

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	
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 perso- nas 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 profesio- nales	291
3. Ingresos por arrendamientos y, en general, por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmue- bles	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.