales en que se encuentran los contribuyentes, así como la gravedad o levedad de los motivos que originaron la infracción, utilizando el juicio de ponderación atendiendo siempre al interés que genere un mayor beneficio y buscando la protección más amplia del contribuyente, situación que no aconteció en el presente caso.

En ese tenor, al advertir que las autoridades fiscales cuentan con la facultad discrecional de condonar multas por infracciones a las disposiciones fiscales, no es suficiente señalar que la multa en concreto no es susceptible de condonación por tratarse de una multa impuesta por incumplimiento, pues todas las multas derivan del incumplimiento de disposiciones generales.

Finalmente el que la autoridad al resolver sobre la condonación de las multas impuestas a la C. \*\*\*\*\*, acate la máxima dispuesta en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación consistente en apreciar discrecionalmente las circunstancias del caso, pues de las resoluciones dictadas por la Administración Local de Recaudación del Centro del Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria no se advierte que se haya apreciado, analizado y valorado la situación económica y social real de la contribuyente.

Lo anterior es así, pues en las solicitudes de condonación, la C. \*\*\*\*\* manifestó ser una señora de 74 años, con problemas de salud, sin trabajo más que uno esporádico de comisionista, cuyo único ingreso que tiene es una pensión de \$2,000.00 mensual, además de que manifiesta no tener contador que la auxilie para la presentación de sus



declaraciones ni recursos para contratarlo, aunado a que no tiene bienes, razones por la que los montos de la multa rebasan su capacidad económica, siendo su pretensión, no el incumplir, sino demostrar que se encuentra imposibilitada para enfrentar esa carga determinada por las autoridades tributarias; situaciones que jamás fueron controvertidas o puestas en duda por las autoridades, sino que indebidamente las consideró ajenas a la solicitud, lo cual contraviene lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, donde se establece que:

“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.”

Ahora bien, por otra parte conviene destacar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido el derecho al *mínimo existencial* como un derecho fundamental reconocido por los Tratados Internacionales de los que México es parte, cuya razón radica en la forma en que debe de abstenerse el estado de gravar cuando una persona reúne las condiciones relativas a la obligación de contribuir, en los siguientes términos: “*el objeto del derecho al mínimo vital abarca todas las medidas positivas o negativas imprescindibles para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como ser humano por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna*.”<sup>3</sup>

Bajo este derecho, las autoridades señaladas como responsables en el procedimiento de queja debieron de abstenerse de afectar a la contribuyente en cuestión negándole la condonación solicitada sin valorar su situación particular, pues al negarle dicha condonación se está afectando la situación de vulnerabilidad en que se ubica una persona pensionada de la tercera edad para subsistir digna y autónomamente.

En esta vía de pensamiento, es importante señalar que la Ley de los Derechos de las Personas Adultas Mayores, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2002, establece las bases así como los principios bajo los cuales se debe regir la actuación de las instituciones públicas en relación con las personas cuya edad excede

los 70 años, o de 60 años en términos de lo dispuesto por el Instituto Nacional de las Personas Adultas Mayores.

En ese tenor, en términos de los artículos 4, fracciones III y V, 5, fracción II, letras a, b y d, las instituciones públicas y de gobierno deben propiciar un trato justo y proporcional en las condiciones de acceso y disfrute de los satisfactores necesarios para el bienestar de las personas adultas mayores, brindando una atención preferente de acuerdo con las características y circunstancias de las personas adultas mayores, a fin de garantizar el respeto a sus derechos y entre ellos al de una vida digna.

Lo anterior se traduce, que al tratarse de una contribuyente que se ubica en el supuesto previsto por la Ley de los Derechos de las Personas Adultas Mayores, debe concederse una atención y trato preferente que garantice el respeto a su dignidad humana, facilitando la concesión del beneficio extrafiscal de la condonación, a fin de no vulnerar su derecho a una vida digna, en la que sus ingresos cubran principalmente sus necesidades humanas de alimento, vestido, vivienda y salud, sin que obsten para ello las cargas tributarias o sancionadoras impuestas por infracciones a las disposiciones fiscales, máxime si se considera que en este caso se trata de una contribuyente de bajos ingresos cuya infracción no fue por incumplimiento de sus obligaciones, sino un incumplimiento extemporáneo, que además demuestra su buena fe por acercarse a la autoridad en dos ocasiones para solicitar el perdón y no así para desatender su situación o evadirse por medios heterodoxos de su cumplimiento.

