



Universidad Autónoma de Querétaro
Facultad de Contaduría y Administración

Maestría en Impuestos

Efecto recaudatorio de las **facultades de gestión** y su impacto en el contribuyente

Tesis

Que como parte de los requisitos para obtener el grado de

Maestro en Impuestos

Presenta:

C.P. Angélica Rodríguez Rodríguez

Dirigido por:

Mtro. Mario Erick Anaya Arteaga

Mtro. Mario Erick Anaya Arteaga

Presidente

Mtro. Juan Alberto Ríos Bautista

Secretario

Mtro. Rafael Martín Rivera Ramírez

Vocal

Dr. Armando Guevara Andraca

Suplente

Dr. Víctor Roberto Vega Villa

Suplente

Centro Universitario, Querétaro, Qro.

Noviembre de 2025

México

La presente obra está bajo la licencia:
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>



CC BY-NC-ND 4.0 DEED

Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional

Usted es libre de:

Compartir — copiar y redistribuir el material en cualquier medio o formato

La licenciante no puede revocar estas libertades en tanto usted siga los términos de la licencia

Bajo los siguientes términos:



Atribución — Usted debe dar [crédito de manera adecuada](#), brindar un enlace a la licencia, e [indicar si se han realizado cambios](#). Puede hacerlo en cualquier forma razonable, pero no de forma tal que sugiera que usted o su uso tienen el apoyo de la licenciante.



NoComercial — Usted no puede hacer uso del material con [propósitos comerciales](#).



SinDerivadas — Si [remezcla, transforma o crea a partir](#) del material, no podrá distribuir el material modificado.

No hay restricciones adicionales — No puede aplicar términos legales ni [medidas tecnológicas](#) que restrinjan legalmente a otras a hacer cualquier uso permitido por la licencia.

Avisos:

No tiene que cumplir con la licencia para elementos del material en el dominio público o cuando su uso esté permitido por una [excepción o limitación](#) aplicable.

No se dan garantías. La licencia podría no darle todos los permisos que necesita para el uso que tenga previsto. Por ejemplo, otros derechos como [publicidad, privacidad, o derechos morales](#) pueden limitar la forma en que utilice el material.

RESUMEN

En el ejercicio de mi práctica profesional, con ya varios años de experiencia, he observado en los últimos años un incremento significativo en la recaudación fiscal, mayor que en cualquier otro periodo de mi trayectoria. Al analizar las causas de esta situación, he identificado que el contribuyente experimenta una considerable presión por parte de la autoridad fiscal y miedo ante las posibles consecuencias derivadas del incumplimiento o la realización incorrecta de sus obligaciones.

El análisis del actuar de la autoridad permite advertir que las facultades de gestión implementadas antes de ejercer las facultades de comprobación han tenido un notable éxito recaudatorio. La autoridad puede solicitar documentación para validar la procedencia legal de los saldos a favor, exigir la presentación de declaraciones omitidas, verificar la información proporcionada al RFC e, incluso, poner en marcha programas como la vigilancia profunda o la restricción y cancelación de sellos digitales, entre otros.

Estas facultades, aunadas a los errores en la emisión de los CFDI y a otras omisiones en las que incurren los contribuyentes, generan una presión constante que opera en favor de la autoridad. Ante ello, algunos contribuyentes prefieren pagar las diferencias señaladas en las cartas invitación para evitar problemas, multas u otros castigos aplicados por la autoridad hacendaria, aun sin analizar previamente si las determinaciones realizadas por sus asesores fiscales fueron correctas.

Asimismo, considero que las autoridades fiscales ha sido estratégicas al generar en el contribuyente una percepción de presión constante mediante una vigilancia cercana y permanente de sus operaciones. Esta presión ha logrado que, motivados por el temor, los contribuyentes procuren no solo cumplir puntualmente con sus obligaciones fiscales, sino incluso, en algunos casos, pagar en exceso las diferencias derivadas de errores administrativos o de emisión.

Palabras clave: CFDI, presión, vigilancia, errores, cumplimiento, facultades, autoridad.

ABSTRACT

In the exercise of my professional career and practice with more than twenty-five years of experience, in the last five years, I have observed a significant increase in tax collection more than any other moment in my work history. After analyzing the causes and consequences of this situation, I have identified that the taxpayer has experimented a considerable growth of pressure by the tax authority, along with this, other feeling that I have figured out is fear in the face of the possible consequences resulting of non-compliance or incorrect performance of their tax obligations.

Analysis of the authority's actions reveals that the management powers implemented before exercising the verification powers have had a remarkable success in revenue collection. Now, the tax authority can request documentation that valid the legal origin of a positive credit balance, demand the submission of omitted informative declarations, verify the information that was provided to the authority when the taxpayer issued the RFC and even, as preventive measures, implement in-depth surveillance or restriction and cancellation of digital seals that are so important to issue an invoice.

This faculties, combined to the CFDI emission errors and other omission that the taxpayer falls by mistake, generate a constant pressure that operates in favor of the fiscal authority. Thanks to this, a lot of taxpayers prefer to pay the differences that are indicated in the invitation cards to avoid problems, fines or other penalties applied by the authority than make a previous analysis with their fiscal assessors or personal accountants to determine if their calculations were correct.

In addition, I consider that the authority has made an efficient strategy by generating a perception of insecurity in the taxpayer actions through a constant and permanent vigilance of their operations. This pressure has achieved, motivated by fear, that the taxpayers make sure not only to comply punctually with your tax obligations, but even overpaying for differences resulting from administrative or issuance errors.

Keywords: CFDI, pressure, monitoring, errors, compliance, powers, authority.

DEDICATORIAS

A Juan José, hermoso cómplice y compañero de vida y a José Ángel y María Elisa por el impulso de diario.

AGRADECIMIENTOS

A los directivos de la UAQ por crear campañas como la de ¡Titúlate ya! 2025 de la Facultad de Contaduría y Administración y todas las personas que participan en ella, porque es gracias a ustedes que muchos lo hemos logrado.

Gracias al Maestro Mario Erick Anaya Arteaga por darse el tiempo para ordenar mis ideas y leer esta investigación.

RESUMEN

ABSTRACT

DEDICATORIAS

AGRADECIMIENTOS

INDICE

INDICE DE FIGURAS

INDICE DE TABLAS

1. INTRODUCCION

- 1.1 Planteamiento del problema
- 1.2 Justificación de la investigación
- 1.3 Pregunta de la investigación
- 1.4 Objetivo
 - 1.4.1 Objetivo General
 - 1.4.2 Objetivos específicos
- 1.5 Hipótesis

Capítulo 2. MARCO TEORICO

- 2.1 El sistema fiscal mexicano y su evolución histórica
 - 2.1.1 Época prehispánica
 - 2.1.2 Época de la colonia
 - 2.1.3 Época de la independencia
- 2.2 Concepto de recaudación
 - 1.2.1 Concepto
- 2.3 Principios de legalidad y seguridad jurídica del contribuyente
 - 1.3.1 Principio de Legalidad
 - 1.3.2 Principio de Seguridad Jurídica

1.3.3 Incertidumbre Jurídica

Capítulo 3. Facultades de gestión y su marco normativo

3.1 Definición y fundamento legal

3.1.1 El SAT

3.1.2 Concepto de Facultades de Gestión

3.2 Tipos de facultades de gestión

3.2.1 Facultades de Asistencia

3.2.2 Facultades de control

3.2.3 Facultades de Vigilancia

3.3 Facultades de Comprobación

3.3.1 Concepto de facultades de Comprobación

3.3.2 Diferencia entre Facultades de Gestión y Facultades de Comprobación

3.3.3 Tabla de diferencia

Capítulo 4. Herramientas de gestión y derechos del contribuyente

4.1 Acto de molestia

4.2 El contribuyente y el asesor fiscal frente al acto de molestia: percepción, presión e incertidumbre.

4.2 CFDI, principal herramienta de gestión

4.2.1 CFDI de Ingresos y Egresos como detonador de actos de gestión.

4.2.2 CFDI por los pagos de sueldos y salarios y la generación de vigilancia sistemática.

4.2.3 CFDI de retenciones e información de pagos como punto focal de recaudación inmediata

4.2.4 El CFDI como generador de incertidumbre jurídica y recaudación

4.3 Derechos y obligaciones de los contribuyentes frente a la gestión fiscal

4.3.1 De los derechos de los contribuyentes

4.4 Casos prácticos y ejemplos

4.5 Síntesis de los patrones observados en los casos analizados

Capítulo 5. Efecto recaudatorio de las facultades de gestión

5.1 Recaudación efectiva

5.2 Estadísticas de recaudación en México (últimos 5 años)

5.4 Costos de administración tributaria y eficiencia del SAT

5.5 Comparativa internacional

Capítulo 6. Estudio de caso

6.1 Selección de muestra

6.2 Metodología aplicada: encuestas

6.3 Resultados obtenidos

6.4 Análisis crítico de los hallazgos

Conclusiones

a) Respuestas a las preguntas de investigación

b) Conclusión Final

Bibliografía

ÍNDICE DE FIGURAS

1. Ingresos tributarios
2. Recaudación por tipo de impuesto.
3. Padrón de contribuyentes
4. Contribuyentes por tipo
5. Eficiencia Recaudatoria
6. Recuperación de recaudación

7. Costo de recaudación
8. Recaudación internacional

ÍNDICE DE TABLAS

1. Diferencia entre facultades de Gestión y Facultades de comprobación.

1. INTRODUCCION

En los últimos años, los ingresos recaudatorios de la autoridad fiscal han mostrado un incremento constante, acompañado de una mejora notable en la eficiencia de los procesos de recaudación. Sin embargo, este avance también ha venido acompañado de un aumento en los actos de molestia dirigidos a los contribuyentes, los cuales, además de generar recaudación, producen un ambiente de tensión tanto en los obligados fiscales como en los asesores que los representan.

En mi práctica profesional considero fundamental que cada persona que solicita mis servicios sea tratada con respeto, atención y cuidado. Más allá de ser contribuyentes del erario público, son individuos con situaciones personales, problemas, enfermedades y experiencias de vida, algunas de ellas no siempre favorables. Por ello, me interesa que comprendan de manera clara que la obligación de contribuir al gasto público debe cumplirse de forma correcta y puntual, conforme a las leyes aplicables. Al mismo tiempo, intento mitigar la sensación de carga que con frecuencia provocan los impuestos, haciendo énfasis en que esta obligación existe para el bien común y que cada uno debe cumplir adecuadamente con la parte que le corresponde.

A partir de estas inquietudes surgió el interés por investigar, a través de datos históricos, cómo se ha comportado la recaudación a lo largo del tiempo y cuál ha sido el trato otorgado a los contribuyentes en distintas etapas históricas, ya que actualmente el pago de impuestos suele asociarse con experiencias poco agradables. Igualmente, analizo las gestiones que la autoridad está implementando para incrementar la recaudación mediante recursos relativamente limitados.

Para ello, considero necesario clarificar conceptos fundamentales como *facultades de gestión*, *buzón tributario*, *medios de contacto*, *comunicados*, *CFDI*, *obligaciones tributarias*, así como el marco legal en el que se encuentran establecidos. Cada tema se vincula e incide en los demás, por lo que la investigación busca abordarlos de forma articulada

Mi trabajo con diversos tipos de contribuyentes me ha permitido observar múltiples casos que ejemplifican el actuar cotidiano del obligado fiscal. En el proceso de documentación advertí con agrado que diversos autores coinciden en la importancia de reconocer que al contribuyente debe tratársele como persona antes que como sujeto obligado, destacando que esta dimensión humana no debe quedar desplazada en las prácticas administrativas.

Asimismo, elaboré una encuesta con el objetivo de demostrar que los contribuyentes no poseen una percepción positiva respecto del pago de impuestos; por el contrario, tienden a sentirse presionados o incluso acosados por la autoridad, llegando en algunos casos a preferir el pago inmediato para evitar continuar enfrentando esa sensación.

Finalmente, considero que es necesario un cambio generacional que permita desvincular el concepto de impuestos de ideas como abuso o despojo, y avanzar hacia una comprensión asociada al crecimiento económico, al desarrollo social y al uso adecuado de los recursos públicos.

1.1 Planteamiento del Problema

Las autoridades fiscales cuentan con diversas atribuciones para comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, así como para vigilar la adecuada presentación de las obligaciones adquiridas desde el momento en que forman parte del padrón. Estas facultades se encuentran debidamente establecidas en las leyes aplicables, mismas que han sido ampliadas con el tiempo con el fin de lograr un mayor alcance y mejores resultados recaudatorios.

No obstante, el actuar de las autoridades fiscales ha generado diferentes reacciones en los contribuyentes ante estos mecanismos de vigilancia, impactando en la mayoría de los casos en beneficio de la recaudación. Además de los alcances contenidos en la ley respecto de las facultades de gestión objeto de esta

investigación, la recaudación también se ve favorecida por errores de forma —y no necesariamente de fondo— cometidos por los contribuyentes.

La presente investigación tendrá los siguientes alcances:

- La población que formará parte de la muestra está integrada por contribuyentes del estado de Querétaro.
- Los profesionistas participantes serán contadores y abogados del estado de Querétaro, en ejercicio profesional y con varios años de experiencia.
- Se realizará un análisis del marco legal en el que se establecen las facultades de las autoridades fiscales.
- Las leyes consultadas serán las del ejercicio 2025
- Se analizarán datos históricos y reales de la recaudación desde la implementación de dichas facultades de gestión.
- Se estudiará el actuar de los contribuyentes incluidos en la muestra, con el fin de identificar tendencias en su comportamiento frente a los actos de gestión emitidos por la autoridad.

La presente investigación tendrá las siguientes limitaciones:

- Los datos de los contribuyentes participantes en esta investigación se mantendrán bajo estricta confidencialidad.
- La información proporcionada por los profesionistas participantes también será tratada de manera confidencial.
- Se presentarán casos reales, preservando en todo momento la identidad de los contribuyentes involucrados.

1.2 Justificación de la Investigación

Las autoridades fiscales, antes de ejercer plenamente sus facultades de comprobación, hacen uso de las denominadas facultades de gestión. Estas facultades fueron diseñadas para permitir un amplio alcance en la atención de

contribuyentes, con un costo relativamente bajo tanto en recursos administrativos como económicos.

Las facultades de gestión se sustentan en la exigencia de la presentación oportuna de declaraciones, la aclaración de diferencias entre lo declarado y la información que obra en poder de la autoridad —derivada principalmente de errores u omisiones en los CFDI—, así como en la solicitud de información a responsables solidarios, terceros relacionados y al propio contribuyente. De igual forma, comprenden la verificación de datos proporcionados en el Registro Federal de Contribuyentes. Todo ello se realiza de manera constante y recurrente a través de medios electrónicos como el correo registrado o el Buzón Tributario.

Con el fin de obtener mejores resultados de gestión, las autoridades fiscales han implementado diversas herramientas, entre ellas: el envío masivo y sistemático de correos por diferencias o inconsistencias en declaraciones, programas de vigilancia profunda, exhortos, mensajes de texto, e incluso la emisión de actos administrativos previos al vencimiento de obligaciones provisionales. En casos más severos, pueden recurrir a la cancelación parcial o definitiva de los sellos digitales, lo que impide al contribuyente emitir comprobantes fiscales y, en consecuencia, afecta la operación de su actividad económica.

Las reacciones de los contribuyentes ante estos procesos y herramientas son diversas: desde quienes deciden ignorar por completo estas comunicaciones, hasta quienes optan por pagar los importes propuestos por la autoridad —aun cuando dichas propuestas no constituyen un crédito fiscal—, como una forma de atender las diferencias identificadas entre lo declarado y la información procesada por los sistemas del SAT.

Las facultades de gestión, por su diseño y alcance, permiten a la autoridad llegar a un gran número de contribuyentes con un costo operativo reducido. No obstante, sus efectos reales sobre el comportamiento del contribuyente, su decisión de cumplimiento y las consecuencias económicas derivadas, aún requieren un análisis más profundo.

Mediante este estudio se busca identificar y analizar los efectos concretos que estas facultades de gestión generan en los contribuyentes, tanto en su conducta fiscal como en el desarrollo de sus actividades económicas.

1.3 Pregunta de investigación

¿Las facultades de gestión provocan incertidumbre jurídica al contribuyente al grado que prefieren pagar antes que investigar y por lo tanto generan recaudación?

1.4 Objetivo

1.4.1 Objetivo general

Analizar las razones por las cuales las autoridades fiscales han obtenido resultados recaudatorios favorables mediante el uso de sus facultades de gestión, así como identificar los efectos psicológicos que dichas facultades generan en los contribuyentes.

1.4.2 Objetivos específicos

- Documentar el origen, evolución y fundamento legal de las facultades de gestión.
- Precisar la diferencia conceptual y operativa entre las facultades de gestión y las facultades de comprobación.
- Destacar el papel del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) como elemento central en el funcionamiento de las facultades de gestión.
- Examinar los resultados de recaudación derivados de la aplicación de estas facultades.
- Recoger y analizar las percepciones y sentimientos de los contribuyentes frente al uso de estas herramientas por parte de la autoridad.
- Identificar las reacciones y posturas de los profesionistas —principalmente contadores y abogados— ante la atención y el manejo de las facultades de gestión.

1.5 Hipótesis

Las facultades de gestión ejercidas por las autoridades fiscales de manera excesiva, en conjunto con la presión que ejerce la autoridad, así como los errores en la presentación de las obligaciones fiscales y especialmente con los errores y omisiones en la elaboración de los CFDI; aprovechando la tecnología o digitalización, provocan incertidumbre en el contribuyente logrando un efecto recaudatorio.

Capítulo 2. Marco teórico

2.1 El sistema fiscal mexicano y su evolución histórica

Esta primera parte de los antecedentes se centra en el contexto histórico y en el entorno social de la época, particularmente en el sentir de la población respecto al pago de las contribuciones vigentes. El objetivo es comprender la realidad que vivían las personas como sujetos obligados al cumplimiento tributario, así como las condiciones sociales y humanas que influían en dicha relación fiscal.

