

**LA FINALIDAD DE LA FACULTAD
REGLAMENTARIA Y SU OPORTUNIDAD
EN MATERIA FISCAL**

**XIX
CONGRESO
INTERNACIONAL
DE
CONTADURÍA
ADMINISTRACIÓN
E
INFORMÁTICA**

Área de Investigación: Contribuciones

Maricela Reséndiz Ortega

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Facultad de Contaduría Pública
marthaelva.resendiz@correo.buap.mx

Alejandro Rómulo Sánchez Rodríguez

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Facultad de Contaduría Pública

Ma. de Jesús Ramírez Domínguez

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Facultad de Contaduría Pública



Octubre 8, 9 y 10 de 2014 ♦ Ciudad Universitaria ♦ México, D.F.



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración



LA FINALIDAD DE LA FACULTAD REGLAMENTARIA Y SU OPORTUNIDAD EN MATERIA FISCAL

Resumen

En México, como en la gran mayoría de los países del orbe, encontramos que dentro de sus respectivos ámbitos jurídicos, que la función de reglamentar diversas leyes que son expidas por el Congreso de la Unión corresponde al Presidente de la República, siendo así que en nuestro país acorde y de conformidad con lo que dispone la fracción I del artículo 89 de nuestra vigente Carta Magna, la denominada por la doctrina como facultad reglamentaria del Presidente de la República, facultad que constituye una excepción a la división de poderes, en virtud de que siendo los reglamentos normas abstractas, generales e impersonales, son actos materialmente legislativos y formalmente administrativos.

La citada facultad reglamentaria que corresponde al Poder Ejecutivo es en razón de que la finalidad de los reglamentos doctrinariamente hablando es la de facilitar y hacer factible la ejecución de la ley, la cual es considerada como la función típica y natural del Ejecutivo. Es así que los reglamentos deben limitarse a desarrollar y precisar los preceptos contenidos en las leyes, pero no se podrá perder de vista que no pueden ni contrariar ni exceder, corregir o subsanar el alcance de los diversos cuerpos normativos, que en materia fiscal, en el caso que ahora nos ocupa.

Es así que la finalidad del reglamento será únicamente precisar, detallar o desarrollar los diversos preceptos emitidos por el órgano a quien nuestra Ley Fundamental ha delegado la función legislativa.

Palabras clave: Reglamento, Facultad Reglamentaria, Ejecutivo Federal, Exacta observación, Ley



LA FINALIDAD DE LA FACULTAD REGLAMENTARIA Y SU OPORTUNIDAD EN MATERIA FISCAL

Introducción

La atribución de la facultad reglamentaria asignada al poder Ejecutivo se podrá justificar desde una óptica de origen práctico por la necesidad de “aligerar” la tarea del poder Legislativo relevándolo de la necesidad de desarrollar y precisar con sumo detalle las leyes para facilitar su mejor ejecución, considerando que el Ejecutivo se encuentra en una mejor aptitud de hacer ese desarrollo, en virtud de que se encuentra en contacto más íntimo con el ámbito en el cual deberá ser aplicada la respectiva Ley. Además, de encontrarse con una mayor agilidad y flexibilidad para la modificación de los Reglamentos, al no tener que pasar por todo un proceso legislativo, como en el caso de la creación de Leyes, por lo que el uso de la facultad reglamentaria permitirá y hará posible que la legislación se pueda ir adaptando oportunamente a las circunstancias cambiantes en que tiene que ser aplicada, adaptación que no sería posible si dependiera del poder Legislativo, ya que éste tiene como se ha comentado procedimientos más complicados y periodos reducidos de funcionamiento.

Es así que este trabajo deriva en el sentido de delimitar, precisar el verdadero y genuino alcance de la función reglamentaria, en el ámbito puramente fiscal en nuestro país.

Planteamiento del Problema

No obstante de reconocer la función y necesidad de la existencia de los Reglamentos en el aspecto meramente fiscal, se puede observar y percatar que se ha vuelto habitual encontrar en la práctica Reglamentos que a nuestro parecer no sólo precisan, detallan o desarrollan las diversas normas contenidas en una Ley, sino al grado de completar, o inclusive nos podemos aventurar diciendo que tratan o llegan a corregir o inclusive subsanar omisiones en Ley, por lo que es dable creer y considerar que a través de los años, se ha venido distorsionando la genuina función de la facultad reglamentaria, además de que se ha vuelto muy común encontrar en los propios cuerpos normativos, expresiones como: “...en el Reglamento de este Código se establecerá, ... que se establecen en el Reglamento de este Código, ...se deberá cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento, ...El Ejecutivo Federal, en el Reglamento de esta Ley, podrá..., y siempre que se cumplan con los requisitos de permanencia que se establecen en el Reglamento de esta Ley. Como se podrá observar el legislador le encomienda de manera deliberada al Ejecutivo que sea él quien precise y complemente la norma, y este último termina prácticamente “legislando”.