Finalmente, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente quiere ponderar la exigencia de que todas las autoridades fiscales federales tengan en cuenta el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en su párrafo tercero establece:

“Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia,

<sup>3</sup> Así lo sostuvo el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión 2237/2009.

indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.”

Máximas constitucionales que ya fueron interpretadas por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el asunto Varios 912/2010 (caso Rosendo Radilla), estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos.

Esto es, dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a consideración de esta Procuraduría no sucedió en la especie.

Por todo lo antes expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; y, 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se formula la siguiente:

#### IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS

**PRIMERA.-** Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

**SEGUNDA.-** Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente dictamina que es lesivo a los derechos de la contribuyente C. \*\*\*\*\*, el acto consistente en las respuestas recaídas a sus solicitudes de condonación, la primera, vía electrónica en el portal del Servicio de Administración Tributaria el 18 de julio del año en curso, y la diversa, resuelta mediante oficio \*\*\*\*\* de 29 de agosto siguiente por las razones antes expuestas.

**TERCERA.-** Se emite a la LIC. LOURDES DEL ÁNGEL PALACIOS, ADMINISTRADORA LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, la **RECOMENDACIÓN** consistente en la adopción de la siguiente medida correctiva:

Que se realice una ponderación de los derechos fundamentales de la contribuyente y a fin de que se genere el mayor beneficio y evitar una afectación en sus recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente dadas las características de la contribuyente, **SE CONDONEN** las multas controladas con los números de \*\*\*\*\* con fundamento en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.

**CUARTA.-** Cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos de la contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

**QUINTA.-** Se concede, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, término de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de la misma para que informe si acepta o no la presente Recomendación, así como la adopción de las medidas correctivas.

Se destaca que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la recomendación será pública.

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

**PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE, LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA. RÚBRICA.**

## Recomendación 04/2011

**PROCURADURÍA DE LA DEFENSA  
DEL CONTRIBUYENTE  
SUBPROCURADURÍA DE PROCEDIMIENTOS  
DE QUEJA E INVESTIGACIÓN  
RECOMENDACIÓN 04/2011**

**EXPEDIENTE:** \*\*\*\*\*

**CONTRIBUYENTE:** \*\*\*\*\*

México, Distrito Federal, cinco de diciembre de dos mil once.  
"2011, Año del Turismo en México"

**LIC. MA. FELIX HERNÁNDEZ NÚÑEZ**

**ADMINISTRADORA LOCAL**

**DE RECAUDACIÓN DE QUERÉTARO**

**DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

Con fundamento en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 5, fracción III, 21, 22, fracción II, 23 y 27 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; 61, 62 y 63 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, se emite la presente recomendación, con base en los siguientes:

### I. ANTECEDENTES

1. El 14 de octubre de 2011, el C. \*\*\*\*\* , representante legal de \*\*\*\*\* , personalidad que acreditó con la copia del instrumento notarial número \*\*\*\* de fecha \*\* de \*\*\*\* de \*\*\*, pasado ante la fe del Notario Público número \*\*\*\*\* , \*\*\*\*\* , \*\*\*\*\* , acudió a esta Procuraduría a interponer procedimiento de **QUEJA** en contra de la Administración Local de Recaudación de Querétaro y la Administración de Normatividad Internacional "4", ambas del Servicio de Administración Tributaria, argumentando que la motivación empleada por esa autoridad al resolver las solicitudes de condonación que formuló, resulta inexacta e insuficiente narrando los siguientes antecedentes:

I. Que al contribuyente le fueron **impuestas diversas multas** por concepto de incumplimiento a la declaración informativa mensual respecto del impuesto a los depósitos en efectivo, de julio a diciembre de 2008 y de julio a diciembre de 2009, y las declaraciones anuales de 2008

y 2009 respectivamente, y no así por las declaraciones de pago del impuesto, pues éstas últimas si se presentaron.

