

432



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

Escuela Nacional de Estudios Profesionales
"ARAGON"

E J

"INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LLAMADA
MISCELANEA FISCAL"

FALLA DE ORIGEN

FALLA DE ORIGEN

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

MARINA SANCHEZ CRESPO

ENEP



ARAGON



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.

A la UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO, porque
me brindó la oportunidad de
haber forjado en su seno mi
carrera profesional.

✦ A mis padres:

Sr. ANSELMO SANCHEZ
GONZALEZ, tu fortaleza me ha
enseñado que nunca hay que
flaquear para alcanzar un
ideal.

Sra. MARIA DEL CARMEN CRESPO
TEMAZATZI, tu ternura me
enseñó a amar los sueños,
para no dejarlos escapar.

La firmeza de la voluntad es el
secreto de llevar a cabo las
empresas más arduas; con esta
firmeza comenzamos a
dominarnos a nosotros mismos.
Juvenal.

A mis hermanos:

' Anselmo Sánchez Crespo.

' María del Carmen Sánchez Crespo.

' María Alejandra Sánchez Crespo.

' Jorge Antonio Sánchez Crespo.

Tener talento es tener fe en si mismo,
en sus propias fuerzas.

Gorki.

A mis sobrinas

' Arely Jackeline Sánchez Crespo.

' Miriam Mariel Sánchez García.

' Lillian Itzel Sánchez Paniagua.

Porque sus pequeñas sonrisas son aliento
que invita a luchar por un futuro; y
porque su llegada refleja la esperanza de
un porvenir lleno de ilusiones.

Al Lic. Alejandro Arturo Rangel Cansino.
Por su inapreciable participación para
lograr concluir ésta meta profesional.

Al honorable jurado con reverencia y gratitud.

A JOSÉ ALBERTO HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ,
por los momentos de tu valioso tiempo
que me has regalado, apoyándome para
que llegará a culminar este objetivo,
levantando mi ánimo con serenidad y
paciencia.

A todos mis amigos que de alguna forma
colaboraron para concluir esta tesis.

El tiempo es el bien más preciado
para aquel que quiere ejecutar actos
importantes.

Beethoven.

INDICE.

INTRODUCCION	1.
---------------------	-----------

CAPITULO PRIMERO.- Obligatoriedad de las contribuciones

A. Las Contribuciones	
a) Clasificación	3.
b) Características legales	10.
c) Su obligatoriedad	13.
B. Fundamento constitucional	
a) El artículo 133 constitucional	17.
b) El artículo 31 fracción IV de la Constitución	20.
c) Autoridad facultada para legislar sobre contribuciones	24.

CAPITULO SEGUNDO.- Estudio Comparativo de la Ley y la Miscelánea Fiscal

A. Análisis jurídico de la Ley	
a) Concepto	28.
b) Finalidad principal	33.
c) Elementos constitutivos	38.
B. Análisis jurídico de la Miscelánea Fiscal	
a) Denominación y concepto	46.
b) Finalidad principal	51.
c) Morfología	53.
d) Proceso de creación	57.
e) Relación de la Miscelánea Fiscal y las contribuciones	60.

CAPITULO TERCERO.- Carencia de elementos constitucionales de la resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal.

A. La Miscelánea Fiscal y la S.H.C.P.	
a) Facultades del Secretario de la S.H.C.P.	63.
b) Aplicación y vigencia de la Miscelánea Fiscal	76.
B. La Miscelánea Fiscal	80.
C. Ilegalidad de la Miscelánea Fiscal	83.

CONCLUSIONES 85.

BIBLIOGRAFIA 87.

INTRODUCCION.

La Resolución que establece para 1995 Reglas Fiscales de carácter general relacionadas con el Comercio Exterior y la Resolución que establece para 1995 Reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el Comercio Exterior, estaban contenidas, hasta el 27 de marzo de 1994, en una sola resolución denominada, Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de...; las cuales en esencia son la misma, por lo que desde su nacimiento, usualmente, han sido conocidas como Resolución Miscelánea, Circular Miscelánea o Miscelánea Fiscal, tal vez por lo extenso de su nombre y porque no se puede situar su contenido en una sola materia fiscal.

