

201288



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ACATLAN"

ARTICULO 64 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:
DAVID SOTA PEÑA

FALLA DE ORIGEN





Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

ESTIMULOS FISCALES QUE OTORGA EL ARTICULO 64
DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

I N T R O D U C C I O N

- CAPITULO I.- ANTECEDENTES
 - I.1 Fundamento Constitucional (Regulación en el Derecho Positivo Mexicano)
 - I.2 Exposición de Motivos del Código de 1979, 1980, 1981, y 1982.

- CAPITULO II.- ALCANCE DEL ARTICULO 64 Y REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIRSE PARA GOZAR DEL BENEFICIO.
 - II.1 Alcance del Artículo 64
 - II.2 El último ejercicio de 12 meses por el que se presentó declaración.
 - II.3 El último ejercicio de 12 meses por el que debió presentar declaración.
 - II.4 Que los contribuyentes presenten correcta y verazmente su declaración correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que deban hacerlo.
 - II.5 Que continúen cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales.
 - II.5A Situaciones que no es aplicable el beneficio.

- CAPITULO III.- PROCEDIMIENTO QUE SEGUIRAN LAS AUTORIDADES EN CASO DE OMISION.
 - III.1 Casos que proceden
 - III.1A Limitaciones artículo 67 (caducidad) (prescripción).
 - III.2 Omisión en el pago de participación de utilidades a los trabajadores de acuerdo con la utilidad fiscal declarada.

- III.3 Efectuar compensación o acreditamiento impropio -
dente contra contribuyentes a su cargo y obtener
forma también impropia la devolución de con-
tribuciones, por más del 3% sobre el total de --
las causadas.
- III.4 Cuando se da uno de los supuestos a que se refie-
re el artículo 55 de este Código.

**CAPITULO IV.- MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ANTERIORES -
AL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE LIQUIDACION DE
LAS AUTORIDADES FISCALES.**

- I.- Medios de defensa.
- II.- Diferentes términos y procedimientos que señalan
los artículos 43, 46 y 52.

CONCLUSIONES.-

I N T R O D U C C I O N

La presente tesis, tiene como finalidad, esclarecer las dudas -- que existen respecto a los estímulos fiscales, que se contemplan en el artículo 64 del Código Fiscal de la Federación y su respectiva aplicación. El beneficio que otorga este precepto va encaminado a que el contribuyente presente su declaración correctamente y no exista una disminución en los ingresos de la Federación, el estímulo consiste en que si el contribuyente, no se -- excede del 3% en cada uno de los renglones que contempla el artículo 55, la autoridad podrá emitir cinco años atrás las declaraciones del mismo, sin poder determinar la autoridad competente -- crédito fiscal alguno, pero si se excede es procedente que la autoridad determine, no unicamente el último ejercicio o la última declaración, sino cinco años atrás, cumpliendo así lo dispuesto en el ordenamiento en estudio, en relación con el artículo 67 -- del Código Fiscal de la Federación.

La figura de caducidad que contempla en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que cuando la autoridad no efectúe un acto tendiente al cobro por diferencias u omisiones que haya efectuado el contribuyente durante el término de cinco -- años.

La prescripción según el artículo 146 del mismo Código Tributario se da dentro del procedimiento jurídico, si la autoridad efectúa actos tendientes dentro de los cinco años al cobro de Créditos so bre omisiones o diferencias de éstos, no se da la figura de prescripción.

Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

Cuando sean organismos descentralizados quienes proporcionen la seguridad social o presten los servicios señalados, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social o de derechos, respectivamente.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización así como los recargos son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

El citado Código establece en su artículo 6o. que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala el artículo 42 del citado Código Tributario a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

- Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones.
- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

- Practicar visitas a los contribuyentes, responsables sol
darios o terceros relacionados con ellos y revisar su con
tabilidad bienes y mercancías.
- Revisar los dictámenes formulados por Contadores Públicos
sobre los estados financieros de los contribuyentes y su
relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.
- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación fí
sica de toda clase de bienes incluso durante su transpor
te.
- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los
fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de
sus funciones.
- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denun -
cia, querrela o declaratoria al Ministerio Público, para
que ejercite la acción penal por la posible comisión de -
delitos fiscales. Las actuaciones que practique la Secre
taría de Hacienda y Crédito Público tendrán el mismo va -
lor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de
la policía judicial; y la propia Secretaría, a través de
los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante --
del Ministerio Público Federal, en los términos del Código
Federal de Procedimientos Penales.

Que las autoridades Fiscales podrán ejercer estas faculta
des conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se ini
cian con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Sergio Francisco de la Garza señala que, recibe el nombre
de Poder Tributario la Facultad del Estado por virtud de la cual -

puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas.

El Poder Tributario continúa tiene un carácter consubstancial al Estado, pues por su naturaleza misma, el Estado tiene encomendadas tareas que debe realizar para que la sociedad civil pueda encontrar organización y vida. Para realizar esa actividad, el Estado tiene necesidad de obtener recursos, que deben encontrar su fuente, en la gran mayoría de los casos y en su máximo volumen, en los patrimonios de los particulares que integran ese Estado. Tal cosa ocurre de hecho, en la mayor parte de los países democráticos en los cuales se reconoce que, primariamente corresponde a los particulares el desarrollo de la vida económica, que deja iniciativa, más o menos tutelada por el Estado, la tarea de desarrollar las actividades económicas. Pero aún en los Estados organizados sobre la base de que la actividad económica fundamental, y en los cuales los bienes de producción son propiedad del Estado, se atribuye al Estado, como sucede en los países comunistas (La Unión Soviética, por ejemplo), la facultad de imponer a los particulares la obligación de contribuir para la realización de los gastos públicos.

Así pues, en todos los Estados y en todas las épocas de la humanidad el Estado ha ejercitado su Poder Tributario, es decir, ha exigido a los particulares que le trasladen una parte de su riqueza. Tales aportaciones han recibido el nombre de tributos, de contribuciones, de impuestos. Tributos e impuestos son palabras que denotan por sí mismas esa situación de superioridad o soberanía del Estado, muchas veces ejercida, en épocas pasadas, en forma despótica y arbitraria. En cambio, la palabra contribución tiene una denotación más democrática, que está más a tono con la época moderna, en que el Estado procura, guiado por criterios de justicia, hacer que los particulares hagan esas aportaciones de acuerdo

con su capacidad contributiva, dando el sentido de que los particulares verdaderamente "contribuyen" para que el Estado pueda realizar sus atribuciones.

En los estados modernos, que rigen su vida por sus Constituciones, y conforme al sistema de la división de poderes, el poder tributario es atribuido exclusivamente al poder legislativo, - el cual lo ejerce en el momento en que expide las leyes que determinan qué hechos o situaciones son los que al producirse en la realidad generan para los particulares la obligación del pago de contribuciones. En el caso concreto en nuestro país, el Fiscal se -- ejerce por el Poder Legislativo, cuando expide las leyes reglamentarias de cada contribución y cuando cada año señala en virtud de la Ley de Ingresos, cuáles de esas contribuciones van a estar en vigor en cada año fiscal.

En cambio corresponde al Poder Ejecutivo en su carácter - de administración fiscal, el determinar o el comprobar cuando se - han producido en la realidad esos hechos o situaciones que generan la obligación de pagar esas contribuciones, señalar o determinar - la cuantía de los pagos o bien verificar si las prestaciones que - han realizado se encuentran ajustadas a la Ley.

En México, la Ley de Ingresos de la Federación ha venido repitiendo, a través de los años, una disposición (artículo 3o.) - en que el Legislativo faculta al Ejecutivo por conducto de la Se - cretaría de Hacienda y Crédito Público, para que dicte las medidas relacionadas con la administración control, forma de pago y procedi - mientos señalados en las Leyes Tributarias, teniendo el cuidado de establecer que ello se puede hacer sin variar las disposiciones re - lacionadas con el sujeto, el objeto, la cuota, la tasa, o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mis - mas, y con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obliga

ciones de los causantes. Por tanto, puede admitirse que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pueda variar las disposiciones legales relativas a la exigibilidad del tributo, siempre y cuando ello no perjudique a los contribuyentes. El momento en que se produce la causación o devengo de la obligación tributaria, varía cuando se trata de tributos en que los hechos imposables -- consiste en situaciones jurídicas o de hecho, simples o condicionadas. (1).

Asimismo, Ernesto Flores Zavala manifiesta, que el fundamento inmediato de la obligación tributaria es la Ley. Una persona está obligada a pagar un impuesto porque la ley impone esa obligación, pero ¿ Por qué el Estado puede dictar esas leyes estableciendo impuestos, es decir, exigiendo a los particulares la entrega de parte de su renta o de u fortuna, lo que como hemos visto, - constituye para ellos un sacrificio?... En realidad, el único fundamento de la obligación tributaria, es que el Estado tiene a su cargo tareas, atribuciones que le han sido impuestas por la colectividad y que necesitan medios económicos para realizarlas. Es decir, la justificación o el fundamento no es sólo la necesidad de dinero, sino propiamente la existencia de atribuciones de tareas - que explican esa necesidad de dinero. Estas tareas o atribuciones.... dependen del pensamiento político dominante en la colectividad. Esto significa que si el Estado desarrolla atribuciones -- que corresponden al pensamiento político colectivo, el impuesto -- que establezca para cubrir los gastos necesarios estará en principio justificado pero no lo estará en caso contrario. No habrá entonces de limitarse la investigación de la justificación del impuesto, a constatar la existencia de la necesidad económica por parte del Estado, sino que deberá extenderse a determinar si esa necesidad corresponde a una atribución justificada, de acuerdo con el criterio político, jurídico y filosófico de la colectividad. El Estado necesita vivir y, en caso necesario, puede exigir el sacri-

(1) De la Garza Sergio.- "Derecho Financiero Mexicano".- 9a. Edición. México, D.F. Editorial Porrúa, S.A. 1979 Pags. 193,194,195 y 515

ficio de la vida de sus miembros. El Estado necesita actuar, - porque la colectividad le exige esa actuación conocida como el autoacertamiento, porque el obligado mismo determina el contenido de su obligación, por ejemplo cuando cubre el tributo mediante la fijación de estampillas, o cuando paga el monto del derecho para poder solicitar la contraprestación. La segunda viene a ser la aplicación legítima, dentro de los presupuestos y conforme a los requisitos legales, de la norma tributaria, el supuesto empírico. La tarea peculiar de la administración viene a ser esa determinación, esa declaración con fuerza de imperio, de que en cierto caso se han dado las condiciones a las que la ley atribuye el nacimiento de una obligación fiscal. Las llamadas facultades de discrecionalidad y conveniencia, que suele - atribuirse a la autoridad, no son suficientes para suponer que - puede constituir (crear, modificar o extinguir a su libre voluntad) un gravamen. El poder de acertar el tributo consiste, entonces, en la competencia limitada a la constitución oficiosa de la relación tributaria. (2).

Ahora bien, de la transcripción efectuada se desprende - que la función inspectiva o fiscalizadora, como medio primario de represión de la evasión tributaria es fundamental para el Estado, y debe estar estructurada sobre bases jurídicas, técnicas y administrativas que le permitan poseer eficiencia, agilidad y ductibilidad. Es decir, esta importante función no debe estar conformada por cuerpos monolíticos y pesados, cuyo movimiento y adaptación al cambio sean poco menos que imposibles. La inspección de la documentación contable y fiscal del contribuyente, es hasta el momento el medio más idóneo para detectar la evasión, al mismo tiempo - que constituye el sistema que coadyuva a crear un ambiente de respeto hacia las disposiciones y autoridades fiscales. El incremento o disminución de la función inspectiva, depende del grado y para ello necesita la colaboración económica de sus miembros; el alcance de su actuación depende del pensamiento del criterio político, jurídico y filosófico dominante de la colectividad.

(2) Flores Zavala Ernesto "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas los Impuestos" 18a. Edición. México, D.F. Editorial Porrúa, S.A. 1977. Pág. 121, 51, 52 y 55.

Es cierto que las atribuciones del Estado se traducirían principalmente en servicios públicos, pero no debemos olvidar, que no toda la actuación del Estado es de servicio público, porque - - existen tareas estatales que no tienen ese carácter.

En conclusión el fundamento de la obligación tributaria se encontrará en las atribuciones del Estado que requieren para su realización medios económicos, que se obtienen principalmente a -- través del impuesto.

El autor en cita, señala por otra parte, que el primer - elemento que interviene en una relación tributaria es el sujeto. - El sujeto es de dos clases, o mejor dicho, en toda relación tributaria intervienen dos sujetos: un sujeto activo y un sujeto pasivo.

Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son: la Federación, las Entidades Locales (Estados, -- territorios, Distrito Federal) y los Municipios. Sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto.

Las obligaciones del sujeto activo son de dos clases: -- principales y secundarias, las principales consisten en la percepción o cobro de la prestación tributaria. No es un derecho del - Estado percibir los impuestos porque no es potestativo para él hacerlo, es obligatorio. Establecido por la prestación tributaria. No es un derecho del Estado percibir los impuestos, porque no es - potestativo para él hacerlo, es obligatorio. Establecido por la - Ley un impuesto, el Fisco debe cobrarlo, porque la Ley tributaria obliga tanto al particular como al estado. Si el Fisco dejó de cobrar un impuesto, está concediendo de hecho una exención que está prohibida tanto por la Constitución como por la Ley ordinaria, y - que coloca al particular beneficiado en situación de privilegio -- con respecto a los demás; por otra parte, ese acto perjudicará al

Estado al disminuir los ingresos y a los causantes en general que verán aumentadas sus cargas en la medida que de hecho se exima -- del impuesto a determinados individuos. La falta de cumplimiento de la obligación de percibir o de cobrar los impuestos puede ser, en consecuencia, causa de responsabilidad por los daños que puede causar. (3).

Humberto Briseño Sierra señala que se ha creído que lo normal es que el Estado obtenga sus ingresos a través de esa participación económica que efectúan los gobernados y que se llama la tributación, tal vez, por ello, cuando se dedica a operaciones industriales, comerciales o de servicios que son de interés general pero no públicos, se habla de una injustificada intervención de la Administración en la economía de la colectividad. Los ingresos jurídicamente identificados por la posibilidad de su percepción coactiva y su origen económico en la producción privada, reciben denominaciones que suelen considerarse sinónimas: contribución, impuestos, arbitrio, subsidio, tasa, precio y tributo.

... Controlar jurídicamente, es ajustar, es aplicar una medida posterior para adecuar un acto al principio fundamental. -- Cuando se ha alcanzado un resultado en cualquier estadio, no sólo del fenómeno tributario, sino en cualquier otra institución jurídica, la aplicación de un control significa una verificación tendiente a determinar la regularidad de este producto.

Es un régimen de los llamados Estados de Derecho, el control opera en dos sentidos: uno inicial de fijación apriorística y otro posterior o de ajuste a posteriori. Primariamente, se establecen principios o fundamentos; secundariamente, se implantan instrumentos o medios.

(3) Briseño Sierra Humberto. -- "Derecho Procesal Fiscal, El Régimen Federal Mexicano" 2a. Edición, México, D.F., Gárdenas Editor y Distribuidor 1975 Pags. 17, 35, 55, 93 y 94

En los países de estructura constitucional como México, - esos principios tienen un lugar especial en las leyes fundamentales: la Constitución. En ella, con un sentido de catálogo, se introducen las normas inapelables de esos dogmas positivos. El control comienza por establecer en la Constitución bases, por ejemplo, en materia tributaria los fundamentos significan el contenido y al cance primario de la contribución.

El accertamiento fiscal -contingua- para capturar el origen del que puede continuarse denominando litigio en materia fiscal, conviene descubrir sus antecedentes sustantivos.

El problema gira en torno al crédito fiscal, esto es la prestación a cargo del contribuyente que debe exigir la autoridad, cuando se realicen las situaciones de hecho o de derecho, que la misma ley señala como causas del gravamen.

El accertamiento puede operar en varias vías. La primera es la de evasión que haya en un sistema tributario determinado.

En el orden de ideas referido, la inspección o fiscalización de tributos, se puede considerar como la acción llevada a cabo por los agentes del fisco o sus auxiliares por medio del cual - se verifica si los sujetos pasivos y terceros vinculados a la relación jurídico-fiscal, han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes.

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 89 fracción I de la Carta Magna, corresponde al poder ejecutivo la facultad de promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia. Armonizando este precepto con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 16 de la propia Constitución y con el ar

tículo 22 de la misma, se desprende que todos los procedimientos y acciones represivas de la evasión fiscal a excepción de las penas por delitos fiscales, corresponde a los órganos dependientes del Poder Ejecutivo.