II. Que mediante escrito presentado ante el Servicio de Administración Tributaria el 8 de octubre de 2010, solicitó la condonación de las multas antes referidas, argumentando que el motivo del cumplimiento extemporáneo lo constituye la falta de personal capacitado e infraestructura en materia de sistemas por parte de la sociedad en virtud de que su objeto social es el ofrecer y brindar el servicio de ahorro y crédito a sus integrantes que en gran mayoría es gente dedicada a la agricultura, así como que no recibió información y apoyo por parte de la oficina regional del Servicio de Administración Tributaria que le corresponde.

III. Por oficio \*\*\*\*\* , de 16 de diciembre de 2010, la Administración Local de Recaudación de Querétaro resolvió la solicitud de condonación en sentido negativo.

IV. Mediante escritos de 04 de marzo y 07 de junio de 2011, la contribuyente realizó consulta al Servicio de Administración Tributaria, en relación con la procedencia de su solicitud de condonación, siendo resuelta por el Administrador de Normatividad Internacional "4" de la Administración General de Grandes Contribuyentes, mediante oficio \*\*\*\*\* de 07 de septiembre de 2011, en el sentido de no confirmar los planteamientos vertidos por el contribuyente.

2. Con fecha 17 de octubre del año en curso, se admitió a trámite la queja de mérito, asignado al caso, en número consecutivo de expediente \*\*\*\*\* , y requiriéndose mediante los oficios números \*\*\*\*\* y \*\*\*\*\* , notificados el 18 siguiente, a la Administración Local de Recaudación de Querétaro por conducto de la Administración General Jurídica y a la Administración de Normatividad Internacional "4" ambas del Servicio de Administración Tributaria, para que rindieran su informe respecto de los actos que se le atribuían, acompañando las documentales que estimaran conducentes.

3. Por oficio número \*\*\*\*\* , el Administrador de Normatividad Internacional "4" del Servicio de Administración Tributaria, rindió el informe con motivo

de los actos que le fueron imputados por la promovente, admitiendo la existencia de los actos que se le atribuyen, fundando y motivando sus manifestaciones, y acompañando las constancias que apoyan su informe.

4. Por oficio número \*\*\*\*\* , la Administradora Local de Recaudación de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, rindió el informe con motivo de los actos expuestos por la promovente, negando la existencia de los actos que se le atribuyen e invocando la improcedencia de la queja, fundando y motivando sus manifestaciones, y acompañando las constancias que apoyan su informe.

5. Mediante proveído de 4 de noviembre de 2011 esta Procuraduría dictó un acuerdo en el que se reservó el derecho de llevar a cabo acciones de investigación necesarias a fin de obtener la información indispensable para estar en aptitud de emitir el acuerdo correspondiente.

En estos términos, se efectúan las siguientes:

## II. CONSIDERACIONES

Del análisis realizado en su conjunto a las constancias que conforman el expediente de mérito y de la valoración a las pruebas aportadas por las partes, en términos de los artículos 130 del Código Fiscal de la Federación y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de aplicación supletoria, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente considera que en el presente caso, la Administración Local de Recaudación de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, actuó de forma ilegal en transgresión de los derechos del contribuyente \*\*\*\*\* , atento a lo siguiente:

**A.-** En primer lugar, debe señalarse que la autoridad al rendir su informe aduce la improcedencia de la queja, ya que señala medularmente que en términos de lo dispuesto en los artículos 18 de la Ley Orgánica de y 59 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones de esta Procuraduría, es improcedente porque la presentación de la queja resulta extemporánea en virtud de que no se presentó dentro de los 15 días hábiles siguientes al en que surtió efectos la notificación de la resolución materia de la queja, lo cual implica el consentimiento de dicha resolución.

Manifiesta también que su improcedencia deriva de que

la materia de la queja constituye cosa juzgada, en virtud de que la debida fundamentación y motivación de la resolución ya fue ventilada dentro de juicio de amparo con fundamento en el artículo 8, fracción VII de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Finalmente, solicita el sobreseimiento de conformidad con el artículo 58, fracción I, de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones de esta Procuraduría al señalar que la resolución por la cual se resolvió la solicitud de condonación en el sentido de negarla, constituye un acto como irreparable y consumado, toda vez que en la presente queja existe cambio de situación jurídica, toda vez que la resolución ya no existe.

Ahora bien, los artículos 5, fracción III, 16 y 18 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 53 y 58, de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, disponen:

### “LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

**Artículo 5.-** Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

(..)