Diversos libros y tratados abordan con gran rigor la naturaleza de los impuestos, sus mecanismos de recaudación, los fines a los que se destinaban e incluso los sistemas mediante los cuales eran administrados y controlados. Entre las obras más destacadas se encuentran *De colonia a nación* de Carlos Marichal y *Penurias sin fin* de Luis Jáuregui, las cuales ya han estudiado de manera amplia estos aspectos

2.1.1 Época prehispánica

Este periodo abarca aproximadamente del año 1300 al 1500. Durante este tiempo, el Imperio mexica o azteca se consolidó como la entidad política más fuerte y poderosa de Mesoamérica. Su estructura estaba encabezada por el Huey Tlatoani, quien ejercía la autoridad suprema y establecía las normas de gobierno conforme a su juicio y capacidad. Entre sus atribuciones figuraba la determinación de los tributos que debían pagarse, así como su periodicidad, naturaleza y destino.

La organización social se estructuraba en calpullis, los cuales, como señala Ricardo A. Varela Juárez, eran unidades territoriales similares a barrios integrados por familias vinculadas por lazos de parentesco y por el ejercicio de un oficio común.

Existían calpullis de cazadores, agricultores, pescadores, artesanos y comerciantes —estos últimos conocidos como macehualtin—. La economía mantenía una fuerte dependencia del comercio y, en gran medida, se basaba en prácticas de trueque, especialmente en los tianguis locales y regionales.

Francis F. Berdan describe al Estado mexicano como una estructura con una marcada orientación militar, que ejercía dominio sobre las regiones conquistadas mediante el uso de la fuerza, el temor, las amenazas y diversas formas de coerción, aunque también ofrecía protección y asistencia en periodos de hambruna. El incumplimiento en el pago del tributo podía derivar en la esclavización de los deudores, quienes eran tratados como propiedad y sometidos a condiciones semejantes a las de un bien material.

El tributo consistía principalmente en bienes —como textiles, indumentaria para guerreros, vasijas, maíz, frijol, chile, cacao, plumas finas y oro en polvo— y en servicios —entre ellos, la realización de obras públicas, labores domésticas en casas de la nobleza y apoyo en festividades religiosas o privadas—. Estas obligaciones recaían sobre las provincias sometidas. Para garantizar su cumplimiento, se enviaban recaudadores con periodicidades que oscilaban entre 80 días, seis meses o un año, según la importancia y productividad de la región. Los bienes recolectados eran trasladados primero a un centro regional y, posteriormente, a la capital provincial, donde el calpixqui supervisaba directamente la recepción y registro de los tributos.

Los recursos obtenidos se destinaban al sostenimiento de la burocracia administrativa, a la financiación de campañas militares, al mantenimiento de los palacios reales y a la remuneración de los guerreros distinguidos. Parte de los bienes se almacenaba como reserva estratégica para enfrentar posibles crisis alimentarias, sequías o emergencias.

Además del sistema centralizado de tributos descrito, existían también obligaciones fiscales de carácter local, que se pagaban de manera personal y cuyo propósito era sostener las actividades administrativas internas, mantener los recintos religiosos y financiar las ceremonias y festividades comunitarias.

2.1.2 Época de la colonia

El periodo colonial abarca, de manera aproximada, desde inicios del siglo XVI hasta comienzos del siglo XIX. Tras la conquista del Imperio mexica, a los españoles les fue otorgada, mediante bulas papales, la facultad de explotar los territorios incorporados a la Corona. A partir de ello, España consolidó un vasto imperio caracterizado por un aparato burocrático complejo, centralizado y altamente estructurado, capaz de llevar un control detallado de la población, de los tributos recaudados y, en general, de todos los recursos que conformaban el erario real.

La variedad de impuestos durante este periodo era tan amplia como las actividades económicas existentes. Se aplicaban tributos sobre la producción de oro y plata, sobre las ventas internas, sobre las importaciones y exportaciones, así como contribuciones dirigidas a funcionarios públicos y al clero. Asimismo, existían gravámenes sobre el consumo de bienes específicos, como bebidas alcohólicas y tabaco, entre otros. Diversos estudios señalan que los pueblos indígenas llegaban a pagar hasta un 70% más de tributos que los españoles, lo cual evidencia la profunda desigualdad fiscal que caracterizó a la época.

Uno de los sistemas más emblemáticos del orden colonial fue la encomienda, creada para organizar y administrar los territorios de la Nueva España, así como para recompensar a los conquistadores por su participación en la guerra. La encomienda otorgaba a sus beneficiarios —los encomenderos— la facultad de administrar y recibir los tributos de los señoríos indígenas, a cambio de garantizar la protección y el sustento de la población bajo su cargo y de permitir el acceso de los misioneros para su evangelización, mandato considerado indispensable por la Corona.

El cacique, generalmente un indígena de linaje noble, era quien se encargaba de recolectar el tributo dentro de su comunidad y de mantener el orden. Los caciques gozaban de privilegios importantes: no estaban obligados al pago de tributos y ejercían autoridad sobre los miembros de su pueblo, muchas veces de manera abusiva. La relación entre encomenderos y caciques solía basarse en arreglos particulares que aseguraban el flujo constante de tributos hacia la autoridad colonial.

Mercedes Serna, en su obra *Fray Toribio de Motolinía y la política colonial*, describe con dureza los efectos devastadores de los tributos y servicios exigidos a la población indígena. Señala que, para cumplir con las cargas fiscales, muchos indígenas se veían obligados a vender a sus hijos o sus tierras, y que quienes no lograban cubrir los tributos eran sometidos a tormentos, encarcelamientos crueles o incluso a la muerte, pues “los trataban bestialmente y los estimaban en menos que a sus bestias”.

El trato inhumano hacia los indígenas ha sido ampliamente documentado. Se les imponían jornadas extenuantes, casi siempre sin remuneración y con alimentación insuficiente. Eran obligados a trabajar lejos de sus comunidades y familias, y cualquier forma de protesta podía ser castigada con severidad, llegando incluso al ahorcamiento en los casos considerados más graves. Este sistema represivo contribuyó a transformar profundamente las estructuras sociales, económicas y culturales de los pueblos originarios, dejando una marca perdurable en la historia fiscal y social de la Nueva España.

2.1.3 Época de la Independiente

A inicios del siglo XIX, el ambiente político en la Nueva España se encontraba marcado por un intenso anhelo de libertad, influido en gran medida por los principios difundidos tras la Revolución Francesa. En este contexto, el cura Miguel Hidalgo y Costilla asumió la conducción del movimiento independentista. Según Carlos Herrejón, las principales motivaciones que impulsaron a Hidalgo fueron el mal gobierno, la opresión acumulada durante siglos y el desplazamiento de los criollos en la estructura de poder. A ello se sumaba la pesada carga fiscal que recaía sobre la población, incluidos los propios criollos, quienes en muchos casos se encontraban en riesgo de perder sus bienes debido al excesivo costo de los impuestos.

Carlos Marichal, en *De colonia a nación*, ofrece una síntesis detallada de los acontecimientos que marcaron el tránsito hacia la independencia. Señala que el Virreinato atravesaba una crisis profunda, derivada de la disminución de recursos enviados a la Corona española, provocada por el aumento del gasto militar interno y por una creciente tendencia hacia la autonomía fiscal. Esta crisis afectó

gravemente el equilibrio administrativo del sistema tributario, el cual había funcionado con relativo orden durante la época colonial. La guerra de independencia intensificó este deterioro, generando un importante desajuste en el control y la recaudación de impuestos.

Para sostener la economía en medio del conflicto, como explican Aboites y Jáuregui en *Penurias sin fin*, fue necesario reasignar recursos fiscales, recurrir a préstamos y, con la instauración del federalismo, otorgar a las provincias la capacidad de administrar y crear impuestos directos. Sin embargo, como advierte María José Rhi Sausi, “la voluntad se impuso”, lo que revela que las leyes rara vez se cumplían de manera estricta en un contexto de inestabilidad política y tensión regional.

El ejército insurgente estuvo compuesto principalmente por indígenas, mestizos y mulatos, pertenecientes a los sectores más pobres y marginados de la sociedad. Los mulatos, descendientes de africanos esclavizados mezclados con población indígena o española, enfrentaban múltiples restricciones: se les prohibía acceder a universidades, ocupar cargos públicos relevantes o ejercer el sacerdocio. Eran considerados objetos o mercancías y, en la mayoría de los casos, carecían de propiedad. Debido a estas condiciones, muchos se unieron masivamente a las filas insurgentes.

Las legislaciones surgidas durante el movimiento independentista expresaron de manera reiterada la defensa de los indígenas, la abolición de la esclavitud y del sistema de castas, así como la intención de establecer un sistema tributario basado en la proporcionalidad y la participación igualitaria. Miguel Hidalgo decretó la cesación del tributo para las castas y estableció que cualquier persona que mantuviera esclavos sería fusilada. Por su parte, José María Morelos y Pavón, en los *Sentimientos de la Nación*, manifestó la urgencia de reducir la enorme cantidad de tributos que agobiaban a la población y propuso un sistema contributivo más accesible. Además, abogó por la buena administración de los recursos públicos, la moderación entre la opulencia y la miseria, la protección de la propiedad y de los hogares, y la prohibición de la tortura. En su célebre expresión afirmó: “Que la esclavitud se proscriba para siempre”.

Es en este periodo cuando emergen con mayor claridad los conceptos de proporcionalidad y equidad en materia fiscal, principios que posteriormente quedarían consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la actual Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: (...)

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

La política fiscal de la naciente república buscaba la centralización del poder, la instauración de un sistema tributario uniforme para todo el territorio y la reactivación económica mediante acuerdos con los productores. Bajo esta visión, los recursos naturales debían administrarse por mexicanos, con el propósito de sanear las finanzas públicas y fortalecer la soberanía económica del país.

2.2 Concepto de recaudación

Para el adecuado funcionamiento del país, es indispensable que los ciudadanos participemos en la financiación del gasto público, entendido como el conjunto de bienes y servicios destinados al beneficio colectivo y accesibles para toda la población. El Estado tiene la responsabilidad de cubrir necesidades básicas como la salud, la educación, la seguridad pública y la impartición de justicia, pilares fundamentales para garantizar el desarrollo social y el ejercicio pleno de los derechos.

Asimismo, resulta esencial mantener ciudades funcionales, seguras y ordenadas, lo cual implica invertir en la conservación y mejora de la infraestructura pública: carreteras, alumbrado, sistemas de drenaje y acueductos, áreas verdes, instalaciones deportivas, casas de cultura, escuelas y hospitales. Todos estos bienes contribuyen directamente a elevar la calidad de vida de la ciudadanía.

De igual manera, el Estado destina recursos a programas sociales orientados a preservar el equilibrio entre los sectores más vulnerables, atendiendo desigualdades históricas y garantizando condiciones mínimas de bienestar.

En este contexto, la finalidad esencial de la recaudación tributaria es promover el bienestar social y el desarrollo integral de la población, asegurando que los recursos públicos se traduzcan en servicios y obras que beneficien de manera equitativa a toda la sociedad.

2.2.1 Concepto

Para llegar a un concepto adecuado de recaudación tributaria es necesario leer 3 conceptos ya escritos:

“El sistema impositivo o de recaudación tributaria es el conjunto de medidas que ordenan la obtención de ingresos tributarios para financiar el gasto público; esto es, se compone del conjunto de contribuciones establecidas mediante ley y que se aplican en un país en un momento determinado”, del libro Lo que todo contribuyente debe saber. Colección Prodecon.

“La recaudación consiste en obtener los ingresos, la asignación en su aplicación a un concepto específico y la estabilización en promover el desarrollo en condiciones de estabilidad económica, política y social” del libro Apuntes de Finanzas publicas de Arturo León.

“El proceso de recaudación es aquel que permite a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones tributarias formales y materiales de manera voluntaria” del libro Manual sobre recaudación y cobranza de tributos del Centro de Administraciones Tributarias CIAT.

Derivado de lo anteriormente expuesto, el concepto de recaudación que se adoptará para efectos de esta tesis será el siguiente:

“Recaudación es La atribución que tiene el Estado para obtener recursos de los gobernados con el fin de solventar sus gastos y garantizar el buen vivir y el equilibrio social, misma que debe ejercerse de manera justa y equitativa conforme lo establezcan las leyes.”

A partir de este concepto se desprenden diversos elementos que conviene analizar brevemente.

En primer lugar, corresponde al gobierno la función de obtener y administrar los recursos provenientes de los ciudadanos, con el propósito de satisfacer las necesidades colectivas y promover el bienestar público. Esta atribución se encuentra estrechamente vinculada con la responsabilidad estatal de proveer bienes y servicios indispensables para el desarrollo social.

Desde etapas tempranas de la educación, se instruye a los mexicanos sobre el carácter obligatorio de contribuir al gasto público, obligación consagrada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el documento de mayor jerarquía normativa. En su texto se establece que:

“Son obligaciones de los mexicanos, entre otras, contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Este enunciado constitucional refleja el hecho generador de la obligación tributaria, así como los principios que deben orientar la actuación del Estado en materia fiscal.

Otro aspecto relevante es que la recaudación debe realizarse de manera justa y equitativa. De este principio derivan conceptos fundamentales, como la capacidad económica de los contribuyentes, la igualdad tributaria, la certeza jurídica respecto de los impuestos y la obligación de la administración pública de comunicar con claridad las formas, procedimientos y plazos para el cumplimiento de las cargas fiscales. De igual modo, se desprende la responsabilidad estatal de informar cómo y dónde se aplican los recursos obtenidos, a fin de fortalecer la transparencia y la confianza ciudadana.

2.3 Principios de legalidad y seguridad jurídica del contribuyente

Si bien la recaudación constituye una función esencial del Estado para el sostenimiento del gasto público y el cumplimiento de sus fines, dicha actividad no puede analizarse de manera aislada ni desvinculada de los principios que rigen el ejercicio del poder tributario. La obtención de ingresos fiscales debe

necesariamente desarrollarse dentro de los márgenes que imponen los principios de legalidad y seguridad jurídica, los cuales garantizan al contribuyente certeza respecto de sus obligaciones, así como previsibilidad frente a la actuación de la autoridad. En este contexto, resulta indispensable examinar si los mecanismos de recaudación actualmente empleados —en particular las facultades de gestión—, aun cuando han demostrado ser eficaces desde una perspectiva recaudatoria, respetan plenamente dichos principios o, por el contrario, generan un entorno de incertidumbre jurídica que incide en el comportamiento del contribuyente. Lo anterior adquiere especial relevancia cuando la presión administrativa derivada de actos reiterados de gestión conduce al contribuyente a optar por el pago inmediato, no necesariamente por convicción jurídica, sino como una estrategia para evitar riesgos mayores, contribuyendo así a la recaudación sin que medie un análisis profundo de la procedencia legal de la exigencia fiscal.

2.3.1 Principio de legalidad

El concepto se encuentra implícito en el propio título, en el entendido de que toda norma aplicada debe tener su origen en una ley, así como los actos y elementos que la integran, a fin de constituir su fuente de validez y garantizar su observancia, respeto y correcta aplicación.

Este principio establece la obligación de asegurar la aplicación administrativa de la ley, respetando la jerarquía normativa y velando por la exacta interpretación y ejecución de las disposiciones emitidas por las autoridades competentes. De este modo, se determinan con claridad los alcances del tributo, el sector al que será aplicado y la forma cierta en la que debe realizarse la contribución por parte de los gobernados.

La ley debe precisar de manera expresa los elementos y supuestos que integran la obligación tributaria. Entre ellos se encuentran el hecho imponible, el sujeto pasivo, el objeto y la cuantía de la prestación impositiva, conforme lo señala Sergio Francisco de la Garza en su doctrina fiscal.

En México, en materia tributaria, este principio se encuentra consagrado en el multicitado artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos

Mexicanos, el cual establece: “Son obligaciones de los mexicanos: (...) IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

De ello se desprende que es el legislador, y no la administración tributaria, quien debe establecer los elementos esenciales de las contribuciones, haciéndolo de forma clara y dotada de certeza jurídica, con el fin de eliminar en la mayor medida posible los errores en su aplicación y evitar actos de arbitrariedad por parte de las autoridades fiscales.

Sin embargo, el legislador también puede expedir normas secundarias, como reglamentos y decretos, siempre que éstos se encuentren debidamente regulados y subordinados a la ley, respetando la jerarquía normativa y sin alterar los elementos esenciales del tributo previamente definidos por el propio legislador.

2.3.2 Principio de seguridad jurídica

La Suprema Corte de Justicia de la Nación define la seguridad jurídica como “la certeza que debe tener el gobernado de que su persona, sus papeles, su familia, sus posesiones o sus derechos serán respetados por la autoridad; y que, si ésta debe afectarlos, deberá ajustarse a los procedimientos previamente establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las leyes secundarias”.

Este principio implica la existencia de certeza jurídica, entendida como la obligación de que la ley sea clara respecto de los sujetos a quienes aplicará, los momentos en que surtirá efectos y las condiciones de su actuación. En consecuencia, toda actuación de la autoridad debe estar fundada y motivada, respetando los derechos de los gobernados. Asimismo, las leyes no pueden aplicarse de forma retroactiva en perjuicio de persona alguna y deben señalar con precisión los plazos, momentos de vigencia y causas de extinción de las obligaciones jurídicas.

El fundamento constitucional de este principio se encuentra en diversos preceptos. En primer lugar, el segundo párrafo del artículo 14 constitucional establece:

“Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

Asimismo, el artículo 16, en su primer párrafo, dispone:

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”

Estos preceptos integran el núcleo normativo que garantiza la protección del gobernado frente a posibles actos arbitrarios, estableciendo los límites y condiciones bajo los cuales la autoridad puede intervenir en su esfera jurídica.

Estos 2 preceptos jurídicos garantizan al contribuyente que los impuestos que tiene obligación de pagar para la federación, para el estado y el municipio están debidamente contenidos en las leyes que les dieron origen, pero que pasa si a la hora de aplicarlos, la administración que lo debe hacer no está actuando dentro del marco legal.