También es dable encontrar que el Ejecutivo, sin que haya una mención expresa como en los casos anteriores no sólo se limite a precisar y desarrollar la norma, haciendo uso adecuado de la facultad que le ha sido conferida constitucionalmente, establezca elementos y requisitos adicionales a los ya preceptuados en Ley, otra de las muy variadas problemáticas en este tema, consiste en la oportunidad de la expedición del Reglamento para precisar una norma nueva, o recientemente modificada.



Objetivos de la investigación

Es de sumo interés delimitar el alcance genuino del uso de esta facultad reglamentaria contenida en nuestra Ley Fundamental a favor del Presidente de la República, analizar algunas posturas que a nuestra consideración deberá ser ese alcance y finalidad de la multicitada facultad, así como otras cuestiones como son la oportunidad para su emisión, para proponer con cierto soporte ese alcance que coadyuve a la elaboración de reglamentos que efectivamente se limiten a precisar, detallar y desarrollar la norma, para no llegar al extremo de “corregir o subsanar y/o ir más allá de sus límites, así como la debida oportunidad para su revisión y publicación.

Preguntas de Investigación

Para los efectos del presente trabajo se han diseñado los siguientes cuestionamientos:

El Reglamento ¿podrá corregir o subsanar lo regulado por la Ley o solamente deberá limitarse a precisar, detallar o desarrollar los preceptos legales?

¿Hay materias reservadas a los Reglamentos y que la Ley no puede regular?

¿Cuál es la oportunidad para la emisión del Reglamento?

Marco teórico

Como ya ha quedado asentado el artículo 89 de la Constitución Política de nuestro país, concentra algunas de las más importantes facultades asignadas al Presidente de la República, siendo que en la respectiva fracción I, a la letra dispone:

“Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.”

Es así que se ha reconocido de manera general que en la fracción citada, encontramos tres facultades distintas del Presidente: a) la facultad de promulgar las leyes; b) la facultad de ejecutar las leyes, y c) la facultad reglamentaria, derivada en la expresión “proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia”.

A este respecto en la doctrina se ha generado una polémica muy interesante en torno a sí verdaderamente podía considerarse que en esta expresión se encuentra la facultad reglamentaria del presidente. Misma que ha concluido que ahí está dicha facultad, pues lo que sí resulta innegable es que la existencia de los reglamentos está prevista constitucionalmente en el diverso 92 y que, por otra, el ejercicio de esta función es imprescindible en un régimen constitucional. Es así que el Poder Judicial Federal, que en nuestro sistema representa la instancia última de interpretación constitucional, ha expresado que en el artículo 89, fracción I, se encuentra la facultad reglamentaria del Presidente.

Las únicas leyes que podrá reglamentar el Ejecutivo son las leyes que emita el Congreso de la Unión, tal y como lo declara la fracción I de artículo 89; esto es, los reglamentos que



expide el presidente de la República deben estar necesariamente subordinados a las leyes expedidas por el Poder Legislativo.

Los únicos reglamentos que no están subordinados a una Ley, sino que se encuentran directamente previstos en la Constitución son los llamados reglamentos autónomos, previstos en sus artículos 21 y 27.

La finalidad de la facultad reglamentaria en el ámbito fiscal

Como es evidente le aludida facultad reglamentaria posee y produce un importante efecto a la esfera administrativa en concreto en materia fiscal, al grado que la doctrina la ha considerado como fuente formal del Derecho Fiscal, es así que para los efectos de este trabajo, procederemos a recorrer algunas de las principales leyes federales desde luego de carácter fiscal, para tratar de ubicar la finalidad y alcance de los reglamentos a la consideración de la multireferida fracción I del artículo 89 del Código Político Mexicano, siendo esta la de “Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia”. Pero será imperante para ello, empezar diciendo que el Reglamento deriva de la palabra reglar (*del latín regulare*), que entre otras acepciones significa sujetar a reglas una cosa, de ahí que podemos decir que el reglamento es la “colección ordenada de reglas o de preceptos que por autoridad competente se da para la ejecución de una ley o para el régimen de una corporación, una dependencia o un servicio”.

Ahora bien, en materia política y administrativa, la facultad reglamentaria es entendida como “la que compete para completar la aplicación de las leyes y disponer genéricamente sobre cuestión no legislada y sin violencia legal. Son connaturales estas facultades con el ejercicio de los cargos de los ministros o Secretarios de Estado, con la firma del jefe de Estado.