**III.-** Conocer e investigar de las quejas de los contribuyentes afectados por los actos de las autoridades fiscales federales por presuntas violaciones a sus derechos, en los términos de la presente Ley y, en su caso, formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de los actos de dichas autoridades;

(..)

**Artículo 16.-** Cualquier persona podrá presentar quejas o reclamaciones para denunciar presuntas ilegalidades contra sus derechos tributarios y acudir ante las oficinas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para presentarlas, ya sea directamente o por medio de representante.

Las quejas o reclamaciones deberán presentarse por escrito, utilizando para estos efectos cualquier medio, inclusive por la página electrónica que establezca la Procuraduría para tal fin, salvo casos urgentes calificados por el Procurador de la Defensa del Contribuyente o, en su caso, por los Delegados Regionales, en que podrán

formularse por cualquier medio de comunicación.

(..)

**Artículo 18.-** La presentación de la queja o reclamación a que se refiere la fracción III del artículo 5, podrá hacerse en cualquier tiempo, a menos que, el acto que se reclame de las autoridades fiscales federales vaya a ser objeto de defensa contenciosa por la Procuraduría, en términos de la fracción II del artículo 5, caso en el cual la queja para efectos de la recomendación que le precediera, deberá presentarse a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación del acto o resolución a impugnarse con el apercibimiento de que, si no se presenta en el término antes indicado, se tendrá por no presentada.

#### LINEAMIENTOS QUE REGULAN EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES SUSTANTIVAS DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

**Artículo 53.** Las Quejas y Reclamaciones de los contribuyentes que se tramiten ante la Procuraduría tienen por objetivo conocer e investigar los actos de las autoridades fiscales que se estimen violatorios de los derechos de los contribuyentes a efecto de emitir recomendaciones públicas y proponer, en su caso, medidas correctivas a las autoridades fiscales involucradas. Igualmente, tienen como objeto denunciar ante las autoridades competentes la posible comisión de delitos así como de actos que puedan dar lugar a responsabilidad civil o administrativa.

(..)

**Artículo 58.** La Queja y Reclamación es improcedente:

- I. Cuando no se aporten los datos necesarios para la determinación de la existencia de los hechos objeto de la Queja y Reclamación;
- II. Cuando la pretensión del promovente sea la tramitación de recursos o acciones distintas a las de la competencia de la Procuraduría; y,
- III. Cualquiera otra que de acuerdo con las normas sustantivas o de procedimiento aplicables, impidan la tramitación del procedimiento.

(...)"

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer e investigar, mediante el

procedimiento de queja, actos de autoridades fiscales federales que los contribuyentes estimen violatorios de sus derechos de una manera amplia y sin formalismos o requisitos excesivos, pues el objetivo al crear la norma que tutela a esta Procuraduría es el garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal.

De esta manera, el contribuyente afectado puede acudir en cualquier momento, independientemente de los plazos que para la impugnación de los actos dispongan las leyes respectivas, salvo que el acto que someta a conocimiento de la Procuraduría vaya a ser objeto de defensa contenciosa, a través del Área de Representación Legal y Defensa de este Organismo.

Es decir, al analizar una queja por esta Procuraduría donde un gobernado reclame una violación a sus derechos como contribuyente, este Organismo, como todas las autoridades, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo además, por virtud del texto del artículo 1° Constitucional, la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia.

Lo anterior nos lleva a la conclusión de que si el acto por el cual se promueve la queja está consentido o no para efectos procesales, o fue materia de un medio de defensa ya concluido, resulta intrascendente para su admisión, pues la materia del procedimiento de queja es la salvaguarda de los derechos de los contribuyentes así como el acceso a la justicia de estos últimos.

De igual manera se advierte que el artículo 58 transcrito, contempla expresamente los casos en que la queja y reclamación serán improcedentes, siendo éstos, cuando no se aporten los datos necesarios para la determinación de la existencia de los hechos objeto de la queja; cuando la pretensión del promovente sea la tramitación de recursos o acciones distintas a las de la competencia de esta Procuraduría; o bien, que de la disposición expresa en leyes aplicables, sea improcedente la investigación y conocimiento del asunto por esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Lo anterior se traduce en que la procedencia de la queja no se encuentra sujeta o limitada a que los actos de los que se duelen los contribuyentes posean la característica de definitividad para su impugnación, o bien que siendo definitivos, el término legal establecido para el mismo

efecto no haya transcurrido o que el acto haya sido materia de un juicio ya concluido.