El artículo 90 Constitucional expresa que para el despacho de los negocios, administrativos del gobierno federal, existirá el número de Secretarías de Estado que establezca el Congreso de la Unión a través de la expedición de una ley, la que se encargará de distribuir los asuntos que estarán a cargo de cada Secretaría. La ley a las que se refiere este precepto constitucional, es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, de 24 de diciembre de 1976, reformada y adicionada hasta el 31 de diciembre de 1982, misma que señala en su artículo 26 que para el estudio, planeación y despacho de los negocios del orden administrativo, -- que el Poder Ejecutivo de la Unión, contará entre otras Secretarías, con la de Hacienda y Crédito Público, estableciéndose por otra parte en su artículo 31, la esfera de su competencia en sus quince -- fracciones, entre las que se encuentran las de poder cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes; dirigir los servicios aduanales y de inspección y la Policía Fiscal de la Federación; practicar inspecciones y reconocimientos de existencias en almacenes, con objeto de asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

La propia Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en los artículos 14, 16, 17, 18 y 19 establece que al frente de cada Secretaría habrá un Secretario de Estado, quien para el despacho de los asuntos de su competencia se auxiliará del personal señalado en el párrafo primero del artículo 14 y por los demás funcionarios que establezca el reglamento interior respectivo y -- otras disposiciones legales y que aún cuando corresponde original-

mente a los titulares de las Secretarías de Estado la resolución - de los asuntos de su competencia pueden delegar sus facultades - - excepto aquéllas que por disposición de ley o reglamento interior respectivo, deben ser ejercidas precisamente por dichos titulares, consignándose finalmente en los artículos 17 y 18 de la Ley cita - da, que para la eficaz atención y eficiente despacho de los asun - tos de su competencia podrán contar con órganos administrativos -- subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con lo que se preceptúe en el Reglamento Inte - rior correspondiente.

Como ya se precisó, corresponde a la Secretaría de Ha -- cienda y Crédito Público, por una parte, la facultad de cobrar los impuestos, derechos y aprovechamientos, y por la otra, manejar los servicios de inspección y practicar actos de comprobación para ve - rificar el acatamiento de las disposiciones fiscales. En este or - den de ideas se hace necesario analizar el Reglamento Interior de la Dependencia en cita, para obtener los datos relacionados con -- los órganos encargados de la tarea de fiscalización, determinación y liquidación de los adeudos tributarios. El Reglamento vigente - es el de fecha 24 de agosto de 1983, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 26 del mismo mes y año, complementado con los Acuerdos del Secretario de Hacienda y Crédito Público números 101-27 de fecha 23 de enero de 1980, 101-285 de 20 de julio de - - 1981, 101-161 de 14 de mayo de 1982, publicados en el Diario Ofi - cial de la Federación, por disposición del artículo Tercero Transi - torio del Reglamento en cita.

De conformidad con estas disposiciones jurídicas, las -- unidades administrativas de la Secretaría de Estado que nos ocupa, se dividen en dos grandes grupos, Unidades Administrativas Centra - les y Unidades Administrativas Regionales, por lo que en el ámbito de fiscalización y liquidación de gravámenes fiscales federales, la organización de las autoridades fiscales, conforme al Reglamen -

to Interior de la mencionada Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la siguiente:

ARTICULO DECIMO.- Se delegan las facultades señaladas en el artículo 108 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los siguientes funcionarios de las Delegaciones Regionales del Registro Federal de Vehículos.

A.- En el Subdelegado, las señaladas en las fracciones I a IV.

B.- En el Jefe de Unidad Regional fronteriza las señaladas en las fracciones I a XII, XIV y XV.

C.- En el Jefe de Unidad Interior, las señaladas en las fracciones I, II, III, VI, VII, VIII, IX, X, XII, XIV y XV.

A LA SUBSECRETARIA DE INGRESOS:

Las Direcciones Generales de Política de Ingresos, de Caudación, de Fiscalización y Técnica, así como la Coordinación General con Entidades Federativas.

ARTICULO 59.- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Compete a la Dirección General de Fiscalización.

Fracción VIII.

Ordenar y practicar visitas domiciliarias de auditorías, inspecciones y verificaciones y reconocimientos, así como realizar

los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales.

ARTICULO 63.- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Compete a la Dirección General Técnica.

Fracción XII.

Determinar la existencia de los créditos fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, respecto de los impuestos federales y sus respectivos recargos, a los causantes y demás obligados, con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de automóviles, así como ejercer dichas facultades respecto de los derechos, productos y aprovechamientos que no están señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado.

ARTICULO 66.- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Compete a la Dirección de liquidación.

Fracción V.

Determinar la existencia de los créditos fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, respecto de los impuestos federales y sus respectivos recargos, a los causantes y demás obligados, con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de automóviles, así como ejercer dichas facultades respecto de los derechos, productos y aprovechamientos que no están señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado.

ARTICULO PRIMERO.- Se delegan en los funcionarios de las Unidades Administrativas Centrales de la Procuraduría Fiscal de la Federación, que se citan, las facultades que se mencionan:

ARTICULO SEGUNDO.- Se delegan en los funcionarios de las Unidades Administrativas Centrales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, que se citan, las facultades siguientes:

II.- De la Dirección General de Fiscalización.

A.- En el Subdirector General, las establecidas en el artículo 59 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

B.- En el Subdirector de Programación las previstas en la fracción IX del artículo 59 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en lo relativo a autorizar a los contadores públicos para formular dictámenes sobre los estados financieros de los contribuyentes y llevar el registro control de dichos contadores.

C.- De la Dirección de Liquidación.

En el Subdirector de Liquidación de Declaraciones; en el Subdirector de Liquidación de Dictámenes y de Revisiones Especiales; en el Subdirector de Liquidación de Actas y en los Jefes y Subjefes de los Departamentos de Liquidación; de Liquidación de Declaraciones "A", "B", "C" y "D"; de Liquidación de Dictámenes "A" y "B"; de Revisiones Especiales; y de Liquidación de Actas de Auditoría "A", "B" y "C", las señaladas en las fracciones IV, V, VI, VII, VIII y IX del Artículo 66 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; en igual forma, los Subdirectores mencionados, la contenida en la fracción X del artículo 66 citado.

ARTICULO SEPTIMO.- Se delegan facultades en los titulares de las Administraciones Fiscales Regionales las facultades que señala el artículo 106 del Reglamento Interior, de la Secretaría de Hacienda y Crédito, que en seguida se listan, así como las que también se señalan, todas ellas en relación con las siguientes:

- 1.- Leyes y Ordenamientos.
 - A.- Ley del Impuesto sobre la Renta.
 - B.- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
 - C.- Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
 - D.- Ley Federal de Derechos.
 - E.- Se deroga.
 - F.- Ley del Impuesto sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado bajo la Dirección y Dependencia de un Patrono.
 - G.- Ley de Impuestos y Fomento a la Minería.
 - H.- Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.
 - I.- Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.

- 2.- Facultades Delegadas.

Fracción X.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias de auditoría, inspecciones, verificaciones y reconocimientos, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de vehículos.

Fracción XVII.- Determinar la existencia de los créditos fiscales dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida, respecto de los impuestos federales y sus respecti-

vos recargos, a los contribuyentes y demás obligados, con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de vehículos, así como ejercer dichas facultades respecto de los derechos, productos y aprovechamientos que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado.

ARTICULO OCTAVO.- Las facultades delegadas a los titulares y funcionarios de las Administraciones Fiscales Regionales, no comprenderán a los siguientes sujetos y entidades:

I.- Los Estados, Distrito Federal y Organismos Descentralizados de la Federación.

II.- Las sociedades mercantiles que para efectos del Impuesto Sobre la Renta hayan declarado en el último ejercicio regular, ingresos acumulables superiores a \$500,000,000.00 (QUINIENTOS MILLONES DE PESOS). Los contribuyentes que tributen conforme al régimen de bases especiales o reglas generales de tributación.

III.- Las instituciones de crédito y organizaciones de seguros y fianzas, así como las sociedades de inversión y bolsas de valores.

IV.- Las sociedades mercantiles cuya inversión en acciones o partes sociales de otras sociedades exceda del 55% de su capital contable así como las unidades de fomento y las sociedades promovidas a que se refiere el Decreto de junio de 1973, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 20 del mismo mes y año, así como respecto de las Sociedades Mercantiles controladoras y controladas en los términos del Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

V.- Los sujetos a que se refieren las fracciones I a XII del artículo 70 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

VI.- Los contribuyentes que residen en el extranjero y los señalados en el segundo párrafo del inciso A) de la fracción II del artículo 15 del Código Fiscal de la Federación.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

ARTICULO 84-A

1980

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION TEXTO VIGENTE EN 1980

La modernización del sistema fiscal se funda en el establecimiento de impuestos autoliquidables, puesto que la vida moderna exige que sea el propio particular, el que determine y liquide el monto sus obligaciones. Consecuentemente con este principio, las modificaciones al Código Fiscal, buscan complementar el sistema de facilidades a los contribuyentes para que den correcto cumplimiento a sus obligaciones.

Así, se proponen algunas modificaciones al artículo 84-A para establecer la prohibición de imponer multas por periodos liquidables, creándose un aliciente adicional para la regularización de la situación fiscal de algunos causantes.

En la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1979, se reforma la fracción V del artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación y se adiciona al mismo con un inciso g) y un último párrafo a la fracción II y con las fracciones VIII y IX, las cuales entraron en vigor a partir del 1o. de enero de 1980, -- quedando dicho artículo en los siguientes términos:

Fracción II inciso g).- Cuando el faltante en inventarios de lugar al pago de impuesto conforme a las leyes fiscales, siempre que el faltante sea superior al 3%. En caso de merma autorizada por las disposiciones fiscales, el 3% se calculará a partir de la merma autorizada.

Fracción II último párrafo.- Cuando se incurra en alguna de las irregularidades antes señaladas, se podrá incluso, liquidar

dar diferencias de impuestos distintos a aquél en que se cometió la irregularidad, aún cuando correspondan a ejercicios anteriores.

Fracción V.- Lo dispuesto en este artículo no es aplicable el impuesto sobre tenencia o uso de automóviles; ni respecto de los ejercicios en que se incurrió en pérdidas para efectos del impuesto sobre la renta, cuando las mismas se amortizan, total o parcialmente en el ejercicio que se liquida.

Fracción VIII.- No obstante lo dispuesto en la fracción I de este artículo, las autoridades fiscales siempre podrán liquidar en un período menor del que se señala en dicha fracción y

Fracción IX.- No se impondrán multas por omisión de impuestos correspondientes a ejercicios que no sean liquidables.

Con relación a los años de 1981 y 1982 no hubo reformas al Código Fiscal de la Federación.

Artículo 87.- Compete a la Dirección General de Aduanas:

Fracción XVIII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias de inspección y la verificación de mercancías en transporte, así como realizar los demás actos de comprobación y vigilancia - que establezcan las disposiciones legales, para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones relativas a la entrada de territorio nacional o a la salida del mismo de mercancías y de medios de transporte y, cuando proceda, el fin que se haya dado a los mismos, así como, en su caso, ordenar la retención, persecución, embargo o secuestro de las citadas mercancías y de éstos últimos.

Fracción XXV.- Determinar los impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros, sus accesorios y los - -

aprovechamientos en materia de importación o exportación, a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como recaudarlos observando los sistemas, procedimientos e instrucciones que fije la Tesorería de la Federación y, en su caso, solicitar de las Oficinas Federales de Hacienda la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución respecto de los citados créditos fiscales.

Artículo 95.- Compete a la Dirección General de Registro Federal de Vehículos:

Fracción VII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias de inspección y la verificación en tránsito de los vehículos así como realizar los demás actos de comprobación y vigilancia -- que establezcan las disposiciones fiscales para cerciorarse de la legal estancia en el país, la inscripción en el registro y el correcto pago de los impuestos, con excepción del impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículos, derechos y accesorios relativos a los vehículos; secuestrarios en los términos de la Ley del Registro Federal de Vehículos y del Código Fiscal de la Federación; así como rematar, en subasta pública, los vehículos que pasan a ser propiedad de la Hacienda Pública.

Fracción IX.- Determinar los impuestos a la importación, los derechos por servicio en materia del Registro Federal de Vehículos y los accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, tratándose de vehículos, sus accesorios y partes cuando en el ejercicio de sus funciones -- que verifique o compruebe que no han sido debidamente pagados, comunicando a las autoridades competentes las omisiones de cualquier otro impuesto relativo a los mismos vehículos, para que ejerzan sus facultades.

Artículo 135.- Las Administraciones Regionales de -- - Aduanas podrán por conducto de los servidores públicos autorizados, dentro de su circunscripción territorial y en los términos del -- - acuerdo de delegación respectivos:

Fracción X.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias de inspección y realizar los demás actos de comprobación y vigilancia que establezcan las disposiciones legales, para cerciorarse -- del cumplimiento de las obligaciones relativas a la entrada al territorio nacional o a la salida del mismo de mercancías y de medio de transporte y, en su caso, ordenar la retención, persecución, em**u** bargo o secuestro de las citadas mercancías y de éstos últimos.

Fracción XV.- Determinar los impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros, sus accesorios y los -- aprovechamientos en materia de exportación o importación, así como los otros impuestos que se c^usen con motivo de la importación de -- bienes y de conformidad con las instrucciones que señalen las auto**u** ridades competentes.

Artículo 134.- Compete a las Oficinas Federales de Hacienda Principales, Subalternas y Agencias, dentro de la circuns**u** cripción territorial que a cada una corresponda.

Fracción VI.- Determinar y cobrar a los contribuyentes responsables solidarios y demás obligados el monto de los recargos; gastos de ejecución y erogaciones extraordinarias que se causen en los procedimientos de ejecución incluso exigir de los libradores -- el pago del importe de los cheques no pagados de inmediato y de las indemnizaciones correspondientes.

Artículo 64.- Compete a la Dirección General Técnica -- de Ingresos.

Fracción XIII.- Determinar los impuestos y sus accesorios, de carácter federal, a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, excepto los impuestos al comercio exterior y sobre tenencia o uso de vehículos, así como los derechos y aprovechamientos y sus accesorios que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra secretaría de Estado.

Artículo 60.- Compete a la Dirección General de Fiscalización.

Fracción VIII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y verificaciones, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para -- comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos y derechos, sus accesorios, y de aprovechamientos de carácter federal.

Sobre el particular el Tribunal Fiscal de la Federación ha emitido el siguiente criterio:

COMPETENCIA DEL DIRECTOR GENERAL DE AUDITORIA FISCAL.-

El Director General de Auditoría Fiscal tiene facultades para ordenar y practicar visitas de auditoría, conforme a lo dispuesto por el artículo 57 fracción IV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público anterior, no obstante que en los acuerdos 101-389 y 101-390, de fecha 13 de septiembre de 1977 y publicados en el Diario Oficial de la Federación el día 19 del mismo mes, se delegaron en las Delegaciones Regionales de Inspección Fiscal, las facultades ya citadas y que les habían sido otorgadas en el artículo 87 -

fracción I del propio Reglamento, pues los acuerdos de referencia no modifican, limitan o suprimen las facultades de la Dirección mencionada, por lo que se estima que conforme a los preceptos que se indican, ambas autoridades tienen facultades concurrentes en lo relativo a ordenar y practicar visitas de auditoría. (4).

Finalmente por lo que se refiere a las autoridades fiscalizadoras se encuentra por virtud de los Convenios de Colaboración Administrativa, en los términos de los artículos 1o., 2o., 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal de 29 de diciembre de 1978, la Federación puede facultar a las Autoridades Hacendarias de las Entidades Federativas, para realizar actos de administración de los impuestos coordinados, encontrándose dentro de esa facultad, precisamente la de fiscalización.

Los artículos 42, 46 y 52 del Código Fiscal de la Federación en vigor, complementan los fundamentos jurídicos de la fiscalización, así como de la liquidación de contribuciones omitidas, no obstante el artículo que es objeto de estudio en el presente trabajo, esto es el 64, evita o disminuye en gran forma esta despreciable (para los contribuyentes) y molesta acción del fisco, y a su vez, coadyuva a una mayor recaudación de tributos, en virtud de que los sujetos pasivos, acogidos al beneficio, que otorga este artículo, impiden una acción fiscalizadora exhaustiva, y por ende el pago oportuno y exacto de sus impuestos.

Eduardo Pallares considera que las fuentes del derecho, "es todo aquello que da nacimiento al derecho objetivo o sea las normas jurídicas". Enumera como fuentes del derecho... la ley, en tendida en su más amplia acepción, no sólo la ley propiamente dicha, sino también los decretos, las órdenes, las circulares e instrucciones expedidas por la autoridad legítima sea o no el poder legislativo. (5).

(4) Pallares Eduardo.-"Diccionario de Derecho Procesal Civil" 10a. Edición México, D.F. Editorial Porrúa, S.A. 1977.

(5) Pugliese Mario.-"Instituciones de Derecho Financiero" 2a. Edición México, D.F. Editorial Porrúa, S.A. 1976.

Los antecedentes directos o fuentes de éste artículo son los acuerdos números 102-117 de fecha 12 de enero de 1973 y el 101-577 de fecha 7 de septiembre de 1973 y el artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación abrogado, los cuales a continuación se citan.

ACUERDO 101-5/7.- La Dirección General de Auditoría -- Fiscal Federal, dará instrucciones a su personal para que sólo durante el año de 1973, las auditorías que se practique, quedan sujetas a las siguientes reglas:

La auditoría en condiciones normales, abarcará tanto el Impuesto Sobre la Renta como el Federal sobre Ingresos Mercantiles en lo que toca a las operaciones correspondientes al último ejercicio de 12 meses del causante.