Será también conveniente recordar, así como reiterar que en nuestro país la facultad reglamentaria, en materia parlamentaria, es aquella que atribuye al presidente la obligación de reglamentar las leyes que expide el Congreso de la Unión. Esta facultad, se otorga al Poder Ejecutivo dada la finalidad que se persigue con los reglamentos que tienden a posibilitar la ejecución de la ley, precisando las normas contenidas en las leyes sin contrariar ni ir más allá de sus contenidos y situaciones que regula, por lo que a nuestro juicio podríamos considerar el reglamento como un instrumento o herramientas que en ciertos casos será necesario para poder estar en condiciones de aplicar debidamente la Ley.

Para ello, en una primera instancia, revisaremos algunos preceptos legales, donde a nuestro criterio la facultad reglamentaria es debidamente aplicada acorde a la finalidad que se persigue, para tales efectos expondremos algunos casos, como los siguientes:

El artículo 2-A de la vigente LIVA, establece que:

“El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:



I. La enajenación de:

a) Animales y vegetales que no estén industrializados...”

De lo anterior se observa que el legislador en el texto del ordenamiento legal citado no precisa, detalla o desarrolla que se deberá entender por “industrializados”, aspecto que es importante tener presente con cierta claridad porque de ahí dependerá determinar si la enajenación de estos productos estará gravada a la tasa general o bien a la tasa del 0%, por el hecho por ejemplo de encontrarse aplanados, o cortados en trozos. Siendo que en este caso, resulta perfectamente aplicable por parte del Ejecutivo Federal precisar en el respectivo Reglamento esta situación, es así que para tales efectos el artículo 6 naturalmente del RLIVA, numeral que en este sentido es el que precisa y detalla lo siguiente:

“Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley, se considera que los animales y vegetales no están industrializados por el simple hecho de que se presenten cortados, aplanados en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados y los vegetales del hecho de que sean sometidos a procesos de secado, limpiado, descascarado, despepitado o desgranado...”

Como es dable observar, a nuestro juicio es que se cumple con la finalidad que se persigue con la facultad reglamentaria otorgada constitucionalmente al Ejecutivo Federal, la de proveer a la esfera administrativa para la exacta y debida observancia de la Ley, en virtud de que el precepto recién transcrito, precisa, detalla e incluso desarrolla lo previsto por el autor de la norma en cuestión, esto es para la debida aplicación de la Ley, pero evidentemente sin alterar la sustancia contenida en Ley.

Ahora, citaremos otro caso similar al anterior y que en la vida cotidiana se da manera recurrente y por lo tanto indispensable hacer la debida precisión, el ya referido artículo 2-A, fracción I, pero ahora inciso b) de la LIVA, señala como tasa aplicable la del 0% a la enajenación de “medicinas de patente”, es decir, el legislador juzgo conveniente por determinadas razones que la enajenación de este producto se encuentre gravado a la tasa del 0%, pero no precisa que deberá considerarse como tal, es así que consideramos que estamos o entramos a la competencia del Presidente de la República de precisar y aun detallar o inclusive desarrollar, desde luego a través de la facultad que le ha sido conferida, la de señalar en el Reglamento respectivo, tal precisión, es así que el artículo 7 evidentemente del RLIVA, a este respecto, señala lo siguiente:

“Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley, se consideran medicinas de patente las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las sustancias psicotrópicas y los antígenos o vacunas, incluyendo las homeopáticas y a las veterinarias.

Los medicamentos magistrales y oficinales a que se refiere la legislación sanitaria se consideran medicinas de patente, cuando sean equivalentes a las especialidades farmacéuticas”.



La precisión que al respecto hace este precepto reglamentario es como ya se ha comentado de suma importancia en la enajenación de estos productos, además de que no se debe perder de vista que la precisión no se agota con lo preceptuado por este numeral, sino que para una mayor precisión habría que acudir a la “legislación sanitaria”, como la propia norma reglamentaria alude.

Hasta aquí hemos hecho una breve referencia lo que a nuestro juicio insistimos en decir que se trata de la genuina finalidad de la facultad reglamentaria. Ahora veamos otras situaciones similares a las anteriores pero en lo que concierne a la vigente LISR.

Para ello haremos un par de referencias, en primera instancia citaremos el artículo 36 de la Ley recién referenciada, así como su respectiva fracción II, donde se preceptúa lo siguiente:

“La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes:

Fracción II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$ 130,000.00”.