Así pues, los requisitos únicamente son dos: i) un acto de autoridad fiscal federal y ii) que el contribuyente considere que dicho acto violenta sus derechos como contribuyente.

Lo anterior se corrobora con lo dispuesto en el artículo 2 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría, que a la letra establece:

**“Artículo 2.** Para los fines de los presentes Lineamientos se entenderá por:

**I. ACTO ADMINISTRATIVO:** Cualquier acto u omisión emitido por las autoridades fiscales a que se refiere la fracción V de este artículo, y que afecte o vulnere los derechos de los contribuyentes, con independencia de que sea considerado o no definitivo para los efectos de su impugnación, en términos de las disposiciones legales respectivas.

Se pone de manifiesto que si, como se ha establecido en líneas anteriores, las disposiciones que regulan el procedimiento de queja y reclamación ante esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, establecen lo referido a la procedencia en cuanto a la materia, competencia y términos para la interposición, así como los casos expresos de improcedencia, no resulta aplicable otro ordenamiento.

Luego entonces, el procedimiento que nos ocupa **ES PROCEDENTE**, toda vez que la contribuyente \*\*\*\*\* solicita que se inicie el procedimiento de queja a efecto de conocer e investigar los actos de la Administración Local de Recaudación de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria consistente en la respuesta recaída a su solicitud de condonación, argumentando

la incorrecta, inexacta e insuficiente motivación por no haberse analizado la situación concreto del caso.

**B.-** Del contenido de las pruebas aportadas así como de las manifestaciones de las partes tanto en la solicitud de queja como en el informe rendido por la autoridad involucrada, se advirtió que los actos que reclamó el contribuyente \*\*\*\*\* , como violatorios de sus derechos, **efectivamente existieron.**

El contribuyente solicitó la condonación al señalar que el incumplimiento en que incurrió consiste en la omisión de la presentación de las declaraciones informativas de los periodos julio a diciembre de 2008 y julio a diciembre de 2009, más no así de las declaraciones de pago por dichos periodos, pues dicha obligación fue cumplida puntualmente.

Asimismo, señala el contribuyente que en su solicitud de condonación manifestó que su objeto social es el de ofrecer y brindar el servicio de ahorro y crédito a sus integrantes que en gran mayoría es gente dedicada a la agricultura, el alto costo mensual de los requisitos electrónicos y digitales (IP) necesarios para la instalación del programa por el cual se enviaría la información correspondiente, que no recibió en ese momento el apoyo necesario por parte de la oficina regional en Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, aunado a que dicho apoyo tampoco fue proporcionado por la Institución Bancaria para el entero del impuesto a través de las declaraciones.

En este mismo sentido, la contribuyente señala que a partir del año 2009, efectuó la regularización de su organización para estar el corriente con sus obligaciones del pago impuesto a los depósitos en efectivo, por lo que presentó las declaraciones en las siguientes fechas:

No. de requerimiento	Fecha de recepción	Periodo de requerimiento	Fecha de presentación
IDE*****	24-02-2010	Julio 2008	22-03-2010
"	"	Agosto 2008	19-04-2010
"	"	Septiembre 2008	19-04-2010
"	"	Octubre 2008	19-04-2010
"	"	Noviembre 2008	19-04-2010
"	"	Diciembre 2008	19-04-2010
IDE*****	24-02-2010	ANUAL 2008	14-01-2010
IDE*****	25-02-2010	Enero 2009	22-09-2010
IDE*****	20-04-2010	Febrero 2009	19-04-2010
"	"	Marzo 2009	19-04-2010
"	"	Abril 2009	19-04-2010
"	"	Mayo 2009	19-04-2010
"	"	Junio 2009	19-04-2010
IDE*****	"	Julio 2009	19-04-2010
"	"	Agosto 2009	19-04-2010
"	"	Septiembre 2009	22-04-2010
"	"	Octubre 2009	19-04-2010
"	"	Noviembre 2009	19-04-2010
"	"	Diciembre 2009	14-04-2010
IDE*****	07-04-2010	ANUAL 2009	22-03-2010
IDE*****		Enero 2010	20-05-2010
"		Febrero 2010	20-05-2010
"		Marzo 2010	20-05-2010
"		Abril 2010	01-09-2010
"		Mayo 2010	24-06-2010
"		Junio 2010	01-09-2010