Si de la revisión a que se refiere el punto anterior, se desprendiera que el causante incurrió en omisiones graves de los impuestos citados, la auditoría podrá extenderse hasta los últimos ejercicios, en los términos de ley. Si por el contrario, el causante no hubiere ocurrido en omisiones graves de dichos impuestos o hubiere corregido éstas pagando las diferencias correspondientes al último ejercicio completo, antes de que se inicie la auditoría, no se extenderá la misma a menos que en algún ejercicio posterior, se incurriera en dichas anomalías.

En el período del 1o. de enero al 31 de marzo de 1973, no se iniciarán nuevas auditorías, para dar oportunidad a los causantes cuya obligación de presentar declaraciones debe cumplirse en dicho período, de presentarlas correctamente.

Los causantes podrán presentar, en los términos de los artículos 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 25 de la Ley

Federal sobre Ingresos Mercantiles, si así lo desean, declaraciones complementarias sobre estos impuestos correspondientes, sólo por el último ejercicio de 12 meses. Al efecto deberán cumplirse con las siguientes disposiciones:

Sin necesidad de autorización expresa de las autoridades administrativas, las declaraciones complementarias serán recibidas por la Oficina Federal de Hacienda correspondiente o por la Tesorería del Estado, según sea el caso, sin el cobro de recargos y sin la aplicación de sanciones. No surtirá efecto la presentación de estas declaraciones, si ya se hubiere notificado al causante, una orden de auditoría, haya sido objeto de requerimiento de pago o de cualquiera otra gestión por parte de autoridad competente.

A las diferencias de impuesto que resulten de las declaraciones complementarias, podrán ser pagadas hasta en 12 mensualidades, en los términos del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, sin que sea necesario garantizar el interés fiscal. La Oficina Federal de Hacienda y la Tesorería del Estado, en su caso, recibirán estos pagos en parcialidades, sin necesidad de previa resolución de las autoridades fiscales. Durante el plazo se causarán recargos a la tasa del 12% anual sobre saldos insolutos, en los términos del artículo 9o., de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1973.

Cuando el contribuyente presenta declaración complementaria, rectificando no solo el dato de ingreso sino el de compras y deducciones unas y otras se aceptarán, si el causante comprueba razonablemente, en caso de práctica de auditoría, la realidad de ellas en forma directa o indirecta. Si los causantes carecen de documentación comprobatoria de sus compras y de parte de sus gastos administrativos, o ésta fuere irregular, o solamente les es po

sible determinar sus ingresos, la declaración complementaria la formarán aplicando a sus ingresos brutos rectificadas, el 70% del coeficiente de utilidad que corresponda al giro o actividad a que se dedica su empresa, en los términos del artículo 33 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, salvo que el coeficiente de utilidad declarado sea mayor, caso en el cual sobre los ingresos brutos rectificadas aplicarán este último. Las deducciones que se hagan por operaciones realizadas a partir del período siguiente al que se refiere la declaración complementaria, deberá satisfacer los requisitos fiscales.

Los causantes (contribuyentes) también podrán presentar declaraciones complementarias del Impuesto Sobre Productos del Trabajo y de la tasa del 1% sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.

Los datos que se asientan en las declaraciones complementarias a que se ha hecho referencia, deberán quedar registrados en los libros de contabilidad respectivos.

La presentación de declaraciones complementarias, no influirá en la práctica de auditorías programadas por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal. Dichas declaraciones complementarias no significan finiquito fiscal, ni se prejuzga sobre la veracidad de los datos consignados en las mismas, reservándose esta Secretaría las facultades de vigilancia y comprobación a que se refieren los artículos 13 y 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 61 y 63 de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y 83 del Código Fiscal de la Federación vigentes.

Las reglas fijadas en este acuerdo son aplicables a los causantes del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto Federal Sobre

Ingresos Mercantiles, cuando en la última declaración que se hubiere presentado para fines del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, los ingresos acumulables manifestados no excedan de - - - \$20,000,000.00. Por lo tanto, quedan incluidos los causantes menores del impuesto al Ingreso Global de las Empresas y del Impuesto Federal sobre ingresos Mercantiles, así como los causantes con ingresos entre \$500,000.00 y \$1'500,000.00. También quedan sujetos a las reglas a que este Acuerdo se refiere, las personas físicas - obligadas a presentar declaraciones del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Productos del Trabajo y del Impuesto sobre Productos o Rendimientos del Capital. No quedan comprendidas en las bases a que éste Acuerdo se refiere, las - deducciones por pagos hechos a personas o empresas del extranjero, cualesquiera que sea la época y concepto por el que se hubieren -- efectuado.

Cuando los contribuyentes se acojan al procedimiento de dictamen de sus estados financieros por contador público independiente, registrado en la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, podrán solicitar autorización para dictaminar solamente el último ejercicio de 12 meses. Las declaraciones complementarias - que se desprenden de revisiones practicadas por contador público - independiente, gozarán de las mismas facilidades de liquidación -- mencionadas en el punto tercero de este acuerdo.

Si en las revisiones practicadas con posterioridad, se determinan grandes diferencias de impuestos a cargo de los causantes o se comprueba la realización de actos tendientes a engañar - al fisco, se aplicarán las sanciones que señalan las leyes correspondientes y, en su caso, podrá procederse penalmente si los delitos cometidos así lo ameritaran.

Se servirán fijar los procedimientos y dictar las resoluciones que procedan para la ejecución de este Acuerdo, en la inteligencia de que las revisiones que se practiquen en años posteriores al de 1973, a los causantes que se acojan a lo dispuesto en el mismo, se efectuarán siguiendo lo indicado en el apartado 2 del punto primero de este documento.

ACUERDO 101-577. Las dependencias de esta Secretaría a su cargo intensificarán y analizarán las actividades tendientes a la revisión de las declaraciones de los contribuyentes, a la determinación de créditos fiscales y al cobro de los mismos. Las irregularidades descubiertas por las autoridades fiscales darán lugar a que se exijan las responsabilidades que correspondan conforme a la ley y, en los casos graves de defraudación se pondrán los hechos en conocimiento de las autoridades competentes presentando la denuncia o querrela respectiva.

Las actividades a que se refiere este Acuerdo se realizarán promoviendo la participación activa de las autoridades fiscales de las Entidades Federativas, para lo cual se les invitará a celebrar convenio de coordinación administrativa.

Igualmente deberá proporcionarse la colaboración de las Cámaras Nacionales de Comercio e Industria organizaciones de contribuyentes, colegios de profesionistas e instituciones y agrupaciones que se interesen por la resolución de los problemas fiscales del país o de sus miembros.

Los contribuyentes que deseen corregir en forma espontánea su situación fiscal, que más adelante se señalan, gozarán de facilidades para hacerlo, para lo cual se observarán las siguientes reglas:

Pueden acogerse a las facilidades que otorga este Acuerdo, los sujetos al impuesto al ingreso global de las empresas cuando en el último ejercicio regular de 12 meses hubieran declarado - ingresos acumulables que no excedan la cantidad de 20 millones de pesos. Dichos contribuyentes podrán corregir las omisiones e irregularidades en que hubieren incurrido en materia de impuesto sobre la renta como causantes al ingreso global de las empresas o como retenedores de impuesto sobre productos del trabajo, productos del capital o como causantes del impuesto del 1% sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y de dependencia de un patrón salvo que hubieren efectuado la retención - sin hacer el entero correspondiente ni cuando se trate de retenciones efectuadas o que debieron efectuarse por pagos hechos a personas residentes en el extranjero. Los mismos contribuyentes podrán rectificar sus errores u omisiones en el impuesto federal sobre ingresos mercantiles y en los impuestos especiales.

Las personas obligadas a presentar declaraciones del impuesto al ingreso global de las personas físicas, del impuesto sobre productos del trabajo y del impuesto sobre productos o rendimientos del capital, cualquiera que sea el monto de su ingreso, podrán corregir omisiones o irregularidades en que hubieren incurrido en los mismos impuestos, ya sea como causantes o como tenedores, con las mismas salvedades indicadas en el punto que antecede.

Las personas señaladas en los párrafos I y II de este Acuerdo, que no hubieren presentado declaración o en los casos en los que la presentada contenga errores u omisiones bastará con que cubran los impuestos omitidos en el último ejercicio no declarado o las diferencias de impuestos que resulten de declaraciones complementarias rectificatorias de irregularidades u omisiones comentadas durante dicho ejercicio, por último para efectos de este Acuerdo, se entiende el período de 12 meses por el cual debió presentarse la declaración de impuesto sobre la renta.

Las revisiones, auditorías e inspecciones para vigilar el cumplimiento de obligaciones en relación con los impuestos a -- que se refieren los puntos I y II se iniciarán invariablemente por el último ejercicio y se resultare que conforme a la declaración presentada o de acuerdo con las declaraciones complementarias rectificatorias el propio causante no ha incurrido en omisiones e -- irregularidades graves, las revisiones, auditorías o inspecciones se limitarán a dicho último ejercicio; sin extenderse a los anteriores. Si por lo contrario en el último ejercicio o con posterioridad el causante hubiere incurrido o incurre en las citadas anomalías, la revisión, auditoría o inspección de la ley se extenderá a los últimos 5 ejercicios, en los términos de ley.

Sin necesidad de autorización expresa de las autoridades administradoras, las declaraciones no presentadas o las complementarias de rectificación correspondientes, a que se refieren los puntos I y II de este Acuerdo, serán recibidas por la Oficina Federal de Hacienda correspondiente o por la Tesorería del Estado, -- según sea el caso, sin cobro de recargos y sin la aplicación de -- sanciones. No surtirá efecto alguno la presentación de estas declaraciones si ya se hubiere notificado al causante una orden de -- revisión, auditoría o inspección, o si hubiere sido objeto de requerimiento de pago o de cualquiera otra gestión por parte de la -- autoridad competente.

Las diferencias de impuesto que resulten de las declaraciones complementarias podrán ser pagadas hasta en 12 mensualidades, en los términos del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, sin que sea necesario garantizar el interés fiscal. La -- Oficina Federal de Hacienda y la Tesorería del Estado, en su caso, recibirán estos pagos en parcialidades sin necesidad de previa resolución de las auditorías fiscales. Durante el plazo se causarán

recargos a la tasa del 8.5% anual sobre saldos insolutos, o a la tasa que señale la Ley de Ingresos de la Federación que corresponda.

Los datos que se asienten en las declaraciones complementarias a que se refiere este Acuerdo, deberán quedar registrados en los libros de contabilidad respectivos cuando el causante tenga obligación de llevarlos.

En materia del impuesto sobre la renta el causante podrá no sólo declarar o rectificar el dato de sus ingresos, sino también sus deducciones y éstas se aceptarán si el causante, en caso de revisión o auditoría comprueba razonablemente la realidad de ellas en forma directa o indirecta. Si los causantes carecen de documentación comprobatoria de sus compras o de otras deducciones o si dicha comprobación fuera irregular o cuando solo le sea posible determinar sus ingresos, calcularán su base gravable aplicado a sus ingresos brutos rectificadas al 70% del coeficiente de estimativa -- que corresponda al giro o actividad a que se dediquen, en los términos del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, salvo que el coeficiente de utilidad declarada sea mayor, caso en el cual sobre los ingresos brutos rectificadas aplicarán este último. Las deducciones que se hagan por operaciones realizadas a partir del período siguiente al último ejercicio deberán satisfacer los requisitos fiscales.

Las dependencias a su cargo, a petición del causante extenderán constancia de que el mismo se acoge a las facilidades -- otorgadas en el presente acuerdo. Dicha constancia no significa -- finiquito fiscal, ni prejuzgará sobre la veracidad de los datos -- contenidos en las declaraciones originales o en las complementarias correspondientes, reservándose esta Secretaría las facultades de vigilancia y comprobación a que se refieren las leyes fiscales.

Cuando los contribuyentes se acojan al procedimiento de dictamen de sus estados financieros por contador público independiente, en los términos del Código Fiscal de la Federación, podrán solicitar autorización para dictaminar sólo el último ejercicio. - Las declaraciones complementarias que se deriven de revisiones - - practicadas por contador público independiente, gozarán de las mismas facilidades de liquidación mencionadas en el presente Acuerdo.

Las facilidades a que se refiere este Acuerdo se otorgarán sólo durante el año de 1973, en la inteligencia de que en las revisiones que se practiquen en años posteriores al de 1973, se observará lo dispuesto en el punto IV de este propio Acuerdo.

Se establecerán los procedimientos necesarios que permitan evaluar periódicamente los resultados obtenidos en cumplimiento de lo dispuesto en este Acuerdo.

Este acuerdo arriba mencionado deja sin efecto las disposiciones administrativas que se opongan a su contenido. (Acuerdo 102-117 del 12-I-73).

1.2 Exposición de Motivos del Código Fiscal
de la Federación vigente en los años de
1979 y 1980.

Es fundamental, para lograr concluir el alcance del artículo 64, tema a tratar en el siguiente punto, el estudio de la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación para los años de 1979 y 1980, que elaboró el Presidente de la República por lo que a continuación se citan:

EXPOSICION DE MOTIVOS

ARTICULO 84-A

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

TEXTO VIGENTE EN 1979

Las modificaciones que se proponen en esta materia, están encaminadas a complementar la facultad de las autoridades fiscales y adecuar sus disposiciones a las reformas que el Ejecutivo a mi cargo a propuesto introducir en el sistema fiscal del país.

Por otra parte, se establece en el artículo 84-A, que en caso de que los causantes paguen correctamente sus impuestos correspondientes al último ejercicio de 12 meses y -- siempre que esto lo hagan antes de iniciarse la aplicación de las facultades fiscales de comprobación, la Secretaría no liquidará los ejercicios anteriores. Tal medida está encaminada a fomentar que los causantes cumplan sus obligaciones fiscales en forma correcta, atendiendo a que si lo hacen evitarán la liquidación por ejercicios anteriores.

Tal situación a la vez que beneficia a los causantes permitirá una mayor recaudación al Gobierno Federal.

En la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas - disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de 29 de diciembre de 1978, se adicionó el artículo 84-A del Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor el 1.º de enero de 1979, quedando dicho artículo en los términos siguientes:

Las autoridades fiscales para fijar en cantidades líquidas créditos fiscales o dar las bases para su liquidación, con motivo de la aplicación de sus facultades de comprobación respecto de impuestos federales que se pagan mediante declaración periódica formulada por los causantes, procederán como sigue:

I.- Liquidarán si procede, en primer lugar las obligaciones del causante correspondientes al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiera presentado o debió presentarse declaración antes de iniciarse la aplicación de las facultades fiscales de comprobación, así como por el tiempo transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y el momento de iniciación de la aplicación de las citadas facultades. La mención a ejercicio en este artículo se entenderá referida al año de calendario en los casos en los cuales las leyes fiscales no señalen a aquél como período de causación.

Cabe hacer notar que el artículo 84-A Fracc. VII del Código Fiscal de la Federación de 1979, disponía que si en el período a que se refiere la fracción I el contribuyente hubiere incurrido en las irregularidades a que se refiere la fracción II, se podrán formular liquidaciones por los ejercicios anteriores, aún cuando la modificación a la base gravable no dé lugar a liquidación.

Asimismo en las fracciones I y II se preceptuaba:

I.- Liquidarán si procede, en primer lugar, las obligaciones del causante correspondientes al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera presentado o debió presentarse declaración antes de iniciarse la aplicación de las facultades fiscales de comprobación, así como por el tiempo -- transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio en este artículo se entenderá referida al año de calendario -- en los casos en los cuales las leyes fiscales no señalen a -- aquél como período de causación.

II.- Si al liquidar las obligaciones del causante correspondiente al período a que se refiere la fracción anterior, se determina que el causante incurrió en irregularidades, se podrán formular, en el mismo acto o con posterioridad, liquidaciones incumplidas del contribuyente, en ejercicios anteriores, sin más limitación que lo dispuesto en el artículo 88 de este Código, inclusive los que no se pudieron liquidar -- con anterioridad, por la aplicación de este artículo.

Las irregularidades a que se refiere esta fracción consistirán en; lo dispuesto en los incisos a), b), c), d), e), f) y g) de la misma fracción.

Disposición que estaba en contra de la garantía individual que consagra el artículo 23 de la Carta Magna, en el cual se asienta que.... "Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Queda prohibida la práctica de absolver de la instancia", toda vez que la autoridad fiscal tenía la facultad de revisar los estados financieros en cualquiera de sus renglones de la declaración en el momento que esta se diese cuenta y determinara cuantas veces fuese las diferencias de impuestos que detectar en los renglones de la declaración.

