

Revista Iberoamericana de Derecho, Cultura y Ambiente



Edición Nº 9 – Julio de 2026

Capítulo de Derecho Tributario

www.aidca.org/revista

Análisis de la ilegalidad de la regla 2.6.1.2 de la resolución miscelánea fiscal para 2025

Por Frida Sofía Cazares Roja
Berenice Martínez Pérez.

RESUMEN

La presente investigación se aboca al análisis de la posible ilegalidad de una regla de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio de 2025, en relación a la obligación de llevar controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos, para saber quiénes son los sujetos obligados. Lo anterior, planteando la siguiente hipótesis: La Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 contraviene el principio de jerarquía normativa, seguridad jurídica y reserva de ley al incluir supuestos no contemplados en el Código Fiscal de la Federación, lo que genera incertidumbre en los contribuyentes, así como posibles consecuencias legales por su inobservancia. La presente investigación se aborda desde una perspectiva cualitativa, de tipo exploratorio y un enfoque jurídico-doctrinal, a fin de comprender el alcance legal de la

Regla en relación con los principios constitucionales de jerarquía normativa, seguridad jurídica y reserva de ley. Siendo los sujetos de estudio los contribuyentes que encuadran en la norma y la norma misma.

Los hallazgos de esta investigación muestran que la hipótesis es correcta, puesto que la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025, contiene una interpretación extensiva que añade supuestos que la ley no contempla, generando con ello su ilegalidad al contravenir principios constitucionales.

PALABRAS CLAVE

Código Fiscal de la Federación, controles volumétricos, jerarquía normativa, principios constitucionales, reserva de ley, Resolución Miscelánea Fiscal, seguridad jurídica.

INTRODUCCIÓN

La regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 es la normativa que determina y especifica la obligación de los contribuyentes que deben de llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos. Dicha regla está directamente relacionada al artículo 28, fracción I, inciso B, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación y enuncia a los contribuyentes que se encuentran dentro de los supuestos por los que será necesario llevar controles volumétricos del manejo de petrolíferos e hidrocarburos.

Sin embargo, actualmente dicha Regla es objeto de debate al contemplar supuestos que exceden lo que señala la legislación fiscal en relación a las obligaciones de llevar controles volumétricos. Es decir, añade supuestos nuevos que la ley no contempla, lo que contraviene directamente el principio de la jerarquía de ley y de seguridad jurídica.

Además, sumado a la violación de diversos principios jurídicos, el exceso de supuestos contemplados por dicha Regla ha generado duda entre los contribuyentes sobre si legalmente están obligados a llevar controles volumétricos de petrolíferos e

hidrocarburos o no. O, si por considerar que la Regla 2.6.1.2 es excesiva, debieran de apegarse únicamente a lo que indica la legislación y, con ello, entender y explorar cuáles son las consecuencias legales de no cumplir con sus obligaciones en materia de controles volumétricos.

Justificación

El presente estudio es de relevancia en virtud de que, si bien es cierto que existe una gran variedad de contribuyentes con la evidente obligación de llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos (en razón de su actividad económica), también es cierto que existe un número importante que se encuentra en incertidumbre sobre la aplicabilidad de dicha obligación. Es entonces cuando se requiere analizar a profundidad la legislación que la ampara y, precisamente en ese análisis, se encuentra la problemática.

Dentro de la normatividad que contempla la obligación de llevar controles volumétricos, se encuentra la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025, en estrecha relación con el artículo 28, fracción I, apartado B, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, dicha Regla ha sido objeto de discusión al contemplar supuestos adicionales a los establecidos en la ley, lo cual se traduce en un problema para los contribuyentes que se encuentran dentro de la laguna legal, pues no pueden saber con certeza si les aplica o no lo establecido por la Regla ya mencionada. Es ahí cuando resulta imperativo el estudio que se desarrolla en el presente trabajo, pues cuestiona la posible ilegalidad de la normatividad, así como las herramientas que ayudarán a los contribuyentes que se encuentran en incertidumbre a concluir si les es aplicable o no y, por último, pero no menos importante, las consecuencias legales de no llevar los controles volumétricos cuando, evidentemente, se tiene la obligación de hacerlo.

Hipótesis

La Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 contraviene el principio de jerarquía normativa, seguridad jurídica y reserva de ley al incluir supuestos no contemplados en el Código Fiscal de la Federación, lo que genera incertidumbre en los contribuyentes, así como posibles consecuencias legales por su inobservancia.

Objetivos

Objetivo general

Analizar el marco jurídico aplicable a los controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos, en relación con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación y la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025.

Objetivos específicos

- a) Evaluar los principios constitucionales de jerarquía normativa, seguridad jurídica y reserva de ley, en su aplicación frente a la citada regla administrativa.
- b) Identificar los supuestos contemplados en la Regla 2.6.1.2 y contrastarlos con lo establecido en la ley, con el propósito de determinar posibles excesos normativos.
- c) Analizar las consecuencias legales y fiscales derivadas de la inobservancia de la obligación de llevar controles volumétricos en los supuestos discutidos.

MARCO TEÓRICO

Antecedentes

Los controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos han estado presentes en la legislación mexicana como una obligación para ciertos contribuyentes desde hace ya algunos años. Lo anterior, como una medida del gobierno para evitar el robo de combustible y la evasión fiscal.

Los autores Ordaz Celedón, Sánchez Cano y Ríos Bolívar, en su libro titulado “Sustracción ilegal de gasolina y lavado de dinero en México: el caso del huachicol” (2024) relatan el contexto social que se vivía en la población mexicana que generó que el gobierno federal reforzara las medidas legales en materia de controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos.

Señalan también que, en el año 2019, se disparó el robo de hidrocarburos, en especial de la gasolina y del diesel, lo que tuvo como consecuencia problemas sociales de inseguridad, económicos y políticos (2024). Lo anterior, junto con el alza en lavado de dinero para “justificar” dichas actividades ilícitas. Es por ello que la legislación fiscal se ha modificado para evitar la reincidencia y/o el aumento de los delitos mencionados.

Entonces, tomando en consideración el contexto histórico y social arriba mencionado, un ejemplo de legislación fiscal que fue implementada con la finalidad de erradicar dichas actividades, es el artículo 28, fracción I, inciso B del Código Fiscal de la Federación (cuyo análisis se realizará más adelante), que prevé el mecanismo de los controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos, objeto de estudio del presente trabajo. Dicho artículo establece lo siguiente:

Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

(...)