La autoridad al pronunciarse sobre la solicitud de condonación, señaló:

*"De la interpretación armónica y relacionada de los artículos transcritos, se desprende en primer lugar que; es facultad de los contribuyentes autodeterminar sus créditos fiscales; como también los es para Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la condonación de las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual, apreciará las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción y, solo procederá la condonación, de aquellas que hubieren quedado firmes, siempre que un acto administra-*

*tivo conexo, no sea materia de impugnación respecto de las multas determinadas por el propio contribuyente. Además de que se tendrá por consentida la infracción o en su caso, la resolución que determine las contribuciones cuando el contribuyente solicite la reducción de multa.*

*Luego entonces, el sistema tributario mexicano, contempla dos formas para hacer efectivos los créditos fiscales; una como resultado del uso de revisión y comprobación y la segunda con motivo de la autodeterminación de las obligaciones fiscales del contribuyente.*

III. En virtud de lo anterior y toda vez que la multa no es una multa autoimpuesta y es facultad discrecional de esta autoridad una vez analizada la circunstancias del caso y, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción, y con fundamento en el Artículo 39, Primer Párrafo, 70, 70 A, 74 y 75 del Código Fiscal de la federación.  
(...)

Primero: Se niega la condonación.....”

En estos términos esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, procede a emitir la presente Recomendación, la cual se basa en las siguientes:

### III. OBSERVACIONES:

Como primer elemento, es necesario señalar el marco normativo que regula a la figura de la condonación que establece nuestro Código Tributario.

La condonación es una figura jurídica que se creó con la finalidad de que la administración pública, a través de las autoridades de la Secretaría de hacienda y Crédito Público, se encuentre en posibilidad de declarar extintas las multas o créditos determinadas a cargo de los contribuyentes, valorando los siguientes puntos:

- ❶ Las circunstancias del caso concreto; y
- ❷ Los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

Ahora bien, de la interpretación armónica y *pro-homine* mandatada por el artículo 1° Constitucional, se desprenden las siguientes premisas:

- ❶ Que las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene la facultad de condonar las multas por infracciones fiscales;
- ❷ Que para ejercer esta facultad deberán apreciarse discrecionalmente las circunstancias concretas y específicas del caso;
- ❸ Que el derecho de los particulares para solicitar la condonación de las multas no constituye instancia.

El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación dispone textualmente lo siguiente:

“La Secretaría de Hacienda y Crédito Público **podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales**, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual **apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso** y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este Artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.”

**(Énfasis añadido)**

De la transcripción se advierte que en dicho artículo se consagra una facultad discrecional a cargo de las autoridades cuando resuelvan sobre solicitudes de condonación presentadas por los contribuyentes. Dicha discrecionalidad se traduce en que el ejercicio de la facultad no requiere mayor fundamentación que el señalamiento del dispositivo que la contienen, sin embargo, ello no las exenta del requisito Constitucional de la motivación<sup>1</sup> la cual no debe ser sólo suficiente, sino exhaustiva y exacta, que analice y resuelva de manera específica los argumentos esgrimidos por el solicitante y especifique la razón de su determinación de fondo.

Así las cosas, tratándose de un acto de autoridad administrativa en la cual, como en el caso, se niega la condonación las multas impuestas al contribuyente ejerciendo una facultad discrecional, para que se colme el requisito **Constitucional** de motivación, es menester que la autoridad razone porque al contribuyente no se

<sup>1</sup> De acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por esta última característica la expresión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se toman en consideración para la emisión de un acto, encuadrando el asunto de que se trata a las disposiciones legales o al marco jurídico existente, así se estableció la tesis aislada publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo XI, Abril de 199, página 255.



le puede condonar el pago de las multas determinadas a su cargo, esto es, las razones por las cuales su situación jurídica no se ubica en la hipótesis prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, ello bajo una apreciación de su exacta situación.