Como en cualquier materia del campo del derecho, la aplicación de las leyes fiscales conlleva a una serie de derechos y obligaciones, y al igual que todas las leyes, estas deben constreñirse a un proceso de creación y tener su por qué de existir fundado en la Carta Magna, configurando con esto la legalidad de las mismas, pero cuando una autoridad distinta a la facultada constitucionalmente para emitir las, lo lleva a cabo, como ocurre en el caso de la llamada Miscelánea Fiscal, esta legalidad desaparece.

Es por ello que resulta significativo su estudio, motivo por el cual surge la inquietud de elaborar el presente trabajo, que aquí se muestra, el cual se nombra "INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LLAMADA MISCELÁNEA FISCAL", desarrollando a través del mismo, un esquema que permite poner de manifiesto la existencia de esta situación, pretendiendo concentrar la atención de los juristas en este tema, para que se encuentren soluciones satisfactorias a dicha problemática.

Por lo anterior, como punto inicial, se realiza un análisis de la obligatoriedad de las contribuciones, partiendo del concepto contribuciones, así como lo relativo a la obligación tributaria, enfatizando en que la legalidad de esta obligatoriedad deriva de un fundamento constitucional.

Posteriormente, se examina jurídicamente tanto a la Ley como a la Miscelánea Fiscal, para establecer similitudes y divergencias entre ambas, mostrando que una disposición emanada de la constitución tiene un base legal, mientras que la resolución, objeto del presente estudio, no tiene fundamento legal, sin pasar por alto la relación que guarda la Miscelánea Fiscal con las contribuciones.

Y para finalizar el presente trabajo, sin perder de vista las consideraciones expuestas en los párrafos que anteceden, se analiza la carencia de elementos constitucionales en la expedición, por parte del Secretario de Hacienda y Crédito Público, de la Miscelánea Fiscal, apuntando sus facultades, lugar que ocupa la Secretaría de Hacienda dentro del marco legislativo, a fin de determinar la inconstitucionalidad de la llamada Miscelánea Fiscal.

Para lograr la elaboración del trabajo antes descrito, se utilizó la técnica de investigación documental, por lo que el mismo se apoyó básicamente en documentos de tipo Estricto Sensus, como lo fueron: Obras dogmáticas, Criterios jurisprudenciales, Diccionarios jurídicos y Revistas especializadas. Investigación que no fue fácil, debido a que escasamente se habla de este tema, siendo las fuentes de información muy reducidas, pero no obstante lo anterior, se muestra el presente trabajo de investigación para obtener el título de licenciado en derecho.

CAPÍTULO PRIMERO.

Obligatoriedad de las contribuciones.

A. Las Contribuciones.

a) Clasificación.

Al iniciar el estudio de la llamada Miscelánea Fiscal, en primer lugar es necesario precisar cuales elementos le dan legalidad a las contribuciones, y tener con ello las bases para determinar que no existe legalidad en Miscelánea Fiscal. En este orden de ideas, es obligatorio establecer, que se entiende por contribución, de esta forma en la búsqueda de su significado, el diccionario la define de la siguiente manera: "CONTRIBUCION. *f.* Acción y efecto de contribuir// Carga que se aporta a un gasto común, particularmente a los gastos del Estado o de una colectividad pública, impuesto// Contribución directa, tributos establecidos en función de la fortuna de los contribuyentes y pagados directamente por ellos// Contribución indirecta, la establecida por el consumo de ciertos artículos, etc..."¹

De lo anterior, se desprende que la contribución no es más que el tributo que se aporta para los gastos del Estado; del mismo modo se puede observar que indistintamente se emplean las palabras impuesto y contribución, hábito que en la práctica es erróneo, ya que de conformidad con el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, vigente, son contribuciones los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, infiriendo de lo anterior que al hablar de contribuciones implícitamente es hablar de impuestos, y hablar de impuestos es hablar de contribuciones, pero no todas las contribuciones son impuestos.

Por su parte, el profesor Rafael de Pina, define a dichas contribuciones de la siguiente manera: "CONTRIBUCION. Aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en un territorio están obligados a satisfacer, de acuerdo con la legislación fiscal, para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales."²

De esta manera, encontramos más elementos que agregar al concepto en polémica, de este modo, además se tiene que tanto los miembros del Estado, como los extranjeros residentes en el territorio deben colaborar (obligación de colaborar), de igual forma, se agrega a dicho concepto que los gastos del Estado se traducen en la atención de los servicios públicos y de las cargas nacionales.