B. Tratándose de personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, además de lo señalado en el apartado anterior, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos y los certificados que acrediten su correcta operación y funcionamiento, así como con dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo, que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, el poder calorífico del gas natural y el octanaje en el caso de gasolina. Se entiende por controles volumétricos de los productos a que se refiere este párrafo, los registros de volumen, objeto de

sus operaciones, incluyendo sus existencias, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, 2025).

(...)

Ahora bien, como ya se mencionó, la obligación de llevar controles volumétricos nace del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, que establece los términos en los que los contribuyentes están obligados a llevar contabilidad, según corresponda. Y, dentro de la contabilidad, se incluye llevar controles volumétricos a los contribuyentes que les sea aplicable.

Dicho artículo del Código Fiscal de la Federación no es la única normatividad que introduce la obligación de llevar dichos controles volumétricos, pero sí es necesario partir de este punto y se analizará su origen para efectos de confirmar la hipótesis del presente trabajo y demostrar la ilegalidad de la Regla objeto de esta investigación.

Una vez dicho lo anterior, hay que iniciar mencionando que el Código Fiscal de la Federación es una ley federal emitida por el Congreso de la Unión en uso de sus facultades legislativas. Empero, para entender la forma en que nace esta ley y tener los conocimientos necesarios para su estudio, es importante analizar el proceso legislativo y su producto, para después entender las facultades reglamentarias del poder ejecutivo y los límites de las mismas, ya que de esa forma se determina si existen o no ilegalidades en las reglas de carácter general emitidas por el ejecutivo y que son obligatorias para los ciudadanos.

El proceso legislativo y la ley como su producto

El autor Jesús Rodríguez y Rodríguez, en su artículo “Proceso Legislativo” dentro de la Revista de Administración Pública del Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., define al proceso legislativo como “la serie de vías,

etapas y actos que conducen a la expedición de una ley” (1996). Dicho proceso legislativo sigue una serie de voluntades individuales que culminan en el acto final, que se conoce como ley.

Los artículos 71 y 72 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establecen el tratamiento de creación de leyes en el país. Al respecto, la Cámara de Diputados, a través de la Secretaría de Servicios Parlamentarios distingue, en una publicación de su biblioteca, seis etapas dentro del proceso legislativo:

“En el derecho mexicano, es frecuente distinguir seis etapas típicas de elaboración de la ley, a saber: Iniciativa, discusión, aprobación, sanción, publicación y la iniciación de la vigencia” (s.f.).

Es vital que, para que una ley sea constitucional, se sigan las etapas del procedimiento legislativo que la Constitución señala, esto para que el proceso sea completamente transparente y se cumpla con la voluntad del pueblo mediante la creación de leyes.

El Poder Legislativo es el encargado de llevar a cabo el proceso de la creación de leyes, en atención a lo previsto en el artículo 73 constitucional, que le otorga facultades para ello.

Fundamentos constitucionales en materia de facultades del poder Legislativo y Ejecutivo.

Cabe mencionar, que la Constitución Federal también prevé una facultad legislativa del Poder Ejecutivo del país, conocida como facultad reglamentaria del ejecutivo federal. Al respecto, los autores Escamilla, A. y Aguilar, R. (2020), hablan sobre la facultad reglamentaria como sigue: “La facultad reglamentaria. Esta prerrogativa no está relacionada con el proceso legislativo, pero sí con la creación de normas, ya que el Ejecutivo tiene la competencia para emitir reglamentos y

disposiciones generales en la esfera administrativa” *Los Controles del Congreso al Poder Ejecutivo en México: 2018-2019*.

Del artículo 89 constitucional se desprende la facultad reglamentaria del Ejecutivo, en específico en su fracción I, que dice lo siguiente:

*“Artículo 89. Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:
I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.”*

Por lo que se puede definir como sigue:

Esta facultad, se otorga al Poder Ejecutivo dada la finalidad que se persigue con los reglamentos que tienden a posibilitar la ejecución de la ley, precisando las normas contenidas en las leyes sin contrariar ni ir más allá de sus contenidos y situaciones que regula. Cámara de Diputados, Diccionario Universal de términos parlamentarios (s.f.).

Entonces, si bien es cierto que el Poder Legislativo es el que, por excelencia, crea y emite las leyes que rigen al sistema jurídico del país, también es cierto que el Ejecutivo Federal cuenta con facultades legislativas para asegurar la correcta y exacta aplicación de dicho sistema jurídico. Sin embargo, sus facultades legislativas están limitadas a emitir la normatividad que única y exclusivamente se destine a describir “cómo” se aplicarán las leyes, velando por su correcta ejecución.

Lo que se traduce en “poner los medios adecuados para facilitar la ejecución de dichas leyes” (López, M., *La Facultad Reglamentaria del Poder Ejecutivo en México. Un Estudio Histórico, Derecho romano. Historia del derecho*. (2016), p. 359).

Lo anterior, siendo cuidadosos de no incluir cuestiones novedosas o que se excedan de lo que la ley primaria establece. De ahí que se considere que la facultad legislativa del Ejecutivo Federal está limitada al momento de emitir reglas de carácter general.

La Resolución Miscelánea Fiscal como producto del Poder Ejecutivo.

La Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 es producto de la facultad legislativa del poder Ejecutivo aplicada a través de la cláusula habilitante, ya que la emite un órgano de la administración pública que es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de un órgano desconcentrado que se denomina Servicio de Administración Tributaria.

Para abundar en lo anterior, se trae a la vista el artículo 90 de la Constitución Mexicana, que dice como sigue:

Artículo 90. La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Entonces, al ser la Secretaría de Hacienda y Crédito Público una Secretaría de Estado, forma parte de la Administración Pública Federal. Por lo tanto, se le dota de facultades, mediante la cláusula habilitante, para emitir normas que sirven como guía para los contribuyentes en el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siempre teniendo en consideración que estas normas no deben determinar nuevas obligaciones para los particulares.

Principios jurídicos relevantes en relación a la facultad reglamentaria.

Una vez que se estudió el proceso legislativo y la facultad reglamentaria del Ejecutivo, es esencial; para confirmar la hipótesis del presente trabajo, analizar los principios jurídicos que pudieren verse afectados cuando estos procesos no se llevan a cabo de manera correcta y conforme a la ley. En específico, el principio de jerarquía normativa, de seguridad jurídica y de reserva de ley.

En principio, para entender la forma en que se vulnera un principio jurídico, hay que entender de qué se trata cada uno de ellos. Respecto al principio de jerarquía normativa, el autor Galindo, M. hace un estudio a la teoría desarrollada por Hans Kelsen y menciona que “la teoría de la jerarquía normativa expresa la prelación de normas, que debe respetarse, para fines de sometimiento de normas de inferior alcance o referencia, con normas más generales o de carácter más amplio” (2018).