Cabe destacar que a propósito de las facultades discrecionales de las autoridades, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que para su correcto uso, la autoridad debe en todo evento fundar y motivar su proceder, con la finalidad de no tornar esa atribución arbitraria, sin trastocar la naturaleza de la misma facultad.<sup>2</sup>

En consideración de esta Procuraduría, la motivación señalada por la Administración Local de Recaudación del Querétaro del Servicio de Administración Tributaria es insuficiente, pues se concentra en argumentar que no procede la condonación de las multas determinadas pues es su facultad la de condonar las multas fincadas, pero sin analizar la situación particular del contribuyente, pues su motivación constituye un razonamiento general que no justifica de forma explícita los razonamientos del caso en concreto.

Ahora bien como se dijo, la motivación exigida por el artículo 16 Constitucional jamás puedes ser general, sino que ineludiblemente debe referirse al caso particular valorando de forma discrecional las circunstancias que le sean sometidas a su consideración, así como los motivos que tuvo la autoridad para imponer las multas.

Más aún tratándose de la condonación de multas es exigible con mayor razón que la motivación se refiera en todo caso a la situación particular y específica del contribuyente, ya que tal figura implica un perdón, pero no caprichoso o arbitrario, sino basado en consideraciones particulares que pudieran tener los sujetos sancionados, pues si solamente se aportan para negarla criterios generales, tales como que es una facultad el condonar, se está haciendo nugatoria la figura misma de la condonación, ya que jamás llegaría a producirse al depender apreciaciones generales.

En el caso, el motivo de las multas cuya condonación se pretende deriva de la infracción consistente en la obligación de presentar su declaración informativa mensual del

impuesto a los depósitos en efectivo, así como la declaración anual informativa del mismo gravamen, por lo que en una interpretación armónica y literal del citado artículo 74, es claro que las multas impuestas al contribuyente quejosa si son susceptibles de condonarse por parte de la autoridad fiscal.

No debe perderse de vista que en la facultad discrecional concedida a las autoridades fiscales en el multicitado artículo 74, no establece de ninguna manera cuales son multas susceptibles de condonarse y cuáles no, además de que no limita o sujeta la condonación a la calidad o naturaleza de las multas.

En este punto es importante subrayar que la discrecionalidad, como hemos señalado, no significa que las autoridades puedan determinar a su libre potestad cuando condonan o no, ya que lo que es discrecional es únicamente la apreciación de los hechos.

Con apoyo en lo anterior y en aplicación del reformado artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad discrecional de condonar multas impuestas a los contribuyentes por cualquier infracción a las disposiciones fiscales, deberá aplicarse en el sentido más benéfico, tomando en cuenta la situación real y concreta que abarque las condiciones sociales, económicas y administrativas en que se encuentran los contribuyentes, así como la gravedad o levedad de los motivos que originaron la infracción, utilizando el juicio de ponderación atendiendo siempre al que genere un mayor beneficio o evitar una afectación que culmine con la protección más amplia del contribuyente, situación que no aconteció en el presente caso.

En ese tenor, al advertir que las autoridades fiscales cuentan con la facultad discrecional de condonar multas por infracciones a las disposiciones fiscales, no es suficiente señalar que las multas en concreto no son susceptibles de condonación por tratarse multas impuestas por incumplimiento, pues todas las multas derivan del incumplimiento de disposiciones generales.

Finalmente el motivo de recomendación último se ubica en que la autoridad al resolver sobre la condonación de las multas impuestas a la contribuyente \*\*\*\*\* acate la máxima dispuesta en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación consistente en apreciar discrecionalmente las circunstancias del caso,

<sup>2</sup> Tesis LXII/98, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VIII, Septiembre de 1998, visible a página 56.

pues de la resolución dictada por la Administración Local de Recaudación de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria no se advierte que se haya apreciado, analizado y valorado la situación social, económica y administrativa real del contribuyente.

Lo anterior contraviene lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, donde se establece que *“En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume de 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.”*

Bajo este derecho, las autoridades señaladas como responsables en el procedimiento de queja debieron de abstenerse de afectar al contribuyente en cuestión negándole la condonación solicitada sin valorar su situación particular, pues al negarle dicha condonación se está afectando incluso la materialización de su objeto social, el cual como hemos señalado es el ayudar a un sector de agricultores.