- 1.- De la Garza Sergio
"Derecho Financiero Mexicano"
9a. Edición
México, D.F.
Editorial Porrúa, S.A.
1979
Págs. 193, 194, 195 y 515

- 2.- Flores Zavala Ernesto
"Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas los Impuestos"
18a. Edición
México, D.F.
Editorial Porrúa, S.A.
1977
Págs. 121, 51, 52 y 55

3. Briseño Sierra Humberto
"Derecho Procesal Fiscal, El Régimen Federal Mexicano"
2a. Edición
México, D.F.
Cárdenas Editor y Distribuidor
1975
Págs. 17, 35, 55, 93 y 94

- 4.- Pallares Eduardo
"Diccionario de Derecho Procesal Civil"
10a. Edición
México, D.F.
Editorial Porrúa, S.A.
1977
Pág. 375

CAPITULO II

II.1 ALCANCE DEL ARTICULO 64 Y REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIRSE PARA GOZAR EL BENEFICIO.

II.1 ALCANCE DEL ARTICULO 64

Antes de proceder al análisis del estudio del artículo en comento, es conveniente tener presente dicho precepto por lo que con tal fin, a continuación se transcribe con sus reformas para 1984.

Artículo 64.- Las autoridades fiscales, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación respecto de contribuciones que se pagan mediante declaración periódica formulada por los contribuyentes, procederán como sigue para determinar - contribuciones omitidas.

I.- Determinación, en primer lugar, las contribuciones omitidas en el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera presentado o debió de haber sido presentada la declaración, a más tardar el día anterior al en que se ejerzan las facultades de comprobación, así como las contribuciones correspondientes al período transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y el momento en que se ejerzan las citadas facultades.

Si se tratase de contribuyentes cuyos estados financieros hubieran sido dictaminados por contador público autorizado, se considerará como último ejercicio, aquel de doce meses por el que se haya presentado el último dictámen, salvo que hubieran transcurrido cuando menos doce meses de que presentó dicho dictámen sin haber presentado otro. En estos casos la determinación - también podrá abarcar los meses posteriores a la presentación - del último dictamen. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará - también a un ejercicio irregular siempre que el ejercicio regular inmediato anterior también esté dictaminado.

Al comprobarse que durante el período a que se refiere la fracción anterior se omitió la presentación de la declaración del ejercicio de alguna contribución, o que el contribuyente incurrió en alguna irregularidad, se podrán determinar, en el mismo acto o con posterioridad, contribuciones omitidas correspondientes a ejercicios anteriores, sin más limitación que lo dispuesto en el artículo 67 de este Código, inclusive las que no se pudieron determinar con anterioridad; por la aplicación de este artículo.

Las irregularidades a que se refiere esta fracción, -- son las siguientes:

- a).- Omisión en el pago de participación de utilidades a los trabajadores de acuerdo con la utilidad fiscal declarada.
- b).- Efectuar compensación o acreditamiento impropio contra contribuciones a su cargo, u obtener en forma también impropia la devolución de contribuciones, por más de 5% sobre el total de las declaradas.
- c).- Omisión en el pago de contribuciones por más del 5% sobre el total de las declaradas por adeudo propio.
- d).- Omisión en el entero de la contribución de que se trate por más del 5% sobre el total retenido o -- que debió retenerse.
- e).- Cuando se dé alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 55 de este Código.

- f).- No solicitar la inscripción en el registro federal de contribuyentes cuando se esté obligado a ello o no presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando se presenten en forma espontánea. Se considerará que se incurrió en la irregularidad señalada en este inciso, aún cuando los supuestos mencionados en el mismo hubiesen ocurrido en ejercicios o períodos distintos a los que se refiere la fracción I de este artículo.
- g).- Proporcionar en forma equivocada u omitir la información correspondiente al valor de los actos o actividades realizadas en cada entidad federativa -- cuando tengan establecimientos en dos o más entidades, siempre que la omisión o alteración exceda en más del 5% de las cantidades que debieron proporcionarse de acuerdo con las actividades realizadas.
- (1) h).- Consignar información a datos falsos en los estados de resultados reales del ejercicio que se presenten para solicitar reducción de los pagos provisionales, o en los informes acerca del movimiento de efectivo en caja y bancos, cuando se solicite el pago a plazos y sea diferido o en parcialidades.

Siempre se podrá volver a determinar contribuciones omitidas correspondientes al mismo ejercicio, cuando se comprueben hechos diferentes.

Si se incurre en alguna de las irregularidades señaladas en esta fracción, se podrá incluso, determinar contribuciones omitidas distintas a aquéllas en que se cometió la irregularidad, aún cuando correspondan a ejercicios anteriores.

Cuando las autoridades fiscales que ejerzan sus facultades de comprobación sean competentes para revisar a los contribuyentes exclusivamente respecto de determinadas contribuciones -- se considerarán cometidas las irregularidades a que se refieren -- los incisos b), c) y d) de esta fracción, aún cuando los porcentos señalados en dichas fracciones se refieren solamente a las -- contribuciones en relación a las cuales tenga competencia la autoridad fiscal de que se trate.

III.- Aún cuando se presenten declaraciones complementarias después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación por las autoridades fiscales o las formas de corrección de la situación fiscal a que se refieren los artículos 58 y 76, se podrán determinar contribuciones omitidas por los ejercicios anteriores.

IV.- Las declaraciones complementarias o las formas de corrección de la situación fiscal a que se refieren los artículos 58 y 76, correspondientes a períodos anteriores a los señalados en la fracción I, podrán ser motivo de determinación de contribuciones en cualquier tiempo por lo que se hace a los conceptos que hubieran modificado.

V.- Las contribuciones retenidas o que debieron retenerse podrán ser determinadas en cualquier tiempo, aún cuando en el último ejercicio sujeto a fiscalización no se determinen contribuciones o no se encuentren irregularidades a que se hace referencia en la fracción II de este artículo.

VI.- Si en el período a que se refiere la fracción I, el contribuyente hubiera incurrido en las irregularidades a que se hace referencia en la fracción II, se podrán hacer las modificaciones a que haya lugar por los ejercicios anteriores, aún cuando las mismas no den lugar al pago de contribuciones.

VII.- No obstante lo dispuesto en la fracción I de este artículo, las autoridades fiscales siempre podrán determinar -- contribuciones por un período menor del que se señala en dicha -- fracción.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a aportaciones de seguridad social, contribuciones sobre ingresos provenientes del extranjero, al impuesto sobre tenencia o uso de vehículos; ni respecto de las deducciones por creación o incremento de reservas de pasivo cuando los pagos correspondientes se efectúen en -- ejercicios posteriores a aquél en que se hizo la deducción, así como de los ejercicios en que se incurrió en pérdidas para efectos del Impuesto sobre la Renta, cuando dichas pérdidas se disminuyan total o parcialmente, en el ejercicio respecto del cual se ejercen las facultades de comprobación; tampoco es aplicable en el ejercicio inmediato anterior a aquél en que se incurrió en pérdida, cuando éste se disminuya en dicho ejercicio.

No se impondrán multas por omisión en el pago de contribuciones, cuando éstas no puedan determinarse en virtud de lo dispuesto por este artículo.

Lo establecido en este artículo no limita el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Que es una declaración?

Declaración es el documento oficial en el que se hace -- constar, el entero de una contribución a cuyo pago se encuentra -- obligado el sujeto pasivo en la relación jurídico tributaria.

Hay que señalar que el contribuyente, según sus actividades tiene diferentes obligaciones, entre otras encontramos las --

que se deben presentar en diferentes plazos (Vg. la del Impuesto - al Valor Agregado mensualmente, Pagos Provisionales de Personas -- que tienen Ingresos por Honorarios y en general por la prestación de un Servicio Personal Independiente cuatrimestralmente, las em - presas, personas físicas las anuales).

Respecto a las declaraciones anuales que revice la auto ridad fiscalizadora, estas pueden ser a su vez: irregulares, com - puestas o normales.

Se dice que son irregulares cuando el contribuyente no termina el plazo completo (Vg. en una declaración anual el contri - buyente se da de alta el 1o. de enero de 1982 y el 12 de junio del mismo año se da de baja) el ejercicio no lo terminó pero tiene la obligación de presentar sus estados financieros en el año de 1983 su declaración anual.

Declaración compuesta es la que están sobrepuestos los meses y éstas deben presentarse en los términos de la ley (Vg. el contribuyente que se dé de alta el 1o. de septiembre de 1981 el -- cierre de su ejercicio es el 31 de agosto de 1982) pero si el con - tribuyente opta por regularizarse, entendiéndose cerrar el ejerci - cio en diciembre, la autoridad al revisar la declaración puede to - mar la revisión desde el 1o. de septiembre de 1981 al 31 de diciem bre de 1982, toda vez que al año 3 meses sería el ejercicio comple to del contribuyente.

Declaración regular: esta declaración comprende del 1er. día de enero al 31 de diciembre de cualquier año, toda vez que la ley lo regula en su Ley del Impuesto sobre la Renta los términos - para presentar su declaración.

Respecto a la revisión hecha en dictamen hay que señalar que si el contador presentó después del plazo que la ley señala para presentar ésta, corre término desde ese momento en que presenta el dictamen el contador registrado (Vg. el contador registrado presenta el dictamen el 6 de junio de 1982, su presentación normal era el 31 de marzo de 1982 la autoridad puede revisarlos hasta el 6 de junio de 1987, toda vez que no ha caído en la figura de la caducidad que en capítulo posterior trataremos).

II.2.- EL ULTIMO EJERCICIO DE 12 MESES POR EL QUE SE --
PRESENTO DECLARACION.

El contribuyente tiene la obligación de presentar sus declaraciones según lo dispuesto en los artículos 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación vigentes; artículo 20. "Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional...". Artículo 21 "cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán conforme a una tasa que será 50% mayor de la tasa que mediante ley fije anualmente el Congreso de la Unión, tomando en consideración el Costo - Porcentual Promedio de Captación de Recursos del Sistema Bancario, proporcionado por el Banco de México".

En caso de que el contribuyente omita la obligación de presentar dichas contribuciones y accesorios, existe disposición de procedimiento para la verificación y comprobación en el propio código para estimar los ingresos del contribuyente como lo es el precepto 55 del citado Código. "Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como el valor de los actos o actividades por los que deban pagar contribuciones cuando:

I.- Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II.- No presenten los libros y registro de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III.- Si de alguna de las siguientes irregularidades:

- a).- Omisión del registro de operaciones, ingresos o --compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.
- b).- Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
- c).- Omisión o alteración en el registro de existencias que deben figurar en los inventarios, o registrar dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

IV.- No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V.- Por otras irregularidades en la contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

Todas estas normas están encaminadas indudablemente a combatir la evasión fiscal por parte de los contribuyentes, quienes pueden recurrir a un sin número de maniobras para evadir el cumplimiento de sus obligaciones.

El precepto antes transcrito fija su atención en la contabilidad del contribuyente y dá varios supuestos mediante los cuales, en caso de descubrir las autoridades una de estas maniobras, presumirá que está frente a omisiones del sujeto.

En efecto, considera la ley que existe presunción juristantum, de que la información contenida en libros, registros, sistemas de contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentra en poder del sujeto fiscalizado, corresponden a operaciones celebradas por él, aún cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de un tercero, y consecuentemente al contribuyente le corresponde destruir esa presunción mediante la aportación de pruebas idóneas, que serían en este caso las documentales y periciales que dieran convicción a la propia autoridad fiscalizadora o al Tribunal Fiscal, de lo contrario.

LA RELACION JURIDICA TRIBUTARIA EN LA DOCTRINA

Para Narciso Amoros para en su obra. "La relación jurídica tributaria es anterior a la fijación o determinación de la situación tributaria, lo que no obsta para que pueda haber otras - - prestaciones tributarias diferentes. Aunque carezcan de importancia, conviene, sin embargo, tenerleas en cuenta para evitar confusiones. La relación tributaria trascendente es la que con carácter previo a cualquier obligación o declaración administrativa tiene por objeto la verificación de la situación tributaria, es decir, formalmente, la actividad tendiente a delimitarla. El hecho o circunstancia de que esta verificación se realice con suma rapidez no impide que olvidemos la existencia de la relación tributaria. Cualquier análisis la pone de manifiesto.

La obligación tributaria es fundamentalmente obligación de dar, y se patentiza en la mayor parte de los supuestos o casos; constituye la terminación normal de todas las relaciones tributarias a que nos venimos refiriendo.

Junto a esta obligación tributaria, manifestada en una prestación de dar, pueden existir otras obligaciones tributarias - de naturaleza distinta que obligan al contribuyente a hacer, a con sentir o a tolerar, y que pone de manifiesto unas prestaciones dis tintas de la propia de las obligaciones tributarias característi - cas u obligaciones de dar y que pueden vivir antes, en o después - de las obligaciones de dar.

Con independencia de esa relación tributaria fundamen - tal y previa pueden existir otras obligaciones tributarias de dar, como consecuencia de la obligación tributaria específica. Cuando se refieren a las obligaciones de dar devolución de ingresos son - posteriores eimpre a la relación tributaria fundamental.

La obligación tributaria de dar es fundamentalmente análoga a su homónima en el derecho privado, pues produce, en esencia, las características propias de las obligaciones de dar en rama de derecho.

La situación tributaria es el presupuesto de la obligación tributaria específica y desarrolla, respecto a ella, el mismo papel que el hecho tributario respecto a la relación tributaria.

Las obligaciones típicas de dar son posteriores a las de hacer, que también existan en la relación tributaria". (6).

Adolfo Pérez Carretero en su obra "Nacimiento de la Relación Tributaria y el Acto de Liquidación", señala que "El crédito tributario de la administración frente al sujeto pasivo del -- tributo es una obligación legal que se origina cuando se verifica el hecho imponible, el cual liga la ley la existencia del tributo y nace cuando lo determina la ley; sin embargo, aunque el tributo si es cierto que surge creado por la norma para determinar la suma debida por el obligado se requiere un acto administrativo que concrete la cuantía de la deuda, de la misma forma que una sentencia judicial concreta una obligación entre dos sujetos. De esta sucesión de momentos jurídicos ha surgido el problema de la naturaleza del acto de liquidación: Como la norma jurídica define el hecho imponible y el acto de liquidación aplica la norma y concreta la suma debida por el obligado, se discute si es la ley la creadora de la relación tributaria o el acto administrativa de liquidación tiene efecto constitutivo: Si la relación surge al verificarse el -- presupuesto legal o en el acto de liquidación" (7).

Para concluir este punto hay que hacer la diferencia entre presentó y debió presentar la declaración el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

(6) Narciso Amoros "Derecho Tributario 2a. Edición, Editorial de Derecho Financiero, Madrid 1970 Impreso en España, pag. 268.

Presentó es cuando el contribuyente cumple con los plazos que señalan las leyes fiscales.

Y debió presentarse cuando el contribuyente se pasa de los plazos que señalan las disposiciones fiscales el cual está cometiendo infracciones y la autoridad podrá imponerle sanciones y estas extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día en que se presentó o debió presentar la declaración, como lo dispone el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

"Artículo 67".- Las facultades de las autoridades fiscales, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contado a partir del día siguiente a aquél en que:

I.- Se presentó o debió presentarse la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II.- Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

(7) Adolfo Carretero Pérez, "Derecho Financiero" 1a. Edición, Madrid España, Santillana, S.A. Ediciones 1968. pag 52.

III.- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales: pero si la infracción fuese de carácter continuo o - continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en -- que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se - refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se ha ex - tinguido las facultades de las autoridades fiscales.

II.4 QUE LOS CONTRIBUYENTES PRESENTEN CORRECTA Y VERAZ-
MENTE SU DECLARACION CORRESPONDIENTE AL ULTIMO - -
EJERCICIO DE 12 MESES POR EL QUE DEBAN HACERLO.

Al respecto en la fracción II del artículo 64 del Código en comento señala que si los contribuyentes cumplen correctamente y verazmente con la última declaración que presente, la autoridad tendrá facultad de revisar sus estados financieros, más no tendrá la facultad de determinar sus estados financieros. La declaración debe ser de los 12 meses, el ejercicio último; pero sin que - se cometan irregularidades como las son:

a).- Omisión en el pago de participación de utilidades a los trabajadores de acuerdo con la utilidad fiscal declarada.

b).- Efectuar compensación o acreditamiento improcedente contra contribuciones a su cargo, u obtener en forma también im procedente la devolución de contribuciones por más del 3% sobre el total de las declaradas.

c).- Omisión en el pago de contribuciones por más del 3% sobre el total de las declaradas por adeudo propio.

d).- Omisión en el entero de la contribución de que se trate por más del 3% sobre el total retenido.o que debió retenerse.

e).- Cuando se dé alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 55 de este Código.

Artículo 55.- "Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como el valor de los actos o actividades por lo que deban pagar contribuciones, cuando:

I.- Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales u omitan presentar la declaración del ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes de el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II.- No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III.- Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más del 3% sobre los declarados en los ejercicios.

b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registrar dichas existencias a precios distintos de los costos, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

IV.- No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V.- Por otras irregularidades en la contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

La determinación presuntiva a que se refiere este artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar.

Si los contribuyentes no incurrir en estas irregularidades al presentar su declaración, la autoridad fiscal podrá revisar los estados financieros de los 4 años anteriores conforme a las atribuciones explicadas en el capítulo I.

