

# Presunciones y ficciones en el impuesto sobre la renta de las personas físicas en México

Sonia VENEGAS ÁLVAREZ



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE MÉXICO



PRESUNCIONES Y FICCIONES  
EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN MÉXICO

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS  
Serie DOCTRINA JURÍDICA, Núm. 397

---

Coordinador editorial: Raúl Márquez Romero  
Edición y formación en computadora: Wendy Vanesa Rocha Cacho

SONIA VENEGAS ÁLVAREZ

PRESUNCIONES Y FICCIONES  
EN EL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA DE LAS PERSONAS  
FÍSICAS EN MÉXICO



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO  
México, 2007

Primera edición: 2007

DR © 2007. Universidad Nacional Autónoma de México

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS

Circuito Mtro. Mario de la Cueva s/n  
Ciudad de la Investigación en Humanidades  
Ciudad Universitaria, 04510 México, D. F.

Impreso y hecho en México

ISBN 978-970-32-4418-8

## CONTENIDO

Abreviaturas . . . . .	XXIII
Introducción . . . . .	XXVII
CAPÍTULO PRIMERO	
CONCEPTOS BÁSICOS Y ANTECEDENTES DE LAS PRESUNCIONES Y LAS FICCIONES JURÍDICAS . . . . .	1
I. Introducción . . . . .	1
II. Las presunciones jurídicas . . . . .	2
1. Aspectos etimológicos . . . . .	2
2. Concepto . . . . .	3
3. Reseña histórica . . . . .	10
A. La retórica griega y su influencia en Roma . . . . .	10
B. Los legisladores . . . . .	14
C. Los glosadores . . . . .	17
D. El derecho canónico medieval . . . . .	17
E. El Renacimiento . . . . .	21
F. El Código napoleónico . . . . .	21
G. Derecho procesal germano . . . . .	22
H. Las presunciones en la historia del derecho mexi- cano . . . . .	22
4. Clasificación . . . . .	23
A. Las presunciones simples, del hombre o judiciales . . . . .	23

B. Las presunciones legales . . . . .	24
C. Otras clasificaciones . . . . .	31
5. Naturaleza . . . . .	31
A. Las presunciones simples, judiciales o humanas . . .	31
B. Las presunciones legales . . . . .	35
6. Las presunciones en el proceso . . . . .	39
7. Diversas formas de establecer presunciones . . . . .	41
III. Las ficciones jurídicas . . . . .	41
1. Positivismo y ficcionismo . . . . .	42
2. Filología del término ficción . . . . .	42
3. Concepto . . . . .	43
4. Bosquejo histórico . . . . .	47
A. Mesopotamia . . . . .	47
B. Derecho romano . . . . .	48
5. Clasificación . . . . .	52
6. Naturaleza . . . . .	56
7. Distinción entre presunción y ficción . . . . .	58
8. Los sistemas jurídicos modernos ante la ficción . . . . .	60
IV. Conclusiones . . . . .	61
 CAPÍTULO SEGUNDO	
ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LAS PRESUNCIONES Y FICCIONES EN MATERIA FISCAL . . . . .	65
I. Introducción . . . . .	65
II. Las presunciones en el derecho fiscal . . . . .	66
1. Planteamiento . . . . .	66
2. Evasión, elusión fiscal y economía de opción . . . . .	67
3. El fraude de ley en materia fiscal . . . . .	70

4. El fraude a la ley y figuras afines en el derecho comparado . . . . .	75
A. Alemania . . . . .	75
B. Bélgica . . . . .	75
C. Estados Unidos de América . . . . .	76
D. Francia . . . . .	77
E. Gran Bretaña . . . . .	78
F. Italia . . . . .	80
G. Suiza . . . . .	81
5. La técnica legislativa en el combate al fraude de ley . . . . .	82
A. La articulación de hecho imponible complementario . . . . .	83
B. La tipificación genérica del hecho imponible . . . . .	83
C. La llamada doctrina de los tipos . . . . .	84
D. Las presunciones . . . . .	84
E. Las ficciones . . . . .	91
6. La lucha contra el fraude a la ley en la aplicación del derecho . . . . .	91
A. La interpretación en el derecho . . . . .	92
B. La interpretación en el derecho tributario . . . . .	101
C. La analogía . . . . .	104
III. Análisis constitucional de las presunciones y ficciones en materia fiscal . . . . .	106
1. El principio de capacidad contributiva . . . . .	106
A. Antecedentes . . . . .	110
B. Funciones del principio de capacidad contributiva . . . . .	113
C. Capacidad contributiva e igualdad . . . . .	119
D. Crisis del principio de capacidad contributiva . . . . .	122
2. El principio de legalidad . . . . .	123
A. Historia . . . . .	126



