

LA DIFERENCIA ENTRE REGLAS DE CARÁCTER GENERAL Y CRITERIOS INTERNOS QUE EMITEN LAS AUTORIDADES FISCALES



Dentro de las facultades con que cuenta la autoridad fiscal se encuentran las de gestión, mismas que han sido identificadas o relacionadas con las de asistencia, control o vigilancia que ejerce la autoridad en relación a los contribuyentes.

En el caso específico de las relacionadas con la asistencia que la autoridad fiscal debe proporcionar a los contribuyentes para el mejor cumplimiento de sus obligaciones, se encuentra la de proporcionar asistencia gratuita a estos para lo cual, entre otras acciones, deberán publicar anualmente disposiciones de carácter general, así como dar a conocer los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, según se establece en el inciso g) de la fracción I del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación (CFF), y en el penúltimo párrafo de dicho precepto.

Dicho numeral señala lo siguiente en la parte conducente:

Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

(?)

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

(?.)

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquéllos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

De lo anterior es posible concluir que la autoridad fiscal cuenta, para poder cumplir con la obligación que se desprende de su facultad de dar asistencia al contribuyente para el mejor cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con la herramienta de publicar tanto reglas de carácter general, así como los criterios internos que puedan ayudar al contribuyente a cumplir debidamente con sus obligaciones a cargo.

Mas sin embargo, aunque tanto las reglas como los criterios internos tienen un objetivo similar, pues no son iguales y tienen diferencias que es necesario conocer y tener presente.

REGLAS DE CARÁCTER GENERAL

Las reglas de carácter general se publican de manera anual, tal y como lo señala el inciso g) de la fracción I del artículo 33 del CF, y

su agrupación se conoce como la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) que con vigencia de un año se publica en el Diario Oficial de la Federación (DOF).

Estas reglas que componen la citada RMF tienen las siguientes características:

- 1.- Son reglas emitidas con fundamento en una cláusula habilitante prevista en la ley, por medio de la cual se le permite a la autoridad administrativa, en éste caso al Servicio de Administración Tributaria (SAT), la atribución de emitir las.
- 2.- La finalidad de las reglas es pormenorizar el contenido de la Ley o de un reglamento, a fin de regular su aplicación. Por ejemplo: La ley establece la obligación de emitir comprobantes fiscales digitales, pero no señala el cómo se hará, sino que es la autoridad fiscal a través de reglas de carácter general la que señala los medios y condiciones necesarias para considerar cumplida esa obligación legal.
- 3.- Las reglas están sujetas a los principios de preferencia o primacía de la ley. Es decir, no pueden exceder al contenido de la ley, ya que sólo pueden regular el procedimiento o requisitos necesarios para cumplir con una obligación en ley y así lograr la eficaz aplicación de ésta, pero no pueden imponer o establecer obligaciones adicionales a las establecidas en la ley.
- 4.- Pueden establecer obligaciones para los contribuyentes, pero siempre que éstas se deriven de los procedimientos necesarios para dar cumplimiento a una obligación principal establecida en la ley. Es decir, no pueden establecerse obligaciones adicionales y que excedan al contenido de la ley.
Por ejemplo, la ley establece la obligación de hacer declaraciones de pagos provisionales de ISR, pero no establece los medios de cómo presentar tales declaraciones, sino que es la autoridad fiscal la que señala mediante reglas de carácter general que esa obligación se cumplirá haciendo uso de los aplicativos informáticos que se tienen en la página de Internet del SAT, lo cual representa una obligación para el contribuyente hacerlo de esta manera, es decir, el contribuyente no podría presentar su declaración de otra forma, con lo cual se le impone al contribuyente una obligación vía una regla de carácter general, pero que no contraría o excede lo dispuesto en la ley, sino que únicamente es parte del procedimiento instaurado para que el contribuyente cumpla con esa obligación de ley de presentar declaraciones.
- 5.- Por medio de estas reglas no es posible que se subsanen irregularidades o vicios de inconstitucionalidad de las leyes.

CRITERIOS INTERNOS

Los criterios internos se dan a conocer al contribuyente a través de un anexo de la RMF y representan la opinión en cuanto a la interpretación de las disposiciones fiscales de las autoridades fiscales.

Estos criterios internos tienen las siguientes características:

- 1.- Representan el criterio interpretativo que sobre el contenido de las disposiciones fiscales hace un funcionario fiscal debidamente facultado y que se da a conocer a las diversas dependencias de la autoridad fiscal para que lo sigan.
- 2.- Son ilustrativos sobre el contenido y alcance de las disposiciones fiscales.
- 3.- No son obligatorios para el contribuyente, ya que como se indicó, sólo representan la opinión de la autoridad fiscal en relación a la interpretación de las disposiciones fiscales.
- 4.- Al ser publicados en el DOF le otorga a los contribuyentes el derecho a apearse a los mismos, si así lo considera oportuno. Es decir, el contribuyente podrá normar su actuación en base a tales criterios y la autoridad fiscal no podría posteriormente señalar que ha actuado indebidamente o en contra de las disposiciones fiscales.

CONCLUSIONES

- 1.- Las reglas de carácter general que se agrupan dentro de la conocida como RMF pueden imponer obligaciones a los contribuyentes, mientras que los criterios internos no pueden imponer obligación ninguna a éstos.
- 2.- Tanto los criterios internos como las reglas de la RMF generan derechos a los contribuyentes, una vez publicadas en el DOF.
- 3.- Ni las reglas de la RMF, ni los criterios internos, pueden ir más allá del contenido de la ley o reglamento, ya que las primeras solo precisan la regulación establecida en las leyes, mientras que los segundos sólo representan la interpretación que hace un funcionario del contenido de ellas.