Como es generalmente sabida la LISR, limita de deducción de las inversiones en automóviles a la cantidad de \$ 130,000.00, pero no se precisa en este último cuerpo normativo citado, la precisión del concepto de automóvil para en su caso hacer posible la correcta observancia del precepto legal que ahora se cita. Es en virtud de lo anterior de que RLISR, le corresponderá precisar y aun detallar este concepto de automóvil, y es así que en el respectivo artículo 3-A, se ha establecido que:

“Para los efectos de la Ley y de este reglamento, se entenderá por automóvil aquel vehículo terrestre para el transporte de hasta diez pasajeros, incluido el conductor.

Se consideran comprendidas en la definición anterior las motocicletas ya sea de dos o cuatro ruedas”.

Otro caso que a este respecto haremos referencia es el que se plantea en el artículo 14 de la Ley en comentario, mismo que en su primer párrafo y fracción I, se dispone que:

“Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel a que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señala:

Fracción I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal de ejercicio por el que se calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio”.

Ahora bien, en la práctica al realizar esta operación aritmética el resultado invariablemente tendrá que ser “cero punto y una serie de varios dígitos”, en este otro caso el legislador no alcanza a precisar un número exacto de dígitos a utilizar dentro de este procedimiento, lo que también representa un campo fértil para que el Ejecutivo, a través de la multicitada



facultad donde precise lo concerniente, siendo así que el artículo 9 del RLISR, a este respecto señala:

“Se calculará hasta el diezmilésimo el coeficiente de utilidad a que se refiere la fracción I del artículo 14 de la Ley”.

Observemos como el Reglamento es este último caso precisa al establecer que será hasta el diezmilésimo (hasta 4 dígitos), es decir, no será dable hacer alguna aproximación.

Derivado de estas últimas referencias, donde los reglamentos aludidos cumplen lo que a nuestro juicio y entender debe ser la finalidad a cumplir con la facultad reglamentaria, vista como un conjunto de normas jurídicas tendientes a observar y aplicar la Ley, sin ánimo de alterar la norma. En efecto y en virtud que en nuestro país, y como ya lo hemos comentado con antelación la *facultad reglamentaria*, que se otorga al Poder Ejecutivo dada la finalidad que se persigue con los reglamentos que tienden a posibilitar la ejecución de la ley, precisando las normas contenidas en las leyes, pero evidentemente sin contrariar ni ir más allá de sus contenidos y situaciones que regula.

Volvemos a insistir en aseverar que el ejercicio de la facultad reglamentaria se manifiesta en la expedición de las citadas normas que son abstractas, generales e impersonales, cuyo objeto estriba en pormenorizar o detallar a las leyes de contenido administrativo que dicte el Congreso de la Unión para conseguir el mejor y más adecuada aplicación en los diferentes ramos que regula. Por ello, dicha facultad se califica como materialmente legislativa aunque sea ejecutiva desde el punto de vista formal y se actualiza en los llamados reglamentos heterónomos que dentro de la limitación apuntada, sólo el Presidente de la República puede expedir, pues ningún otro funcionario y ni siquiera los secretarios de Estado o jefes de departamento tienen competencia para elaborarlos.

Como facultad del Ejecutivo, le corresponderá a él determinar y actuar cuando lo considere pertinente a fin de que para que el particular sujeto a la norma, y considerando que la misma que no detalla o desarrolla su contenido y por ende sea necesario y conveniente acudir a su desarrollo y detalle, sea que emita la reglamentación para una mejor observación de la norma y hacer posible su aplicación, sin embargo como ya se ha comentado anteriormente, ha sido costumbre encontrar en los cuerpos de los textos legales expresiones como: “...en el Reglamento de este Código se establecerá, ... que se establecen en el Reglamento de este Código, ...se deberá cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento, ...El Ejecutivo Federal, en el Reglamento de esta Ley, podrá..., y siempre que se cumplan con los requisitos de permanencia que se establecen en el Reglamento de esta Ley. Como se podrá observar el legislador le encomienda de manera deliberada al Ejecutivo que sea él quien precise y complemente la norma, ya no siendo una facultad genuina del Ejecutivo, al no reglamentar por propia iniciativa sino a sugerencia del legislador. Situación que vemos no estrictamente conducente y aplicable.



Que aspectos podrán y/o deberán ser reglamentados

Otra aspecto de gran importancia que queremos abordar, es la de hacer una mayor delimitación en lo que concierne al campo propicio para el legislador y que áreas podrán ser reguladas por el Reglamento, para ilustrar lo anterior nos remitiremos tanto al CFF como a su respectivo reglamento, siendo en la especie que el artículo 44, fracción III del referido CFF, en la parte conducente, tradicionalmente ha señalado lo siguiente:

“Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se *deberá identificar* ante la persona con quien se entienda la diligencia...”