B. Función de la legalidad y reserva de ley . . . . .	135
C. Crisis del principio de legalidad . . . . .	138
3. Las garantías del debido proceso ante las presunciones y ficciones tributarias . . . . .	140
4. La constitucionalidad de las presunciones y ficciones en materia tributaria . . . . .	141
IV. Conclusiones . . . . .	153
CAPÍTULO TERCERO	
LAS PRESUNCIONES Y LAS FICCIONES EN EL MARCO DEL DERECHO TRIBUTARIO FORMAL . . . . .	157
I. Introducción . . . . .	157
II. El derecho tributario formal como marco de la gestión tri- butaria . . . . .	158
III. Las obligaciones de la administración tributaria frente al contribuyente . . . . .	160
1. Asistencia e información al contribuyente . . . . .	161
A. Argentina . . . . .	161
B. Bolivia . . . . .	162
C. Costa Rica . . . . .	162
D. La experiencia española . . . . .	163
E. México . . . . .	164
2. La consulta . . . . .	169
A. Bolivia . . . . .	169
B. Costa Rica . . . . .	170
C. España . . . . .	171
D. México . . . . .	171
E. Uruguay . . . . .	172

3. Secreto tributario . . . . .	173
4. Reconsideración . . . . .	174
IV. Las obligaciones de los particulares frente a la administración tributaria . . . . .	174
1. Alemania . . . . .	175
2. Bolivia . . . . .	175
3. Buenos Aires . . . . .	177
4. Costa Rica . . . . .	178
5. Chile . . . . .	179
6. Uruguay . . . . .	181
V. Las facultades de la administración tributaria . . . . .	182
1. Alemania . . . . .	183
2. Bolivia . . . . .	184
3. Buenos Aires . . . . .	186
4. Costa Rica . . . . .	188
5. Chile . . . . .	190
6. México . . . . .	191
7. Reino Unido . . . . .	194
8. Uruguay . . . . .	196
VI. La determinación . . . . .	197
1. La autoliquidación . . . . .	202
2. La liquidación por parte de la autoridad . . . . .	206
A. La estimación indirecta . . . . .	207
B. La determinación presuntiva (bajo el crisol de la legislación mexicana) . . . . .	210
VII. Concepto de prueba . . . . .	217
1. La prueba en el procedimiento administrativo . . . . .	218
2. Gestión tributaria y actividad probatoria . . . . .	220

3. En la declaración . . . . .	223
4. Iniciación de oficio . . . . .	225
5. La prueba en las actuaciones investigadoras de la administración . . . . .	226
6. Consideraciones en torno al papel que desempeñan algunas presunciones en el campo de la gestión tributaria . . . . .	227
VIII. Conclusiones . . . . .	232

#### CAPÍTULO CUARTO

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LAS PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES, EN MÉXICO Y ESPAÑA (GENERALIDADES) . . . . .	235
I. Introducción . . . . .	235
II. Naturaleza del impuesto sobre la renta de las personas físicas residentes, en México y en España . . . . .	237
III. Objeto del impuesto sobre la renta . . . . .	249
1. La renta como producto . . . . .	251
2. Renta como un flujo de riqueza desde terceros . . . . .	251
3. Renta como el consumo más el incremento patrimonial . . . . .	252
IV. Antecedentes del impuesto sobre la renta en México . . . . .	268
1. Ley del Centenario (1921) . . . . .	269
2. Ley para la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades o Empresas (1924) . . . . .	272
3. Ley del Impuesto sobre la Renta (1925) . . . . .	272
4. Ley del Impuesto sobre la Renta (1941) . . . . .	273
5. Ley del Impuesto sobre la Renta (1953) . . . . .	274
6. Ley del Impuesto sobre la Renta (1964) . . . . .	274
7. Ley del Impuesto sobre la Renta (1980) . . . . .	276

V. Antecedentes del impuesto sobre la renta en España . . . .	277
1. El Proyecto Cobián . . . . .	277
2. Proyecto sobre los Impuestos de Rentas y Ganancias (1926) . . . . .	278
3. Contribución General sobre la Renta (1932) . . . . .	278
4. Ley del Impuesto sobre la Renta (1954) . . . . .	278
5. Ley 44/78 . . . . .	279
6. Ley 18/1991 . . . . .	280
7. Ley 40/1998 . . . . .	282
VI. Breve panorama del impuesto sobre la renta de las personas físicas residentes en México . . . . .	283
1. Ingresos por salarios y asimilados . . . . .	289
2. Ingresos provenientes de la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales . . . . .	291
3. Ingresos por arrendamientos y, en general, por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles . . . . .	297
4. Ingresos por enajenación de bienes . . . . .	298
5. Ingresos por adquisición de bienes . . . . .	300
6. Ingresos por intereses . . . . .	301
7. Ingresos por obtención de premios . . . . .	302
8. Ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales . . . . .	302
9. De los demás ingresos . . . . .	303
VII. Reseña del impuesto sobre la renta de las personas físicas en España, vigente en 2004 . . . . .	305
1. Sujetos . . . . .	306
2. Sujetos no obligados a declarar . . . . .	307
3. Opción de tributación conjunta . . . . .	308