Es decir, cada norma tiene una jerarquía en el sistema jurídico del país, por lo que una norma de nivel inferior no puede contradecir ni excederse de lo establecido por una norma de nivel superior. Cuando esto sucede, estamos ante una vulneración de este principio.

En cuanto al principio de seguridad jurídica, se define 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; si ésta debe afectarlos, deberá ajustarse a los procedimientos previamente establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en las leyes secundarias. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Las Garantías de Seguridad Jurídica, (2005), p. 11.

Este principio parte del supuesto de que las autoridades deben de aplicar eficazmente el orden jurídico a los gobernados, respetando siempre los procedimientos e instrumentos previstos en la legislación para ello. Esto hace posible que persistan las condiciones de justicia, libertad e igualdad para todos los sujetos de derechos y obligaciones. Lo anterior, para evitar afectaciones a la esfera jurídica de los ciudadanos.

Respecto al principio de reserva de ley, la Unidad Técnica para la Administración de Personal Electoral del Instituto Electoral del Estado de México, otorga el siguiente concepto

El principio de reserva de ley es un principio jurídico mediante el cual la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorga competencias específicas al Congreso de la Unión para emitir mediante el proceso legislativo

establecido en la propia Norma Suprema, leyes que regulen una materia determinada, lo cual constituye la reserva de dicha materia, que no puede ser regulada por otras normas de carácter secundario como acuerdos, decretos o reglamentos, que por jerarquía normativa se encuentran subordinados a la ley.
(2020)

En otras palabras, este principio señala que la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. Esto no significa que no puedan existir fuentes secundarias, pero sí que estas deben limitar y subordinar su contenido a las directrices marcadas por la ley. No pueden contravenir ni ir más allá de lo expuesto en la norma primaria.

Estos son los principios jurídicos que pueden verse afectados en los actos formalmente legislativos del Poder Ejecutivo, es decir, cuando aplica su facultad reglamentaria, de manera incorrecta.

Análisis del artículo 28, fracción I, inciso B del Código Fiscal de la Federación.

Una vez examinados los principios constitucionales de seguridad jurídica, jerarquía normativa y reserva de ley, así como la obligación formal de los contribuyentes de llevar controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos, es necesario continuar con el estudio del contenido de las disposiciones jurídicas que establecen dicha obligación, para así efectuar el análisis correspondiente e identificar con claridad la ilegalidad que se expone en el presente trabajo.

Como ya se mencionó al inicio del presente documento, el artículo 28, fracción I, inciso B del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de llevar controles volumétricos para determinados contribuyentes que realizan actividades relacionadas con hidrocarburos y petrolíferos. Es en ese artículo en donde se especifican los sujetos, determinados por el legislador, que deben de cumplir con dicha obligación.

Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:

B. Tratándose de personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, además de lo señalado en el apartado anterior, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos y los certificados que acrediten su correcta operación y funcionamiento, así como con dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo, que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, el poder calorífico del gas natural y el octanaje en el caso de gasolina. Se entiende por controles volumétricos de los productos a que se refiere este párrafo, los registros de volumen, objeto de sus operaciones, incluyendo sus existencias, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

Los contribuyentes a que se refiere este apartado están obligados a asegurarse de que los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos operen correctamente en todo momento.

Los contribuyentes a que se refiere este apartado deberán generar de forma diaria y mensual los reportes de información de controles volumétricos que deberán contener: los registros de volumen provenientes de las operaciones de recepción, entrega y de control de existencias obtenidos de los equipos instalados en los puntos donde se reciban, se entreguen y se encuentren almacenados hidrocarburos o petrolíferos; los datos de los comprobantes fiscales o pedimentos asociados a la adquisición y enajenación de los hidrocarburos o petrolíferos o, en su caso, a los servicios que tuvieron por objeto tales productos; la información contenida en los dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, así como en los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, de conformidad

con las reglas de carácter general y las especificaciones técnicas que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, los certificados que acrediten su correcta operación y funcionamiento, así como los dictámenes de laboratorio a que se refiere este apartado, deberán cumplir las características técnicas que establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, tomando en consideración las Normas Oficiales Mexicanas y demás normatividad relacionada con hidrocarburos o petrolíferos expedida por las autoridades competentes.

(Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, 2025).

Entonces, del artículo anterior, se obtiene que son sujetos de la obligación los contribuyentes que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero.

De igual forma se establece una serie de requisitos y de procesos con los que deben de contar los contribuyentes señalados en el párrafo anterior, para el correcto cumplimiento de sus obligaciones en esta materia. Tales como equipos y programas informáticos funcionales en todo momento, certificados, dictámenes de laboratorio, reportes, entre otros.

Y por último pero no menos importante, se observa que, en los últimos dos párrafos de este artículo, el legislador incluyó una cláusula habilitante (analizada al inicio de la presente investigación), para efectos de que la autoridad fiscal tenga la posibilidad de establecer únicamente, mediante reglas de carácter general, los aspectos técnicos que deben de observar los contribuyentes al momento de llevar los controles volumétricos.

Como parte de la investigación, es importante mencionar que la cláusula habilitante faculta a la autoridad fiscal a regular únicamente aspectos técnicos y

operativos, pero no a crear obligaciones sustantivas que no están previstas en la ley, ni a modificar de ninguna forma a los elementos esenciales de las contribuciones.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dice al respecto lo siguiente

Las cláusulas habilitantes constituyen actos formalmente legislativos que autorizan que un órgano emita lineamientos regulatorios de un tópico específico. Dichos lineamientos desarrollan requisitos y diversos aspectos necesarios para cumplir obligaciones o ejercer derechos que fueron autorizados por la cláusula habilitante, pero sin excederla. (2025)

En resumen, ese es el contenido del artículo 28, fracción I, inciso B del Código Fiscal de la Federación, base y origen de la regla cuya legalidad se cuestiona en este documento.

Análisis de la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio de 2025.

Teniendo en consideración el contenido del artículo estudiado en el apartado anterior, es momento de entrar al desglose y valoración de la Regla que motivó al investigador en el desarrollo del presente trabajo terminal.

Contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos 2.6.1.2.

Para los efectos del artículo 28, fracción I, apartado B, primer párrafo del CFF, se entiende por personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen, los hidrocarburos y petrolíferos a que se refiere la regla 2.6.1.1., a los siguientes sujetos:

I. Personas morales que extraigan hidrocarburos al amparo de un título de asignación o un contrato para la exploración y extracción de hidrocarburos, a que se refiere el artículo 4, fracciones V, IX y XV de la LH.