Hasta hace poco no había en el Reglamento respectivo, la precisión de la forma de hacer constar en actas por parte de los visitadores la forma de tal identificación como lo preceptúa el numeral recién citado, situación que se ya preveía en algunas tesis emitidas por nuestros órganos jurisdiccionales en muchos de los casos, siendo que en el recientemente publicado “nuevo” RCFF, se precisa y desarrolla la forma en que hará tal constancia, lo que el artículo 49 del vigente RCFF, a este respecto, señala:

“Para los efectos del artículo 44, fracción III del Código, para hacer constar que los visitadores se identificaron, en las actas que se levanten se deberá señalar, lo siguiente:

- I. El nombre completo de la persona que practica la visita, así como el número, la vigencia y la fecha de expedición de las credenciales o constancias de identificación de los visitadores;
- II. Nombre y cargo del funcionario competente que emite las credenciales o constancias de identificación, así como el fundamento para su expedición;
- III. El fundamento jurídico que lo acredite como personal autorizado para practicar visitas domiciliarias, y
- IV. Que el documento con el que se identifica contiene fotografía y firma de quien practica la visita”.

Recalamos que esto último acaba de ser precisado en el vigente RCFF, nosotros creemos que por la trascendencia de lo anterior, independientemente de que se acaba de reglamentar, así como del principio de reserva de Ley, que cuando se trata de vulnerar el domicilio de todo gobernado y en aras de otorgarle mayor seguridad jurídica, es que la forma de identificación evocada debió desde hace mucho tiempo haberse incorporado en el propio cuerpo normativo, en este caso en el CFF, y no como hasta ahora se hace en el Reglamento, es decir, insistimos en decir que muy independientemente de la sustancia que siempre debe prevalecer en la Ley, se dan situaciones que por sus efectos que produce para el particular deberán ser regulados en Ley, y no delegarlos al Reglamento.

Encontramos de esta manera, normas reglamentarias que no se limitan a cumplir con la función que ahora acotamos, sino que creemos van más allá del espíritu de la misma facultad reglamentaria, un ejemplo claro de lo anterior lo ubicamos el RCFF publicado en el DOF el 7 de diciembre de 2009, en lo que fueron los artículos 25 y 26, numerales que



continúan en el “nuevo” RCFF publicado en el DOF el 2 pasado de abril de 2014, en los diversos 29 y 30, mismos que en la parte conducente, procederemos a transcribir:

“Artículo 29. Para los efectos del artículo 27 del Código, las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes:

...
V. Suspensión de actividades;”

...
“Artículo 30. Para los efectos del artículo anterior, se estará a lo siguiente:

...
IV. Los avisos de suspensión y reanudación de actividades se presentarán en los siguientes supuestos:

- a) De suspensión, cuando el contribuyente persona física interrumpa todas sus actividades económicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas, siempre que no deba cumplir con otras obligaciones fiscales periódicas de pago, por sí mismo o por cuenta de terceros”.

...
Acorde al artículo 27 del CFF, que señala que será el reglamento, quien precise lo relativo a los avisos que en su caso deban ser presentados por los contribuyentes, es así que el diverso 29 del RCFF vigente, enlista los avisos que podrán dado la circunstancia, ser presentados, donde es dable observar la mención expresa a personas físicas como a las personas morales, donde se encuentra el relativo a la suspensión de actividades. Ahora bien, el artículo 30 del también vigente RCFF, al tratar la procedencia del aviso en cuestión, es decir, el de suspensión de actividades, hace únicamente referencia a las personas físicas, podemos decir se desatiende de las personas morales, de la armonía de estos dos preceptos reglamentarios, es que, se presume o se interpreta por nuestras autoridades respectivas, que actualmente una persona moral, simple y llanamente ya no es factible presentar este aviso de suspensión de actividades, teniendo entonces que buscar otras alternativas para ello o en su defecto interponer algún medio defensivo. Como se podrá observar de manera categórica el reglamento no señala tal circunstancia, tal vez podemos agregar que solo lo deja entrever, pero siendo suficiente para que nuestras autoridades nieguen las presentación de este aviso a las personas morales.