Pero si incurre en alguna de las irregularidades ya mencionadas anteriormente la autoridad podrá determinar o liquidar al contribuyente el último ejercicio que presentó y los 4 anteriores más en virtud, de que está cumpliendo con lo establecido en el artículo en comento y así no podrá obtener el beneficio que está previsto en este precepto.

La Verificación y la Calificación.-

Expone el autor Mario Pugliese en su libro, "El proceso que culmina con la determinación del crédito fiscal" está dirigido a dos fines distintos:

a).- Verificación del hecho jurídico que condiciona legalmente la creación de la carga del contribuyente para el pago -- del impuesto.

b).- Calificación de la medida de esa obligación.

A ese proceso institucional, en su primera fase, está unido un aspecto represivo que se conecta con el derecho tributario penal, y que se encauza al descubrimiento de los fraudes fiscales consistentes en el ocultamiento doloso del hecho al que la ley atribuye el nacimiento de la obligación (por ejemplo: introducción al país de mercancías sujetas a impuestos adicionales).

El estudio de una institución general que comprende todos los campos del derecho tributario, pues incluye el análisis de los diversos aspectos y medios de comprobar la existencia (verificación) o la ocultación del hecho jurídico y de como lograr la medida exacta (calificación) de la obligación que de este hecho se desprende de la ley.

La importancia de la institución puede atenuarse pero no eliminarse en algunos aspectos particulares, por ejemplo, en el de las tasas fijadas para el pago de servicios públicos, que normalmente se hace al solicitarse un servicio particular del Estado. En consecuencia, por regla general, el hecho jurídico que las origina es un acto voluntario de quién aprovecha la prestación esta - tal su pago se encuentra IN RE IPSA y ese hecho no necesita proce-

dimiento particular que lo califique. El mismo fenómeno ocurre con algunos impuestos sobre consumo, determinados en proporción al peso, la cantidad o al número de las cosas consumidas. Pero hay tasas cuyo pago es obligatorio aún en vía indirecta, independientemente de una solicitud específica del contribuyente, y respecto a las cuales, por lo tanto, se necesita conocer, comprobar, verificar administrativamente la prestación del servicio gubernamental.

II.5 QUE CONTINUEN CUMPLIENDO CORRECTAMENTE CON SUS OBLIGACIONES FISCALES.

En este orden de ideas el contribuyente debe de seguir presentando sus declaraciones correctamente para que goce del beneficio, es decir, desde el momento que presenta la primera declaración correctamente, la autoridad fiscalizadora como ya quedó anteriormente asentado tendrá la facultad de revisar los ejercicios anteriores más no de determinar un crédito fiscal al efecto, presentando las subsecuentes declaraciones correctamente el contribuyente gozará del beneficio; pero el contribuyente dejará de gozar del beneficio si presenta un ejercicio correctamente y el ulterior ejercicio lo presenta con irregularidades la autoridad podrá a partir del ejercicio irregular determinar los créditos anteriores al ejercicio que presentó correctamente, es decir V.g. si el contribuyente presenta su declaración correctamente el ejercicio de 1982 y el ejercicio de 1983 lo presenta con irregularidades, la autoridad -- competente podrá determinarle al contribuyente, los ejercicios de 1983, 1981, 1980 y 1979, (el de 1982 fué correcto). Ahora bien, en otro caso si el contribuyente presenta correctamente los ejercicios de 1980, 1981, 1982 y así mismo presenta con irregularidades el ejercicio de 1983, la autoridad competente podrá determinarle los créditos fiscales que correspondan conforme a las infracciones que hayan cometido por los ejercicios de los años de 1983 y 1979 -

(1980, 1981, 1982 fueron correctos) esto quiere decir que la auto-
ridad conforme al artículo en comento tiene la facultad de determi-
nar créditos fiscales, los 5 años anteriores.

El objeto de la obligación es para los autores en doc -
trina:

OBJETO DE LA OBLIGACION

"Para el autor Mario Pugliese el objeto de la obligación tributaria es la parte alicuota del patrimonio o del ingreso de -- los contribuyentes, o el porcentaje del precio o del valor de de -- terminados bienes (impuestos sobre ventas y consumos), o la cantidad fija que el contribuyente debe entregar al Estado, para pagar una deuda fiscal propia o ajena".

LA CAUSA DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

"La obligación tributaria, como cualquiera otra, tiene una causa que, en el sentido y dentro de los límites que después -- precisa y justifica el cobro al que están sometidos los patrimo -- nios y los ingresos de los contribuyentes.(8)

La obligación tributaria se justificará solo por la con-
sideración de que el Estado puede de hecho, aplicar cualquier im-
puesto y puede usar medios coercitivos para exigir su pago, desapa-
recería toda distinción ética y jurídica entre impuestos y extor-
siones arbitrarias del poder público. Para desvirtuar esta obser-
vación no se podría objetar el hecho de que en casi todos los Esta-
dos modernos, son los mismos contribuyentes quienes permiten, por
la intervención de sus representantes, que se les cobren los tribu-
tos porque se trata de establecer las bases éticas y jurídicas de
un hecho que ha existido en todas las épocas y en todos los Estados

(8) Mario Pugliese "Instituciones de Derecho Financiero, 2a. Edición.-México D.F.-
Editorial Porrúa S.A., 1976, pag. 58.

cualquiera que haya sido su estructura política- y no sólo en una etapa histórica actual de organización de todos los Estados contemporáneos; en todos ellos, sin embargo, es común el cobro del impuesto".

FUENTE DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

"La obligación tributaria es una obligación ex-lege de naturaleza pública y por lo tanto la fuente exclusiva de la que deriva es la ley. Con esta expresión habla genéricamente no sólo de la ley en un sentido técnico-constitucional, sino de cualquier medida de los poderes públicos que tenga ese valor formal. Al hablar de la ley formal se refiere exclusivamente a este concepto, - sin afirmar, lo que sería erróneo, que las leyes tributarias no sólo sean también en un sentido material, como otros han sostenido.- La ley tributaria es material por su contenido, como cualquier otra ley, por incluir en ellas un mandato, y porque existe un interés (del Estado, que debe coincidir con el de los contribuyentes)- protegido por la norma jurídica. La tesis de que la ley tributaria es sólo ley formal, fue sostenida particularmente por Orlando, al afirmar que aquella no es más que la expresión de la voluntad del Estado como gobernante que contiene sólo una orden dirigida a los súbditos, excluyentes de cualquier tutela jurídica. Esto se encuentra en contraste absoluto con la esencia real de la norma tributaria".

EL MOMENTO CARACTERISTICO DE LA FORMACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

"La vida de la relación del impuesto se inicia con el acto de promulgación de la ley impositiva, pero se prolonga o intergra a través de una larga serie de actos jurídicos enmarcados dentro de los cuadros de la legislación positiva y de la adjetiva y - que siguen su curso procesal hacia la calificación hasta llegar al

cobro. Sólo puede entenderse la fisonomía propia de la obligación tributaria si se tienen en cuenta todas las realidades jurídicas y metajurídicas que incluyan al Estado y a los contribuyentes desde que se crea la norma legal en que se originan, hasta el momento en que la ley se aplica finalmente mediante el cobro del tributo". -- (8).

OBLIGACION TRIBUTARIA

"Para el autor Héctor B. Villegas la deuda tributaria - nace al producirse la situación de hecho a la cual condiciona la ley el establecimiento del gravamen. Se la conoce con el nombre de "presupuesto de hecho", "hecho generador" y su terminología más habitual es la expresión acuñada por Dino Jarach: "hecho imponible". Nos referimos concretamente al hecho imponible, más adelante.

SUJETO ACTIVO.- El sujeto activo de la obligación tributaria es el ente que tiene derecho a la percepción del tributo.- La potestad o el poder aplicar tributos pertenece al Estado en su rama legislativa, pero otros entes públicos pueden ser autorizados a recaudar tributos y a realizar todos los actos relativos a su administración. Tal es lo que suele suceder con las contribuciones de seguridad social (parafiscalidad social) que ingresan directamente en las cajas de las entidades respectivas.(9)

En los Estados unitarios existe un solo ente central -- con facultades tributarias, aunque suele asignarse dichas facultades a entes locales, como los municipios (tal es lo que ocurre en Uruguay). En los países con régimen federal de gobierno tienen poder tributario tanto la nación o ente central, como las provincias o Estados, discutiéndose en la Argentina si los municipios tienen poder tributario originario o derivado.

(9) Héctor B. Villegas "Derecho Financiero Tributario" Reimpresión Inalterada, - Ediciones de Palma, Buenos Aires 1973, la. Edición. pags. 149 y 150.

SUJETO PASIVO.- De la obligación tributaria es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea en calidad de contribuyente o de responsable. Según las acertadas definiciones de los artículos 24 y 27 del Modelo del C.T.A.L. (Código Tributario para América Latina), contribuyentes son las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, y responsables son quienes, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuídas.

OBLIGACION TRIBUTARIA

Para el autor Carlos M. Guiliiani Fourange, menciona en su libro "Es el deber de cumplir la prestación constituye la parte fundamental de la relación jurídico tributaria y el fin último al cual tiene la institución del tributo". El derecho tributario o como un aspecto importante de él, es indudable que aquí el deber constituye, desde el punto de vista técnico y en el sentir popular, el objetivo principal de la actividad desarrollada por el Estado en el campo tributario (10)

Opina que el contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, dar sumas de dinero en la generalidad de los casos o dar cantidades de cosas, en las situaciones poco frecuentes en que el tributo es fijado en especie, pero siempre obligación de dar".

El nacimiento de la obligación fiscal; está contemplado conforme a lo dispuesto en el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación vigente.

(10) Carlos M. Guiliiani Fourange. "Derecho Financiero" 3a. Edición. Ediciones - Palma.-Buenos Aires 1978. pag. 349.

Artículo 31.- "Las personas que conforme a las disposi
ciones fiscales tengan obligación de presentar solicitudes en mate
ria de registro federal de contribuyentes, declaraciones o avisos,
ante las autoridades fiscales, así como de expedir constancias o -
documentos, lo harán en las formas que al efecto apruebe la Secre
taría de Hacienda y Crédito Público debiendo de presentar el núme
ro de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos,
que dichas formas requieran.

En los casos en que las formas pra la presentación de -
las declaraciones o avisos y expedición de constancias, que preven
gan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas por la
Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los obligados a presen
tarlas las formularán en escrito por cuadruplicado que contenga su
nombre, domicilio y clave del registro federal de contribuyentes,
así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que -
pretendan cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pa
go, se deberá señalar además el monto del mismo.

Los contribuyentes que tengan obligación de presentar -
declaraciones periódicas de conformidad con las leyes fiscales reg
pectivas, las seguirán prestando aun cuando no haya pago a efectuar,
en tanto no presenten los avisos que correspondan para efectos del
registro federal de contribuyentes.

Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se
les designe, de personas no residentes en el país, con cuya inter
vención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse con
tribuciones, están oglibados a formular y presentar a nombre de --
sus representadas, las declaraciones, avisos y demás documentos --
que señalen las disposiciones fiscales.

Las declaraciones, avisos, solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales, se presentarán en las oficinas que al efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. -- También podrán enviarse por medio del servicio postal en pieza certificada en los casos en que la propia Secretaría lo autorice, conforme a las reglas generales que al efecto expida; en este último caso se tendrá como fecha de presentación la del día en que se haga la entrega a las oficinas de correos.

Las oficinas a que se refiere el párrafo anterior, recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tales y como se exhiban sin hacer observaciones ni objeciones y devolverán copia sellada a quien los presente. Unicamente se podrá rechazar la presentación cuando no contengan el nombre del contribuyente, su clave de registro federal de contribuyentes, su domicilio fiscal o no aparezcan debidamente firmados, no se acompañen -- los anexos o tratándose de declaraciones, éstas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios.

Cuando las disposiciones fiscales, no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate.

Asimismo la exigibilidad del crédito fiscal está regulado en el artículo 145 del citado Código Tributario.

Artículo 145.- "las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución".

Se podrá practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté de terminado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estaría obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.

El embargo quedará sin efecto si la autoridad no emite, dentro del plazo de un año contado desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro del plazo señalado la autoridad los determina, el embargo precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá el procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de este capítulo, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución. Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 141, se levantará el embargo.

En ningún caso se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para cobrar créditos derivados de productos.

II.5A: SITUACION QUE NO ES APLICABLE EL BENEFICIO

Las declaraciones o rectificaciones presentadas después de que se inicia la comprobación de las autoridades fiscales no impedirá que se formule liquidación por los ejercicios anteriores.

Los contribuyentes deben de presentar dentro de los plazos que estipula la ley, la presentación de sus declaraciones correctamente, para gozar del beneficio, si presenta declaraciones complementarias o de corrección después de los plazos señalados por la ley, la autoridad podrá determinar créditos fiscales en con

tra de los contribuyentes por los ejercicios anteriores, no contraviniendo así lo dispuesto en el artículo 64 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Las declaraciones complementarias correspondientes a períodos anteriores, podrán ser motivo de liquidación en cualquier tiempo.

Asimismo los contribuyentes que presenten declaraciones complementarias correrá el tiempo desde la última declaración complementaria que haya presentado el contribuyente para el término de cinco años en cuanto a la caducidad.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable al dispuesto sobre tenencia o uso de vehículos; ni respecto de los ejercicios en que se incurrió en pérdidas para efectos del Impuesto sobre la Renta, cuando las mismas se amortizan total o parcialmente en el ejercicio que se liquida.

AMOROS NARCISO (6)
"Derecho Tributario"
2a. Edición
Editorial de Derecho Financiero
Madrid 1970
Impreso en España
Pág. 268

CARRETERO PEREZ ADOLFO (7)
"Derecho Financiero"
Santillana, S.A.
3a. Edición
Ramos Artes Gráficas
María Isabel
Madrid 1968
Págs. 461 y 462

PUGLIESE MARIO (8)
"Instituciones de Derecho Financiero"
2a. Edición
Editorial Porrúa, S.A.
Impreso en México
México 1976
Págs. 217, 225, 231, 246

VILLEGAS HECTOR B. (9)
"Derecho Financiero Tributario"
Págs. 149 y 150

GUILIANI FONROUGE CARLOS M. (10)
"Derecho Financiero"
3a. Edición
De Palma
Buenos Aires
Argentina 1978
Pág. 349

CAPITULO III

PROCEDIMIENTO QUE SEGUIRAN LAS AUTORIDADES EN CASO DE OMISION.

III.1 Casos que proceden

Para facilitar las excepciones al beneficio procede a su estudio o análisis a las irregularidades que cometa el contribuyente como son:

a).- La omisión en el pago de participación de utilidades a los trabajadores de acuerdo con la utilidad fiscal declarada.

b).- Efectuar compensación o acreditamiento impropio contra contribuciones a su cargo, es obtener en forma también impropia la devolución de contribuciones, por más de 3% sobre el total de las declaradas.

c).- Omisión en el pago de contribuciones por más del 3% sobre el total de las declaradas por adeudo propio.

d).- Omisión en el entero de la contribución de que se trate por más del 3% sobre el total retenido o que debió retenerse.

d).- Cuando se de alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 55 de este Código (anteriormente descrito).

La autoridad podrá revisar ejercicios anteriores al último cuando el contribuyente no pueda acogerse al beneficio, en virtud de que se sitúa en alguna de las hipótesis de los artículos

5 y 64 fracción II incisos a), b), c) y d), sin más limitación que la caducidad.

III.1.A LIMITACIONES ARTICULO 67 Y 146 (CADUCIDAD Y PRESCRIPCION).

Margain Manautou Emilio, asegura que la caducidad, "en los últimos años, la doctrina y la legislación mexicana, así como nuestros tribunales, han introducido la figura procesal de la caducidad, en relación con problemas de prescripción"

Sobre esto, la doctrina extranjera es casi unánime en aceptar que este problema ha sido ya superado pues "el pretendido distingo entre prescripción y caducidad" no existe, por que es totalmente extraño e indefinible frente a la teoría de la obligación tributaria.

La distinción entre prescripción y caducidad tuvo su origen en la doctrina anterior de REICHSABGABERDUNG.

En efecto, dicha doctrina distinguía entre el derecho a la determinación del crédito y el derecho al cobro del mismo. En el primer caso, debería de hablarse de caducidad y en el segundo - de prescripción.

Sin embargo, hoy en día la doctrina considera liquidado este problema, pues la obligación tributaria no surge con la determinación o liquidación del tributo, sino con la realización de los actos que la ley señala como los que darán origen al nacimiento -- del crédito fiscal. En otras palabras, al coincidir el particular en la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, en ese momento y no por actos posteriores de la administración, surge la obligación tributaria a su cargo.

- (11) Emilio Marguín Manautou 4a. Edición.-"Introducción al Estudio del Derecho - Tributario Mexicano".- Universidad Autónoma de S.L.P., México 1976 pag. 337 y 338.

Al incorporarse nuestra legislación fiscal federal la figura de la caducidad, primero en la Ley del Impuesto sobre la Renta y después en el Código Fiscal de la Federación, ha introducido la confusión y se ha cometido un grave error en perjuicio del fisco, ya que haga lo que haga éste para verificar lo declarado por un contribuyente si dentro del plazo de cinco años no se le determinan diferencias a su cargo, esos actos no interrumpen el plazo y al finalizar el referido plazo, la acción fiscal habrá caducado.