2.3.3 Incertidumbre jurídica

En su artículo, César García Novoa señala que la inseguridad jurídica en materia tributaria surge cuando existe una “degeneración normativa”, entendida como la presencia de leyes poco claras, cambios frecuentes, interpretaciones ambiguas y, en general, disposiciones que deterioran la relación entre contribuyente y autoridad fiscal.

Asimismo, existe una obra titulada Incertidumbre en la Relación Jurídico-Tributaria, integrada por diversos autores —entre ellos, el Lic. Óscar Márquez Cristena— en la cual se examinan distintos aspectos de la incertidumbre en el derecho tributario, analizando figuras como la “fecha cierta”, la “materialidad” y otros conceptos relevantes que han generado problemáticas interpretativas en la práctica fiscal contemporánea.

Para efectos de este estudio, la incertidumbre jurídica se entiende como aquella situación en la que el contribuyente carece de claridad respecto de la forma correcta de proceder en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Esta falta de certeza puede originarse tanto en las constantes modificaciones a las disposiciones fiscales como en los criterios interpretativos emitidos por la autoridad. Las dudas pueden ir desde la determinación exacta de los impuestos, la correcta fecha de pago, hasta la manera de atender los requerimientos o solicitudes de aclaración emitidas por la administración tributaria.

El sistema fiscal mexicano se caracteriza por una dinámica de reformas continuas, así como por la emisión de reglas operativas y procedimientos administrativos contenidos en las Resoluciones Misceláneas Fiscales. Dichas disposiciones, junto con cambios en trámites que pueden modificarse en lapsos muy breves —o incluso desaparecer—, suelen carecer de la publicidad suficiente para que los contribuyentes conozcan adecuadamente sus nuevas obligaciones. A ello se suma la actualización constante de plataformas de registro, sistemas de emisión y herramientas digitales, lo que incrementa la complejidad operativa y, en consecuencia, la incertidumbre normativa.

Existen casos en los que la realización de un trámite es indispensable para poder concluir otro, lo que agrava la situación cuando el primer procedimiento se encuentra sujeto a requisitos cambiantes o a criterios variables de los propios funcionarios. Un ejemplo ilustrativo es la renovación de la Firma Electrónica: en algunos casos, los contribuyentes pueden enfrentar múltiples requerimientos sucesivos —cada uno distinto al anterior— o interpretaciones divergentes según el asesor que revise la documentación, prolongando el proceso incluso durante meses o hasta un año. Sin embargo, durante ese mismo periodo la autoridad continúa exigiendo el cumplimiento mensual de las obligaciones fiscales, aun cuando resulta imposible cumplirlas por la falta de una Firma Electrónica vigente. Lo anterior genera un círculo de incertidumbre que afecta gravemente la seguridad jurídica del contribuyente.

Capítulo 3. Facultades de gestión y su marco normativo

3.1 Definición y fundamento legal

3.1.1 El SAT

Antes de adentrarse en el estudio de las facultades de gestión, es esencial identificar al órgano encargado de ejercerlas. En el sistema fiscal mexicano, dicha función corresponde al Servicio de Administración Tributaria (SAT), entidad responsable de la administración, control y recaudación de los ingresos fiscales federales.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) surge de la necesidad de modernizar y generar mayor eficiencia en la administración tributaria en México, con el propósito determinante de fortalecer la recaudación de los ingresos fiscales. Su creación respondió a la intención de implementar funciones y estrategias orientadas a gestionar y recaudar impuestos de manera eficiente, económica y simplificada; promover una cultura tributaria sólida en el país; y lograr que los contribuyentes cumplan oportunamente con sus obligaciones fiscales.

Las facultades del Servicio de Administración Tributaria (SAT) se encuentran establecidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria. Dicha normativa faculta al organismo para implantar programas y proyectos orientados a reducir tanto el costo de operación por peso recaudado como el costo de cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, aspecto que constituye un elemento central de este estudio.

3.1.2 Concepto de las facultades de gestión

El punto central de este trabajo de tesis son las facultades de gestión, por lo que resulta fundamental que su significado quede plenamente definido y comprendido dentro del ámbito tributario. Para ello, es pertinente iniciar con el análisis conceptual de los términos “facultad” y “gestión” de manera individual, a fin de construir posteriormente un concepto claro y preciso que permita entender su alcance jurídico y operativo en la administración fiscal.

FACULTAD

Según el diccionario de la lengua española:

Del lat. *facultas*, -*ātis*.

1. f. Aptitud, potencia física o moral.

Sin.: capacidad, aptitud, inteligencia¹, talento, habilidad, condiciones, dote.

2. f. Poder o derecho para hacer algo.

Sin.: autoridad, autorización, permiso, poder², derecho

Según la página significados web:

“La palabra facultad proviene del latín *facultas*, que significa poder o habilidad. En su sentido más amplio, se refiere a la capacidad de realizar una acción o de ejercer un poder determinado”.

Y por último el diccionario del español de México:

1- Capacidad o aptitud que tiene alguien para hacer algo: facultad de hablar, tener facultades

2- Poder o derecho que tiene alguien de hacer cierta cosa: las facultades del presidente.

GESTION

Según el equipo de Enciclopedia Significados:

“Gestión es la acción y el efecto de gestionar y administrar. De una forma más específica, una gestión es una diligencia, entendida como un trámite necesario para conseguir algo o resolver un asunto, habitualmente de carácter administrativo o que conlleva documentación”.

Según economipedia:

“Gestión es también un conjunto de acciones u operaciones relacionadas con la administración y dirección de una organización”.

Y según el diccionario español de México:

“La gestión es un conjunto de procedimientos y acciones que se llevan a cabo para lograr un determinado objetivo. El objetivo de la gestión es alcanzar un objetivo optimizando al máximo posible los recursos disponibles”.

Tomando en cuenta las definiciones previamente expuestas, y enfocándolo al ámbito del Servicio de Administración Tributaria (SAT), puede sostenerse que las facultades de gestión constituyen el conjunto de capacidades y atribuciones conferidas a dicho organismo para diseñar mecanismos y desarrollar estrategias orientadas a la asistencia, el cumplimiento y la vigilancia de las obligaciones fiscales. Estas facultades permiten al SAT implementar herramientas y procesos que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento correcto, oportuno y simplificado de sus deberes tributarios, al mismo tiempo que posibilitan al Estado incrementar la recaudación en un menor plazo y con un costo administrativo reducido.

Este planteamiento encuentra sustento en la Tesis de Jurisprudencia 22/2020, la cual establece: “Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, la autoridad fiscal puede ejercer facultades de gestión (asistencia, control o vigilancia). Así, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, las previstas en los numerales 22, 41, 41-A y 41-B (este último vigente hasta el 31 de diciembre de 2019) del Código Fiscal de la Federación (CFF)”.

Esta jurisprudencia confirma que, dentro del marco jurídico tributario mexicano, las facultades de gestión representan un conjunto estructurado de atribuciones que permiten a la autoridad fiscal orientar, supervisar y promover el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, sin que ello implique necesariamente el ejercicio de facultades de comprobación.

3.2 Tipos de facultades de gestión

3.2.1 Facultades de asistencia

Como se ha venido mencionando, las facultades de gestión se clasifican en tres categorías. En este apartado se aborda la facultad de asistencia, entendida como el conjunto de acciones que realiza el SAT para orientar, guiar y facilitar a los contribuyentes el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Estas facultades tienen un carácter preventivo y colaborativo, pues buscan que el contribuyente cuente con información clara, accesible y oportuna, reduciendo errores involuntarios y promoviendo el cumplimiento voluntario.

Entre las principales manifestaciones de la asistencia se encuentran las siguientes:

1. Apoyo en los procesos de devolución de saldos a favor.

El SAT pone a disposición de los contribuyentes un apartado específico dentro del Buzón Tributario para presentar solicitudes de devolución. A través de este medio, el contribuyente puede dar seguimiento al trámite, conocer si la autoridad requiere información adicional, confirmar si la devolución procedió y verificar la fecha del depósito correspondiente. En caso de improcedencia, también puede consultar los motivos del rechazo.

2. Emisión de comunicados y orientación personalizada.

Las autoridades fiscales envían comunicados masivos vía correo electrónico para explicar de forma clara las disposiciones fiscales aplicables. Adicionalmente, el contribuyente puede solicitar asistencia telefónica o acudir a las oficinas del SAT para recibir atención personalizada por parte de los asesores fiscales. Para ello, el SAT debe contar con oficinas equipadas y distribuidas en todo el país, así como con los medios electrónicos necesarios para proporcionar orientación adecuada.

3. Plataformas electrónicas funcionales.

El SAT mantiene esfuerzos constantes para disponer de una plataforma digital eficiente donde puedan presentarse declaraciones provisionales y anuales de manera clara, simplificada y segura. En la misma plataforma pueden ingresarse

diversos trámites fiscales, lo que evita desplazamientos físicos innecesarios y reduce los costos de cumplimiento para el contribuyente.

4. Claridad en la comunicación de obligaciones y requerimientos.

Cuando la autoridad informa sobre fechas, medios de presentación de declaraciones o requerimientos específicos, debe hacerlo de forma clara y precisa, detallando el documento solicitado, el periodo, el fundamento jurídico y la fecha límite de cumplimiento. Esto evita confusiones y garantiza seguridad jurídica.

5. Difusión de derechos y medios de defensa.

El SAT, como parte de su función de asistencia, debe difundir los derechos de los contribuyentes y los medios de defensa disponibles. Asimismo, debe realizar reuniones informativas cuando existan reformas fiscales relevantes o durante los periodos de mayor carga tributaria, como la presentación de declaraciones anuales.

6. Publicación anual de disposiciones de carácter general.

El SAT tiene la obligación de publicar anualmente las resoluciones de carácter general que emita, como la Resolución Miscelánea Fiscal. Estas disposiciones no deben imponer cargas adicionales a los contribuyentes, sino aclarar y facilitar la aplicación adecuada de las leyes fiscales, proporcionando certeza y uniformidad en su cumplimiento.

Como se observa en los ejemplos anteriores, las facultades de asistencia permiten que el contribuyente mantenga un contacto directo y continuo con la autoridad fiscal. De esta manera, cualquier duda sobre el cumplimiento de sus obligaciones puede ser atendida de manera oportuna, fortaleciendo la cultura contributiva y reduciendo la incertidumbre jurídica.

3.2.2 Facultades de control

Las facultades de control son aquellos mecanismos mediante los cuales las autoridades fiscales verifican y supervisan que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales de manera correcta, completa y oportuna. Su finalidad es

detectar omisiones, inconsistencias o incumplimientos que puedan afectar la recaudación y el correcto funcionamiento del sistema tributario.

Entre las principales están:

1. Integra un padrón de contribuyentes.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT), en el ejercicio de estas facultades, integra y administra un padrón de contribuyentes mediante la asignación de la Clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC). Con base en este registro, el SAT puede monitorear el comportamiento fiscal de los contribuyentes, así como promover su incorporación voluntaria cuando se encuentren realizando actividades económicas sin estar debidamente registrados, con el objetivo de asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras.

2. Solicita datos a los contribuyes y tercero.

El SAT está facultado para solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, los datos, informes o documentos necesarios para la planeación y programación de sus actos de fiscalización. Estas solicitudes permiten a la autoridad identificar riesgos fiscales y orientar sus acciones de supervisión.

3. Envía propuestas de pago y comunicados preventivos.

Como parte de sus facultades de control, la autoridad fiscal puede también enviar propuestas de pago, declaraciones pre llenadas y comunicados preventivos, destinados a promover el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones fiscales. Para ello, el SAT pone a disposición de los contribuyentes diversas herramientas electrónicas, así como formularios y formatos de declaración que facilitan la captura, envío y presentación de la información requerida.

En conjunto, estas facultades buscan fomentar una relación tributaria más eficiente, transparente y colaborativa, reduciendo costos de cumplimiento y fortaleciendo la recaudación mediante la supervisión constante del comportamiento fiscal de los contribuyentes.

3.2.3 Facultades de vigilancia

Las facultades de vigilancia comprenden el conjunto de mecanismos implementados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) para monitorear de manera continua el comportamiento fiscal de los contribuyentes, con el objetivo de prevenir irregularidades, identificar comportamientos atípicos y detectar posibles incumplimientos antes de que generen afectaciones mayores al sistema tributario.

Entro otros podemos mencionar:

1. Emitir comunicados con inconsistencias o diferencias.

En el ejercicio de estas facultades, el SAT puede emitir comunicados preventivos dirigidos a los contribuyentes cuando detecta inconsistencias, diferencias o patrones irregulares en la información presentada. Estos avisos tienen como finalidad que el contribuyente revise su situación fiscal y, en su caso, realice las aclaraciones o correcciones pertinentes de manera voluntaria.

2. Informar de vencimientos y de omisiones.

Asimismo, la autoridad fiscal está facultada para informar sobre la proximidad del vencimiento de obligaciones fiscales, así como para requerir la presentación de declaraciones, avisos o documentos cuando éstos no se hayan presentado en los plazos establecidos por la ley.

3. Valida y compara información

Como parte esencial de la vigilancia, el SAT lleva a cabo procesos de validación y comparación de información, entre los datos declarados por los contribuyentes y los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), tanto los emitidos como los recibidos. Esta verificación también puede extenderse a la información proporcionada por terceros, tales como instituciones financieras o autoridades externas, lo que permite identificar discrepancias entre los ingresos, gastos o actividades económicas reportadas.

En conjunto, estas facultades permiten a la autoridad fiscal anticiparse a posibles incumplimientos, mejorar la detección de riesgos fiscales y promover la autocorrección por parte del contribuyente, fortaleciendo con ello la integridad y eficiencia del sistema tributario.

3.3 Facultades de comprobación

3.3.1. CONCEPTO DE FACULTADES DE COMPROBACION

Por otro lado, existen las facultades de comprobación, cuya finalidad consiste en verificar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros relacionados con ellos e incluso los asesores fiscales, hayan cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras. En caso contrario, estas facultades permiten a la autoridad determinar las contribuciones omitidas, los créditos fiscales respectivos, comprobar la posible comisión de delitos fiscales y, en su caso, proporcionar información a otras autoridades competentes.

Este planteamiento encuentra sustento en la Tesis de Jurisprudencia 22/2020, que establece:

“Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, la autoridad fiscal puede ejercer facultades de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación). Así, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se establecen en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las referidas obligaciones; facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal una regulación y un procedimiento propios que deben cumplirse.”

En el ejercicio de estas facultades, las autoridades fiscales pueden rectificar errores en declaraciones, solicitudes o avisos y, para ello, requerir al contribuyente la documentación necesaria que permita identificar tales inconsistencias. Asimismo, pueden solicitar la exhibición de la contabilidad y demás documentos necesarios para llevar a cabo una revisión precisa del cumplimiento fiscal.

Dentro de las facultades de comprobación se encuentran también las visitas domiciliarias, mediante las cuales la autoridad revisa la contabilidad del

contribuyente, la emisión y uso de comprobantes fiscales, la verificación de ingresos, así como el funcionamiento de máquinas, sistemas y registros electrónicos. En el ámbito aduanero, estas visitas pueden tener por objeto verificar la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de mercancías de procedencia extranjera.

De igual forma, las autoridades fiscales pueden revisar dictámenes de estados financieros, de enajenación de acciones y otros dictámenes que generen efectos fiscales preparados por asesores o auditores externos, e incluso practicarles visitas domiciliarias para verificar la información reportada.

Finalmente, el SAT puede practicar revisiones electrónicas, basadas en la información contenida en sus bases de datos, en los CFDI o en la proporcionada por terceros, lo cual permite revisar una o varias contribuciones de forma remota, ágil y con sustento documental íntegro.

3.3.2 Diferencias entre facultades de gestión y facultades de comprobación

Las principales diferencias entre las facultades de gestión y las facultades de comprobación radican en sus fines, sus mecanismos y sus consecuencias para el contribuyente.

Las facultades de gestión tienen un carácter preventivo, informativo y de asistencia. Su propósito es facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Las facultades de comprobación tienen un carácter correctivo y fiscalizador. Su finalidad es verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en caso de incumplimiento, determinar contribuciones omitidas y créditos fiscales.

Gestión = Asistencia, control y vigilancia ligera.

Busca que el contribuyente cumpla voluntariamente.

Comprobación = Inspección formal, verificación y determinación de impuestos omitidos.

Se activa cuando hay indicios de incumplimiento o cuando no se atendieron las acciones de gestión.

3.3.3 Tabla de diferencias entre facultades de gestión y facultades de comprobación

Tabla 1

FACULTADES DE GESTION	FACULTADES DE COMPROBACION
Pone a disposición el medio electrónico para solicitar la devolución	Solicita información para validar la procedencia del saldo a devolver.
Invita a la presentación de declaraciones o avisos.	Determina contribuciones omitidas.
Solicita datos para corroborar lo declarado.	Envía una revisión electrónica.
Verifica datos proporcionados por el RFC	Sanciona una omisión de obligación.
Solicita al contribuyente datos para programar actos de fiscalización.	Envía visitas domiciliarias.
Invitación vía correo electrónico.	Visita domiciliaria.
Exhorto por correo electrónico	Rectificación de errores.
Verificación de domicilio.	Detención de mercancía en la aduana.
Cancelación de sellos digitales.	Revisión electrónica.
Vigilancia profunda.	Revisión de gabinete.
Aviso de declaración pendiente.	Acto administrativo.
Diferencias de lo declarado.	Revisión de dictamen.
Detectar infracciones.	Créditos fiscales
Identificar posibles infracciones	Comisión de delitos fiscales

Capítulo 4. Herramientas de gestión y defensa del contribuyente.

4.1 Acto de molestia

En este capítulo se analizará el momento en que, en la práctica cotidiana de la determinación y aplicación de los impuestos, la autoridad fiscal comienza a emitir los actos de gestión previamente estudiados. Surge entonces la pregunta: ¿qué sucede con el contribuyente cuando estos actos llegan a su vida diaria?