Nosotros a este respecto creemos, que por los efectos que produce este planteamiento, en el supuesto de que efectivamente el RCFF este impidiendo a las personas morales presentar el aviso de suspensión de actividades, sin duda debe de haber motivos que en su caso impidan la presentación de tal aviso, dado este caso es que deberá o debió ser expuesto en Ley, ya que de ser así, tuvo que haber la respectiva iniciativa, exponer los motivos por los cuales se juzga la conveniencia de tal impedimento, y no lisa y llanamente encontrar o “interpretar esa negación en el Reglamento, donde para ello, no hay una iniciativa, desde luego ni la exposición de motivos, ni naturalmente una discusión para su aprobación, en pocas palabras, no se da un proceso legislativo, que al caso que ahora nos ocupa, insistimos en decir no se podrá delegar esta tarea al reglamento, o de tal vez el Ejecutivo se este tomando atribuciones que ya no son de su competencia, cuando de causar afectaciones al gobernado se trata. Es por ello, la conveniencia de delimitar la Facultad Reglamentaria.



Otro caso en que también consideramos, quizá siendo un poco más rígidos y estrictos, no corresponde ser reglamentado por el Ejecutivo sino por el propio legislador, en el sentido de que con cierto rigor pensamos se esta subsanado ciertas “omisiones” cometidas por el legislador, ya que no corresponderá al Reglamento, encontrándose varios casos, para ello sólo citaremos uno y para ello será conveniente volver a hacer referencia del recién publicado RCFF, en relación claro esta con el CFF, para ello citaremos en la parte conducente al artículo 53-B del CFF, a este respecto se dispone que:

“Para efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

III. Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

b) Solicitará información y documentación de un tercero, en cuyo caso,...

...

Ahora bien, el artículo 61 del RCFF a este respecto establece lo siguiente:

“Para los efectos del artículo 53-B, primer párrafo, fracción III, inciso b) del Código, cuando en una revisión electrónica las Autoridades Fiscales soliciten información y documentación a un tercero, éste deberá proporcionar lo solicitado dentro del plazo de quince días siguientes, contado a partir de aquél en que surta efectos la notificación del requerimiento”.

...

Consideramos una omisión del legislador el no haber planteado en ley el plazo que tiene en su caso el tercero de referencia para proporcionar lo solicitado, siendo que habitualmente ha sido en los propios cuerpos normativos, en este caso el CFF, donde se definen y precisan estos tipos de plazos, como se observa el numeral acabado de transcribir señala los casos en que la autoridad solicitará información y documentación a un tercero pero no precisa el plazo para ello, siendo el Reglamento quien lo hace, insistimos en decir que pensamos que el legislador omitió tal precisión, siendo el Reglamento quien “subsana” tal situación, claro esta es sola una presunción, pero dado el caso consideramos rígidamente que la tarea del reglamento no es la de subsanar omisiones o en su defecto corregirle al legislador. Para estos efectos se podrán señalar otros casos similares a este.

Sin embargo, es menester hacer mención de otros aspectos que a nuestro parecer no sólo precisan, detallan o desarrollan la norma, sino que van más allá de la competencia del Reglamento.

Para ello haremos referencia a un par de circunstancias de muchas de ellas que es dable encontrar en los Reglamentos Fiscales, en primera instancia haremos referencia a LISR, que en su Título IV, destinado a las personas físicas, en el artículo 96, primer párrafo, establece la obligación de quienes hagan pagos por recibir la prestación de un servicio



personal subordinado, deberán efectuar la retención de este impuesto, además este precepto invocado dicta el procedimiento para efectuar tal retención, mismo numeral que señala que “Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, por reparto de utilidades, primas vacacionales o dominicales, se podrá efectuar la correspondiente retención acorde a los requisitos que establece el Reglamento”. En la especie el artículo 142 del todavía vigente RLISR, dispone para tal efecto de una determinada mecánica para el cálculo de la retención correspondiente, procedimiento que en muchos de los casos, arroja como resultado una retención menor al procedimiento indicado por la propia Ley de la materia, situación que también deberemos comentar, en virtud de que también hay ciertos casos en que el Reglamento suele ser más justo, más flexible que la propia Ley, por lo que nadie se atreverá a protestar tal circunstancia por razones obvias, pero en sentido estricto podemos decir que en estos casos el Reglamento está al mismo nivel que la Ley, inclusive la supera, pero en este caso al representar y dar origen a un beneficio al contribuyente, es natural que no haya oposición alguna para ello.

Otro aspecto, digno de consideración es aquel relacionado con el ya referenciado Título IV de la vigente LISR, el relativo a las personas físicas, las cuales por disposición del artículo 151, numeral que señala en su primer párrafo y en la parte que ahora queremos resaltar, lo siguiente:

“Las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en este Título, para calcular el impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones propias de cada Capítulo de esta Ley que les correspondan, las siguientes deducciones personales”.