La innovación más importante e introducida en materia relativa a la extinción de las facultades de las autoridades para actuar, es el reconocimiento de que no está en presencia de un caso de prescripción, sino de un término que no puede ser interrumpido ni suspendido.

Esto constituye un principio de seguridad para los particulares, ya que éstos, al término señalado por la disposición que se comenta, tendrán la certeza de que las autoridades fiscales no podrán ya ejercitar las facultades a que el mismo se refiere, cualquiera que sea el estado que guarda el procedimiento administrativo que se hubiere dictado la resolución respectiva, si ésta no se hubiese notificado al afectado antes de que concluya el plazo de cinco años.

La disposición en cuestión ha sido interpretada en igual forma por la Sala Administrativa de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Como en México cuando menos el 85% de los comerciantes, industriales omiten declarar sus ingresos y utilidades reales, y la Hacienda Pública no podrá jamás revisar conforme a la Ley, dentro del plazo de cinco años, ni siquiera el 20% de esos causantes,

tenemos que el legislador ha contribuido a alentar la evasión.

Creo confusiones la figura porque en algunos casos está corriendo simultáneamente para el contribuyente la prescripción del cumplimiento de una obligación y la caducidad de las facultades del fisco para determinar créditos fiscales; v.gr.: se omite presentar la declaración para el pago del impuesto sobre ingresos mercantiles correspondientes al mes de enero de 1968, por lo que al mismo tiempo, 21 de febrero de 1968, empieza a contar el término para el cumplimiento de la obligación que con el fisco tiene el contribuyente de presentar la declaración por el citado mes de enero y la facultad del fisco para determinar los créditos omitidos, cuya cuantía se ignora, así como para sancionar la infracción en que se incurrió.

Con los requerimientos del fisco para que se presente la declaración omitida se interrumpe la prescripción que corre en favor del contribuyente, pero no así el término de la caducidad, que sólo con la determinación del impuesto se extingue en perjuicio de éste. La imposición de una multa igualmente interrumpe el término que va corriendo para sancionar la infracción. Puede suceder que caduquen las facultades para determinación del impuesto dejado de pagar por el mes de enero de 1968, pero no así la obligación de presentar la declaración, aún cuando sólo indique cero pesos a pagar para no incurrirse en mayores problemas.

Aumenta la confusión la siguiente afirmación "la prescripción no tiene por finalidad liberar, aún cuando puede producir tal efecto, mientras la caducidad libera por ser tal su esencia".

Sobre este problema de la caducidad, el Tribunal Fiscal de la Federación también ha tenido ingerencia, al sostener -- que cuando un contribuyente solicita en tiempo la devolución de cantidades pagadas indebidamente, interrumpe con su gestión de prescripción que estaba corriendo en su perjuicio, no teniendo --

obligación de realizar nuevas gestiones, o sea, que en este caso no vuelve a empezar a correr la prescripción en su perjuicio, -- porque debe de hablarse de caducidad de la instancia.

En este punto distinguiremos las figuras de caducidad y prescripción.

Tésis que se han dado sobre la caducidad en materia -
fiscal:

1924 CADUCIDAD DE LA FACULTAD DE AUTORIDADES PARA DETERMINAR EN CANTIDAD LIQUIDA UN CREDITO O DAR LAS BASES PARA SU LIQUIDACION. OPERA POR CUALQUIER CONCEPTO.

Resulta fundado el concepto de violación encaminado a demostrar que en la especie, operó la caducidad de la facultad de las autoridades para determinar en cantidad líquida un crédito o dar las bases para su liquidación, conforme a lo previsto en el artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 83 del Código Fiscal de la Federación. Aunque la resolución que le fincó el crédito a la quejosa, se refiere al ejercicio fiscal del año de 1966, lo cierto es que por el contenido del mismo, la Dirección General del Impuesto sobre la Renta, calcula diferencias de amortización de la pérdida sufrida en 1965 lo cual confirma la supuesta revisión del ejercicio fiscal correspondiente a dicha anualidad; en estas circunstancias, aunque la Sala responsable para estimar que no cabía decretar la caducidad, adujo que la autoridad no está determinando diferencias en el Impuesto sobre la Renta, sino que se concretó a realizar una partida o gasto -- realizado en 1965, que no satisfacía los requisitos de deducibilidad, es insostenible, por que la regla general es que la cadu-

cidad opere por cualquier concepto, siempre que transcurran cinco años a partir del momento en que las autoridades estuvieron en posibilidad de dar las bases para la liquidación, o determinar la existencia de la obligación fiscal, no sujeta a interrupción ni suspensión, y si ello es así, la obligación de los causantes de declarar sus ingresos, se originó inmediatamente después de la terminación del ejercicio fiscal de 1965, y si la resolución que le fincó el crédito, es del 17 de junio de 1971, hasta esa fecha ya había operado la caducidad a que se refiere el artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta

1756 CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES HACENDARIAS, NO INTERRUPTON DEL TERMINO PARA LA REVISION.

Si unas liquidaciones son declaradas nulas por el Tribunal Fiscal de la Federación para el efecto de que la autoridad hacendaria dicte una nueva resolución, en la que clara y terminantemente se precise cuáles fueron las compras realizadas por la quejosa, tales liquidaciones no pueden interrumpir el término para que opera la caducidad de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con los artículos 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 88 del Código Fiscal de la Federación.

978 CADUCIDAD. NO SE INTERRUPE POR ACTOS REALIZADOS EN LA VIGENCIA DEL NUEVO CODIGO FISCAL.

La caducidad no puede interrumpirse en la fecha de la visita de la inspección fiscal, si para esa fecha ya estaba regiendo en nuevo Código Fiscal que entró en vigor el 1o. de abril de 1967 y cuyo artículo 88 establece que el término extintivo de cinco años para que opere la caducidad no es susceptible de interrupción o suspensión.

5925 CADUCIDAD FISCAL, CUANDO ES ANULADO LISA Y LLANAMENTE EL PRIMER ACTO ADMINISTRATIVO.

Cuando el Tribunal Fiscal de la Federación declara la nulidad lisa y llana de una resolución dictada oportunamente, el efecto de esa nulidad equivale a que ese primer ejercicio de la facultad fiscal no hubiera tenido existencia legal; por lo que, si se dicta una segunda resolución, pero pasados más de cinco años, contados a partir del hecho generador de la obligación fiscal, debe estimarse que, para la fecha de un segundo ejercicio de las facultades fiscales, había operado caducidad.

5924 CADUCIDAD FISCAL

Cuando las autoridades fincan un crédito en cantidad líquida y lo cobran al quejoso, ya han ejercitado sus facultades al respecto y la caducidad deja de operar en ese momento (si no ha operado antes), en términos del artículo 88 del Código Fiscal. Y si el deudor hace valer algún recurso o instancia administrativa, éste presupone que las facultades del fisco ya han sido ejercitadas, sin que pueda decirse que lo son hasta el momento de que se resuelve ese recurso.

2859 CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. COMPUTO DEL TERMINO.

El artículo 88 del Código Fiscal de la Federación, en sus diversas fracciones, no condiciona el inicio del término de caducidad a que se presenten las declaraciones correspondientes; por el contrario, en su fracción I, dispone que empezará a correr a partir del día siguiente al que hubiera vencido el plazo establecido por las disposiciones fiscales para presentar declaracio -

nes , manifestaciones o avisos; en estas condiciones, basta que el actor haya hecho valer como motivo de oposición la caducidad de las facultades a que alude el citado precepto legal, para que la Sala analice si han caducado o no, en cualquiera de las hipótesis que señala el propio precepto.

2860 CADUCIDAD. RETENEDORES.-

Tratándose de empresas retenedores del impuesto causado por intereses pagados a empresas extranjeras, el término de la caducidad de las facultades del fisco para determinar el crédito, -- principia a correr, según el artículo 88, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, a partir del día siguiente al que se produjeron los hechos generadores; o venció el plazo para presentar la declaración mensual a que obliga la ley a los retenedores y no hasta que se presenta la declaración anual del Impuesto sobre la Renta, la cual tiene un objeto distinto.

2861 CADUCIDAD Y PRESCRIPCION EN MATERIA FISCAL. INTERRUPCION.

Tratándose de la caducidad o extinción de las facultades de la autoridad hacendaria, el término que establece el artículo 88 del Código Tributario no está sujeto a interrupción o suspensión. Cosa distinta sucede con la prescripción del crédito, la cual si es susceptible de interrupción, y si la interrupción de un recurso administrativo impide a las autoridades hacendarias tratar de hacer efectivo el crédito determinado, en tales condiciones no puede correr el término prescriptorio.

2862 CADUCIDAD Y RECURSOS DE INCONFORMIDAD.-

Si la facultad de fincar un crédito fiscal se ejercitó oportunamente, ya no puede operar la caducidad aún cuando contra un crédito se haya interpuesto el recurso de inconformidad y éste tarde en resolverse más de cinco años.

Tesis que se han dado sobre la caducidad en materia --
fiscal:

Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I.- Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II.- Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III.- Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales, pero si la infracción fuese de carácter continuo o -- continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en -- que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez -- años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en -- el registro federal de contribuyentes o no lleve la contabilidad, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulta -- insuficiente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinuirán conforme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

La prescripción en doctrina:

PRESCRIPCION

Ahora bien, por otra parte vamos a tratar la prescripción en el ámbito internacional así como en el nacional, ya que se puede apreciar una tendencia hacia la adopción del término de cinco años. Subsiste aún el de diez años para ciertos tributos, pero constituyen minoría en la actualidad.

a) La ley 22.683. Esta ley, que se aplica íntegramente a los tributos mencionados en el artículo 103, desde las reformas introducidas por la ley 15.273 hace el distinguo entre contribuyentes inscritos y contribuyentes no inscritos en la Dirección General Impositiva.

Con esa modificación la tercera o cuarta en la materia desapareció el régimen de imprescriptibilidad para no inscritos - que había instituido el decreto-ley 23.598/56 y que, evidentemente, estaba en pugna con el fundamento de la institución y con el sistema de la ley fiscal. La prescripción afecta el orden público y se inspira en razones de interés social, como contribución a la certeza del derecho, y aunque no puede ser declarada de oficio, se produce de pleno derecho por el simple transcurso del tiempo y escapa a la disponibilidad de los particulares mientras se halle en curso (Código Civil, artículos 3947, 3949, 3964 y 3965); además el sistema derogado desconocía el principio de que el derecho del Estado nace con la realización del hecho imponible y no con su determinación administrativa.

Por cierto que la situación especial de quienes no se han inscrito como contribuyentes o no han presentado declaración jurada, justifica la ampliación del término, como ocurre en otros países. En Chile, por ejemplo, es de 3 y 6 años (Código Tributario Art. 200) y en Italia el plazo general es para los contribuyentes registrados, por lo común tres años y mucho más extenso para los otros en que pueden llegar hasta veinte años.

PRESCRIPCION

Mario Pugliese manifiesta que la obligación tributaria no se satisface mediante el cumplimiento o la ejecución forzada, se extingue por prescripción, como ocurre en el derecho privado.

Es casi obvio decir que la prescripción de las deudas fiscales es únicamente la extintiva, que el legislador italiano define como "el medio en virtud del cual por el transcurso del tiempo y en condiciones determinadas, una persona se libera de una obligación" y que su fundamento se encuentra en la necesidad de -- que se extingan los derechos que el titular no haya ejercitado durante el período de tiempo previsto por la Ley.

Admitiendo que la calificación tiene el carácter declarativo y no constitutivo, la prescripción debiera, al menos en teoría comenzar a correr desde la fecha en que se haya manifestado el hecho generador del crédito fiscal, aún cuando haya sido calificado posteriormente.

Asimismo enuncia los actos que producen el efecto de interrumpir la prescripción en materia tributaria:

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

- a).- La demanda del contribuyente para iniciar el procedimiento jurisdiccional.
- b).- La petición en vía administrativa del contribuyente para que se le devuelva un impuesto pagado o su oposición al requerimiento de pago hecho por la administración financiera.
- c).- La notificación de la calificación del tributo.
- d).- La notificación que ponga en mora a un contribuyente.
- e).- El requerimiento de pago.
- f).- Cualquier acto dentro del procedimiento coactivo.
- g).- La notificación de pago hecha por el cesionario de impuestos, cuando no se haga el cobro directamente por la administración financiera.

PRESCRIPCION

Para Héctor B. Villegas se configura este medio cuando el deudor queda liberado de su obligación por la inacción del Estado (su acreedor) por cierto lapso de tiempo.

En el régimen argentino no es uniforme, y no penetra al análisis particular de la prescripción de cada tributo porque ello excede los límites del curso.- La ley 11.683 dispone el término - de cinco años para los contribuyentes inscritos o para quienes regularicen espontáneamente su situación, y de diez años para los -- contribuyentes no inscritos (art. 53). En igual forma regula el -

(13) Héctor B. Villegas.-Derecho Financiero Tributario".- 1a. Edición.-Buenos Aires, Argentina.- Ediciones de Palma 1973. pags. 167 y 168

instituto el C. Fiscal de Bs. As. (art. 69) mientras que el Código Tributario de Córdoba estipula un plazo único de diez años - - - (art. 103), término este último, que es también el establecido por la ley 11.585 (esta ley regula la prescripción de los tributos nacionales no regidos por la ley 11 683).

Tampoco hay uniformidad con respecto a la fecha a partir de la cual debe contarse el término. Según la ley 11.683 (art. 54) el C. Fiscal de Bs. As. (art. 70) y el C. Tributo de Córdoba (art. 109) la acción comienza a prescribir a partir del primer día de -- enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los -- plazos generales para la presentación de declaración jurada e ingreso del gravamen. Otros tributos, en cambio, regidos por ordenamientos que no tienen disposición específica al respecto, deben regirse por el principio general del Código Civil (art. 3956), y por lo tanto la prescripción comienza a contarse desde el momento en que nace el crédito fiscal. Respecto a la interrupción de la prescripción (la interrupción tiene como no transcurrido el plazo de la prescripción que corrió con anterioridad al acontecimiento interruptor), observamos que la ley civil admite dos causas interruptivas que son la demanda judicial y el reconocimiento del derecho del acreedor -- (Código Civil arts. 3896 y 3989). Siguiendo correctamente tal criterio, el Código Fiscal de Buenos Aires menciona las siguientes causas de interrupción 1).- El reconocimiento, expreso o tácito, -- por parte del contribuyente o responsable de su obligación 1).- -- Cualquier acto judicial o administrativo tendiente a obtener el pago (art.71).

PRESCRIPCION

El artículo 65 de la Ley General Tributaria establece -- que el plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos supuestos a que se refiere el artículo anterior, como sigue:

En el caso a) desde el día del devengo:

En el caso b) desde la fecha en que finaliza el plazo de prescripción tiene un arranque distinto según se trate el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria, o por el -- contrario, nos hallemos ante la acción para exigir el pago del -- tributo.

Naturalmente, lo importante es determinar qué ha de entenderse por devengo y qué ha de entenderse por finalización del -- plazo de pago voluntario.

El concepto de devengo, coincide con el momento en que se realiza el hecho imponible. De otra parte, si bien el concepto de devengo puede ofrecer algunas dificultades como consecuencia de la conexión existente entre la noción y el problema del nacimiento de la obligación tributaria, no es menos cierto que prácticamente las dificultades se atenúan, ya que las leyes particulares de los tributos fijan de una manera expresa cual es el momento del devengo. Y como bien sabemos, esta precisión legal del devengo no está referida sólo a los impuestos como ocurre en tantas ocasiones, sino que también para las tasas se ha producido sobre todo con la puesta en práctica de la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales y los correspondientes decretos de convalidación.

En consecuencia, pues, la determinación del devengo no debe ofrecer particulares dificultades a la hora de fijar el momento en el que se inicie el cómputo de la prescripción.

En cuanto a la finalización del plazo de pago voluntario hay que estar a lo que dispone el artículo 127 de la propia -- ley y las disposiciones concordantes. Según el mencionado artículo, el plazo de ingreso voluntario de la deuda tributaria se contará desde:

- a).- La notificación directa al sujeto pasivo de la recaudación cuando esta se practica individualmente.
- b).- La apertura del respectivo recaudatorio cuando se trate de los tributos aludidos en el artículo 124, apartado 3, en cuanto su objetivo de notificación correctiva y periódica.

PRESCRIPCIÓN

Para Antonio Berlier, la prescripción; es el típico a - este respecto es el contenido del artículo 45 de la ley creadora - del impuesto general sobre ingresos, según el cual el hecho de haberse producido la prescripción no autoriza el uso o la exhibición de los actos y escritos irregulares, a los efectos del presente de creto, sin el previo pago de los impuestos, de los recargos y de - la pena pecunaria mínima establecida por este decreto.