Desde la percepción de muchos contribuyentes, pareciera que para la autoridad fiscal ellos siempre actúan con mala fe o buscan evadir sus obligaciones. Este clima de desconfianza institucional provoca una constante presión psicológica y emocional, ya que la autoridad utiliza mecanismos que generan temor como herramienta indirecta para aumentar la recaudación. Bajo esta óptica, el contribuyente es visto como un simple objeto de recaudación, un “recurso” y no como una persona con derechos, necesidades y límites, reproduciendo dinámicas semejantes a épocas históricas en las que el poder se ejercía sin contrapesos.

Antes de profundizar en estas consecuencias, es necesario analizar qué requisitos debe cumplir un acto emitido por la autoridad —denominado acto de molestia— y revisar lo que la doctrina ha expresado al respecto.

El Instituto Mexicano para la Competitividad define los actos de molestia como acciones temporales de autoridad que afectan a una persona o a su patrimonio, y que requieren autorización previa por parte de autoridad competente. Tales actos deben justificarse debidamente y ejecutarse respetando la dignidad humana de la persona involucrada, informándole sus derechos y solicitando su cooperación.

Por su parte, la L.D. Ana Lucía Urbina González señala que un acto de molestia es aquel emitido por la autoridad administrativa, legislativa o judicial que afecta temporalmente al gobernado. Para ser constitucional, debe cumplir con los siguientes elementos:

Mandamiento por escrito.

Emisión por autoridad competente.

Debido cumplimiento a la fundamentación y motivación.

En un sentido similar, Jesús Villarreal Muñoz indica que los actos de molestia restringen provisional o preventivamente el ejercicio de un derecho, sin constituir una privación definitiva. Son medidas previstas por el legislador para proteger determinados bienes jurídicos mientras se determina si procede una privación permanente.

Con base en las definiciones anteriores, para efectos de este estudio se adoptará lo siguiente:

El acto de molestia es aquel emitido por la autoridad fiscal que, sin ser privativo, restringe temporalmente algún derecho del contribuyente, exige la presentación de documentación o atención de solicitudes o diferencias de datos con el fin de alcanzar un objetivo preventivo o recaudatorio en el corto plazo. Dicho acto debe respetar la integridad del contribuyente, cumpliendo estrictamente los requisitos de legalidad: estar emitido por escrito, provenir de autoridad competente y encontrarse debidamente fundado y motivado.

En materia fiscal, los actos de gestión cumplen con hacerse siempre por escrito, ya que se notifican mediante correo electrónico o por medio del Buzón Tributario. Estos canales electrónicos deben encontrarse vigentes y funcionales. De hecho, el SAT ha mantenido campañas intensas para asegurar que los medios de contacto estén actualizados. Para ello solicita al contribuyente la confirmación mediante un “token” enviado a su correo electrónico y a su teléfono celular, requisito indispensable para validar ese medio como oficial.

Si bien los actos emitidos por autoridades federales se notifican por Buzón Tributario o correo electrónico, en muchas entidades federativas los actos estatales todavía se notifican físicamente en el domicilio fiscal por medio de notificadores.

Respecto al Buzón Tributario, la página del SAT lo define como un canal de comunicación entre la autoridad fiscal y los contribuyentes. Su finalidad es simplificar la notificación de actos administrativos y el envío de mensajes de interés, de manera ágil y segura. Asimismo, permite al contribuyente presentar

promociones, responder requerimientos, enviar avisos y dar cumplimiento a distintas obligaciones formales. Su fundamento legal se encuentra en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, así como en la regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal, lo que implica que su uso es obligatorio para los contribuyentes. El incumplimiento de esta obligación puede generar sanciones conforme al artículo 86-C del mismo código.

4.2 El contribuyente y el asesor fiscal frente al acto de molestia: percepción, presión e incertidumbre.

Durante el desarrollo de esta investigación resultó especialmente relevante el artículo del Mtro. Luis Enrique Osuna Sánchez, titulado “Del miedo a la legitimidad”. Su análisis aporta claridad y sustento doctrinal a la idea que se busca expresar en este capítulo: el verdadero reto del sistema tributario es genuinamente humano, pues la relación fiscal no se da entre entes abstractos, sino entre el Estado y personas que viven realidades emocionales, económicas y psicológicas distintas.

El autor señala que la administración tributaria parte de un supuesto incorrecto: que todos los contribuyentes están en condiciones iguales para cumplir con sus obligaciones. Esta premisa desconoce la complejidad de la vida humana. Tal como Osuna Sánchez indica, “hay personas emocionalmente devastadas enfrentando requerimientos fiscales; hay familias arruinadas por emergencias sanitarias que reciben créditos fiscalmente desproporcionados; hay contribuyentes honrados en estado de crisis que son tratados como delincuentes por equivocarse al llenar una declaración electrónica”. Esta cita refleja que la autoridad fiscal rara vez considera el contexto emocional, económico o personal del contribuyente, abordándolo con una presunción de mala fe que incrementa la tensión en la relación tributaria.

En la práctica, existen tantos tipos de contribuyentes como personas. La obligación de contribuir al gasto público es solo una faceta de la vida cotidiana, en la que ya existen múltiples responsabilidades: mantener la estabilidad familiar, operar empresas, sostener empleos y enfrentar situaciones emocionales como duelos o enfermedades. Estas circunstancias no solo repercuten en el bienestar del individuo, sino también en su capacidad económica. A esto se suma la memoria

colectiva en torno al pago de impuestos, históricamente asociado a abusos, injusticias y sanciones severas, lo que genera un subconsciente social cargado de temor y desconfianza.

La problemática no se limita al contribuyente. Los asesores fiscales también viven bajo un nivel de presión significativo. Son frecuentes las historias de profesionales que sufren problemas de salud, incluso infartos, derivados del estrés que genera: la interpretación compleja y cambiante de las normas, la multiplicidad de trámites que deben cumplirse con exactitud, los plazos perentorios que requieren jornadas extenuantes, la necesidad constante de actualizarse ante reformas continuas, y los altos costos que implican los sistemas tecnológicos autorizados por el SAT.

El cumplimiento mensual de obligaciones fiscales se traduce, en la práctica, en horas de trabajo que comprometen la salud física, la vida familiar y el bienestar emocional de los asesores, cuya función es garantizar que otros cumplan a tiempo y correctamente.

También existe un sector minoritario de asesores que no cumplen con los estándares profesionales necesarios: no se actualizan, no adquieren herramientas autorizadas, presentan declaraciones sin revisión y generan contingencias fiscales a sus clientes. Aunque representan una excepción, su existencia distorsiona la percepción del sistema y afecta la confianza de los contribuyentes.

4.2 CFDI, principal herramienta de gestión

Se han analizado los requisitos que deben cumplir los actos de gestión e incluso la realidad cotidiana del contribuyente al recibirlos. No obstante, para comprender plenamente por qué estos actos se han convertido en un mecanismo eficaz de recaudación, resulta indispensable identificar el origen objetivo de dichos comunicados.

En la práctica administrativa actual, el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) se ha consolidado como el principal insumo informativo de la autoridad fiscal para ejercer sus facultades de gestión. A través de los CFDI, el Servicio de

Administración Tributaria (SAT) obtiene información inmediata, estructurada y automatizada sobre las operaciones económicas de los contribuyentes, lo que permite detectar inconsistencias sin necesidad de iniciar procedimientos formales de comprobación.

Las empresas realizan operaciones económicas para generar ingresos y, con ello, actualizan el hecho generador de los impuestos. Esta situación implica y obliga al cumplimiento de diversas normas jurídicas y contables. Para comenzar, es necesario señalar que dichas operaciones deben ser reales, efectivas y comprobables para las autoridades fiscales; en otras palabras, debe quedar acreditada la materialidad de las operaciones.

Las autoridades fiscales establecen de manera expresa en el Código Fiscal de la Federación la obligación de llevar contabilidad, integrada por registros contables que identifiquen cada operación, sistemas electrónicos autorizados por el SAT, libros y papeles de trabajo que evidencien los cálculos de impuestos, así como documentos y comprobantes fiscales digitales. Todos estos elementos cumplen la finalidad fiscal de demostrar la materialidad, constituyendo la base para el correcto cálculo de contribuciones y el cumplimiento de obligaciones tributarias. La contabilidad, además, otorga certeza y legalidad a la actuación del contribuyente, pues funge como prueba de buena fe y de realidad económica.

Una contabilidad adecuada y conforme a los requisitos legales se convierte en un soporte para el contribuyente, permitiéndole atender sin contratiempos los actos de gestión emitidos por la autoridad fiscal e, incluso, disminuyendo la probabilidad de que se generen tales actos de molestia.

4.2.1 CFDI de Ingresos y Egresos como detonador de actos de gestión.

El CFDI de ingresos y egresos constituye la base primaria de los programas de vigilancia, ya que es el documento que alimenta de forma directa los sistemas automatizados del SAT. A partir de la información contenida en estos comprobantes, la autoridad fiscal genera comparativos automáticos entre lo facturado, lo declarado y lo efectivamente pagado.

La experiencia demuestra que errores formales —como el régimen fiscal del receptor, el uso del CFDI, la forma o el método de pago—, aun cuando no impliquen evasión fiscal, generan discrepancias en los sistemas de la autoridad, lo que da lugar a comunicados de invitación, exhortos o programas de vigilancia profunda.

Este fenómeno resulta especialmente relevante para el análisis de la incertidumbre jurídica, ya que el contribuyente no siempre tiene claridad sobre si la diferencia detectada constituye una omisión real o una discrepancia derivada de criterios administrativos o fallas del sistema automatizado.

La recepción constante de estos comunicados, aun cuando se trate de actos de cumplimiento voluntario, produce una presión psicológica significativa, pues el contribuyente percibe el riesgo de sanciones futuras, restricciones de sellos digitales o revisiones más profundas. En este contexto, la decisión racional de algunos contribuyentes es pagar antes que investigar, aun cuando exista sustento legal para aclarar la situación.

4.2.2 CFDI por los pagos de sueldos y salarios y la generación de vigilancia sistemática.

El CFDI de nómina representa uno de los ejemplos más claros de cómo la automatización fiscal transforma errores administrativos en actos de gestión recurrentes. La información contenida en estos comprobantes es utilizada simultáneamente para fines fiscales, laborales y de seguridad social, lo que incrementa exponencialmente los cruces de información.

Errores en la fecha de pago, en la clasificación de percepciones o en el timbrado oportuno generan diferencias automáticas entre lo declarado y lo registrado en los sistemas del SAT, aun cuando las retenciones hayan sido correctamente enteradas. Estas discrepancias derivan en actos de gestión que colocan al contribuyente en un estado constante de alerta y presión administrativa.

4.2.3 CFDI de retenciones e información de pagos como punto focal de recaudación inmediata.

Los CFDI que incorporan retenciones constituyen uno de los principales puntos de control recaudatorio, ya que permiten a la autoridad verificar en tiempo real el cumplimiento de obligaciones que implican recursos retenidos a terceros.

Dado que la legislación fiscal establece que las retenciones deben enterarse cuando la contraprestación ha sido efectivamente pagada, cualquier desfase entre el CFDI, el pago y la declaración genera alertas automáticas. Estas alertas se traducen en comunicados que, en la práctica, incentivan el pago inmediato para evitar consecuencias más gravosas, aun cuando el contribuyente cuente con argumentos legales para aclarar la diferencia.

4.2.4 El CFDI como generador de incertidumbre jurídica y recaudación

En conclusión, el CFDI se ha convertido en la principal herramienta de las facultades de gestión, no solo por su valor probatorio, sino por su capacidad de alimentar sistemas automatizados de fiscalización preventiva. La complejidad técnica del comprobante, aunada a constantes reformas y criterios administrativos cambiantes, genera un entorno de incertidumbre jurídica para el contribuyente.

Esta incertidumbre, sumada a la presión derivada de la vigilancia constante y a la amenaza implícita de consecuencias mayores, provoca que una parte significativa de los contribuyentes prefiera cumplir mediante el pago inmediato, antes que ejercer su derecho de análisis, aclaración o defensa. De esta forma, las facultades de gestión, apoyadas fundamentalmente en el CFDI, logran incrementar la recaudación sin necesidad de iniciar procedimientos formales de comprobación, dando respuesta directa a la pregunta de investigación planteada en esta tesis.

4.3 Derechos y obligaciones de los contribuyentes frente a la gestión fiscal

En este punto del estudio ya ha quedado claro que las autoridades fiscales están plenamente facultadas para solicitar información a los contribuyentes a fin de que

aclaren, desvirtúen o, en su caso, paguen las diferencias detectadas. Estas actuaciones tienen como finalidad lograr, de manera sencilla, preventiva y económica, una adecuada recaudación tributaria. También ha quedado delimitado qué tipos de gestiones puede ejercer la autoridad frente a los contribuyentes, así como cuáles son las operaciones cotidianas donde se concentran los errores u omisiones que motivan el ejercicio de estas revisiones de carácter amistoso.

Ante ello surge la interrogante: ¿qué debe hacer el contribuyente cuando recibe en su correo electrónico o en su Buzón Tributario alguno de estos comunicados?

Tradicionalmente, estos actos de gestión son notificados mediante el correo electrónico registrado como medio de contacto y, en muchos casos, directamente a través del Buzón Tributario, cuya habilitación constituye una obligación legal. Por esta vía, el contribuyente adquiere conocimiento formal del acto emitido por la autoridad.

Una vez enterado de la comunicación, el contribuyente debe revisar su contenido y determinar su naturaleza, ya que puede tratarse de una invitación al cumplimiento, un aviso preventivo, un comunicado de discrepancias entre lo declarado y los CFDI emitidos o recibidos, o bien una solicitud de información adicional.

Estos comunicados generalmente solo exhortan al cumplimiento de obligaciones, a la verificación de diferencias o a la corrección espontánea, sin establecer un plazo específico para hacerlo. Esto se explica porque las facultades de gestión se limitan a funciones de asistencia, control y vigilancia, y se caracterizan por ser de cumplimiento voluntario.

En este punto, contar con una contabilidad ordenada, completa y correctamente integrada resulta determinante para atender invitaciones derivadas de diferencias en CFDI de ingresos, inconsistencias en retenciones u otras variaciones detectadas. El adecuado manejo de la contabilidad permite al contribuyente responder de manera rápida y oportuna, e incluso evitar la generación de estos comunicados.

Si bien las invitaciones y avisos derivados de facultades de gestión son de cumplimiento voluntario, es indispensable considerar las posibles consecuencias de omitir su atención. Cuando la autoridad detecta que persiste una diferencia o incumplimiento y el contribuyente no responde, puede ejercer mecanismos de presión que incentiven la regularización. Entre ellos se encuentra la restricción temporal de los Certificados de Sello Digital, conforme al artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, así como su eventual cancelación, lo que implica la imposibilidad de emitir CFDI. Asimismo, la autoridad puede iniciar una revisión profunda, lo que supone el tránsito a una etapa formal y coercitiva del procedimiento fiscal.

En síntesis, aunque las facultades de gestión son esencialmente preventivas y de naturaleza voluntaria, lo más recomendable es atender oportunamente cada comunicado emitido por la autoridad fiscal. De esta forma, el contribuyente evita que la situación escale a fases más intrusivas o sancionadoras del procedimiento administrativo tributarios

4.3.1 De los derechos de los contribuyentes

La relación entre los contribuyentes y las autoridades hacendarias suele ser especialmente compleja. Esto se debe, en gran medida, a que la autoridad fiscal funge como un ente recaudador cuya actuación, en apariencia, se basa en un principio de desconfianza hacia el contribuyente. Se configura así una dinámica constante de tensión, un “estira y afloja” entre derechos y obligaciones, donde ambas partes se encuentran en una interacción jurídica continua.

A lo largo del desarrollo de esta investigación se ha puesto de manifiesto que las facultades de gestión constituyen una herramienta relevante para la autoridad fiscal, tanto por su alcance como por su eficacia recaudatoria. Sin embargo, su ejercicio no puede analizarse únicamente desde una perspectiva administrativa o financiera, sino que debe necesariamente vincularse con los principios de legalidad y seguridad jurídica que rigen la actuación del Estado en materia tributaria.

Frente a este escenario, resulta indispensable recordar que el contribuyente no es un sujeto pasivo desprovisto de derechos, sino una persona titular de garantías reconocidas en la Constitución, en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. Entre dichos derechos destacan el de ser informado con claridad, el de conocer el fundamento y motivación de los actos de la autoridad, el de corregir su situación fiscal de manera espontánea, el de ofrecer aclaraciones y pruebas, así como el de acceder a medios de defensa y a instancias de apoyo institucional, como la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

En términos prácticos, ante la recepción de un acto de gestión, el contribuyente puede:

- a) revisar y analizar la información señalada por la autoridad;
- b) verificar su contabilidad y los CFDI relacionados;
- c) presentar aclaraciones o información adicional cuando resulte procedente;
- d) corregir voluntariamente su situación fiscal en caso de advertir un error real; y
- e) solicitar asesoría especializada o apoyo institucional cuando exista duda razonable sobre la legalidad o procedencia de la exigencia.

4.4 Casos prácticos y ejemplos

El ejercicio profesional en el sector privado permite contar con acceso directo a diversos casos reales vinculados con la interacción cotidiana entre los contribuyentes y las autoridades fiscales. En este apartado se describirá, de manera sintética, la solicitud formulada por la autoridad fiscal en cada caso, se identificará el tipo de acto de gestión ejercido y se analizará el supuesto desde distintas perspectivas, a fin de ilustrar los efectos prácticos de dichas actuaciones en el contribuyente.

Ejemplo 1. Diferencia entre ingresos facturados y acumulados en la declaración anual

Descripción del caso

La autoridad fiscal emitió un comunicado dirigido al contribuyente, mediante el cual le solicitó aclarar la diferencia detectada entre el importe total de los ingresos manifestados en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) emitidos durante el ejercicio fiscal 2022 y el monto de los ingresos acumulables declarados en la declaración anual del Impuesto sobre la Renta (ISR) correspondiente al mismo periodo.