Este precepto, autoriza dado el caso la deducción de las denominadas, erogaciones de carácter personal, para todas las personas físicas residentes en nuestro país que desde luego hayan obtenido ingresos de los que regula en Título de referencia. Dispositivo que no precisa excepción alguna. Sin embargo el respectivo Reglamento, aún vigente, en concreto el artículo 238 a este respecto establece que:

“Las personas físicas que únicamente obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado y que no se encuentren obligados a presentar anual a que se refiere el artículo 175 de la Ley, podrán presentarla siempre que en la misma derive un saldo a su favor como consecuencia de la aplicación de las deducciones previstas por las fracciones I o II del artículo 176 de la Ley.” (Las referencias legales no coinciden en virtud de que hasta ahora no se ha publicado en Reglamento en relación con la LISR en vigor desde el primero de enero de 2014).

Creemos que en este sentido el Reglamento trasciende el sentido de la Ley en detrimento del contribuyente, al limitar un derecho que la misma Ley otorga a toda aquella persona física, con las únicas salvedades que la misma prescribe.

Oportunidad en que los reglamentos deberán ser revisados y publicados

Otro aspecto no menos importantes de los ya explorados, radica en la oportunidad en el tiempo en que los Reglamentos deberán publicarse para adecuarse a los cambios



introducidos en la Ley fiscal, en este caso, de los muchos que podemos ilustrar, por ahora haremos referencia al siguiente:

El 31 de diciembre de 1998 se publicó en el DOF las reformas sufridas por las leyes fiscales, para tales efectos citaremos a las concernientes a la LIVA, en la especie nos referimos a la adición en aquel entonces del actual artículo 1-A misma que señala ciertos supuestos en que tendrá que efectuarse retención de este gravamen con las especificaciones señaladas en la fracción II, inciso a), es así que el último párrafo del dispositivo recién aludido a este respecto, señalo desde aquel entonces, lo siguiente:

“El Ejecutivo Federal en el reglamento de esta Ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable”.

Recordemos que estamos haciendo referencia a los cambios sufridos por la Ley de la materia publicados en el DOF el 31 de diciembre de 1998, y en vigor a partir de 1999, en este sentido el Ejecutivo Federal, no obstante que el párrafo recién transcrito por disposición del legislador le fue encomendada esa tarea, no lo hizo, y debido al impacto que tal numeral podría ocasionar a los contribuyentes fue que SAT que RMF publicada en el DOF el 3 de marzo de 1999, incorporo a su texto la Regla 5.1.2., misma que en la parte conducente señalo:

“Para efectos de los artículo 1-A, último párrafo y 3 tercer párrafo de la Ley del IVA, las personas morales que se ubiquen en el supuesto previsto en los incisos a) y d) de la fracción II del citado artículo 1-A, así como la Federación y sus organismos descentralizados, efectuarán la retención de dos terceras partes del impuesto que se les traslade...”

Como se muestra el Ejecutivo Federal, no atendió oportunamente lo dispuesto en el último párrafo del artículo 1-A ya transcrito, siendo el SAT que ante tal omisión fue el que “reglamento” a través de la regla recién 5.1.2., acabada de transcribir. Siendo hasta la emisión del “nuevo” Reglamento de la LIVA, misma que fue publicada en el DOF el 4 de diciembre de 2006, donde ya fue atendida la disposición en comento en el artículo 3 del RLIVA.

En este mismo sentido, cabe mencionar que la LIVA como novedad en nuestro país fue publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1978, misma que entro en vigor el primero de enero de 1980, siendo emitida conjuntamente su Reglamento, es también de todos sabido que el texto inicial de la mencionada Ley, ha sido objeto desde aquel entonces de toda una serie de adecuaciones a manera de reformas, situación que significaría haber adecuado a los cambios registrados en la Ley, su respectivo Reglamento, siendo en la especie, que el RLIVA fue revisado y adecuada a la Ley, tal y como se acaba de anotar hasta el 4 de diciembre de 2006, dieciséis después, adecuación que hasta ahora es la última, por lo que podríamos aseverar que a la fecha estamos ante la presencia de un Reglamento obsoleto, porque desde esa fecha a la actualidad la LIVA a seguido sufriendo cambios y su respectivo Reglamento no ha sido adecuado a esos cambios. Es decir, por regla general los



Reglamentos en la materia que ahora tratamos no son objeto de revisión y adecuación conforme y a la par en las Leyes van siendo reformadas.