Cómo se ve el transcurso del tiempo de la prescripción extingue la obligación y, correlativamente, libera al contribuyente del deber de cumplir pero le hace soportar una carga; para servirse de las facturas debe pagar el tributo; en otros términos; el pa go del impuesto, una vez cumplido la prescripción, no es obligatorio, pero constituye una condición para poder hacer uso de las facturas. (14)

Igualmente característico, al objeto de deformar el concepto de la prescripción, es el artículo 71 de la Ley de Recaudación de los impuestos directos; según este precepto, a los cuatro años de haber vencido el contrato de recaudación o de la fecha en que éste cese por cualquier motivo, cesarán también los privilegios fiscales del recaudador. Transcurrido dicho plazo, los créditos (14) Antonio Berlieri.-"Principios de Derecho Tributario Vol. II.- Madrid, Editorial de Derecho Financiero 1971. pags. 481 y 482.

tos del recaudador tienen la consideración de particulares, sujeta por tanto, a la prescripción ordinaria de treinta años. Prescindiendo de la importancia que pueda tener esta disposición sobre la tan debatida cuestión de la titularidad del crédito impositivo, no puede pasarse por alto la singularidad de un precepto que conecta a la inercia de una parte (el recaudador) consecuencias dañosas por la otra (la prolongación del tiempo de la prescripción). Pero no es menos singular el hecho de que tal anomalía no haya llamado la atención de la doctrina, con la consecuencia de que no se ha vacilado en aplicar dicho precepto incluso a casos diversos de los previstos por él; típica a este respecto es la afirmación contenida en la Circular de la Dirección General de Impuestos Directos, de 15 de julio de 1983, número 454.392, que dice: El plazo dentro del que el recaudador debe proceder a la recaudación de los impuestos que corren de su cargo es de cinco años a partir del vencimiento de la cuota que dio lugar a la mora del contribuyente. Este plazo deriva, a la falta de un precepto especial, del artículo 2942 - número 4, del Código Civil vigente, que establece una prescripción quinquenal para todos aquéllos pagos que deban realizarse por años o por períodos más breves.

Los autores Pérez de Ayala y Eusebio González, opinan que la prescripción de los derechos y obligaciones tributarios han sido objeto de una abundante discusión, sin que las conclusiones establecidas aparezcan, aún, indiscutibles y claras. Se limitan, pues, a una exposición ordenada:

10.- La prescripción se aplica de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo (artículo 67 de la Ley General Tributaria). En este primer atributo, la prescripción tributaria se diferencia netamente de la prescripción civil, y se asemeja a la llamada "caducidad" (si bien, sólo en este punto).

2o.- La prescripción aparece, en consecuencia, como una causa automática de extinción de las obligaciones tributarias. No depende de la voluntad del deudor, y tampoco puede ser renunciada por él.

3o.- No hay identidad, en el Derecho Tributario, entre la llamada prescripción y la caducidad. La caducidad no admite interrupción del plazo en virtud del cual se produce. El plazo de prescripción, en Derecho Tributario, es siempre como veremos, -- susceptible de interrupción.

4o.- Al no ser, en consecuencia, la prescripción tributaria reconducible conceptualmente a las nociones civiles de prescripción y caducidad, aparece como una categoría jurídica "Sui-Generis". (15)

El artículo que contempla la prescripción es el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 146.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

(15) José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González.- "CURSO DE Derecho Tributario"
I Editoriales de Derecho Reunidos, S.A (EDERSA) Madrid 1975 pags. 339 y 340

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

La cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago.

II.- DIFERENTES TERMINOS Y PROCEDIMIENTOS QUE SEÑALAN

Las formas de verificación de los estados financieros - de los contribuyentes son: el dictámen, auditoría y emisión de declaración; que están contemplados en los artículos 46, 48 y 52.

AMPARO CONTRA LA ORDEN DE VISITA Y/O SU EJECUCION

En juicio de amparo es un medio extraordinario de defensa que el particular tiene a su disposición para combatir aquéllos actos de autoridad que estime violatorios de garantías individuales.

La orden de visita así como su ejecución constituyen - actos de autoridad; no existiendo vía de defensa previa que agotar (recurso administrativo o juicio de nulidad), el contribuyente puede interponer en contra de la autoridad el juicio de amparo indirecto o bi-instancial ante el Juez de Distrito competente, dentro de los 15 días siguientes a aquél en el que se haya producido la - notificación de la orden o el acto de ejecución material que consi- dere de irreparables consecuencias.

Mientras el Juez resuelve si el particular tiene o no - la razón, y a fin de que no se causen daños irreparables, se puede solicitar y, en su caso, conceder de manera provisional o definiti

va, la suspensión del acto cuya presunta inconstitucionalidad se reclama en el amparo.

La suspensión provisional puede ser concedida discrecionalmente por el Juez en el acuerdo mediante el cual admite la demanda, cuando los actos son de inminente ejecución y surte sus efectos, mientras se resuelve sobre la suspensión definitiva. Esta, en cambio, se otorga, si así procede, en una fase del proceso de amparo que se denomina "audiencia incidental".

La suspensión definitiva procede si, entre otros supuestos, al otorgarse no se causa perjuicio al interes social o al orden público.

Las disposiciones relativas a la práctica de visitas domiciliarias para efectos fiscales, han sido consideradas como de orden público tanto por la doctrina como por la Jurisprudencia. -- Por tanto, la solicitud de suspensión de la ejecución de una orden de auditoría es, a todas luces, absurda e impropcedente y de ninguna manera puede prosperar en el Juzgado.

Es decir, no obstante que se interponga demanda de amparo y en ella el contribuyente pida la suspensión o paralización de la visita, la diligencia debe continuarse de plano, ya que por definición de una orden de auditorías no puede suspenderse por haber sido expedida con apoyo en disposiciones de orden público.

Sin embargo, sí puede concederse la suspensión respecto de medidas concretas de las que los visitadores pueden valerse a lo largo de la diligencia, tales como secuestro de libros y documentos, colocación de sellos, etc.

Para definir los alcances de la suspensión que concede

el Juez en lo que al recogimiento y a otras medidas concretas concierne, es necesario tener a la vista copia certificada de la resolución judicial en la que se haya concedido ese beneficio.

Si la resolución del Juzgado en la que se ordena la suspensión de medidas concretas es conocida por los auditores después de que tales actos (recogimiento, colocación de sellos, etc.) fueron realizados, procederán de inmediato a ejecutar el beneficio de la suspensión, para lo cual por decir algo, devolverán libros y documentos previamente recogidos, mediante acta parcial en la que se contenga el detalle de los mismos, quitarán los sellos haciendo -- constar ese hecho en otra acta parcial, etc. Paralelamente, de -- ser necesario para la fiscalización, se pueden obtener copias certificadas de la documentación devuelta, en los términos del artículo 45 del Código Fiscal.

Si la suspensión concedida al contribuyente es revocada en la instancia promovida por la autoridad responsable a través de la Procuraduría Fiscal de la Federación, automáticamente desaparece la limitación impuesta por el Juez a los auditores.

Asimismo, la negativa de suspensión puede ser impugnada por el visitado; mientras se resuelve esta instancia, se puede llevar a cabo el recogimiento y otras medidas que se estimen convenientes observando las reglas precisadas en los puntos anteriores de este instructivo. Si la resolución de la instancia es favorable al causante, y por ende, se concede la suspensión para el efecto de que no se recojan libros y documentos o para que se realicen -- actos concretos durante la visita, se deberá cumplir de inmediato la resolución del juzgador devolviendo, previo inventario en acta, la documentación, etc.

En estricto derecho, una visita no puede paralizarse, o suspenderse en su totalidad, a menos que exista una sentencia de amparo definitiva favorable al contribuyente, exhibida a los auditores en copia certificada entendiéndose por sentencia definitiva --aquella que no fue impugnada por la Procuraduría Fiscal, o que habiendo sido impugnada, fue ratificada por el juzgador.

Esto significa que ni aún una sentencia favorable al visitado en primera instancia, por sí y ante sí, puede paralizar la revisión, ya que al ser recurrida por la Secretaría de Hacienda, -- la orden de visita continúa siendo válida. Para saber si una sentencia de amparo favorable al sujeto pasivo ha sido o no impugnada por la autoridad, y por tanto para saber si se suspende o no totalmente la visita, deberá solicitarse la información respectiva a la Subprocuraduría Fiscal Regional, o a la Dirección de Amparos de -- la Procuraduría Fiscal, según corresponda; la información que deba solicitarse a ésta última dependencia, se puede recabar a través de la Subdirección Jurídica de la Dirección General de Fiscalización.

Por último, si la sentencia de primera instancia niega el amparo, la visita por supuesto debe continuarse, a menos que la sentencia de segunda instancia (interpuesta por el causante) sea -- favorable, caso en el cual la visita queda sin efectos, debiendo -- abandonarse de inmediato el domicilio en el que se practica la diligencia.

AUTORIDADES FISCALES, CUANDO PUEDEN IMPUGNARSE LAS AUTORIDADES DEMANDABLES.

Es incuestionable que el momento procesal oportuno para demandar la nulidad tanto de las órdenes de visita, como de las ac

tas que se levanten con motivo de las visitas que se practiquen, - lo es a partir del momento cuando se notifica al quejoso la resolución que al efecto formule, teniendo como base las actas de auditoría levantadas por el personal adscrito a la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, puesto que hasta ese momento causan perjuicio, propiamente, las órdenes y actas. Asimismo, debe tenerse como autoridad demandada independientemente de otras, a la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, si las órdenes de visita cuya nulidad se demande, aparecen suscritos por el Director de Auditoría Fiscal Federal, pues es obvio que dicha autoridad también ordenó la práctica de la auditoría respectiva y por lo mismo debe de tenerse como autoridad en el juicio fiscal.

EXP. 100 (06) / 1240 / 78 / 4735 / 78
 ACTOR: EULALIO GONZALEZ RAMIREZ
 PONENTE: LIC. FRANCISCO PONCE GOMEZ

México, D.F.

Visto para resolver el Recurso de Revisión No. 1240/78, interpuesto por el C. Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en contra de la Sentencia pronunciada por la H. Quinta Sala del Tribunal Fiscal de la Federación en el Juicio No. 4735/78 promovido por el C. Eulalio González Ramírez:
 Y

RESULTANDO

1o.- Que por escrito de 17 de abril de 1978, compareció ante este Tribunal el C. Eulalio González Ramírez, por su propio derecho, para demandar la nulidad de la resolución contenida en --oficio No. 32814-III-A-2-3277 de 22 de febrero del mismo año emitida por la Administración Fiscal Regional del Sur del Distrito Federal y por virtud de la cual se determina un crédito a cargo del de

mandante en cantidad de \$49,380.61 por concepto de diferencias en materia de impuesto sobre la renta por los ejercicios de 1972 y - 1973.

2o.- Substanciando el juicio en todas sus partes la - Quinta Sala del Tribunal Fiscal de la Federación con fecha 10 de julio de 1978, dictó sentencia definitiva aclarando la nulidad de la resolución impugnada con apoyo en las siguientes consideraciones:

SEGUNDO.- Esta Sala procede en primer término a estudiar las violaciones formales alegadas por el demandante y que hace consistir en que se violaron en su perjuicio los acuerdos 102-1171425 de la Subsecretaría de Ingresos y 101-577 del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público para que en las revisiones que se practiquen en años posteriores al de 1973, se abstenga de revisar anteriores al último, si en esta no se encuentran irregularidades graves, considerando los suscritos Magistrados infundados tales argumentos, toda vez que aún cuando existan las facilidades otorgadas a los causantes -- por los mencionados acuerdos, en primer lugar, el demandante no acredita que ha reunido los supuestos establecidos en los mencionados acuerdos y en especial el de haberse acogido a las facilidades otorgadas en los mismos; además de lo anterior tampoco demuestra, ni así lo consideró la Secretaría de Hacienda y Crédito Público -- que no haya cometido omisiones o irregularidades graves que impidieran extender la visita de inspección a los ejercicios anteriores a 1973; por otra parte en cuanto a la visitada de los ejercicios revisados, la autoridad se ajustó a las facultades que para ello le otorga el artículo 83 fracción I del Código Fiscal de la Federación sin que para ello haya existido violación de los acuerdos en que se pretende apoyar el demandante.

148 AUDITORIAS FISCALES: SON ILEGALES LAS PRACTICADAS CON POSTERIORIDAD A LA VIGENCIA DEL CODIGO FISCAL.

Aunque una orden de auditoría que se reclame del Director de Auditoría Fiscal Federal no se funde en el derogado Decreto de 19 de abril de 1959 que establecía la Dirección de Auditoría Fiscal, y que su fundamentación se haga derivar de otros ordenamientos, lo importante es que si en el acto cuestionado, la orden de auditoría, ha intervenido la citada autoridad, ésta dejó de tener facultades para dictarla por la simple y sencilla razón de que carece de existencia jurídica, a partir del 10. de abril de 1967,- fecha en que entró en vigor el Código Fiscal de la Federación que en su artículo 2o. transitorio fracción IV, deroga aquél decreto.

2608 ACTAS DE VISITAS DOMICILIARIAS, NO CONSTITUYEN RESOLUCIONES FISCALES.

Las actas de visitas domiciliarias pueden acreditar, en principio, los hechos u omisiones que encuentren los inspectores, pero no constituyen resoluciones porque éstas serán emitidas posteriormente, con base en los hechos u omisiones consignados en las actas relativas y con fundamento en los preceptos legales aplicables, por las autoridades encargadas de analizar el contenido de las mismas y de dictar, en consecuencia, las resoluciones pertinentes.

142 AUDITORIA, ACTA DE VISITA DE VALOR PROBATORIO.

Si bien las actas de las visitas de auditoría son documentos públicos, no puede decirse que no admitan prueba en contrario y que su contenido pueda ser desvirtuado con la prueba pericial. En efecto, tales documentos acreditan los hechos que en -

ellos hagan constar los inspectores, cuando explican satisfactoriamente como los percibieron o conocieron, mientras las partes afectadas no desvirtúen su contenido con prueba adecuada en contrario, pues de lo contrario se estaría constituyendo una presunción - IURIS ET DE IURE sin apoyo legal para ello, ya que no existe precepto legal que les atribuya ese alcance.

Por tanto debe estimarse que el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, supletoriamente aplicable, sólo les atribuye el valor de prueba plena con la limitación apuntada.

III.2- OMISION EN EL PAGO DE PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES DE ACUERDO CON LA UTILIDAD FISCAL DECLARADA.

Las sociedades anónimas deben de dar el pago en participación de utilidades a los trabajadores, toda vez que, la ley reconoce diversas formas que pueden revestir las empresas laborales, quedando exceptuadas solamente aquellas a las cuales exima la ley de dicha obligación.

La sociedad anónima tiene una personalidad jurídica distinta a las personas que la forman, considerándose persona moral para todos los efectos legales.

Como persona moral, en todos los casos es causante mayor del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas y por lo tanto, para determinar normalmente su ingreso gravable, de los ingresos acumulables obtenidos en un ejercicio sólo deberá hacer las deducciones que expresamente le autorice la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las sociedades anónimas deberán presentar su declaración de Impuesto al Ingreso Global de las Empresas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine su ejercicio fiscal.

La declaración contendrá la determinación de su ingreso gravable para efectos fiscales y también la forma en que determinó la utilidad de la que participan los trabajadores.

Se exceptúan de esta situación a las instituciones de crédito y organismos auxiliares, los cuales presentarán su declaración treinta días después de la fecha en que les haya sido aprobado su balance por la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros.

La citada declaración deberá presentarse en la Oficina Federal de Hacienda principal, Subalterna o Agencia, según corresponda a su domicilio o en los bancos autorizados al efecto.

Dentro de los sesenta días siguientes, contando a partir de la fecha en que se deba hacer el pago del impuesto anual, se procederá a efectuar el reparto de utilidades entre los trabajadores.

Esto implica que en el citado lapso se deberán efectuar los repartos individuales correspondientes, de acuerdo a lo que señale la Comisión Mixta para la Participación de Utilidades. No se rá excusa para no hacer el pago correspondiente el que los trabajadores se hayan informado en la Secretaría de Hacienda contra la -- utilidad de la que participan.

La ley establece que el plazo para hacer el reparto se computa desde la fecha en que debe hacerse el pago de impuesto, -- por lo que cualquier autorización que se le hubiere dado a una empresa para presentar su declaración y enterar su impuesto con posterioridad a la fecha en que estaba obligada a hacerlo, no afecta o suspende el pago de la participación de utilidades en caso de in cumplimiento por parte del contribuyente no procederá el beneficio fiscal.

III.3.- EFECTUAR COMPENSACION O ACREDITAMIENTO IMPROCEDENTE A SU CARGO Y OBTENER EN FORMA IMPROCEDENTE LA DEVOLUCION DE CONTRIBUCIONES, POR MAS DEL 3% SOBRE EL TOTAL DE LAS CAUSADAS.

Cuando la autoridad observe la omisión del 3% sobre el total de los impuestos causados, al efectuar la compensación, devolución o acreditamiento no procederá el beneficio al cual el artículo 64 en comento, se contempla y se ha venido tratando:

En la doctrina la compensación.