II. Personas físicas o morales que traten o refinen petróleo o procesen gas natural y sus condensados, en los términos de los artículos 4, fracciones XXX y XXXIX de la LH y 15, fracciones I y II y 16 del Reglamento de las actividades a que se refiere el Título Tercero de la LH o al amparo de un permiso de la Secretaría de Energía.

III. Personas físicas o morales que realicen la compresión, descompresión, licuefacción o regasificación de gas natural, en los términos de los artículos 23, 24, 25 y 26 del Reglamento de las actividades a que se refiere el Título Tercero de la LH o al amparo de un permiso de la Comisión Reguladora de Energía.

IV. Personas físicas o morales que transporten hidrocarburos o petrolíferos, en los términos del artículo 4, fracción XXXVIII de la LH o al amparo de un permiso de la Comisión Reguladora de Energía, incluyendo el de transporte para usos propios.

V. Personas físicas o morales que almacenen hidrocarburos o petrolíferos, en los términos de los artículos 4, fracción II de la LH y 20 del Reglamento de las actividades a que se refiere el Título Tercero de la LH o al amparo de un permiso de la Comisión Reguladora de Energía.

VI. Personas físicas o morales que almacenen o utilicen para usos propios o autoconsumo, petrolíferos o gas natural derivado de su actividad, bajo los siguientes supuestos:

a) Al amparo de un permiso de la Comisión Reguladora de Energía o de un permiso de importación de la Secretaría de Energía.

b) Que no cuenten con un permiso de la Comisión Reguladora de Energía o de un permiso de importación de la Secretaría de Energía y que manejen un volumen mayor o igual a 75,714 litros mensuales al año de petrolíferos; o

c) Que cuenten con instalaciones fijas para la recepción de gas natural para autoconsumo y no cuenten con un permiso para ello, siempre que su consumo anual sea superior a 5,000 Gigajoules (GJ).

Lo señalado en esta fracción no incluye a usuarios residenciales de gas natural y gas licuado de petróleo.

VII. Personas físicas o morales que distribuyan gas natural o petrolíferos, en los términos del artículo 4, fracción XI de la LH o al amparo de un permiso de la Comisión Reguladora de Energía.

VIII. Personas físicas o morales que enajenen gas natural o petrolíferos, en los términos del artículo 4, fracción XIII de la LH o 19, fracción I del Reglamento de las actividades a que se refiere el Título Tercero de la LH 2.6.1.4.o al amparo de un permiso de la Comisión Reguladora de Energía.

Servicio de Administración Tributaria, Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 y sus anexos 1, 5, 6, 8, 15, 19 y 27, (2025).

De la lectura del dispositivo anterior, se observa que el enfoque de esta regla es determinar con precisión quiénes son los sujetos que tienen la obligación de llevar controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos. Esto, teniendo como base lo establecido por el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, de la percepción literaria del dispositivo objeto de estudio, se advierte que la autoridad (perteneciente al Poder Ejecutivo) realiza una interpretación extensiva del artículo 28, fracción I, inciso B del Código Fiscal de la Federación (ordenamiento emitido por el Poder Legislativo), aumentando los supuestos que detonan la obligación de llevar controles volumétricos y, por ende, los sujetos obligados. Lo cual, se traduce a una violación a los principios de seguridad jurídica, jerarquía normativa y reserva de ley.

Se explica, en la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025, el Ejecutivo, actuando a través de la autoridad fiscal, interpreta extensivamente lo que debe entenderse por personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o

enajenen, los hidrocarburos y petrolíferos, mediante una serie de consideraciones de hecho que deberán entenderse que actualizan el supuesto normativo del artículo 28, fracción I, inciso B, del Código Fiscal de la Federación.

Así, según la Regla en comento, las personas físicas o morales que almacenen o utilicen para usos propios o autoconsumo petrolíferos o gas natural estarán obligadas a llevar controles volumétricos, cuando se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

1. Si cuentan con un permiso de la Comisión Reguladora de Energía o de un permiso de importación de la Secretaría de Energía.
2. Si no cuentan con permiso de la Comisión Reguladora de Energía o de la Secretaría de Energía, pero manejan un volumen mayor o igual a 75,714 litros mensuales de petrolíferos.
3. Que cuenten con instalaciones fijas para recibir gas natural para su autoconsumo.

Si bien es cierto que el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación prevé el supuesto del almacenamiento para usos propios de petrolíferos e hidrocarburos como detonante de la obligación, también lo es que en ningún momento señala que los contribuyentes que cuenten con instalaciones para recibir gas natural para autoconsumo sean sujetos de la obligación.

Esto es, el Código Fiscal de la Federación establece la obligación de llevar controles volumétricos a quienes fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, distribuyan o enajenen hidrocarburos o petrolíferos.

Por su parte, la Regla 2.6.1.2, fracción VI, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 amplía esta obligación al considerar e incluir a los contribuyentes que cuenten con instalaciones fijas para la recepción de gas natural, aunque éste NO sea almacenado. Realizando así una interpretación extensiva del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, ya que este no señala la recepción de gas natural como un supuesto que genere la obligación de llevar controles volumétricos.

Aunque pudiere parecer una diferencia o ambigüedad en la redacción de la autoridad fiscal, la realidad es que genera una incertidumbre jurídica importante entre los contribuyentes que se encuentran en este supuesto, pues no es lo mismo almacenar gas natural que recibirlo para uso propio.

Según la Real Academia Española, la palabra “almacenar” se define como “poner o guardar en almacén”, o “Reunir, guardar o registrar en cantidad algo” (Real Academia Española, 2024). Mientras que la palabra “recibir” la define como “Admitir, aceptar, aprobar algo” (Real Academia Española, 2024). Entonces, en atención al principio de interpretación estricta de la legislación fiscal, por tratarse de uno de los elementos esenciales del tributo, no es posible concluir que dos acciones, que reflejan situaciones completamente distintas, puedan considerarse iguales.

Mientras que “recibir” denota la aceptación o admisión de una cosa, el “almacenar” se refiere al resguardo de dicha cosa por un tiempo determinado. Por ende, se trata de dos supuestos distintos, pero solo uno está previsto en la legislación.

Entonces, para demostrar cómo esta interpretación extensiva de la autoridad fiscal afecta realmente a los contribuyentes, se ejemplifica con lo siguiente:

Un contribuyente cuenta con un contrato de suministro de gas natural, no almacena el producto, sino que lo consume al momento, para usos propios, por la actividad económica que realiza; no lo almacena, no lo enajena ni distribuye. En atención al contenido de la Regla, se convierte en sujeto de la obligación de llevar controles volumétricos. Pero, si se atiende al contenido literal del artículo 28, fracción I, inciso B, dicho contribuyente no tendría la obligación de llevar los controles volumétricos. Se advierte en este momento la incertidumbre jurídica.