Reiterándose que dicho objeto social de manera medular es el buscar propiciar el mejoramiento integral de la calidad de vida de la familia, en particular de un sector con condiciones de vulnerabilidad o exclusión, como lo son las comunidades rurales, proporcionándole el servicio de ahorro y préstamo, así como el respaldo ante terceros para la obtención de recursos económicos; y destacándose que se encuentra autorizada la organización y funcionamiento, como entidad de Ahorro y Crédito Popular, bajo la figura de Sociedad Cooperativa de Ahorro y Préstamo, a la sociedad denominada \*\*\*\*\*, hoy quejosa, en términos de la Ley de Ahorro y Crédito Popular.

Finalmente, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente quiere ponderar la exigencia de que todas las autoridades fiscales federales tengan en cuenta el nuevo texto del artículo 1º Constitucional que entró en vigor el 11 de junio de 2011, que en su párrafo tercero establece:

*“Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*

*Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias,*

*tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.”*

Máximas constitucionales que ya fueron interpretadas por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el asunto Varios 912/2010 (caso Rosendo Radilla), estableciendo que todas las autoridades del país que no ejerzan funciones jurisdiccionales deben interpretar los derechos humanos de la manera que más favorezca a la persona, sin que estén por ello facultadas para declarar la invalidez de las normas o para desaplicarlas en los casos concretos.

Esto es, dentro del ámbito de sus competencias, tienen la obligación de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más favorable a la persona para lograr su protección más amplia, situación que a consideración de esta Procuraduría no sucedió en la especie.

Por todo lo antes expuesto, en términos de los artículos 22, fracción II y 23 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; y, 59, fracción VIII y 61 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se formula la siguiente:

#### **IV. RECOMENDACIÓN Y MEDIDAS CORRECTIVAS**

**PRIMERA.-** Esta Procuraduría es competente para conocer de la presente queja en análisis, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de su Ley Orgánica, así como por el diverso 53 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de esta Procuraduría.

**SEGUNDA.-** Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente dictamina que es lesivo a los derechos de la contribuyente \*\*\*\*\*, el acto consistente en las respuesta recaída a su solicitud de condonación, argumentando la incorrecta, inexacta e insuficiente motivación por no haberse analizado la situación concreta del caso, violentando por consiguiente la obligación de todas las autoridades de aplicar las normas correspondientes haciendo la interpretación más

favorable a la persona para lograr su protección más amplia consagrada en el artículo 1° Constitucional.

**TERCERA.-** Se emite a la **LICENCIADA MA. FELIX HERNÁNDEZ NÚÑEZ, ADMINISTRADORA LOCAL DE RECAUDACIÓN DE QUERÉTARO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, la **RECOMENDACIÓN** consistente en la adopción de la siguiente medida correctiva:

Que se realice una ponderación de los derechos fundamentales de la contribuyente y a fin de que se genere el mayor beneficio y evitar una afectación mayor dadas las características y el fin social que persigue la contribuyente, **SE CONDONEN** las multas controladas con los números de crédito \*\*\*\*\*, con fundamento en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.

**CUARTA.-** Cumpla con lo ordenado por el artículo 1° Constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos de la contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

**QUINTA.-** Se concede, en términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, término de **TRES** días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación de la misma para que informe si acepta o no la presente Recomendación, así como la adopción de las medidas correctivas.

Se destaca que en términos de dicha Ley Orgánica y los Lineamientos de esta Procuraduría, la recomendación será pública.

Notifíquese acompañando las documentales que resulten necesarias, a fin de que la autoridad cuente con los elementos suficientes para cumplir con la presente Recomendación.

**PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE,  
LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA.  
RÚBRICA.**





# Prodecon

## Compromisos éticos del contribuyente

- uno** El contribuyente debe obrar de acuerdo con los principios éticos y morales de la recta razón.
- dos** El contribuyente tiene la obligación de informarse sobre sus responsabilidades fiscales, sus obligaciones y sus derechos.
- tres** El contribuyente tiene el derecho de conocer el destino de sus aportaciones, de manera clara y transparente, pero con la conciencia de que no le corresponde en lo personal una contraprestación específica.
- cuatro** El contribuyente cumplido debe reconocer que su participación lo hace solidario con su comunidad.
- cinco** El contribuyente honesto es coautor del bien común.
- seis** El contribuyente justo es partícipe de la distribución de la riqueza de México, y colabora en el desarrollo integral del pueblo mexicano.



## Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Visita nuestra página  
[www.prodecon.gob.mx](http://www.prodecon.gob.mx)  
y conoce todos nuestros documentos