La diferencia observada por la autoridad se presenta en los siguientes términos:

Importe total de ingresos manifestados		
Ejercicio	En CFDI emitido	"Total de ingresos acumulables"
2022	175,893,670.00	155,458,897.00

Acto de gestión emitido por la autoridad

El comunicado tuvo como fundamento la información que obra en poder del Servicio de Administración Tributaria, derivada de los CFDI emitidos por el contribuyente, y se enmarcó dentro de las facultades de gestión, al tratarse de una invitación a aclarar una inconsistencia sin que se configurara, en ese momento, un crédito fiscal determinado.

El mensaje de la autoridad indicaba de manera expresa la vía y el procedimiento para atender la solicitud, señalando el uso del portal institucional y el apartado específico para la presentación de aclaraciones mediante escrito libre.

Análisis realizado por el contribuyente

Una vez recibido el comunicado, se procedió al análisis del régimen fiscal en el que tributa la empresa, así como de la naturaleza de los ingresos que dieron origen a los CFDI emitidos durante el ejercicio.

Del estudio de la operación económica y del marco normativo aplicable, se identificó que la diferencia entre los ingresos facturados y los ingresos acumulados obedecía al criterio de acumulación previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, conforme al cual ciertos ingresos se consideran obtenidos únicamente cuando son efectivamente cobrados, y no necesariamente en el momento de la expedición del comprobante fiscal.

Análisis del caso

Este caso ejemplifica cómo los CFDI se convierten en el eje central de las facultades de gestión, al ser utilizados por la autoridad como punto de partida para identificar posibles inconsistencias entre lo facturado y lo declarado. Asimismo, pone de manifiesto cómo, aun existiendo un sustento legal claro para la diferencia observada, el contribuyente se ve obligado a destinar tiempo, recursos y asesoría especializada para atender el comunicado, lo que genera una sensación de presión e incertidumbre jurídica.

Ejemplo 2. Omisión de obligaciones fiscales

Descripción del caso

La autoridad fiscal emitió un comunicado dirigido al contribuyente en el cual le informa el supuesto incumplimiento en la presentación de la declaración correspondiente al entero de retenciones mensuales del Impuesto sobre la Renta (ISR) por sueldos y salarios, correspondiente al periodo de septiembre de 2025.

El mensaje fue recibido en el correo electrónico registrado por el contribuyente el 24 de octubre de 2025 a las 7:45 a.m., en el que se le solicita la presentación de la

declaración antes mencionada. No obstante, al revisar la información contable y fiscal del contribuyente, se constató que dicha obligación ya había sido cumplida, toda vez que el pago correspondiente se realizó el 22 de octubre de 2025 a las 17:18 horas, lo cual se acredita mediante el comprobante de pago respectivo.

Acto de gestión ejercido por la autoridad

El comunicado emitido por la autoridad tiene la naturaleza de una invitación al cumplimiento, derivada de los mecanismos de vigilancia automatizada que utiliza el Servicio de Administración Tributaria para verificar la presentación oportuna de las declaraciones y pagos de las obligaciones fiscales, en este caso, relacionadas con las retenciones de ISR por sueldos y salarios.

Este tipo de avisos es recurrente y se presenta, principalmente, en aquellos supuestos en los que los contribuyentes efectúan el pago de sus obligaciones en las últimas horas del día de vencimiento, o bien cuando el plazo legal se recorre al día hábil siguiente, conforme a lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, que establece las reglas para el cómputo de plazos cuando el último día es inhábil.

Asimismo, estos comunicados pueden incluir la totalidad de las obligaciones fiscales del contribuyente registradas en su constancia de situación fiscal, o bien únicamente aquellas vinculadas con determinados impuestos, como ISR, IVA o retenciones, lo que incrementa la percepción de incumplimiento generalizado, aun cuando las obligaciones hayan sido atendidas correctamente.

Análisis del caso

En el presente supuesto, la diferencia detectada por la autoridad no obedece a un incumplimiento real por parte del contribuyente, sino a un desfase temporal entre el momento del pago efectivo y la actualización de la información en los sistemas del SAT. Esta situación genera un acto de gestión que, aunque carece de efectos

jurídicos coercitivos inmediatos, produce un impacto relevante en la esfera del contribuyente.

Desde la perspectiva del contribuyente, la recepción de este tipo de comunicados genera incertidumbre jurídica, ya que se le informa de un supuesto incumplimiento que, en los hechos, no existe. Esta incertidumbre se ve agravada por la recurrencia de los mensajes y por la posibilidad latente de que, ante la falta de atención oportuna, la autoridad pueda escalar el procedimiento hacia medidas más restrictivas, como la vigilancia profunda o la limitación de certificados de sello digital.

Respuesta y actuación del contribuyente

Ante la recepción del comunicado, el contribuyente procedió a verificar su contabilidad y los comprobantes de pago, confirmando que la obligación había sido cumplida dentro del plazo legal. En este caso, no fue necesario realizar una aclaración formal, toda vez que el sistema de la autoridad reflejó posteriormente el pago efectuado.

No obstante, como medida preventiva para evitar la reiteración de este tipo de avisos y la generación de tensiones innecesarias, se recomendó al contribuyente realizar el pago de sus líneas de captura con uno o dos días de anticipación a la fecha límite, con el fin de permitir la correcta conciliación de la información en los sistemas de la autoridad fiscal.

Ejemplo 3. Diferencia de retenciones de IVA que ampara el CFDI y el manifestado en declaración

Descripción del caso

La autoridad fiscal emitió un comunicado al contribuyente en el cual le informa que, al realizar un cruce de información entre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) retenido declarado en la declaración de IVA retenciones, específicamente en el renglón “A cargo”, y el importe de IVA retenido que amparan los CFDI recibidos, se detectaron inconsistencias, identificándose diferencias en el siguiente periodo:

Periodo	Importe del IVA retenido	
	CFDI recibidos	Manifestado en la declaración
jul-21	77,634.00	75,607.00

Derivado de esta diferencia, la autoridad solicita al contribuyente el entero del total de las retenciones que, a su juicio, se encuentran pendientes de pago respecto de los periodos señalados en el comunicado.

Acto de gestión ejercido por la autoridad

El comunicado emitido constituye un acto de gestión de vigilancia, mediante el cual la autoridad fiscal, a través de sus sistemas automatizados, confronta la información contenida en los CFDI recibidos por el contribuyente con los datos declarados en sus obligaciones fiscales.

En este tipo de actos, la autoridad parte de la premisa de que el monto de IVA retenido que aparece en los CFDI debe coincidir plenamente con el importe enterado en la declaración correspondiente, sin considerar, de manera inmediata, el momento en que la contraprestación fue efectivamente pagada.

Fundamento legal aplicable

Para efectos de atender el comunicado, se invocó el artículo 1o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual establece expresamente:

“El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado, y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas.”

De la lectura de dicho precepto se desprende que la obligación de retener y enterar el IVA se actualiza únicamente cuando la contraprestación ha sido efectivamente pagada, y no en el momento de la expedición del CFDI.

Respuesta y actuación del contribuyente

Para atender el requerimiento, el contribuyente presentó ante la autoridad fiscal la documentación soporte, consistente en los CFDI que efectivamente fueron pagados durante el periodo observado, así como los papeles de trabajo que demostraban que el importe declarado correspondía exclusivamente a las retenciones efectivamente enteradas conforme al principio de flujo de efectivo previsto en la Ley del IVA.

Con ello, se acreditó que la diferencia detectada por la autoridad derivaba de CFDI que, si bien habían sido emitidos, no habían sido pagados al momento de la presentación de la declaración, por lo que no generaban aún la obligación de retener y enterar el impuesto.

Análisis del caso

A pesar de haberse atendido el comunicado conforme a derecho, este tipo de avisos se recibe de manera reiterada y mensual, eliminándose únicamente aquellos periodos que, por el transcurso del tiempo, prescriben o dejan de ser considerados por los sistemas de vigilancia de la autoridad fiscal.

Esta situación evidencia que los sistemas automatizados del SAT priorizan la información contenida en los CFDI, sin realizar, en una primera etapa, un análisis integral del momento de pago efectivo, lo que genera diferencias aparentes que se traducen en actos de gestión reiterados hacia el contribuyente.

Ejemplo 4. Diferencia entre ingresos facturados e ingresos acumulables por descuentos reflejados en CFDI

Descripción del caso

La autoridad fiscal emitió un comunicado al contribuyente en el que informó la existencia de una diferencia entre el importe de los ingresos manifestados en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) emitidos durante el ejercicio

2022 y el importe de los ingresos acumulables declarados en la declaración anual del Impuesto sobre la Renta (ISR), específicamente en el renglón “Total de Ingresos Acumulables”.

Importe de ingresos manifestado		
Periodo	CFDI emitidos	Ingresos acumulables
ANUAL 2022	11,058,925.00	9,851,545.00

Derivado de dicha comparación, la autoridad concluyó preliminarmente que el contribuyente había omitido acumular ingresos en su declaración anual.

Acto de gestión ejercido por la autoridad

El comunicado tuvo carácter de acto de gestión, mediante el cual la autoridad invitó al contribuyente a aclarar o corregir la diferencia detectada entre la información contenida en sus sistemas —basada en los CFDI emitidos— y lo declarado en la declaración anual del ISR.

Este tipo de acto se sustenta en el cruce automatizado de información que realiza el Servicio de Administración Tributaria (SAT), tomando como eje rector los CFDI emitidos durante el ejercicio.

Análisis normativo del contribuyente

En un primer momento, la observación de la autoridad parecía incorrecta, ya que el contribuyente acumula sus ingresos conforme a lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual establece:

Artículo 17, LISR.

Para efectos del artículo 16 de esta Ley, se considera que los ingresos se

obtienen, tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando ocurra primero:

a) La expedición del comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.

Bajo este criterio, los ingresos deberían acumularse por el monto consignado en el CFDI al momento de su expedición.

No obstante, al realizar un análisis detallado de los comprobantes fiscales emitidos, se advirtió que los CFDI incluían descuentos por pronto pago, los cuales se encontraban reflejados directamente en el propio comprobante.

La autoridad fiscal interpretó dichos descuentos no como una disminución del ingreso acumulable en pagos provisionales, sino como una deducción autorizada, aplicable únicamente al momento de presentar la declaración anual, con fundamento en el siguiente precepto legal:

Artículo 25, fracción III, LISR.

Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.

Respuesta y actuación del contribuyente

Atendiendo a la interpretación sostenida por la autoridad fiscal, fue necesario modificar el tratamiento fiscal aplicado, realizando los siguientes ajustes:

- Recalcular los pagos provisionales de ISR, considerando como ingreso acumulable el importe total facturado antes del descuento por pronto pago.
- Ajustar la declaración anual del ISR, aplicando el descuento reflejado en los CFDI como deducción autorizada conforme al artículo 25 de la LISR.

Dicha corrección implicó la presentación de declaraciones complementarias para reflejar el criterio exigido por la autoridad.

Efectos fiscales y recaudatorios del criterio aplicado

Este tratamiento tiene un impacto directo en la base gravable del Impuesto sobre la Renta, ya que:

- Incrementa temporalmente los ingresos acumulables durante el ejercicio.
- Aumenta el monto de los pagos provisionales mensuales.
- Reduce, en su caso, la posibilidad de amortizar pérdidas fiscales en los periodos intermedios.

En términos prácticos, esta interpretación genera una mayor recaudación mensual para la autoridad fiscal, aun cuando el efecto final se regularice en la declaración anual.

Ejemplo 5. Diferencias en el acreditamiento del subsidio para el empleo

Descripción del caso

La autoridad fiscal emitió un comunicado dirigido al contribuyente en el que le informó que, al comparar el monto del subsidio para el empleo acreditado en la declaración mensual del Impuesto sobre la Renta (ISR) por concepto de retenciones de sueldos y salarios, contra el importe del subsidio para el empleo efectivamente entregado a los trabajadores y manifestado en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) de nómina expedidos en el periodo correspondiente, se detectaron diferencias.

En el comunicado, la autoridad señaló que el contribuyente aparentemente había acreditado en exceso el subsidio para el empleo respecto de lo timbrado en el mes observado.

Acto de gestión ejercido por la autoridad

El comunicado tuvo el carácter de acto de gestión, mediante el cual la autoridad invitó al contribuyente a revisar, aclarar o corregir la supuesta diferencia detectada

entre la información contenida en los CFDI de nómina y lo manifestado en la declaración mensual de ISR.

La observación se generó a partir del cruce automatizado de información entre los CFDI de nómina y los datos declarados por el contribuyente, sin que la autoridad considerara, en principio, el comportamiento acumulativo del subsidio para el empleo.

Análisis normativo del contribuyente

Para atender el comunicado, se realizó un análisis del marco jurídico aplicable, particularmente de lo dispuesto en el Artículo Décimo Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual establece que:

- Los patrones que efectúen el pago del subsidio para el empleo a los trabajadores que tengan derecho a recibirlo pueden acreditarlo contra el ISR a su cargo o contra el ISR retenido a terceros, hasta el monto de dichas retenciones.
- La disposición no establece un plazo límite para la aplicación del acreditamiento, por lo que el subsidio puede acreditarse de manera acumulada hasta su total agotamiento.

De la interpretación sistemática de la norma se desprende que el acreditamiento del subsidio para el empleo no necesariamente debe coincidir, en un mismo periodo, con el monto exacto del subsidio timbrado en los CFDI de nómina, siempre que exista un saldo pendiente de aplicar debidamente generado en periodos anteriores.

Respuesta y actuación del contribuyente

Con base en lo anterior, se elaboró y presentó ante la autoridad fiscal la aclaración correspondiente, acompañada de los papeles de trabajo que documentaban:

- La generación mensual del subsidio para el empleo.
- La aplicación acumulada del mismo contra el ISR a cargo o retenido.

- El saldo pendiente de aplicar, en su caso.

Estos papeles de trabajo forman parte integral de la contabilidad del contribuyente, conforme a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, y constituyen un medio probatorio válido para demostrar la correcta aplicación del subsidio para el empleo.

Persistencia del acto de gestión

A pesar de haberse presentado la documentación contable y la aclaración correspondiente, los avisos continuaron llegando de manera recurrente. Incluso, el caso avanzó a una etapa posterior dentro del esquema de vigilancia profunda, lo que sugiere que la autoridad fiscal no consideró —o no concilió adecuadamente— la información contable remitida con sus propios registros electrónicos.

Efectos jurídicos y psicológicos en el contribuyente

La reiteración de los comunicados, aun cuando el contribuyente cuenta con sustento legal y contable suficiente, genera un escenario de incertidumbre jurídica, ya que el contribuyente no recibe una respuesta clara de solventación ni certeza de que su situación fiscal ha sido debidamente aclarada.

Esta situación incrementa la presión administrativa y emocional, colocando al contribuyente en una posición de desventaja frente a la autoridad, quien mantiene abiertas sus facultades de comprobación.

Ejemplo 6. Cartas invitación del Gobierno del Estado por incumplimiento en el Impuesto Sobre Nóminas

Descripción del caso

El Gobierno del Estado emitió una carta invitación dirigida al contribuyente con el objeto de verificar que el pago de las obligaciones mensuales correspondientes al Impuesto Sobre Nóminas se hubiera realizado en tiempo y forma. La autoridad estatal señaló que, de acuerdo con la información obtenida mediante cruces con

otras dependencias —principalmente el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y la Secretaría del Trabajo—, existían posibles omisiones o diferencias en el número de trabajadores y/o en el impuesto pagado durante diversos ejercicios fiscales.

Este tipo de comunicaciones se intensificó durante los ejercicios 2024 y 2025, periodo en el cual el Gobierno del Estado implementó campañas de fiscalización enfocadas en la recaudación del Impuesto Sobre Nóminas, coincidiendo con la ejecución de importantes proyectos de infraestructura estatal.

Acto de gestión ejercido por la autoridad

La carta invitación constituye un acto de gestión de carácter persuasivo, mediante el cual la autoridad estatal propone al contribuyente la regularización voluntaria de su situación fiscal, presentando incluso una estimación del adeudo presunto por ejercicio fiscal.

En esta etapa, la autoridad no determina formalmente un crédito fiscal, pero advierte que, en caso de no atender la invitación, se reserva el ejercicio de sus facultades de comprobación, conforme al Código Fiscal del Estado de Querétaro.

Actuación del contribuyente

Ante la recepción del comunicado, el contribuyente procedió a revisar sus declaraciones mensuales y anuales del Impuesto Sobre Nóminas, detectando que efectivamente existían diferencias en determinados periodos. En consecuencia, optó por regularizar su situación fiscal de manera voluntaria, efectuando el pago de las contribuciones omitidas, incluyendo las actualizaciones y recargos correspondientes, pero sin la imposición de multas.

La aclaración y el cumplimiento se formalizaron mediante la presentación de un escrito dirigido a la autoridad estatal, acompañado de los comprobantes de pago derivados de la carta invitación.

Respuesta de la autoridad

El Gobierno del Estado acusó recibo de la aclaración mediante el sello de acuse estampado en el documento presentado por el contribuyente, sin emitir una resolución formal de fondo. Este mecanismo de confirmación se limita a reconocer la recepción de la información y los pagos realizados, dejando a salvo las facultades de comprobación de la autoridad.

Consecuencias de no atender la invitación

Cuando el contribuyente no atiende este tipo de invitaciones, la autoridad emite una opinión de cumplimiento de obligaciones en sentido negativo, la cual funciona como un mecanismo adicional de vigilancia. Dicha opinión suele ser requerida para la celebración de contratos, licitaciones o relaciones comerciales, por lo que su emisión negativa genera una presión significativa sobre el contribuyente.

De persistir el incumplimiento, el procedimiento avanza de una fase de gestión a una fase de control, en la que la autoridad emite requerimientos formales que incluyen, además de actualizaciones y recargos, la imposición de multas, incrementando de manera considerable el costo económico y administrativo para el contribuyente.

Efectos jurídicos y psicológicos en el contribuyente

La estructura progresiva del procedimiento —invitación, opinión negativa y eventual requerimiento formal— genera un entorno de presión e incertidumbre jurídica, ya que el contribuyente percibe que la falta de atención inmediata puede derivar en consecuencias más gravosas, aun cuando las diferencias detectadas puedan ser discutibles o aclarables.