En ese orden de ideas, es evidente la interpretación extensiva que realizó la autoridad fiscal en la Regla 2.6.1.2 en comento, pues crea un supuesto que no está contemplado en la ley, en un exceso de su facultad reglamentaria y, por ende, vulnera los principios constitucionales analizados al inicio del presente trabajo.

Vulnera el principio de reserva de ley, al abordar materias reservadas exclusivamente a la ley, como lo es una nueva determinación de uno de los elementos esenciales del tributo, que es el sujeto.

De igual forma, contraviene el principio de jerarquía normativa al exceder y contradecir un ordenamiento jurídico de mayor jerarquía. El Servicio de Administración Tributaria tiene facultades reglamentarias para emitir disposiciones normativas, pero no para modificar o ampliar lo previsto en la ley.

Y por último, pero no menos importante, afecta la seguridad jurídica de los contribuyentes al generar una incertidumbre sobre la correcta aplicación de la ley.

De esta manera, se concluye que la facultad reglamentaria del Ejecutivo, analizada al principio del presente documento, no fue ejecutada de manera correcta al emitir la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025. Por lo anterior, se insiste en que es necesario conocer el debido proceso detrás de la creación de la legislación del país, para identificar posibles arbitrariedades por parte de las autoridades que no actúan conforme a Derecho y, por consecuencia, utilizar los recursos legales correspondientes para su impugnación.

Consecuencias fiscales y legales derivadas del incumplimiento

Asimismo y, una vez demostrada la ilegalidad de la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025, es vital para los contribuyentes tener en consideración las consecuencias tanto legales como fiscales a las que pudieran enfrentarse al no dar cumplimiento a la obligación de llevar su contabilidad conforme al artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, es decir, llevar los controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos cuando se encuentren en alguno de los supuestos que generan esta obligación.

Las consecuencias jurídicas de no llevar controles volumétricos son graves, toda vez que pueden implicar sanciones económicas como multas, la clausura del establecimiento, determinación de utilidad presunta, restricción y en su caso

cancelación de sellos digitales para la expedición de comprobantes fiscales e incluso la comisión de delitos.

Sanciones económicas

El artículo 81 del Código Fiscal de la Federación establece las conductas o infracciones por las que la autoridad fiscal podrá imponer multas a los contribuyentes. En específico, la fracción XXV del citado artículo, prevé el incumplimiento a lo señalado por el artículo 28 fracción I del Código Fiscal de la Federación, mismo que dice como sigue:

XXV. No dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 28, fracción I de este Código.

Se considera que se actualiza la infracción a que se refiere el párrafo anterior, en relación con el citado artículo en su fracción I, apartado B de este Código, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:

a) No contar con el dictamen que determine el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, el poder calorífico del gas natural y el octanaje en el caso de gasolina; o el certificado que acredite la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas para llevar los controles volumétricos a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.

b) Registrar en los controles volumétricos un tipo de hidrocarburo o petrolífero que difiera de aquél que realmente corresponda y sea detectado y determinado por el Servicio de Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades, o del señalado en los comprobantes fiscales. Tratándose de las gasolinas, registrar en los controles volumétricos un octanaje que difiera de aquél que realmente corresponda y sea detectado y determinado por el Servicio de Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades, o del señalado en los comprobantes fiscales.

c) No contar con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos referidos en el artículo 28, fracción I, apartado B de este

ordenamiento, o contando con éstos, no los mantenga en operación en todo momento, los altere, inutilice o destruya.

d) No contar con los controles volumétricos de hidrocarburos o petrolíferos a que hace referencia el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código, o contando con éstos, los altere, inutilice o destruya.

e) No enviar al Servicio de Administración Tributaria los reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.

f) No enviar al Servicio de Administración Tributaria los reportes de información en la periodicidad establecida a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.

g) Enviar al Servicio de Administración Tributaria reportes de información de forma incompleta, con errores, o en forma distinta a lo señalado por el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.

h) No generar o conservar los reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.

i) Destruir o alterar los sellos de clausura del establecimiento que como sanción se impusieron por la comisión de las conductas previstas en los demás incisos de esta fracción, o realizar cualquier acción que impida cumplir el propósito de dichos sellos, o que el contribuyente opere sin haber concluido el plazo de clausura.

(Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, 2026).

El listado anterior contiene las conductas que podrán ser sancionadas por la autoridad fiscal, sin embargo a continuación se mencionan las multas aplicables a las infracciones señaladas con anterioridad:

XXV. Para el supuesto de la fracción XXV, las siguientes, según corresponda:

a) De \$39,360.00 a \$69,160.00, para la establecida en el primer párrafo.

b) De \$1,124,500.00 a \$1,686,750.00, para la establecida en el segundo párrafo, inciso a).

- c) De \$2,249,000.00 a \$3,373,500.00, para la establecida en el segundo párrafo, inciso b). La sanción consistirá además en la clausura del establecimiento del contribuyente, por un plazo de uno a tres meses.
- d) De \$3,373,500.00 a \$5,622,500.00, para las establecidas en el segundo párrafo, incisos c) y d). La sanción consistirá además en la clausura del establecimiento del contribuyente, por un plazo de tres a seis meses.
- e) De \$39,360.00 a \$69,160.00, para la establecida en el segundo párrafo, inciso e), por cada uno de los reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código no enviados al Servicio de Administración Tributaria.
- f) De \$39,360.00 a \$69,160.00, para la establecida en el segundo párrafo, inciso f), por cada uno de los reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código enviados al Servicio de Administración Tributaria fuera del plazo establecido.
- g) De \$39,360.00 a \$69,160.00, para la establecida en el segundo párrafo, inciso g), por cada uno de los reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código enviados de forma incompleta, con errores, o en forma distinta a lo señalado en dicho apartado.
- h) De \$39,360.00 a \$69,160.00, para la establecida en el segundo párrafo, inciso h), por cada uno de los reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código no generados o conservados.
- i) De \$39,360.00 a \$69,160.00, para la establecida en el inciso i). La sanción consistirá además en la clausura del establecimiento por el doble del plazo de la clausura impuesta previamente. Para tales efectos, el plazo de clausura a que se refiere este inciso comenzará a computarse a partir de que la autoridad fiscal detecte la infracción. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, 2026).

De esta forma, se demuestra que el Código Fiscal de la Federación prevé una variedad de sanciones que van desde lo económico hasta la clausura del

establecimiento, ello por incurrir en conductas como no enviar los dictámenes correspondientes, no contar con los equipos y programas necesarios para llevar los controles volumétricos, no enviar reportes de información o enviarlos fuera del plazo establecido, entre otros.