¹ Larusse diccionario usual. pág. 148.

² Pina Rafael, Pina Vara Rafael. Diccionario de Derecho. pág. 182.

Al respecto el maestro Rafael Rodríguez Lobato, define a la contribución como "...un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado..."³ resultando al igual que las anteriores definiciones, que en ésta se expone una explicación demasiado extensa del concepto contribución.

En relación a las contribuciones, nuestra Carta Magna establecía en su artículo 31, fracción IV, como obligación de los mexicanos la de "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.", precepto legal que según publicación de fecha 25 de octubre de 1993 en el Diario Oficial de la Federación, actualmente establece lo siguiente:

"Son obligaciones de los mexicanos:...IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

De tal forma que se derivan algunos aspectos interesantes del concepto en mención, como lo son que: Su naturaleza es netamente personal cuando en el mismo se establece "*Son obligaciones de los mexicanos:...Contribuir...*", de acuerdo con lo anterior, innegablemente se desprende que surgen obligaciones y en consecuencia también facultades para el sujeto, así la obligación que constituye un elemento de la relación jurídico-tributaria es de naturaleza personal. De igual forma, se desprende del numeral en estudio que las contribuciones son aportaciones pecuniarias cuando en el mismo se apunta "...*Contribuir para los gastos públicos...*" por lo que es evidente que esta aportación, será de naturaleza pecuniaria. Igualmente, se desprende del precepto en cuestión que su producto se debe destinar a fin de contribuir para los gastos públicos del Distrito Federal, del Estado y Municipio de residencia el sujeto, toda vez que el mismo dispone "*Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que se reside...*", así pues se pone de manifiesto, que las contribuciones solamente se pueden destinar para los gastos públicos y no para otro fin, pero sin que se excluya la posibilidad de asignar el producto de esta contribución a fines específicos dentro del gasto público. Además se establece en este artículo, que la aportación debe ser proporcional y equitativa cuando en el mismo se dice "...*de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*"

Ahora bien, la palabra proporcional da la idea de una parte de algo, que en este caso, corresponde a lo que tiene características económicas, por lo que se deduce que la contribución se debe establecer en proporción a la riqueza de la persona sobre la que se va incidir. Por su parte, la equidad no ha podido ser detallada por nuestros Organos Oficiales, aunque existen diversos criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los que se pretende aclarar los dos últimos conceptos que nos ocupan, un ejemplo, está en el obtenido

³ Rodríguez Lobato, Raúl. DERECHO FISCAL. Ed. Harla. México, D.F. 1986. ed. 2a. pág. 5.

del apéndice de jurisprudencia. 1917-1975, que apunta "...cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso..." lo cual deja en la misma confusión.

A lo anterior, el profesor Delgadillo concluye "...que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la Ley." ⁴

Y por último, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Constitución comentada, esta obligación se puede establecer sólo mediante disposición legal "...que dispongan las leyes." por lo que este mandato constitucional establece que solamente se pueden imponer las contribuciones por medio de una Ley, por ende, el principio de legalidad, establecido en el artículo 73, inciso h) de la aludida Carta Magna. En relación a esto nuestro sistema constitucional prevé dos excepciones al principio general comentado, el primero, surge cuando se trate de situaciones de emergencia, a decir, en los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otra situación que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, (artículos 29 y 49 Constitucionales), y el segundo de estos casos, es el que prevé el artículo 131 de la Constitución, el cual surge cuando el poder ejecutivo es autorizado por el legislativo para dictar leyes, a fin de regular la economía del país gravando las mercancías que se importen o exporten, o que pasen en tránsito por el territorio nacional.

En reflexión de lo anterior, me integro al pensamiento del Profesor Delgadillo, en el sentido de que en estos casos y sólo en ellos, el Ejecutivo podrá ejercer facultades legislativas emitiendo los llamados Decretos-Ley, que son formalmente Decretos del Ejecutivo y materialmente normas jurídicas generales e impersonales. ⁵

Con respaldo en el precepto constitucional en cuestión, el Profesor Delgadillo estructuró el siguiente concepto "Los tributos son aportaciones económicas que de acuerdo con la Ley, exige el Estado de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, y que se destina a cubrir el gasto público." ⁶

A pesar de los diversos criterios en cje a la contribución, resulta indudable que en la práctica las contribuciones de conformidad con el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación vigente, son los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, contribuciones que a su vez tiene diferentes clasificaciones como las que a continuación se muestran.