Ante este escenario, el contribuyente suele optar por pagar en la etapa inicial, aun sin agotar un análisis exhaustivo de la procedencia de las cantidades solicitadas, con el fin de evitar mayores afectaciones a su operación y reputación comercial.

Ejemplo 7. Vigilancia profunda

Descripción del caso

El presente ejemplo corresponde a un procedimiento de vigilancia profunda, mediante el cual la autoridad fiscal integra y analiza de manera conjunta todos los comunicados previamente emitidos al contribuyente, así como otra información disponible en sus sistemas, con el objetivo de identificar inconsistencias y evaluar el potencial recaudatorio derivado de las mismas.

Este procedimiento representa una fase avanzada dentro del ejercicio de las facultades de gestión, previa al inicio formal de las facultades de comprobación.

Acto de gestión ejercido por la autoridad

La vigilancia profunda se notifica al contribuyente a través del Buzón Tributario, mediante un acto administrativo formal. En la primera comunicación, la autoridad informa la fecha, hora y lugar en que deberá llevarse a cabo una reunión presencial o administrativa, así como las personas autorizadas para intervenir en el procedimiento.

El contribuyente debe confirmar su asistencia por medios electrónicos, señalando quién acudirá en su representación y anexando la documentación que acredite su personalidad jurídica, como el acta constitutiva y las identificaciones oficiales correspondientes.

Desarrollo del procedimiento

En la fecha y hora señaladas, los auditores entregan al contribuyente un escrito en el que se detallan todas las diferencias detectadas, tanto aquellas que previamente fueron notificadas mediante comunicados individuales como otras que no habían sido informadas con anterioridad.

La autoridad concede un plazo de únicamente diez días hábiles para que el contribuyente aclare las inconsistencias señaladas o, en su caso, efectúe el pago

de las cantidades que la autoridad considera omitidas. El intercambio de información puede realizarse de forma presencial o a través de medios electrónicos, utilizando las plataformas que la autoridad determine para la atención de esta revisión.

Respuesta de la autoridad

Una vez presentada la información y, en su caso, efectuados los pagos correspondientes, no existe un acuse formal de recibido, ni una resolución expresa que confirme que las aclaraciones han sido consideradas como solventadas.

Si la autoridad estima que la respuesta resulta insuficiente, puede emitir una segunda solicitud de información, nuevamente a través del Buzón Tributario, otorgando otro plazo de diez días hábiles para responder. De igual forma, esta segunda actuación carece de un pronunciamiento expreso que otorgue certeza jurídica al contribuyente respecto del estado de su situación fiscal.

Efectos en el contribuyente

Este procedimiento concentra una carga administrativa y emocional significativa para el contribuyente, quien se ve obligado a responder en plazos breves, sin contar con certeza jurídica sobre el efecto real de sus aclaraciones o pagos. La ausencia de resoluciones claras, acuses de solventación y criterios definidos incrementa la percepción de riesgo y presión.

En este contexto, la vigilancia profunda opera como un mecanismo intensificado de las facultades de gestión, que incentiva al contribuyente a optar por el pago inmediato de las diferencias señaladas, aun cuando subsistan dudas razonables sobre su procedencia, con la finalidad de evitar la transición a etapas más intrusivas del procedimiento fiscal.

Este ejemplo ilustra de manera clara cómo el ejercicio acumulado de las facultades de gestión puede generar incertidumbre jurídica, propiciando que el contribuyente prefiera regularizarse económicamente antes que ejercer un análisis exhaustivo o un medio de defensa, contribuyendo así al incremento de la recaudación.

4.5 Síntesis de los patrones observados en los casos analizados

Del análisis conjunto de los casos prácticos presentados se identifican patrones comunes que permiten comprender con mayor claridad la forma en que las facultades de gestión operan en la práctica y sus efectos directos en el comportamiento del contribuyente.

En primer lugar, se observa que el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) constituye el eje central de los actos de gestión, ya que la mayoría de los comunicados emitidos por la autoridad fiscal se originan a partir de discrepancias detectadas entre la información contenida en los CFDI y los datos manifestados en las declaraciones fiscales. Errores en elementos formales —como régimen fiscal, forma y método de pago, fechas de pago, descuentos, retenciones o acreditamientos— se convierten en detonantes automáticos de invitaciones, avisos y procedimientos de vigilancia, aun cuando las operaciones sean reales y estén debidamente soportadas en la contabilidad del contribuyente.

En segundo término, los casos evidencian que las facultades de gestión se ejercen de manera reiterada, acumulativa y sistemática, a través de correos electrónicos, Buzón Tributario, invitaciones al cumplimiento, comunicados informativos y esquemas de vigilancia profunda. Esta reiteración genera una percepción constante de supervisión y presión administrativa, que se intensifica conforme el contribuyente no atiende o no logra conciliar completamente la información con los registros de la autoridad.

Un tercer patrón relevante es la ausencia de certeza jurídica en la atención de los comunicados, ya que, en la mayoría de los casos, no existe un acuse formal de solventación ni una resolución expresa por parte de la autoridad que confirme que la aclaración o documentación presentada ha sido considerada suficiente. Esta falta de pronunciamiento claro coloca al contribuyente en un estado de incertidumbre permanente, aun después de haber cumplido con lo solicitado.

Asimismo, se advierte que los plazos otorgados para atender los actos de gestión, particularmente en esquemas como la vigilancia profunda, son breves, lo que limita de manera significativa la posibilidad de realizar un análisis jurídico o contable exhaustivo, o de ejercer oportunamente mecanismos de defensa. Ante este escenario, el contribuyente suele optar por la regularización inmediata mediante el pago, como una forma de evitar consecuencias más gravosas, tales como la restricción o cancelación de los Certificados de Sello Digital o el inicio de facultades de comprobación.

Finalmente, los casos analizados permiten concluir que la combinación de automatización, presión administrativa, falta de certeza jurídica y amenaza implícita de medidas más severas genera un incentivo efectivo para el pago, incluso en situaciones en las que existen argumentos legales y contables para cuestionar las observaciones de la autoridad. De esta forma, las facultades de gestión se consolidan como un mecanismo eficiente de recaudación, basado no solo en el cumplimiento voluntario, sino también en la percepción de riesgo e incertidumbre que experimenta el contribuyente.

En conjunto, estos patrones confirman que el ejercicio de las facultades de gestión, tal como se implementa actualmente, incide directamente en la toma de decisiones del contribuyente, propiciando que, ante la incertidumbre jurídica, se privilegie el pago inmediato sobre la investigación o defensa, contribuyendo así al incremento sostenido de la recaudación tributaria.

Capítulo 5. Efecto recaudatorio de las facultades de gestión

5.1 Recaudación efectiva

En este apartado se analizará, con base en los informes emitidos por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), que las facultades de gestión han producido resultados favorables en materia de recaudación. La recaudación efectiva que son los recursos que ingresan directamente a las arcas de la Federación o de las entidades federativas, según el ámbito de competencia han ido en aumento en los

últimos 5 años. Este indicador se mide a través de la tasa efectiva, entendida como la proporción entre el monto recaudado y el total del ingreso gravado por un determinado impuesto.

El conocimiento de la recaudación efectiva de cada impuesto proporciona al gobierno federal o estatal información fundamental para evaluar la eficiencia contributiva. Asimismo, permite identificar aquellos impuestos o sectores económicos en los que se presentan problemas de recaudación y, con ello, diseñar estrategias específicas para fortalecerla.

De forma trimestral, el SAT publica el Informe Tributario de Gestión (ITG), documento en el que se pone a disposición del público información relativa a:

- La recaudación tributaria.
- Los programas vigentes durante el periodo analizado; por ejemplo, en el ejercicio 2024 los ejes rectores se denominaron **ABCD**, consistentes en:
 - Aumentar la eficiencia recaudatoria,
 - Bajar la evasión y elusión fiscal,
 - Combatir la corrupción, y
 - Dar la mejor atención al contribuyente.
- Los fideicomisos administrados.

Cada uno de estos elementos se desagrega en apartados que presentan datos, cifras y porcentajes relevantes. En su resumen ejecutivo, el ITG expone los principales resultados, explica la implementación de los programas y analiza el comportamiento observado en cada rubro durante el periodo correspondiente.

5.2 Estadísticas de recaudación en México (últimos 5 años)

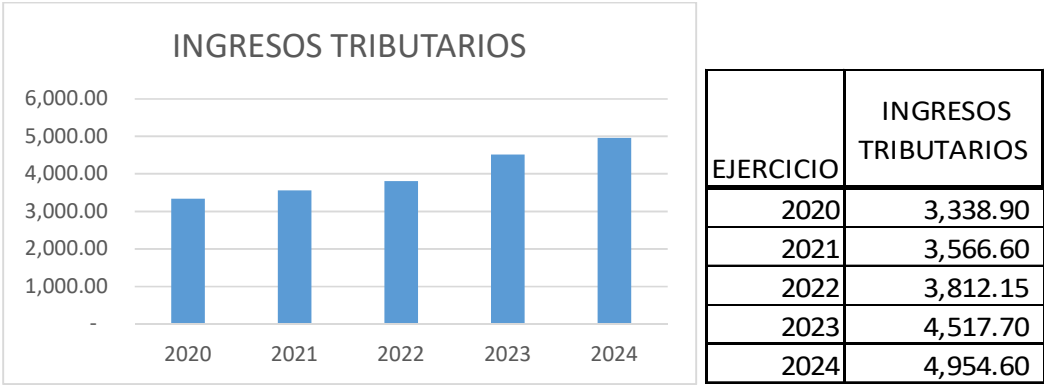
Se tomarán como referencia los datos contenidos en los Informes Tributarios de Gestión (ITG) correspondientes a los ejercicios 2020, 2021, 2022 y 2023, publicados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT). A partir de estos informes, se analizarán los ingresos tributarios, la recaudación por tipo de impuesto, la evolución del padrón de contribuyentes y la composición del mismo según el tipo de persona (física o moral).

El propósito de este análisis es demostrar que, tanto los ingresos tributarios como el número de contribuyentes registrados, han mostrado un crecimiento sostenido año con año. Este comportamiento permite inferir que los programas implementados por el SAT —particularmente aquellos vinculados con la eficiencia recaudatoria, el combate a la evasión fiscal y el fortalecimiento de las verificaciones— han resultado funcionales y efectivos para incrementar la recaudación.

Los ingresos tributarios representan el monto efectivamente recaudado por la Federación y se expresan en billones de pesos. En la tabla correspondiente se muestra el total de ingresos tributarios pagados por los contribuyentes, considerando la totalidad de los impuestos administrados por el SAT.

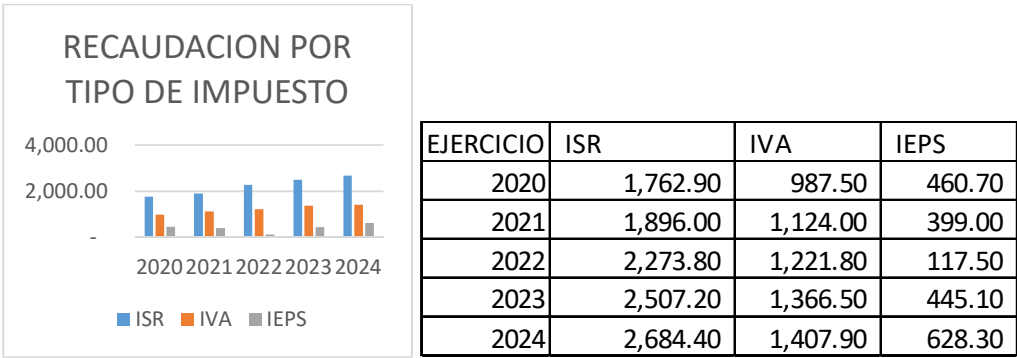
Como puede observarse, el monto recaudado presenta una tendencia creciente a lo largo de los ejercicios analizados, lo que refleja un fortalecimiento en los mecanismos de recaudación y en el cumplimiento fiscal.

Figura 1



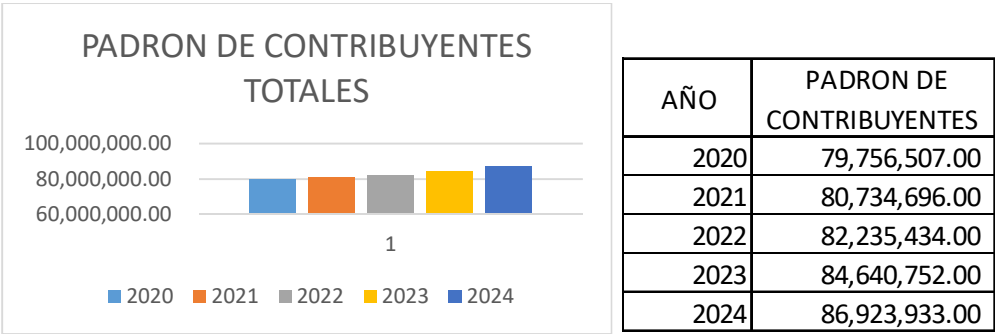
La recaudación por tipo de impuesto comprende principalmente el Impuesto sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS). Dentro de estos, se observa que el ISR constituye la principal fuente de ingresos tributarios, seguido del IVA y, en menor proporción, del IEPS. Las cifras correspondientes se expresan en billones de pesos, y muestran la relevancia estructural del ISR dentro del total de los ingresos tributarios del país.

Figura 2



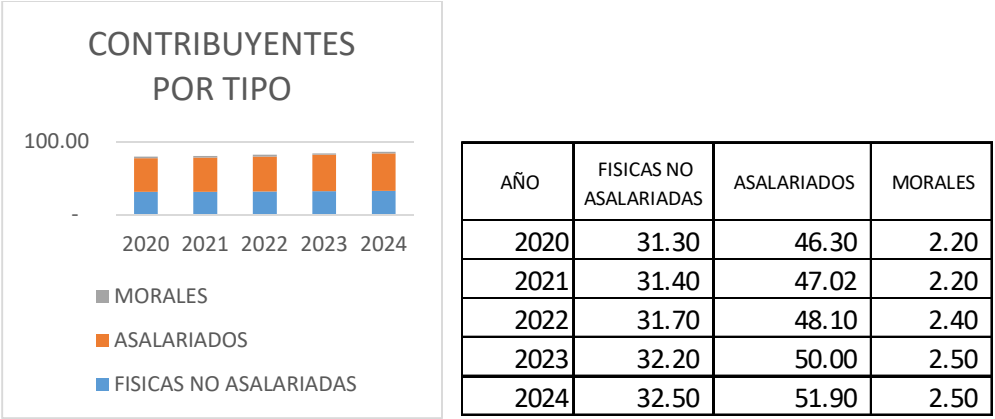
El padrón de contribuyentes vigentes muestra un crecimiento constante año con año. Este incremento refleja, por un lado, la incorporación de nuevos contribuyentes a los diferentes regímenes fiscales y, por otro, el impacto de los programas implementados por el SAT para ampliar la base tributaria. El aumento sostenido del padrón confirma que cada ejercicio fiscal se suman más personas físicas y morales a la formalidad, fortaleciendo así la recaudación y la eficiencia del sistema tributario.

Figura 3



El padrón de contribuyentes vigentes, clasificado en Personas Físicas no Asalariadas, Personas Físicas Asalariadas y Personas Morales, muestra que el principal soporte del sistema tributario lo constituyen las Personas Físicas Asalariadas, las cuales representan el grupo más numeroso dentro del padrón. Este sector, junto con los distintos regímenes aplicables a las Personas Físicas no Asalariadas y las Personas Morales, conforma la base sobre la cual se sostiene la recaudación y la actividad fiscal del país.

Figura 4



5.3 Costos de administración tributaria y eficiencia del SAT

Derivado de sus facultades de gestión, el SAT ha implementado diversos programas orientados a mejorar la recaudación y promover el cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

El Programa de Vigilancia del Cumplimiento de Obligaciones tiene como objetivo verificar que los contribuyentes presenten oportunamente sus declaraciones y realicen los pagos correspondientes. Este programa permite identificar omisiones y emitir invitaciones para su regularización, favoreciendo el cumplimiento espontáneo.

Por otro lado, el Programa de Caídas Recaudatorias se centra en detectar a los contribuyentes que presentan variaciones atípicas en el pago de sus declaraciones respecto a periodos anteriores. A través de este análisis, se identifican inconsistencias y se promueve que los contribuyentes corrijan su situación fiscal.

Finalmente, el SAT implementa un Programa de Cobranza, enfocado en promover el pago de adeudos determinados mediante acciones persuasivas, recordatorios e invitaciones a regularizarse. Este programa busca recuperar créditos fiscales de manera eficiente, priorizando mecanismos no coercitivos antes de avanzar a procedimientos más formales.

Figura 5



Estas cifras se consideran 100% aumento de la recaudación en comparación a los ejercicios anteriores.

Las siguientes dos gráficas ilustran indicadores relevantes sobre la eficiencia recaudatoria del SAT:

- 1. Rentabilidad de la fiscalización, medida como los pesos recuperados por cada peso invertido en acciones de fiscalización. Este indicador permite evaluar el impacto económico de las facultades de comprobación y de los programas de gestión implementados por la autoridad.
- 2. Evolución del costo de la recaudación, que muestra cuántos pesos requiere invertir el SAT por cada 100 pesos recaudados. Este indicador refleja la eficiencia operativa de la administración tributaria y permite comparar el costo relativo de recaudar a lo largo del tiempo.

Ambos indicadores evidencian que, con el fortalecimiento de las facultades de gestión, ha aumentado la rentabilidad de la fiscalización mientras que el costo relativo de recaudar tiende a disminuir, confirmando la efectividad de los programas instrumentados por la autoridad.

En esta primera gráfica se muestra cuántos pesos recuperó la autoridad por cada peso invertido en labores de fiscalización. Este indicador permite medir la rentabilidad de las acciones de vigilancia y gestión, evidenciando la eficiencia con la que el SAT utiliza sus recursos para incrementar la recaudación.