Sanciones fiscales

En el mismo Código Fiscal de la Federación, se prevé una sanción adicional de índole fiscal, que faculta a las autoridades fiscales a determinar presuntivamente la utilidad fiscal, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos cuando actualizan alguno de los supuestos que se pr

Esta sanción se encuentra plasmada en el artículo 55, fracción VII, del ordenamiento mencionado.

Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando: VII. Tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código:

- a) No envíen los reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.*
- b) No cuenten con los controles volumétricos de hidrocarburos o petrolíferos a que hace referencia el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código, o contando con éstos, los altere, inutilice o destruya.*
- c) No cuenten con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos referidos en el artículo 28, fracción I, apartado B de este ordenamiento, o contando con éstos, no los mantenga en operación en todo momento, los altere, inutilice o destruya.*

d) *Exista una diferencia de más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, en el volumen final de un mes de calendario, obtenido de sumar al volumen inicial en dicho periodo, las recepciones de producto y restar las entregas de producto de acuerdo con los controles volumétricos, en el mes revisado, con respecto al registro de volumen final del tanque medido por cada producto de cada instalación de acuerdo al reporte de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.*

e) *Tratándose de adquisiciones de hidrocarburos o petrolíferos, los litros de estos productos, de acuerdo con los registros de recepción de los controles volumétricos, excedan en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya adquirido de acuerdo con los litros amparados en los comprobantes fiscales de la compra, y que reúnan requisitos fiscales, o pedimentos de importación del hidrocarburo o petrolífero, en un mes de calendario.*

f) *Se dé cualquiera de los siguientes supuestos, tratándose de ventas, en un mes de calendario:*

- 1. Los litros de los hidrocarburos o petrolíferos, de acuerdo con los registros de entrega de los controles volumétricos, excedan, en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya vendido de acuerdo con los litros amparados en el comprobante fiscal de la venta, y que reúnan requisitos fiscales.*

- 2. Los litros de los hidrocarburos o petrolíferos, de acuerdo con los registros de entrega de los controles volumétricos, excedan, en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya recibido de acuerdo con los litros amparados en el comprobante fiscal de la compra, y que reúnan requisitos fiscales, o importado, de acuerdo con*

los pedimentos de importación, considerando la capacidad útil de los tanques y las existencias de acuerdo con los controles volumétricos.

3. Los litros de los hidrocarburos o petrolíferos, de acuerdo con los registros de recepción de los controles volumétricos, excedan, en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya vendido de acuerdo con los litros amparados en el comprobante fiscal de la venta, y que reúnan requisitos fiscales, considerando la capacidad útil de los tanques y las existencias de acuerdo con los controles volumétricos.

Para efectos de esta fracción se entenderá por capacidad útil del tanque a la susceptible de ser extraída considerando el volumen mínimo de operación del tanque, y por instalación a la estación de servicio, bodega de expendio, planta de distribución o a cualquier otra ubicación en la que se encuentren los tanques. La determinación presuntiva a que se refiere este Artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, 2026).

Además de la sanción anterior, la autoridad fiscal tiene la facultad de restringir el certificado de sellos digitales para la expedición de comprobantes fiscales por internet, de acuerdo al artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación.

Sanciones jurídicas.

Para concluir con las sanciones, existe la probabilidad de una posible responsabilidad penal por delitos fiscales. El mismo Código Fiscal de la Federación, en su artículo 111 Bis, establece las conductas ilícitas que se relacionan con la obligación de llevar controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos.

Artículo 111 Bis.- Se impondrá sanción de 3 a 8 años de prisión a quien:

I. No cuente con los controles volumétricos de hidrocarburos o petrolíferos a que hace referencia el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código, o contando con éstos, los altere, inutilice o destruya.

II. No cuente con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos referidos en el artículo 28, fracción I, apartado B de este ordenamiento, o contando con éstos, no los mantenga en operación en todo momento, los altere, inutilice o destruya.

III. No cuente con los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos mencionados en el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código, o contando con éstos, los altere o falsifique.

IV. Proporcione a la autoridad fiscal registros falsos, incompletos o inexactos en los controles volumétricos a que hace referencia el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.

V. Cuente, instale, fabrique o comercialice cualquier sistema o programa cuya finalidad sea alterar los registros de volumen o de la información contenida en los equipos o programas informáticos para llevar controles volumétricos referidos en el artículo 28, fracción I, apartado B de este ordenamiento.

VI. Haya dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo de este Código, que amparen la adquisición de cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, sin que haya demostrado la materialización de dichas operaciones o corregido su situación fiscal dentro del plazo legal establecido en el octavo párrafo del citado artículo. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, 2026).

De lo anterior, se desprende la importancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales para los contribuyentes que encuadran en los supuestos de llevar controles volumétricos. Ello, para evitar caer en conductas que pueden ser sancionadas por las

autoridades fiscales y poner en riesgo la negociación pero también, en casos extremos, la libertad.

MATERIALES Y MÉTODOS

Debido a la naturaleza del objeto de estudio, el análisis se aborda desde una perspectiva cualitativa, de tipo exploratorio y un enfoque jurídico-doctrinal, a fin de comprender el alcance legal de la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 en relación con los principios constitucionales de jerarquía normativa, seguridad jurídica y reserva de ley. Lo anterior, en virtud de que se genera una hipótesis al afirmar que dicha regla de carácter general contraviene los principios antes mencionados.

Respecto a las técnicas y métodos de investigación, se utiliza la revisión documental de las normas jurídicas vigentes, la doctrina, y consultas generadas por contribuyentes reales en relación a su obligación de llevar controles volumétricos. De igual forma y, como complemento a la investigación, se realizarán tres entrevistas a expertos en el área fiscal para conocer sus opiniones y obtener un trabajo terminal respaldado por su experiencia.

El procedimiento de investigación se desarrolla en tres etapas:

Revisión documental:

Identificación y recopilación de normativa aplicable.

Revisión de resoluciones administrativas y criterios normativos del SAT.

Consulta de literatura académica y doctrinal en materia fiscal y constitucional.

Análisis jurídico-doctrinal:

Contraste de la Regla 2.6.1.2 con el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

Identificación de posibles excesos normativos de la Regla en relación con la ley.
Estudio de los principios constitucionales de jerarquía normativa, seguridad jurídica y reserva de ley como parámetros de análisis.
Realización de entrevistas a expertos en el área fiscal.

Síntesis y propuesta:

Elaboración de un diagnóstico sobre la legalidad de la Regla.
Formulación de conclusiones y recomendaciones.