4. Objeto y hecho imponible . . . . .	309
5. Base imponible . . . . .	310
A. Calificación y cuantificación de las rentas . . . . .	311
B. Aplicación de las reducciones a los diferentes rendimientos netos . . . . .	311
C. Integración y compensación de rentas . . . . .	311
D. Aplicación del mínimo personal y familiar . . . . .	313
E. Aplicación de las reducciones . . . . .	314
6. Deducciones . . . . .	314
7. Exenciones . . . . .	319
8. Tasas . . . . .	320
9. Periodo impositivo . . . . .	322
10. Devengo . . . . .	322
VIII. Conclusiones . . . . .	322

## CAPÍTULO QUINTO

PRESUNCIONES Y FICCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN MÉXICO . . . . .	327
I. Introducción . . . . .	327
II. El domicilio fiscal . . . . .	328
III. La residencia fiscal . . . . .	330
IV. Ingresos de un establecimiento permanente . . . . .	334
1. Fundamento legal . . . . .	334
2. Antecedentes . . . . .	335
3. Análisis . . . . .	337
V. Discrepancia fiscal . . . . .	338
1. Fundamento legal . . . . .	338
2. Antecedentes . . . . .	339

3. Naturaleza . . . . .	340
4. Contenido . . . . .	340
5. Elemento objetivo . . . . .	341
6. Elemento temporal . . . . .	342
7. Hecho consecuencia . . . . .	342
VI. Presunción de ingresos . . . . .	344
1. Fundamento . . . . .	344
2. Antecedentes . . . . .	344
3. Naturaleza . . . . .	344
VII. Dividendos fictos . . . . .	345
1. Fundamento legal . . . . .	345
2. Antecedentes . . . . .	346
3. Naturaleza . . . . .	352
4. Contenido . . . . .	353
A. Concepto de dividendos . . . . .	353
B. Dividendos fiscales . . . . .	355
C. Dividendos contables . . . . .	355
D. Incompatibilidad entre la utilidad contable y la utilidad fiscal . . . . .	355
5. Los presupuestos de hecho . . . . .	356
VIII. Ingresos acumulables para las personas físicas con actividades empresariales y profesionales . . . . .	364
1. Fundamento . . . . .	364
2. Antecedentes . . . . .	365
3. Naturaleza . . . . .	365
4. Contenido . . . . .	365
IX. Momento de la acumulación de ingresos para las personas físicas con actividades empresariales y profesionales . . . . .	366

1. Fundamento . . . . .	366
2. Antecedentes . . . . .	366
3. Naturaleza . . . . .	367
4. Contenido . . . . .	368
X. Requisitos de las deducciones tratándose del régimen de personas físicas . . . . .	368
1. Fundamento . . . . .	368
2. Antecedentes . . . . .	368
3. Naturaleza . . . . .	369
XI. Discrepancia entre el costo de adquisición declarado y el valor de mercado . . . . .	369
1. Fundamento legal . . . . .	369
2. Fundamento lógico . . . . .	369
3. Antecedentes . . . . .	369
4. Naturaleza . . . . .	370
5. Contenido . . . . .	370
XII. Determinación de la renta gravable para efectos de la PTU en el régimen de pequeños contribuyentes . . . . .	371
1. Fundamento . . . . .	371
2. Antecedentes . . . . .	372
3. Naturaleza . . . . .	372
4. Contenido . . . . .	372
XIII. Declaraciones mensuales del régimen de pequeños contribuyentes . . . . .	373
1. Antecedentes . . . . .	374
2. Naturaleza . . . . .	374
3. Análisis . . . . .	374
XIV. Cómo pagan el impuesto sobre la renta los contribuyentes que dejen de tributar como pequeños . . . . .	376

1. Fundamento . . . . .	376
2. Antecedentes . . . . .	377
3. Naturaleza . . . . .	377
4. Contenido . . . . .	377
XV. Tratamiento fiscal en la permuta de bienes . . . . .	377
1. Fundamento . . . . .	377
2. Antecedentes . . . . .	378
3. Naturaleza . . . . .	378
4. Contenido . . . . .	378
XVI. Enajenación de bienes . . . . .	378
XVII. Enajenación de acciones . . . . .	382
1. Certificados de aportación patrimonial . . . . .	383
2. Partes sociales . . . . .	383
3. Participación en asociaciones civiles . . . . .	384
4. Certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones . . . . .	384
XVIII. Ingresos fictos por enajenación de bienes . . . . .	385
1. Fundamento . . . . .	385
2. Antecedentes . . . . .	385
3. Naturaleza . . . . .	385
4. Contenido . . . . .	385
XIX. Ingresos presuntos por adquisición de bienes . . . . .	389
1. Fundamento . . . . .	390
2. Antecedentes . . . . .	390
3. Naturaleza . . . . .	391
4. Contenido . . . . .	391
5. Elemento lógico . . . . .	392