Conclusiones

Como resultado de este trabajo las conclusiones a que llegamos son las siguientes:

La facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo invariablemente encuentra su soporte jurídico en la fracción I, del artículo 89 de la Constitución Política. Sin embargo, encontramos que dicha disposición no expresa en su texto la palabra “reglamento”. Pero podrá extraerse del mismo precepto, que se trata de la facultad de dictar reglamentos. Es decir, que si bien la facultad reglamentaria no se encuentra expresamente prevista en el texto constitucional, tanto la doctrina como la jurisprudencia consideran que aquélla proviene del fundamento acabado se señalar, al otorgarle al presidente de la República la facultad de “proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes”.

Lo que invariablemente constituye establecer los medios adecuados para facilitar la debida y exacta ejecución de dichas leyes; facultad que ejercita normalmente mediante la expedición de reglamentos, que en materia general y desde luego la fiscal tendrán por objeto desarrollar y explicitar las disposiciones contenidas en los ordenamientos legales, pero con el debido respeto a lo dispuesto por los referidos ordenamientos. Es decir no para corregir o en su caso subsanar omisiones contempladas en Ley, que acorde a nuestra óptica acontece en la práctica. Es por lo anterior, que creemos que se ha venido distorsionando la genuina finalidad del uso de la facultad en comentario.

Ahora bien, la atribución del poder Ejecutivo es de considerarse que encuentra su justificación desde un punto de vista práctico por la necesidad de aligerar la tarea del poder Legislativo relevándolo de la necesidad de desarrollar y completar en detalle las leyes para facilitar su mejor ejecución, teniendo en cuenta que el Ejecutivo está en mejores condiciones de hacer ese desarrollo, puesto que se encuentra en contacto más íntimo con el medio en el cual va a ser aplicada la ley. Es así que juzgamos la conveniencia de distinguir y aun de separar el campo propicio para ejercitar esta facultad de reglamentación, con la tarea que originalmente le compete al Poder Legislativo.

Encontramos que la facultad reglamentaria constituye una facultad normal del poder Ejecutivo, que no deberá derivar de ninguna delegación legislativa, sino que la tiene directamente por habérsela otorgado la Constitución. Sin embargo es común encontrar dentro de los textos legales, expresiones como las que ya hemos hecho referencia con antelación en este mismo trabajo.

También estimamos indispensable, esta facultad en virtud de la necesidad de dotar de mayores facilidades para la modificación de los reglamentos, ya que a través de ella se deberá permitir que los cambios a la legislación se pueda ir adaptando de manera oportuna a las circunstancias cambiantes en que tendrá que ser aplicada, adaptación que no sería posible si dependiera del poder Legislativo, ya que éste tiene procedimientos más complicados y periodos reducidos de funcionamiento. Sin embargo observamos en la



práctica que en muchas de las ocasiones los Reglamentos no se expiden puntualmente, como se presupone, lo que podría hacer inconcuso el debido uso de esta facultad.

Propuestas

1. Urge una delimitación tanto para el Ejecutivo Federal como para el legislador ordinario del campo de acción de la facultad reglamentaria. Delimitación que podría contemplarse en Ley.

2. Implantación de la participación tanto de personas particulares como de grupos interesados, en la elaboración de los reglamentos.

3. Establecer el procedimiento que se deberá seguirse puntualmente en la elaboración de los diversos reglamentos en materia fiscal, desde una iniciativa con la respectiva exposición de motivos. En virtud de que no existe en un sentido propio y estricto algo que pudiera denominarse facultad de iniciar reglamentos; la autoridad competente podrá ordenar la elaboración de un anteproyecto y, una vez que ha sido estudiado y aprobado, inclusive con la participación propuesta en el punto que antecede, se proceda a su publicación.

4. Elevarse a reforma constitucional, que una vez publicada una nueva Ley o bien la que ha sido sujeta a cambios sustanciales, el Ejecutivo Federal en un plazo determinado en su caso proceda a emitir o modificar los Reglamentos respectivos, para la adecuación sea eficaz como oportuna.

Referencias

Jorge Madrazo “Facultad Reglamentaria”, en diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de investigaciones Jurídicas de la UNAM. Porrúa, México T. D-H, 1998, pp 1414,1415

Tesis Jurisprudencial 890, publicada en el Apéndice al Tomo CXVIII del Semanario Judicial de la Federación citada por Burgoa.

Felipe Tena Ramírez. “Derecho Constitucional Mexicano” 28 ed. México. Porrúa, 1994.

Abreviaturas

LIVA.- Ley del Impuesto al Valor Agregado

RLIVA.- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

LISR.- Ley del Impuesto Sobre la Renta

CFF.- Código Fiscal de la Federación

RCFF.- Reglamento del Código Fiscal de la Federación

DOF.- Diario Oficial de la Federación

SAT.- Servicio de Administración Tributaria

RMF.- Resolución Miscelánea Fiscal