Con base en los resultados obtenidos de la investigación, se plantean recomendaciones en aras de auxiliar al contribuyente que se encuentre en los supuestos del presente trabajo.

El material a utilizar será una computadora para la realización del cuestionario, así como para la transcripción de las respuestas al presente trabajo, un dispositivo móvil para la grabación de la entrevista, hojas y pluma para hacer anotaciones relevantes de la misma.

Primeramente, se generó un cuestionario abierto, tipo entrevista, para aplicarse a los expertos en el área fiscal, incluyendo cuestiones relevantes para la presente investigación. Después, se agendó una cita con el entrevistado para aplicar el cuestionario anterior. El día de la cita, se acudió con el entrevistado al lugar y en la hora previamente pactados, en donde se le comentó de qué se trataba la entrevista y para qué serían utilizadas sus respuestas. Se aplicó el cuestionario y, posteriormente, se realizó una transcripción del mismo para efectos de incluir las respuestas en los resultados del instrumento utilizado.

RESULTADOS

De las entrevistas practicadas a los sujetos de la presente investigación, se obtuvieron respuestas variadas y en las que los expertos en el área fiscal

compartieron sus experiencias en la práctica sobre las asesorías que han brindado a contribuyentes que son el objeto de estudio del presente trabajo.

En el ítem número uno del cuestionario aplicado, se les preguntó a los entrevistados su nombre completo, lo anterior para identificar a los participantes y dar contexto a la fuente de información obtenida por sus respuestas.

Después, el ítem número dos, pregunta a qué se dedica cada uno de los entrevistados, teniendo como respuestas a un Contador Público y a dos Licenciados en Derecho especializados en la materia fiscal. Estas respuestas muestran que los participantes se desempeñan en áreas vinculadas al ámbito fiscal, lo que indica que tienen experiencia en la materia y otorga confiabilidad a sus respuestas.

El ítem número tres se refiere a los años de experiencia de los sujetos; en el que sus respuestas muestran que todos tienen una trayectoria considerable en su ejercicio profesional. Esto sugiere que tienen un conocimiento amplio y práctico del área fiscal.

En el ítem número cuatro del cuestionario, se hace la pregunta sobre si los entrevistados han asesorado a empresas en el ámbito fiscal y contable, en la que todos respondieron que sí. Con lo que se confirma, una vez más, que los participantes tienen experiencia en el campo laboral, específicamente en la materia fiscal.

El ítem número cinco cuestionó sobre si verdaderamente están familiarizados con el tema de controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos, en específico, sobre la obligación de llevarlos como parte de la contabilidad de ciertos contribuyentes. Respondieron que sí están familiarizados con el tema, lo cual se traduce en que cuentan con conocimientos especializados del tema y con experiencia en la práctica que aporta a las opiniones otorgadas por ellos y al presente trabajo de investigación.

En el ítem número seis, se cuestionó sobre las dificultades a las que se han enfrentado al momento de otorgar asesorías a clientes que caen en los supuestos de llevar controles volumétricos como parte de su contabilidad. Coinciden en que una de las principales problemáticas radica en la falta de claridad del marco normativo

respecto a los sujetos obligados a cumplir con los controles volumétricos. Todos señalan que la regulación administrativa ha generado incertidumbre jurídica para ciertas empresas, especialmente aquellas que utilizan hidrocarburos únicamente para consumo propio y no para actividades de comercialización.

Luego, el ítem número siete del instrumento aplicado, solicita a los participantes que otorguen su opinión sobre el contenido de la Regla que se analizó en este trabajo y si observan o no mayores requisitos que los contenidos en el Código Fiscal de la Federación. Todos los entrevistados coincidieron en que la Resolución Miscelánea Fiscal no debería establecer requisitos adicionales a los previstos en ley, ya que su función principal es aclarar o facilitar la aplicación de la misma y no ampliar su alcance. Si esto sucede, se estaría vulnerando la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Posteriormente, el ítem número ocho solicita a los entrevistados que compartan algunas recomendaciones para los contribuyentes que encuadran en los supuestos de llevar controles volumétricos, para efectos del cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Las respuestas muestran que la estrategia de asesoría suele equilibrar dos enfoques: uno preventivo y otro jurídico. Por un lado, se recomienda cumplir con las disposiciones administrativas para evitar sanciones o contingencias inmediatas; por otro lado, también se recomienda hacer un análisis jurídico para determinar si realmente son contribuyentes obligados a llevar estos controles, según la ley.

En el ítem número nueve, se cuestiona sobre los instrumentos legales a los que se puede acudir, en caso de que, efectivamente, la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 sea contradictoria y/o excesiva en comparación con la ley principal. En sus respuestas, todos coinciden en que existen diversos medios de defensa para impugnar dicha contradicción o exceso. Desde procedimientos administrativos, demandas de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa y el juicio de amparo.

Continuando, en el ítem número diez, se les cuestiona sobre las posibles sanciones por incumplimiento de llevar correctamente controles volumétricos, a lo

que los entrevistados comparten que el incumplimiento de dichas obligaciones puede generar una variedad de sanciones administrativas. Desde multas, clausura temporal y cuestionamientos de la autoridad hasta, en casos extremos, implicaciones penales.

El último ítem cuestiona si estas consecuencias o sanciones serían válidas en el caso de que la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 fuera declarada ilegal. Los entrevistados coinciden en que, si la obligación que da origen a la sanción deriva de una disposición administrativa ilegal o inconstitucional, las consecuencias jurídicas también deberían considerarse inválidas. Lo anterior responde al principio de que los actos derivados de una norma ilegal, deben seguir la misma suerte.

DISCUSIÓN

Tomando como base el desarrollo del presente trabajo terminal, se continúa con los resultados encontrados.

De las entrevistas aplicadas, así como de la revisión documental que se llevó a cabo para la presente investigación, se encontró que existe un cierto grado de incertidumbre por parte de los contribuyentes que se encuentran obligados a llevar controles volumétricos de petrolíferos e hidrocarburos. Lo anterior al no saber con exactitud cuál normativa es la que se debe atender, si el Código Fiscal de la Federación o la Resolución Miscelánea Fiscal, puesto que prevén supuestos distintos.

Asimismo, los asesores fiscales comparten la opinión de que existe falta de claridad del marco normativo respecto a los sujetos obligados y que, a su criterio, sí se realizó una interpretación extensiva de la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 por parte de la autoridad fiscal emisora, puesto que excede lo establecido por el Código Fiscal de la Federación.

Derivado de lo anterior, se concluye que existe una afectación directa a los contribuyentes obligados, pues se genera una incertidumbre jurídica al no existir un criterio uniforme por parte de la autoridad y del legislador para definir puntualmente a

los sujetos y los supuestos que generan la obligación de llevar en la contabilidad controles volumétricos.