XX. Intereses fictos . . . . .	393
1. Fundamento . . . . .	393
2. Antecedentes . . . . .	394
3. Concepto de interés . . . . .	395
4. Naturaleza . . . . .	397
5. Contenido . . . . .	397
XXI. Interés real . . . . .	400
1. Fundamento normativo . . . . .	400
2. Antecedentes . . . . .	400
3. Fundamento lógico . . . . .	400
4. Naturaleza . . . . .	401
5. Contenido . . . . .	401
6. Efectos . . . . .	402
XXII. Otros ingresos . . . . .	402
1. Fundamento legal . . . . .	402
2. Antecedentes . . . . .	404
3. Naturaleza . . . . .	404
XXIII. Acumulación de ingresos de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas . . . . .	406
1. Fundamento legal . . . . .	406
2. Antecedentes . . . . .	406
3. Fundamento lógico . . . . .	406
4. Naturaleza . . . . .	407
5. Presupuestos . . . . .	407
A. Subjetivos . . . . .	407
B. Objetivos . . . . .	408
6. Consecuencias . . . . .	408
XXIV. Conclusiones . . . . .	409

## CAPÍTULO SEXTO

PRESUNCIONES Y FICCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN ESPAÑA . . . . .	413
I. Introducción . . . . .	413
II. Presunción de onerosidad . . . . .	415
1. Fundamento legal . . . . .	415
2. Naturaleza . . . . .	416
3. Fundamento lógico . . . . .	416
4. Análisis . . . . .	416
III. Operaciones vinculadas . . . . .	420
1. Fundamento legal . . . . .	420
2. Naturaleza . . . . .	422
3. Fundamento lógico . . . . .	422
4. Análisis . . . . .	422
IV. Presunción de ejercicio de la actividad . . . . .	425
1. Fundamento legal . . . . .	425
2. Naturaleza . . . . .	425
3. Análisis . . . . .	426
V. Presunción de residencia . . . . .	428
1. Fundamento legal . . . . .	428
2. Naturaleza . . . . .	429
3. Análisis . . . . .	429
VI. Ficción en la atribución de rentas . . . . .	431
1. Fundamento legal . . . . .	431
2. Naturaleza . . . . .	431
3. Análisis . . . . .	432

VII. Ficción de rendimientos de inmuebles urbanos no arrendados . . . . .	433
1. Fundamento legal . . . . .	433
2. Análisis . . . . .	434
VIII. Rendimientos inmobiliarios en caso de parentesco . . . . .	436
1. Fundamento legal . . . . .	436
2. Naturaleza . . . . .	436
3. Análisis . . . . .	437
IX. Inexistencia de afectación . . . . .	438
1. Fundamento legal . . . . .	439
2. Fundamento lógico . . . . .	439
3. Naturaleza . . . . .	439
4. Análisis . . . . .	439
X. Ingresos computables en las actividades económicas . . . . .	441
1. Fundamento legal . . . . .	441
2. Naturaleza . . . . .	441
3. Análisis . . . . .	442
XI. Valor de transmisión de los incrementos y disminuciones patrimoniales . . . . .	444
1. Fundamento legal . . . . .	444
2. Naturaleza . . . . .	444
3. Fundamento lógico . . . . .	444
4. Análisis . . . . .	444
XII. Valor de transmisión de los valores no admitidos a negociación . . . . .	447
1. Fundamento legal . . . . .	447
2. Naturaleza . . . . .	447
3. Fundamento lógico . . . . .	448

4. Análisis . . . . .	448
XIII. Incrementos de ganancias no justificados . . . . .	450
1. Fundamento legal . . . . .	450
2. Naturaleza . . . . .	451
3. Análisis . . . . .	451
XIV. Conclusiones . . . . .	454
Conclusiones generales . . . . .	459
Bibliografía . . . . .	467

*Presunciones y ficciones en el impuesto sobre la renta de las personas físicas en México*, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, se terminó de imprimir el 3 de septiembre de 2007 en Desarrollo Gráfico Editorial, S. A. de C. V., Municipio Libre 175-A, Col. Portales, Benito Juárez, 03300 México, D. F. En su edición se empleó papel cultural 70 x 95 de 50 kilos para los interiores y cartulina couché de 162 kilos para los forros. Consta de 1,000 ejemplares.