Figura 6



En esta gráfica se muestra el costo de la recaudación por cada 100 pesos obtenidos, lo que permite evaluar la eficiencia administrativa del SAT al identificar cuántos recursos son necesarios para generar dicho nivel de ingresos tributarios.

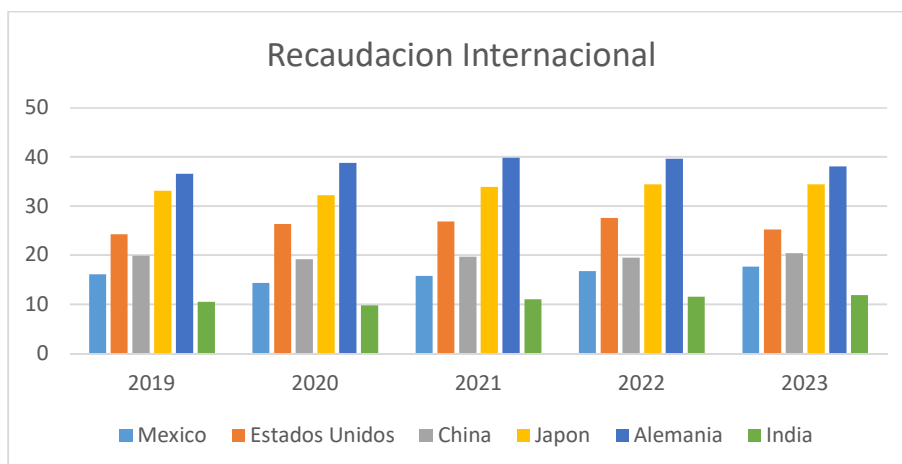
Figura 7



5.4 Comparativa internacional

Esta gráfica muestra la comparación del nivel de recaudación tributaria como porcentaje del PIB, de acuerdo con los datos del Banco Mundial, entre las cinco principales economías y México. Como puede observarse, México se encuentra por debajo de países como Alemania, que registra el porcentaje de recaudación más alto según dicho organismo; sin embargo, la tendencia de México muestra un crecimiento sostenido año con año, lo que refleja una mejora gradual en su capacidad recaudatoria.

Figura 8



PAIS	2019	2020	2021	2022	2023
Mexico	16.1	14.4	15.8	16.8	17.7
Estados Unidos	24.3	26.4	26.9	27.6	25.2
China	19.9	19.2	19.7	19.5	20.4
Japon	33.1	32.2	33.9	34.4	34.4
Alemania	36.6	38.8	39.8	39.6	38.1
India	10.5	9.8	11	11.5	11.9

Países como Alemania, Japón o Estados Unidos presenta niveles más altos de ingresos tributarios y de proporción de PIB a factores como bases gravables más amplias, menos niveles de informalidad laboral y empresarial, sistemas fiscales más amplios y progresivos, fortaleza admirativa y tecnológica y el más importante para mí es que el nivel de confianza en las instituciones públicas y la precepción social sobre el destino de los recursos que se derivan en servicios de salud de buena calidad, educación accesible, infraestructura eficiente y sistemas de protección consolidados.

Capítulo 6. Estudio de caso

6.1 Selección de muestra

La encuesta fue aplicada en dos segmentos diferenciados. En la primera parte, las preguntas se dirigieron a los contribuyentes con el propósito de identificar su percepción general respecto al cumplimiento de obligaciones fiscales, así como sus

sentimientos frente a los actos de molestia que reciben de manera recurrente por parte de las autoridades tributarias. Los participantes en esta sección fueron contribuyentes del Estado de Querétaro, pertenecientes principalmente al sector de microempresas. Este grupo presentó una amplia diversidad en cuanto a giro, tamaño y nivel de operaciones: desde talleres mecánicos y pequeños comercios hasta empresas con actividades de importación y exportación de bienes y servicios. De igual manera, se observó variedad en la estructura laboral de las unidades económicas encuestadas, pues algunas no cuentan con trabajadores y otras superan los cincuenta empleados. El nivel de ingresos también mostró variabilidad significativa, con empresas que facturan alrededor de 300 mil pesos mensuales, mientras que otras registran montos de varios millones de pesos.

La segunda parte de la encuesta estuvo dirigida a los profesionistas encargados de la gestión fiscal y contable de este tipo de contribuyentes. La mayoría de los participantes también se ubican en el Estado de Querétaro y ejercen en un rango de edad aproximado de 40 a 55 años. Su experiencia profesional varía desde quienes administran únicamente una empresa hasta quienes forman parte de despachos que atienden múltiples contribuyentes. Muchos de ellos cuentan con trayectorias que superan los 30 años de práctica, y algunos han sido reconocidos como especialistas destacados dentro de su área profesional. Esta segunda sección permitió identificar la perspectiva técnica de quienes interactúan directamente con las autoridades fiscales y que, por su experiencia, poseen una visión integral sobre los procesos de vigilancia, cumplimiento y recaudación.

2.2 Metodología aplicada: encuestas

Se diseñaron dos instrumentos de encuesta: uno dirigido a los contribuyentes y otro a los asesores fiscales. Ambos comparten ciertas preguntas formuladas de manera similar, con el propósito de comparar percepciones entre ambos grupos; sin embargo, cada cuestionario incorpora ítems específicos orientados a la experiencia particular de cada perfil. En conjunto, las encuestas se elaboraron de manera que todas las preguntas mantuvieran un mismo eje temático, centrado en la percepción

sobre los impuestos, el cumplimiento de obligaciones y los actos de molestia emitidos por la autoridad fiscal.

Encuesta para el contribuyente:

Sin analizar, cuando te hablan de impuestos tu emoción es:

- Negativa
- Positiva
- Nada

¿Qué piensas de pagar impuesto?

- Es una obligación
- Es injusto
- Es para contribuir al crecimiento del país

¿Los pagos de impuestos que realizas como los consideras?

- Justo
- Excesivo
- Poco

Te ha llegado a tu mail o a tu buzón tributario alguna de las siguientes:

Puedes marcar varias:

- Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos mensual
- Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos anual
- Comunicado por mail para informarte de diferencias entre los CFDI y la declaración en relación a ingresos
- Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración en relación al iva
- Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración que en relación a la retención de iva
- Comunicado por mail para informarte diferencias los CFDI y la declaración en relación a la retención de ISR por sueldos
- Comunicado por mail para informarte diferencias en relación a la aplicación del subsidio al empleo

- Vigilancia profundas
- Mensajes en el Buzón tributario en relación a alguna diferencia de las anteriores mencionadas.
- Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos federales (IVA, ISR o retenciones)
- Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos estatal (impuesto sobre nómina)

¿Cuántos de estos comunicados recibes en un mes promedio?

- Ninguno
- De 1 a 3
- De 4 a mas

¿Al recibir estos comunicados vía mail o vía buzón tributario, cuál es tu sentir?

- Miedo
- Preocupación
- Acoso
- Nada
- Otro

¿Cómo consideras estos actos de gestión de la autoridad?

- Está en lo correcto
- Es excesivo
- No debería hacerlo

¿Estos comunicados expresan diferencias a favor de la autoridad, tu reacción es?

- Pagar
- No Pagar
- No hacer nada, son invitaciones

- Pedirle al asesor que haga una aclaración de todas y cada una de estas invitaciones

¿Por qué piensas que se generan comunicados recibidos vía mail o vía buzón tributario?

- Los CFDI emitidos o recibos están erróneos
- El sistema de la autoridad es erróneo
- Son datos inventados por la autoridad
- Mi contabilidad está mal procesada

¿En que se basa la autoridad para emitir estos comunicados vía mail o avisos de buzón? Puedes escoger varios

- Errores de emisión en los CFDI de ingresos
- Errores de emisión en los CFDI de gastos
- Omisiones en el pago de impuestos
- El asesor no lo hace su trabajo correctamente
- No estoy al pendiente de todas mis obligaciones fiscales
- Desconozco mis obligaciones fiscales

¿Conoces los requisitos para emitir correctamente los CFDI de ingresos y de nómina?

- Si
- No
- No es necesario lo hace el asesor

¿Revisas que tus CFDI de gastos estén correctamente emitidos?

- Si
- No
- No es necesario lo hace el asesor

Considera que estas facultades de gestión que la autoridad ha implementado en los últimos años, para conseguir más recaudación, han tenido éxito por:

- La presión que se ejerce en el contribuyente
- Porque está en lo correcto y se deben pagar las diferencias
- Porque si existen errores en las emisiones de los cfdi
- Porque el asesor lo hizo mal.

¿Consideras que atender todos estos comunicados te generan carga adicional?

- Si
- No

¿Qué tipo de carga adicional te genera? Puedes escoger varias

- Administrativa
- Económica
- Emocional (estrés)
- Ninguna

¿Conocer las consecuencias de no atender las facultades de gestión de la autoridad?

- Si
- No

Encuesta para el asesor

Alguno de tus clientes ha recibido por mail o por buzón tributario alguna de las siguientes: Puedes marcar varias:

- Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos mensual
- Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos anual
- Comunicado por mail para informarte de diferencias entre los CFDI y la declaración en relación a ingresos
- Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración en relación al iva

- Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración que en relación a la retención de iva
- Comunicado por mail para informarte diferencias los CFDI y la declaración en relación a la retención de ISR por sueldos
- Comunicado por mail para informarte diferencias en relación a la aplicación del subsidio al empleo
- Vigilancias profundas
- Mensajes en el Buzón tributario en relación a alguna diferencia de las anteriores mencionadas.
- Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos federales (IVA, ISR o retenciones)
- Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos estatal (impuesto sobre nómina)

¿Cuántos de estos comunicados recibes en un mes promedio, por cliente?

- Ninguno
- De 1 a 3
- De 4 a mas

¿Al recibir tu cliente estos comunicados vía mail o vía buzón tributario, cuál es tu sentir?

- Miedo
- Preocupación
- Acoso
- Nada
- Otro

¿Cómo consideras estos actos de gestión de la autoridad?

- Está en lo correcto
- Es excesivo
- No debería hacerlo

¿Estos comunicados expresan diferencias a favor de la autoridad, tu reacción es?

- Pedirle a tu cliente que pague
- Decirle que no debe pagar
- No hacer nada, son invitaciones
- Hacer una aclaración de todas y cada una de estas invitaciones

¿Por qué piensas que se generan comunicados recibidos vía mail o vía buzón tributario?

- Los CFDI emitidos o recibos están erróneos
- El sistema de la autoridad es erróneo
- Son datos inventados por la autoridad
- La contabilidad está mal procesada

¿En que se basa la autoridad para emitir estos comunicados vía mail o avisos de buzón? Puedes escoger varios

- Errores de emisión en los CFDI de ingresos
- Errores de emisión en los CFDI de gastos
- Omisiones en el pago de impuestos
- El asesor no lo hace su trabajo correctamente
- El contribuyente no está al pendiente de todas sus obligaciones fiscales
- El contribuyente desconoce sus obligaciones fiscales

¿Conoces los requisitos para emitir correctamente los CFDI de ingresos y de nómina?

- Si
- No

¿Revisas que los CFDI de tus clientes estén correctamente emitidos?

- Sí, es mi obligación como asesor
- No, tiene que hacerlo el cliente

Considera que estas facultades de gestión que la autoridad ha implementado en los últimos años, para conseguir más recaudación, han tenido éxito por:

- La presión que se ejerce en el contribuyente
- Porque está en lo correcto y se deben pagar las diferencias
- Porque si existen errores en las emisiones de los CFDI
- Porque el contribuyente no quiere hacerlo bien.

¿Qué haces como asesor, para generar certeza a los contribuyentes, ante estas molestias de autoridad?

- Los mantengo informados de los cambios fiscales,
- Hago de su conocimiento como se debe hacer y revisar un CFDI
- Atiendo cada una de las invitaciones
- Atiendo solo las más importantes de las invitaciones
- No haga nada

¿Cómo crees que el cliente perciba estas invitaciones de gestión masivas?

- Estrategia de recaudación
- Errores del asesor
- Errores propios del contribuyente
- No le interesa al contribuyente

¿Consideras que atender todos estos comunicados te generan carga adicional?

- Si
- No

¿Qué tipo de carga adicional te genera? Puedes escoger varias

- Administrativa
- Económica
- Emocional (estrés)
- Ninguna

6.3 Resultados obtenidos

Resultados encuesta de contribuyentes.

Es importante precisar que, en algunas de las preguntas del instrumento aplicado, se permitió a los participantes seleccionar más de una opción de respuesta. Por tal motivo, los porcentajes obtenidos no suman el 100%. No obstante, dichos porcentajes resultan útiles para identificar las opciones con mayor frecuencia de selección y, en consecuencia, aquellas percepciones o situaciones que fueron señaladas con mayor recurrencia por los participantes.

Sin analizar, cuando te hablan de impuestos tu emoción es:					
Negativa	72.40%		Positiva	10.30%	Nada 17.20%

¿Qué piensas de pagar impuesto?					
Es una obligación	62.1%		Es injusto	13.8%	Es para contribuir al crecimiento del país 24.1%

¿Los pagos de impuestos que realizas como los consideras?					
Justo	41.40%		Excesivo	58.60%	

Te ha llegado a tu mail o a tu buzón tributario alguna de las siguientes: Puedes marcar varias:		
Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos mensual		76.9%
Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos anual		57.7%
Comunicado por mail para informarte de diferencias entre los CFDI y la declaración en relación a ingresos		15.4%
Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración en relación al iva		11.5%
Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración que en relación a la retención de iva		15.4%
Comunicado por mail para informarte diferencias los CFDI y la declaración en relación a la retención de ISR por sueldos		15.4%
Comunicado por mail para informarte diferencias en relación a la aplicación del subsidio al empleo		7.7%
Vigilancias profundas		3.8%
Mensajes en el Buzón tributario en relación a alguna diferencia de las anteriores mencionadas		23.1%
Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos federales (IVA, ISR o retenciones)		15.4%
Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos estatal (impuesto sobre nómina)		15.4%

¿Cuántos de estos comunicados recibes en un mes promedio?			
Ninguno	37.9%	De 1 a 3	62.1%

¿Al recibir estos comunicados vía mail o vía buzón tributario, cuál es tu sentir?		
Miedo	17.2%	
Preocupación	55.2%	
Acoso	24.1%	
Nada	20.7%	
Otro	Recordatorio para cumplir	
	Fastidio	
	Dar atención a la invitación	

¿Cómo consideras estos actos de gestión de la autoridad?		
Está en lo correcto	41.4%	
Es excesivo	37.9%	
No debería hacerlo	17.2%	
Otro	Es una forma masiva de llegar al contribuyente	

¿Estos comunicados expresan diferencias a favor de la autoridad, tu reacción es?		
Pagar		10.7%
No Pagar		0.0%
No hacer nada, son invitaciones		14.3%
Pedirle al asesor que haga una aclaración de todas y cada una de estas invitaciones		75.0%

¿Por qué piensas que se generan comunicados recibidos vía mail o vía buzón tributario?		
Los CFDI emitidos o recibos están erróneos	39.3%	
El sistema de la autoridad es erróneo	35.7%	
Son datos inventados por la autoridad	10.7%	
Mi contabilidad está mal procesada	25.0%	

¿En que se basa la autoridad para emitir estos comunicados vía mail o avisos de buzón? Puedes escoger varios		
Errores de emisión en los CFDI de ingresos	51.7%	
Errores de emisión en los CFDI de gastos	27.6%	
Omissiones en el pago de impuestos	55.2%	
El asesor no lo hace su trabajo correctamente	3.4%	
No estoy pendiente de todas mis obligaciones fiscales	17.2%	
Desconozco mis obligaciones fiscales	6.9%	

¿Conoces los requisitos para emitir correctamente los CFDI de ingresos y de nómina?		
Si	55.2%	
No	10.3%	
No es necesario lo hace el asesor	34.5%	

¿Revisas que tus CFDI de gastos estén correctamente emitidos?

Si	58.6%	
No	24.1%	
No es necesario lo hace el asesor	17.2%	

Considera que estas facultades de gestión que la autoridad ha implementado en los últimos años, para conseguir más recaudación, han tenido éxito por:

La presión que se ejerce en el contribuyente	75.9%	
Porque está en lo correcto y se deben pagar las diferencias	13.8%	
Porque si existen errores en las emisiones de los cfdi	17.2%	
Porque el asesor lo hizo mal.	0.0%	

¿Consideras que atender todos estos comunicados te generan carga adicional?

Si	69.0%	
No	31.0%	

¿Qué tipo de carga adicional te genera? Puedes escoger varias

Administrativa	67.9%	
Económica	35.7%	
Emocional (estrés)	67.9%	
Ninguna	3.6%	

¿Conocer las consecuencias de no atender las facultades de gestión de la autoridad?

Si	72.4%	
No	27.6%	

Resultados encuesta de asesores.

Alguno de tus clientes ha recibido por mail o por buzón tributario alguna de las siguientes: Puedes marcar varias:		
Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos mensual		58.80%
Comunicado por mail para recordar el pago de impuestos anual		58.80%
Comunicado por mail para informarte de diferencias entre los CFDI y la declaración en relación a ingresos		52.90%
Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración en relación al iva		64.70%
Comunicado por mail para informarte diferencias entre los CFDI y la declaración que en relación a la retención de iva		64.70%
Comunicado por mail para informarte diferencias los CFDI y la declaración en relación a la retención de ISR por sueldos		52.90%
Comunicado por mail para informarte diferencias en relación a la aplicación del subsidio al empleo		29.40%
Vigilancias profundas		58.80%
Mensajes en el Buzón tributario en relación a alguna diferencia de las anteriores mencionadas		23.50%
Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos federales (IVA, ISR o retenciones)		70.60%
Notificaciones de gobierno del Estado solicitando algún pago de mensual de impuestos estatal (impuesto sobre nómina)		52.90%

¿Cuántos de estos comunicados recibes en un mes promedio?