Tanto de la revisión documental como del trabajo de campo, se observa que existen diversas sanciones por incumplimiento en la obligación mencionada, por lo que es relevante considerarlo para efectos de las recomendaciones que se emiten como resultado del presente trabajo de investigación.

CONCLUSIONES

En ese sentido, y teniendo en consideración la información obtenida de la investigación documental, así como de las entrevistas aplicadas a expertos en el área fiscal, se confirma la hipótesis planteada al inicio del presente trabajo terminal, pues la Regla 2.6.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 sí contempla supuestos que crean nuevos sujetos obligados, mismos que no están contemplados en el Código Fiscal de la Federación, lo que se traduce en una interpretación extensiva de la legislación federal y en un exceso de sus facultades reglamentarias.

Como se estudió en el desarrollo del marco teórico, si bien es cierto que el Ejecutivo Federal tiene facultades reglamentarias que emanan de la Constitución Política Federal, también lo es que esas facultades están limitadas a los principios de subordinación jerárquica, de reserva de ley y de seguridad jurídica.

En este caso, dichos principios fueron vulnerados por el Servicio de Administración Tributaria al ejecutar indebidamente su facultad reglamentaria cuando emitió la Regla 2.6.1.2, ya que la normatividad prevé supuestos novedosos a los establecidos en el artículo 28, fracción I, inciso B del Código Fiscal de la Federación.

Como consecuencia de lo anterior, se crea incertidumbre entre los contribuyentes afectados, pues la legislación aplicable es irregular e incoherente entre sí. Lo que se traduce en la existencia de un factor de riesgo para los contribuyentes que están en la industria de petrolíferos e hidrocarburos, mayormente, pero también para los que no están en ella y los utilizan para consumo propio.

La recomendación para los contribuyentes sería acercarse a sus asesores fiscales para conocer las alternativas disponibles en caso de tener alguna revisión por parte de las autoridades fiscales, relacionada a controles volumétricos. Así como para asesorarse en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Sumado a lo anterior, para los asesores fiscales, es importante contar con un modelo de prevención de sanciones relacionadas a lo anterior; es decir, preparar un manual de cumplimiento legal para los sujetos obligados a llevar controles volumétricos, de índole preventivo. Así como planear estrategias jurídicas y fiscales para que, en caso de que suscite alguna observación o acto de autoridad, estén preparados para atenderlo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Adame Goddard, J. (Coord.). (2006). Estudios jurídicos en homenaje a Marta Morineau. Tomo I: Derecho romano, historia del derecho. Recuperado de <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/1855-estudios-juridicos-en-homenaje-a-marta-morineau-t-i-derecho-romano-historia-del-derecho>.

Arredondo G., A. (2022). Controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos: Análisis jurídico de las obligaciones de los contribuyentes. Recuperado de <https://books.google.com.mx/books?id=HFcsEQAAQBAJ>

Astorga Castillo, F. J. (2020). El proceso legislativo en México: una visión crítica. Cuestiones constitucionales, (43), 91-124. Recuperado de https://www.scielo.org.mx/scielo.php?pid=S1870-23332020000200091&script=sci_arttext

Berlín Valenzuela, F., & Berlín Villafañe, E. (2022). Derecho Parlamentario. Ciudad de México, México: Porrúa. Recuperado de <https://books.google.com.mx/books?id=qhRMEQAAQBAJ>

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2025). Código Fiscal de la Federación. [Texto vigente]. Recuperado de <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>

Cámara de Diputados. (s.f.). Diccionario de Términos Parlamentarios. Recuperado de https://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/virtual/dip/dicc_tparla/f.pdf

Cámara de Diputados. (s. f.). El proceso legislativo. Recuperado de <https://www.diputados.gob.mx/bibliot/publica/prosparl/iproce.htm>

Fernández, J. L. (1996). El proceso legislativo en México. *Revista de Administración Pública (RAP)*, (92), 71-84. Recuperado de https://inap.mx/wp-content/uploads/2020/09/INAP-RAP_92-1996.pdf#page=71

Maldonado Villagómez, M. A. (2012). El procedimiento legislativo. *Revista de Derecho*, 7(9), 119-146. Recuperado de http://www.scielo.org.bo/pdf/rjd/v7n9/v7n9_a08.pdf

Real Academia Española. (s.f.). Almacenar. En *Diccionario de la lengua española*. Recuperado de <https://dle.rae.es/almacenar>

Real Academia Española. (s.f.). Recibir. En *Diccionario de la lengua española (Edición del Tricentenario)*. Recuperado de <https://dle.rae.es/recibir>

Salgado, J., & Zaldívar, A. (Coords.). (2023). *Radiografía del Plan B: la reforma electoral de 2023 a examen*. Ciudad de México, México: Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas. Recuperado de <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/7199-radiografia-del-plan-b-la-reforma-electoral-de-2023-a-examen-serie-opiniones-tecnicas-sobre-temas-de-relevancia-nacional-num-64>

Secretaría de Gobernación. (2 de enero de 2025). DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Derechos. *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado de <https://sidof.segob.gob.mx/notas/5746354>

Secretaría de Relaciones Exteriores. (s.f.). Gobierno y estructura. Recuperado de <https://embamex.sre.gob.mx/nuevazelandia/index.php/sobremexico/gobiernoyestructura>

Serna de la Garza, J. M., & Caballero Juárez, J. A. (2012). Estudio sobre el proceso legislativo federal en México. Recuperado de

<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3200-estudio-sobre-el-proceso-legislativo-federal-en-mexico>

Servicio de Administración Tributaria. (2025, 22 de enero). Compilado de la Primera Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025. Recuperado de: http://omawww.sat.gob.mx/normatividad_RMF_RGCE/Paginas/documentos2025/rmf/compiladas/Compilado_Primer_Modificacion_a_la-Resolucion_Miscelanea_Fiscal_para_2025-22012025.pdf.

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2010). El sistema de competencias en el Estado mexicano. Recuperado de https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/publicaciones_scjn/publicacion/2016-10/55083_1_0.pdf

Tribunales Colegiados de Circuito. (2025). Tesis: I.10o.A.12 K (11a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Primera Época, Registro digital: 2030039. Recuperado de <https://sjfsemanal.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2030039>

Tribunales Colegiados de Circuito. (2003). REGLAS ADMINISTRATIVAS. EXAMEN RESPECTO A SU ALCANCE JURÍDICO [Tesis aislada]. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, p. 1104. Registro digital: 182710. Recuperado de <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/1827>