COMPENSACION

Para Carretero Pérez Adolfo la "Compensación son créditos reconocidos por acto administrativo firme, a que tengan derecho los sujetos pasivos, en virtud de ingresos indebidos por cualquier tributo y con créditos reconocidos por acto administrativo firme, a favor del mismo sujeto pasivo, es decir, la compensación puede ser homogénea, deuda tributaria compensada con crédito a favor del contribuyente procedente de ingreso indebido a la Hacienda por razón de tributo y compensación heterogénea, deuda tributaria por crédito procedente de otra causa de naturaleza económica y líquida. Un caso de la última ya existía, cuando el Estado retenía retribuciones de los funcionarios públicos o de intereses de la Deuda Pública, pues compensa lo que debe pagar a sus funcionarios, con lo que debe descontarles por impuesto, pagándose en las nóminas el sueldo líquido previas las deducciones de tributos".(16)

Para Héctor B. Villegas "la compensación, es un medio extintivo, tiene lugar cuando dos personas reúnen la calidad de acreedor y deudor recíprocamente. Si bien en derecho civil se considera a la compensación un medio normal de extinción, no ocurre ello en derecho tributario".

(16) Adolfo Pérez Contreras.- Derechos Financieros, 3a. Edición Madrid España.- Santillana, S.A. Ediciones 1968.

Para Margain Manautou "La compensación como forma de -- extinción, tiene lugar cuando tanto la Hacienda Pública como el -- causante son acreedores y deudores recíprocos por la aplicación de una misma ley fiscal y siempre que las deudas sean líquidas y exigibles. En este caso, se compensan las dos deudas hasta el monto de la menor. Cuando el fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos pero la aplicación de distintas leyes tributarias, la deuda del primero sólo se considera líquida y exigible si antes ha sido reconocida por la autoridad que corresponda.

El acreditamiento en doctrina y la opinión más acertada es la de:

Margain Manautou Emilio.- Acreditamiento de Pago: "El pago puede acreditarse mediante declaración, liquidación, retención, recaudación o con documentos o bienes en los que consten --- adheridos timbres, marbetes, fajillas u otros signos semejantes".

La devolución en la doctrina para los autores:

Carretero Pérez Adolfo.- "La devolución de lo indebidamente cobrado ha de ordenarse, previo expediente administrativo, - por solicitud del interesado, dentro de los procedimientos normales de los recursos administrativos y de las reclamaciones económico administrativas, cuyo objeto es demostrar el pago no debido y - que la Administración no estaba legitimada para cobrar la deuda -- principal y sus accesorios (intereses de demora, etc.). Este derecho puede invocarlo, no sólo el contribuyente, sino quien pagó indebidamente. Una vez firme el acto administrativo o el acuerdo -- del Tribunal Económico Administrativo reconociendo el derecho a la devolución, la Administración de oficio, o de instancia de los interesados, procederá a tramitar el expediente de devolución, cuando se le notifique a la oficina que debe entregarlo, el derecho del - sujeto pasivo o de quien haya pagado y los justificantes de que se ha realizado el pago".(17)

(17) Margain Manautou Emilio.- Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 3a. Edición Editorial Universitaria Potosina, México 1973, pag 323.

Para Margain Manautau "La devolución del pago liso y llano de lo indebido que tuvo su origen en una autodeterminación del causante; no así de aquél que se originó por un acto de la autoridad, pues en este caso, por no haberse impugnado el cobro - oportunamente, se considera que se consintió el acto ilegal".

La responsabilidad solidaria está contemplada en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación vigente, esto es que hay obligación de parte de todos los integrantes de la sociedad - en la medida que establezca la ley y la constitución de las sociedades al presentar su declaración.

Francisco Lero de Tejada "La solidaridad se presenta - cuando hay pluralidad de acreedores, de deudores, o de ambos, en una obligación, y no obstante ser divisible de ésta, cada acreedor puede exigir el todo del objeto, y cada deudor debe pagar todo el objeto.

El artículo 1987 del Código Civil para Distrito y Territorios Federales establece que: "además de la mancomunidad, habrá solidaridad activa cuando dos o más acreedores tienen derecho para exigir, cada uno de por sí, el cumplimiento total de la obligación y solidaridad pasiva cuando dos o más deudores reporten la obligación de prestar, cada uno de por sí, en su totalidad, la prestación debida.

En cambio el Código Fiscal de la Federación establece expresamente la solidaridad pasiva, en virtud a que determina la pluralidad de deudores (los enumerados en el propio artículo) y un solo acreedor (el fisco).

"El deudor solidario que paga por entero la deuda, tiene derecho de exigir de los otros codeudores la parte que en ella les corresponda.

"Salvo convenio en contrario, los deudores solidarios - están obligados entre sí por partes iguales".

Si la parte que incumbe a un deudor solidario no puede obtenerse de él, el déficit debe ser repartido entre los demás deudores solidarios, aún entre aquéllos a quienes el acreedor hubiere libertado en la solidaridad.

"En la medida que un deudor solidario satisface la deuda, se subroga en los derechos del acreedor".

III.4- Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como el valor de los actos o actividades por los que deban pagar contribuciones, cuando:

I.- Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II.- No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III.- Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

- a).- Omisión del registro de operaciones, ingresos o - compras, así como alteración del costo, por más - de 3% sobre los declarados en el ejercicio.
- b).- Registro de compras, gastos o servicios no realiza dos o no recibidos.
- c).- Omisión o alteración en el registro de existencias que deben figurar en los inventarios, o registrar dichas existencias a precios distintos de los de - costo, siempre que en ambos casos, el importe exce da del 3% del costo de los inventarios.

IV.- No cumplan con las obligaciones sobre valuación - de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mis mos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V.- Por otras irregularidades en la contabilidad que - imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

La determinación presuntiva a que se refiere este artí culo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lu gar.

CAPITULO IV

MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ANTERIORES
AL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE LIQUIDACION
DE LAS AUTORIDADES FISCALES

I.- Medios de Defensa.

Los contribuyentes cuando no están de acuerdo con las - observaciones que han efectuado las autoridades fiscales, podrán inconformarse con los hechos contenidos en el acta final, según - lo dispuesto en el artículo 54 del Código fiscal de la Federación.

Artículo 54.- "Los contribuyentes que no están conformes con el resultado de la visita podrán inconformarse con los hechos contenidos en las actas final y complementarias, mediante escrito que deberán presentar ante las autoridades fiscales dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al inmediato posterior a aquél en que se cerró el acta final; a dicho escrito acompañarán las pruebas documentales pertinentes y vinculadas a los hechos con los que se inconforman.

Los hechos respecto de los cuales el contribuyente no se inconforme dentro del plazo legal o haciéndolo no presente oportunamente las pruebas que los desvirtúen, se tendrán por aceptados.

Ahora bien, si en la inconformidad presentada, la autoridad confirma lo consignado en el acta final, el contribuyente, podrá optar por los siguientes medios de defensa que contempla el artículo 116, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación y que se desglosan en el artículo 117, 118 y 119.

Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra las resoluciones definitivas que:

I.- Determinen contribuciones o accesorios.

II.- Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

III.- Siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduanales.

Artículo 118.- El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procederá contra los actos que:

I.- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto real es inferior - al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la -- oficina ejecutora o se refiere a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.

II.- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

III.- Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

Artículo 119.- El recurso de nulidad de notificaciones - procederá en contra de las que se hagan en contravención de las -- disposiciones legales.

Al respecto hay que hacer notar que, el oficio de observaciones, es la facultad que tiene la autoridad fiscal para revisar los estados financieros del contribuyente, más no está determinando un crédito fiscal, toda vez que, como ya quedó asentado puede desvirtuar lo consignado en el oficio de observaciones, mediante el escrito de inconformidad, acompañando las pruebas necesarias para que no haya una determinación de crédito.

El oficio de observaciones solamente, se considera como la gestión de autoridad o acto de autoridad, la cual está facultada, toda vez que el contribuyente tiene la obligación de autodeterminarse, los estados financieros.

Pero cabe aclarar que este oficio de observaciones debe de revestir las finalidades contempladas en las normas fiscales - así como en la Constitución.

IV.2.- DIFERENTES TERMINOS Y PROCEDIMIENTOS QUE SEÑALAN LOS ARTICULOS 42, 46 y 52.

Las formas de verificación de los estados financieros de los contribuyentes son: el dictamen, auditoría y revisión de declaración; que están contemplados en los artículos: 42, 46 y 52.

Artículo 42.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como - para comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

I.- Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en - las declaraciones.

II.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, - así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes - que se les requieran.

III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VI.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial y la propia Secretaría, a través de los abogados hacendarios que designe, será - coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta o indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Artículo 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieran conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado aunque dichos efectos no se consignen en forma expresa. Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no constituyen resolución fiscal.

II.- Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. - En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 de este Código.

III.- Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, - archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia previo inventario que al efecto formulen. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia - de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las -- fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida.

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el -- ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien entien de la diligencia.

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citado para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera -- de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos -- firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se acentará en la -- propia acta sin que esto afecte la validez y el valor probatorio -- de la misma.

Artículo 52.- Los hechos en los dictámenes formulados -- por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I.- Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro lo podrán obtener únicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma Secretaría.

II.- Que el dictamen que formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este Código y las normas de auditoría -- que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que destempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

III.- Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que se consigne, protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los -- dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Quando el contador público no de cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, la autoridad fiscal, previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales, a que pertenezcan el contador público en cuestión.

ARTICULO 64 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 1983 Y SUS REFORMAS

INTRODUCCION		PAGS.
CAPITULO I.- ANTECEDENTES		
I.1.	Fundamento Constitucional (Regulación en el Derecho Positivo Mexicano)	4
I.2.	Exposición de Motivos del Código de 1979, - 1980, 1981 y 1982.	37
CAPITULO II.- ALCANCE DEL ARTICULO 64 Y REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIRSE PARA GOZAR DEL BENEFICIO		
II.1.	Alcance del Artículo 64	41
II.2.	El último ejercicio de 12 meses por el que se presentó declaración.	47
II.3.	El último ejercicio de 12 meses por el que debió presentar declaración.	49
II.4.	Que los contribuyentes presenten correcta y verazmente su declaración correspondiente - al último ejercicio de 12 meses por el que deban hacerlo	53
II.5.	Que continúen cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales.	57
II.5.A	Situaciones que no es aplicable el beneficio.	64
CAPITULO III.- PROCEDIMIENTO QUE SEGUIRAN LAS AUTORIDADES EN CASO DE OMISION		
III.1. Casos que proceden		
III.1.A	Limitaciones artículo 67 (caducidad) (pres- cripción)	68
III.2	Omisión en el pago de participación de utili- dades a los trabajadores de acuerdo con la - utilidad fiscal declarada.	94
III.3	Efectuar compensación o acreditamiento impro- cedente contra contribuyentes a su cargo y - obtener forma también imprecendente la devolu- ción de contribuciones, por más del 3% sobre el total de las causadas.	96

III.4	Cuando se da uno de los supuestos a que se refiere el artículo 55 de este Código.	99
CAPITULO IV.-	MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ANTERIORES AL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE LIQUIDACION DE LAS UTILIDADES FISCALES.	
I.-	Medios de Defensa	101
II.-	Diferentes términos y procedimientos que señalan los artículos 42, 46 y 52	103

C O N C L U S I O N E S :

I.- Como primer punto de este trabajo hay que destacar que para efectuar una revisión o determinación de créditos fiscales debe ser por Autoridad competente, debe estar contemplado mediante Ley o Decreto, mismo que debe ser publicado en el Diario - Oficial de la Federación, sino se le estaría violando al contribuyente la garantía de audiencia ante las Autoridades competentes.

II.- El Gobierno otorga el perdón de créditos fiscales de cuatro años atrás si el contribuyente a partir del último ejercicio que presentó, declara correctamente sus obligaciones fiscales, la finalidad es que la autoridad busca obtener liquidez para sus pagos, ya sea internos o externos, y que concuerden con sus estimaciones con la Ley de Ingresos de la Federación.

III.- Ahora bien las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, procederán cuando el contribuyente omita - presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución, hasta el momento en que se inicie el ejercicio de derechos, facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes, desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de - que se trata excluyendo las aportaciones de seguridad social, no - presentar libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de algunos de los conceptos de las declaraciones, o no proporcione los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales, o que se den las irregularidades de omisión de registro de operaciones, ingresos o compras, así como la alteración del costo, por más del 3% sobre los declarados en - el ejercicio, registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos, omisión o alteración en el registro de existencia que deben figurar en los inventarios, o registrar dichas existencias a precios distintos de los costos, siempre que en ambos - casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios, no cumpla con las obligaciones sobre la valuación de inventarios o -

no llenen el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales, por otras irregularidades en la - contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones, la determinación presentiva a que se refieren estas hipótesis, pro cederá independientemente de las sanciones a que haya lugar.

El contribuyente para acogerse de este beneficio debe - de presentar sus declaraciones en los plazos que da cada Ley, o - sea el último día en que debe de presentar su declaración (I.V.A. 31 de marzo anual, I.S.R. 30 de abril de cada año).

IV.- La autoridad no podrá excoder de revisar o determi nar 5 años atrás, siempre y cuando el contribuyente, presente co- rrectamente su última declaración, sólo podrá determinar créditos fiscales si los contribuyentes exceden de los porcentos anterior- mente mencionados y nunca excediendo del término de cinco años, - caducidad, del día siguiente al en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga la obligación de hacerlo. En estos casos se extinguirán por ejercicios completos incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distin- tas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo se computará a partir del día siguiente a aquél en que se - presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio, se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que co- rresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración, se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales, pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a par- tir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o - se hubiese realizado la última conducta o hechos respectivamente, pero será de diez años cuando el contribuyente no haya presentado

su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes o no lleve la contabilidad, así como por los ejercicios en que presentó alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la - declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y la recha en que se presentó espontáneamente, exceda de diez años.

V.- Para los efectos de las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales. En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el Código Fiscal de la Federación, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulta insuficiente. El plazo señalado en este - artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio de nulidad, las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a lo ya expuesto así los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

VI.- También vemos que hay tres formas de hacer la revisión de documentación al contribuyente, la primera es por auditoría que es la visita al domicilio legal del contribuyente, la de escritorio o sea la autoridad desde su Dependencia y por dictamen cuando es presentada por Contador Público registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero por cualquiera de estas formas de llevar la revisión, todas y cada una de ellas tienen una formalidad de llevarlas a cabo, no violando así los derechos de - garantía de audiencia al contribuyente visitado.

VII.- Asimismo este beneficio, tiende a tener una desigualdad de derechos, toda vez que, el contribuyente que cumplió -

correctamente sus ejercicios anteriores y pagó oportunamente, no tiene alguna ventaja como, compensación o amortización, sino únicamente seguirá pagando como a la fecha lo venía haciendo, en caso el contribuyente incumplido obtiene un beneficio que al ponerse al corriente con el último ejercicio anterior, es perdonado -- de los cuatro años anteriores, sin determinarle algún crédito -- fiscal.

" B I B L I O G R A F I A "

- 1.- Amoros Narciso
Derecho Tributario
2a. Edición
Madrid, España
Editorial de Derecho Financiero
1970.
- 2.- Berlieri Antonio
Principios de Derecho Tributario Vol. II
2a. Edición
Madrid, España
Editorial de Derecho Financiero
1971.
- 3.- Briseño Sierra Humberto
Derecho Procesal Fiscal, El Régimen Federal Mexicano
2a. Edición
México, D. F.
Cárdenas Editor y Distribuidor
1975.
- 4.- Carretero Pérez Adolfo
Derecho Financiero
3a. Edición
Madrid, España
Editorial Tecnos
1970.
- 5.- Cortés Domínguez Matías
Ordenamiento Tributario Español
2a. Edición
Madrid, España
Editorial Tecnos
1970.
- 6.- Flores Zavala Ernesto
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas los Impuestos
18o. Edición
México, D. F.
Editorial Porrúa, S. A.
1977.
- 7.- De la Garza Sergio
Derecho Financiero Mexicano
9a. Edición
México, D. F.
Editorial Porrúa, S. A.
1979.

- 8.- Guiliiani Fonrouge Carlos M.
Derecho Financiero
3a. Edición
Buenos Aires, Argentina
Ediciones de Palma
1978.
- 9.- Lerdo de Tejada Francisco
Código Fiscal de la Federación Comentado y Anotado
2a. Edición.
México, D. F.
"Centro de Investigación Tributaria Filial de la -
Confederación Patronal de la República Mexicana"
1972.
- 10.- Pallares Eduardo
Diccionario de Derecho Procesal Civil
10a. Edición
México, D. F.
Editorial Porrúa, S. A.
1977.
- 11.- Pérez de Ayala José Luis y
González Eusebio
Curso de Derecho Tributario
1a. Edición
Madrid, España
Editoriales de Derecho Reunidas (EDERSA)
1975.
- 12.- Publiese Mario
Instituciones de Derecho Financiero
2a. Edición
México, D. F.
Editorial Porrúa, S. A.
1976
- 13.- Villegas Héctor B.
Derecho Financiero Tributario
1a. Edición
Buenos Aires, Argentina
Ediciones de Palma
1973