Ninguno	17.6%		De 1 a 3	64.7%		de 4 a mas	17.6%
---------	-------	--	----------	-------	--	------------	-------

¿Al recibir tu cliente estos comunicados vía mail o vía buzón tributario, cuál es tu sentir?		
Miedo	5.9%	
Preocupación	41.2%	
Acoso	35.3%	
Nada	29.4%	

¿Cómo consideras estos actos de gestión de la autoridad?		
Está en lo correcto	29.4%	
Es excesivo	76.0%	
No debería hacerlo	0.0%	

¿Estos comunicados expresan diferencias a favor de la autoridad, tu reacción es?		
Pedirle a tu cliente que pague	5.9%	
Decirle que no debe pagar	0.0%	
No hacer nada, son invitaciones	11.8%	
Hacer una aclaración de todas y cada una de estas invitaciones	58.8%	
Otras		
Revisar la correcta determinación de los impuestos y/u observación señalada por la autoridad		
Revisar si aplican las diferencias y en su caso señalarle al cliente que debe pagar		
Revisar, aclarar si es necesario o pagar si es lo correcto		
Al ser una invitación me limito a corregir mis diferencias si aclarar al SAT		

¿Por qué piensas que se generan comunicados recibidos vía mail o vía buzón tributario?		
Los CFDI emitidos o recibos están erróneos	35.3%	
El sistema de la autoridad es erróneo	35.3%	
Son datos inventados por la autoridad	0.0%	
Mi contabilidad está mal procesada	0.0%	
Otras		
Son diversas situaciones que los generan		
Acoso para obtener mayor recaudación		
No siempre deben de ser coincidentes los datos		
Diferencias que detecta el SAT		
El proceso de pago vs métodos de CFDI en la mayoría fuera de proceso		

¿En qué se basa la autoridad para emitir estos comunicados vía mail o avisos de buzón? Puedes escoger varios		
Errores de emisión en los CFDI de ingresos	64.7%	
Errores de emisión en los CFDI de gastos	58.8%	
Omissiones en el pago de impuestos	35.3%	
El asesor no lo hace su trabajo correctamente	5.9%	
El contribuyente no está al pendiente de todas sus obligaciones fiscales	11.8%	
El contribuyente desconoce sus obligaciones fiscales	0.0%	

¿Conoces los requisitos para emitir correctamente los CFDI de ingresos y de nómina?		
Si	94.1%	
No	5.9%	

Considera que estas facultades de gestión que la autoridad ha implementado en los últimos años, para conseguir más recaudación, han tenido éxito por:		
La presión que se ejerce en el contribuyente	58.8%	
Porque está en lo correcto y se deben pagar las diferencias	23.5%	
Porque si existen errores en las emisiones de los cfdi	35.5%	
Porque el contribuyente no quiere hacerlo bien	0.0%	

¿Qué haces como asesor, para generar certeza a los contribuyentes, ante estas molestias de autoridad?		
Los mantengo informados de los cambios fiscales,	88.2%	
Hago de su conocimiento como se debe hacer y revisar un CFDI	64.7%	
Atiendo cada una de las invitaciones	35.3%	
Atiendo solo las más importantes de las invitaciones	17.6%	
No haga nada	0.0%	

¿Cómo crees que el cliente perciba estas invitaciones de gestión masivas?		
Estrategia de recaudación	64.7%	
Errores del asesor	41.2%	
Errores propios del contribuyente	11.8%	
No le interesa al contribuyente	5.9%	

¿Consideras que atender todos estos comunicados te generan carga adicional?		
Si	100.0%	
No	0.0%	

¿Qué tipo de carga adicional te genera? Puedes escoger varias		
Administrativa	76.5%	
Económica	23.5%	
Emocional (estrés)	58.8%	
Ninguna	0.0%	
Otra		
La atencion extra al cliente		

6.4 Análisis crítico de los hallazgos

Los resultados de la encuesta revelan que, en un porcentaje considerable de la muestra, los contribuyentes manifiestan una percepción predominantemente negativa respecto a los impuestos. Aunque reconocen que el pago de contribuciones constituye una obligación ineludible, consideran excesiva la carga

fiscal efectiva que enfrentan. Asimismo, todas las personas participantes señalaron haber tenido conocimiento, al menos una vez, de algún acto de molestia por parte de la autoridad fiscal. Dichos actos generan sentimientos de preocupación y acoso, aun cuando comprenden que forman parte de las estrategias institucionales orientadas a incrementar la recaudación.

La mayoría de los contribuyentes prefiere que su asesor fiscal sea quien atienda estas invitaciones o requerimientos, aunque un grupo minoritario opta por realizar el pago inmediatamente después de recibirlas. Una proporción relevante de los encuestados considera que las discrepancias en la emisión de los CFDI constituyen una de las principales causas de estas invitaciones; no obstante, también atribuyen su aparición a errores en los sistemas de la autoridad y, en algunos casos, al incumplimiento de obligaciones fiscales.

En general, los contribuyentes afirman conocer los requisitos para la correcta emisión de CFDI y señalan que verifican su cumplimiento. Sin embargo, una parte significativa opina que esta revisión es responsabilidad del asesor. La encuesta también muestra que los contribuyentes experimentan una presión considerable derivada de estos actos de gestión, donde la carga administrativa se acompaña de un estrés adicional que, en numerosas ocasiones, supera a la carga económica asociada.

Por su parte, los asesores fiscales reportan una frecuencia mayor en la recepción de actos de molestia y una diversidad más amplia en sus modalidades. Comparten con los contribuyentes los sentimientos de preocupación y acoso, aunque, a diferencia de estos, consideran que el número de actos es excesivo. Su primera respuesta ante estos requerimientos consiste en aclarar la situación, y solo realizan el pago cuando la obligación ha sido plenamente confirmada; en contraste, la opción de pagar de manera preventiva no fue elegida por los asesores, mientras que sí apareció en los contribuyentes.

Los asesores también asignaron una mayor relevancia a los errores en la emisión de CFDI como causa principal de estos actos, así como al incumplimiento de

obligaciones formales. Adicionalmente, se perciben a sí mismos como responsables de revisar la correcta elaboración de los comprobantes y de mantener informados a sus clientes respecto de cambios normativos y mejores prácticas.

Ambos grupos coinciden en que la presión ejercida sobre el contribuyente ha contribuido al éxito de estas estrategias de recaudación. Además, reconocen que los actos de molestia generan una carga adicional no solo administrativa, sino también emocional, cuya intensidad supera a la carga económica asociada.

Conclusiones

a) Respuestas a las preguntas de investigación.

La pregunta de investigación que orientó el presente estudio fue la siguiente: ¿Las facultades de gestión provocan incertidumbre jurídica en el contribuyente al grado de que prefieren pagar antes que investigar, generando así recaudación para el Estado?

A partir del análisis teórico, normativo y empírico desarrollado a lo largo de la presente investigación, así como de los resultados obtenidos mediante la encuesta aplicada a una muestra de contribuyentes y asesores fiscales del estado de Querétaro, la respuesta a la pregunta de investigación es afirmativa. Se concluye que las facultades de gestión sí generan incertidumbre jurídica en determinados contribuyentes y que, en algunos casos —particularmente cuando dichas facultades se ejercen en fases avanzadas—, dicha incertidumbre conduce a optar por el pago inmediato antes que por el análisis jurídico o la impugnación de los actos emitidos por la autoridad, lo cual se traduce en un incremento efectivo de la recaudación fiscal.

El estudio permitió identificar que la autoridad fiscal ha encontrado en las facultades de gestión un mecanismo eficaz, rápido y de bajo costo administrativo para fortalecer la recaudación. La evolución normativa y operativa de estas facultades evidencia un análisis sistemático por parte de la autoridad de las áreas susceptibles de control, seguimiento y automatización, lo que ha derivado en estrategias

orientadas a maximizar la captación de recursos sin recurrir, en una primera etapa, a procedimientos formales de fiscalización.

Como lo muestra las encuestas realizadas y los casos prácticos analizados un elemento central en este proceso ha sido el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI). Si bien su introducción respondió originalmente a objetivos de modernización tecnológica, eficiencia administrativa y cuidado ambiental, la etapa de implementación y adaptación —marcada por un proceso de aprendizaje, prueba y error— generó una amplia gama de errores formales y operativos en su emisión. Dichos errores han sido progresivamente incorporados por la autoridad como criterios de detección automatizada de inconsistencias, dando origen a comunicados, invitaciones y actos de gestión dirigidos al contribuyente.

Con el tiempo, se hizo evidente que no bastaba con contar con sistemas tecnológicos adecuados, sino que era indispensable cumplir correctamente con todos los elementos del CFDI, tales como el uso del comprobante, el método y la forma de pago, el régimen fiscal del receptor, así como los datos vinculados a retenciones, descuentos y fechas de pago. Cada uno de estos elementos se ha convertido en una fuente recurrente de discrepancias que, aunque en muchos casos no implican un incumplimiento sustantivo, activan actos de gestión que generan presión administrativa sobre el contribuyente.

Aun cuando se observa un esfuerzo creciente por parte de contribuyentes y asesores para mejorar el cumplimiento normativo y reducir errores, persisten situaciones en las que, ante la reiteración de comunicados, la falta de certeza sobre su alcance jurídico y el temor a consecuencias más gravosas —como la restricción de sellos digitales o el inicio de revisiones profundas—, algunos contribuyentes optan por realizar pagos inmediatos con el fin de poner fin a la presión ejercida por la autoridad, aun cuando exista la posibilidad de aclarar o desvirtuar las observaciones.

Los propios Informes Tributarios de Gestión del SAT confirman que los programas basados en facultades de gestión han incrementado la recaudación de manera

sostenida y han reducido el costo de obtención de ingresos para el Estado, lo que respalda los hallazgos de esta investigación.

En consecuencia, puede afirmarse que la incertidumbre jurídica derivada del uso intensivo de las facultades de gestión opera como un factor que incentiva el cumplimiento inmediato —y en algunos casos anticipado— de obligaciones fiscales, contribuyendo de manera directa al aumento de la recaudación. No obstante, también se identificó un efecto secundario relevante: esta presión ha impulsado una mayor conciencia y profesionalización tanto de los contribuyentes como de los asesores fiscales, orientada al cumplimiento correcto y oportuno de las disposiciones tributarias.

b) Conclusiones Final

A lo largo del desarrollo de este trabajo de tesis pude observar que, en distintos momentos de la historia, México ha sido una sociedad marcada por relaciones de sometimiento. En las épocas prehispánicas, los imperios se fortalecían mediante la subordinación de otros pueblos, ejerciendo dominio sobre sus bienes, su trabajo e incluso su vida. Con la llegada de los españoles, esta lógica se profundizó: el pueblo conquistado fue reducido a la condición de pagador de tributos, sin reconocimiento alguno de su dignidad humana. Aunque la Independencia introdujo cambios políticos significativos, no transformó de raíz las estructuras de desigualdad ni las prácticas de subordinación hacia las poblaciones originarias. Solo a partir de la Revolución comenzó, lentamente, un proceso de reconstrucción del pensamiento social.

Dentro de esta narrativa histórica, los impuestos han sido percibidos no solo como una obligación económica, sino también como una herramienta de control, asociada al poder del Estado sobre quienes carecen de él. Estas experiencias colectivas de dominación dejaron una huella profunda —física, moral y emocional— que puede

comprenderse desde una perspectiva transgeneracional como una memoria ancestral de opresión, pérdida de autonomía e incluso de muerte.

En la actualidad, esta memoria colectiva se manifiesta de manera inconsciente en la relación de los individuos con el pago de impuestos: una reacción inicial de resistencia, seguida por el cumplimiento desde el temor o la obligación. Este patrón heredado asocia el impuesto con castigo o pérdida y no con cooperación, corresponsabilidad o bien común. Reconocer estas huellas históricas y emocionales permite resignificar el acto de contribuir, transformándolo en una práctica consciente de participación social, desvinculada de la carga simbólica de sometimiento que ha acompañado a las generaciones previas.

Coincido con la reflexión de Luis Enrique Osuna Sánchez en su artículo Del miedo a la legitimidad: hacia una Justicia Fiscal Terapéutica, donde expresa que “detrás del RFC está una persona que siente, que vive incertidumbre, que atraviesa crisis, que resiente la injusticia”, y advierte que cuando el sistema deja de ver personas, “inevitablemente empieza a producir daño institucional”. Esta afirmación enfatiza una verdad fundamental: la base de la economía mexicana está conformada por personas físicas, seres integrales compuestos de mente, cuerpo y espíritu. Si las autoridades fiscales desatienden esta dimensión humana, continuarán construyendo una relación hostil con quienes, en realidad, deberían ser sus aliados para impulsar el desarrollo económico y social.

Es indispensable recordar que quien recibe un acto de gestión es un individuo con emociones, responsabilidades y, en ocasiones, problemas graves. Frecuentemente, la falta de cumplimiento no responde a un desacato deliberado, sino a la falta de conocimientos, a la ausencia de asesoría contable-fiscal adecuada o a una curva de aprendizaje que aún se encuentra en desarrollo. La autoridad debe reconocer esta realidad para evitar convertir la fiscalización en un mecanismo de presión desproporcionado que erosione la confianza.

México necesita construir una cultura contributiva distinta: una en la que el pago de impuestos sea entendido como una contribución al bien común, donde los

ciudadanos perciban que sus recursos fortalecen la infraestructura, la educación, la salud y el crecimiento social. Para ello, se requiere que los contribuyentes se conciban como agentes activos del desarrollo, pero también que los servidores públicos posean una alta calidad moral y humana. Ellos administran no solo dinero, sino la confianza de una nación entera; tienen en sus manos la oportunidad —y la responsabilidad— de materializar nuevas creencias y valores colectivos.

Solo mediante esta doble transformación —ciudadana e institucional— será posible transitar hacia un sistema fiscal más justo, humano y legítimo, en el que el cumplimiento deje de nacer del miedo y se convierta en un ejercicio de corresponsabilidad social.

Bibliografía:

Libros

Sánchez León, G. (1998). *Derecho fiscal mexicano* (Tomo I). Cárdenas Editor y Distribuidor.

Varela Juárez, R. A. (2006). *Administración de la compensación: Sueldos, salarios y prestaciones* (1.^a ed.). Pearson Educación.

Serna, M. (s.f.). *Fray Toribio de Motolinía y la política colonial española: los tributos y las leyes nuevas*. Universidad de Barcelona.

Riva Palacio, V. (s.f.). [Obra citada], nota 51, pp. 293–301.

Zavala, S. (1988). *Las instituciones jurídicas de la conquista de América* (3.^a ed.). Porrúa.

Marichal, C. (2001 aprox.). *De colonia a nación: Impuestos y política en México, 1750–1860*. El Colegio de México.

Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México. (2021). *Historia del pueblo mexicano*.

Aboites, L., & Jáuregui, L. (2005). *Penuria sin fin: Historia de los impuestos en México, siglos XVIII–XX*. Instituto Mora.

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON). (2023). *Lo que todo contribuyente debe saber*.

León León, A. (s.f.). *Apuntes de finanzas públicas*. UNAM, Ediciones FESC.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (s.f.). *Manual de recaudación y cobranza de tributos*. CIAT.

Ríos Granados, G. (2020). *Manual de derecho fiscal*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM.

TorrUco Salcedo, S. (s.f.). *El principio de legalidad en el ordenamiento jurídico mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM.

Instituto de Investigaciones Jurídicas. (2020). *Los principios constitucionales*. UNAM.

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2003). *Las garantías de seguridad jurídica* (Colección Garantías Individuales, Núm. 2).

Comentarios a la Ley Federal de los Contribuyentes, CPC José Mario Rizo Rivas (2005). Histórico-Jurídicas, UNAM.

Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey. (2016). *Impacto en la evasión por la introducción de la factura electrónica*.

Leyes y reglamentos

Cámara de Diputados. (2025). *Ley del Impuesto sobre la Renta*.

Cámara de Diputados. (2025). *Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta*.

Cámara de Diputados. (2025). *Ley del Impuesto al Valor Agregado*.

Cámara de Diputados. (2025). *Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado*.

Cámara de Diputados. (2025). *Código Fiscal de la Federación*.

DOF. (2018). *Ley del Servicio de Administración Tributaria* (última reforma 04-12-2018).

Tesis, jurisprudencias y documentos oficiales

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2020). *Tesis de jurisprudencia 2a./J. 22/2020 (10a.)*. https://bj.scjn.gob.mx/doc/tesis/svl0MHYBN_4klb4HbVO1/

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados. (2024). *Número 1479-11*.

SCJN. (2020). *La tesis de jurisprudencia 22/2020 (10a.)*, aprobada por la Segunda Sala el 19 de febrero de 2020.

Organismos internacionales

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2023). *[Informe correspondiente]*.

Banco Mundial. (2023). *[Datos e informes tributarios]*.

Organización de las Naciones Unidas. (2022). *[Documento correspondiente]*.

Informes

Servicio de Administración Tributaria (SAT). (2020). *Informe Tributario de Gestión 2020*.

Servicio de Administración Tributaria (SAT). (2021). *Informe Tributario de Gestión 2021*.

Servicio de Administración Tributaria (SAT). (2022). *Informe Tributario de Gestión 2022*.

Servicio de Administración Tributaria (SAT). (2023). *Informe Tributario de Gestión 2023*.

Servicio de Administración Tributaria (SAT). (2024). *Informe Tributario de Gestión 2024*.

Fuentes web

Siigo México. (s.f.). *¿Qué es el SAT y para qué sirve?*

<https://www.siigo.com/mx/blog/obligaciones-fiscales/que-es-el-sat-y-para-que-sirve/>

UNAM – Instituto de Investigaciones Jurídicas. (s.f.). *[Documento digital]*.

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6278/11a.pdf>

UNAM – Instituto de Investigaciones Jurídicas. (s.f.). *[Texto histórico]*.

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/10/4551/6.pdf>

OpenEdition. (s.f.). *Razones personales de Hidalgo*.

<https://books.openedition.org/cemca/129>

INEHRM. (s.f.). *Proceso Independentista de México*.

https://www.inehrm.gob.mx/recursos/Libros/Proceso_Independentista.pdf

UANL Biblioteca Digital. (s.f.). *[Documento histórico]*.

http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020150693/1020150693_02.pdf