⁴ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. PRINCIPIOS DE DERECHO. Ed. Limusa. México, D.F. 1988. ed. 3a. pág.63.

⁵ Ibidem. págs. 64.

⁶ Idem.

Como ha quedado acentuado existen diferentes criterios respecto a las contribuciones, de igual forma sucede con la clasificación de cada una de las mismas, entre las cuales, veremos la que en materia fiscal establece el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, por ser ésta la que se aplica en la práctica, así se tiene que el numeral 2º antes citado, señala: Son contribuciones, los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, definiendo en cada una de sus fracciones, a cada una de las contribuciones, respectivamente, de la siguiente forma:

"I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por las mismas y sean distintas a las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo."

Desprendiéndose con lo anterior que las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos no son impuestos, por lo que a continuación se cita en que consiste cada una de estas tres contribuciones, de conformidad con el numeral 2º previamente invocado.

"II.- Aportaciones de seguridad social son contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de sus obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se definen en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionadas por el mismo Estado."

En base a nuestro Código Fiscal de la Federación, podemos concluir que las aportaciones de seguridad social, como contraprestaciones, se tratan de aportaciones de los particulares cuyo origen es la prestación de un servicio otorgado por el Estado en sus funciones de derecho público, o el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

Asimismo, se establece en la fracción III del numeral 2º del ordenamiento analizado:

"...Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas..."

Respecto a las contribuciones especiales, tenemos el siguiente concepto "...por imposición unilateral del Estado en función...es un beneficio claramente obtenido por el

establecimiento de servicios cuyo producto se destina a cubrir el gasto originado por la obra o el servicio." ⁷

Por último, tenemos a las contribuciones señaladas en la fracción IV del artículo 2º del Código en comento:

"...Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado."

"Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social."

Por otro lado, cabe hacer hincapié en que el 28 de diciembre de 1994, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la reforma al último párrafo del artículo 2º en comento, por lo que dicho párrafo quedó en los siguientes términos:

"Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código de haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º."

Por cuanto hace a las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social (I.M.S.S.) conocidas como prestaciones de seguridad social, y a las contribuciones de mejoras, las cuales por ser fruto de la imposición unilateral y que el fin de su producto sea para un gasto de carácter público, son participes de una naturaleza tributaria; pero las denominaciones de aportaciones, cuotas o contribuciones, más que jurídicas son económicas, ya que sólo se refieren a su contenido económico pero no informan de su estructura y mucho menos sobre los elementos jurídicos que las conforman.

⁷ Degadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Op. cit. pág. 65.

Por otro lado, es conveniente mencionar que un apartado de la Ley de Ingresos de la Federación lo constituyen los derechos denominados por la doctrina *TAXIS*, las cuales han dado lugar a gran número de controversias respecto a su naturaleza tributaria, ya que una corriente no considera a los derechos como tributos, en virtud de que la obligación se genera por la voluntad del sujeto que solicita el servicio, sin embargo, la generalidad de las doctrinas consideran a estos tributos como contribución, ya que su institución surge por disposición unilateral del Estado, y lo que se pretende con estos, es el servicio no la obligación.⁸

Por su parte, la doctrina señala que la tasa es la prestación pecuniaria debida a un ente público en virtud de una norma legal y en la medida en que ésta se establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular obligado, se advierte de esta caracterización la dificultad de separar materialmente los impuestos de las tasas.⁹

Como se puede observar, de conformidad con nuestra legislación, los impuestos, aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, integran lo que se llama contribuciones, por lo que hablar de cualquiera de estos, indiscutiblemente es hablar de contribución. Asimismo, en el propio Código Fiscal se establece sin lugar a dudas, que los impuestos son los tributos más representativos de las contribuciones, ya que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares, diferentes de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos.

El impuesto como contribución que es, a su vez, tiene diversas clasificaciones, entre las cuales sólo se señalan las más significativas en el presente trabajo. Así pues tenemos que conforme a la estructura política de México, existen impuestos Federales, Estatales y Municipales, en este orden de ideas, dentro de la mencionada estructura, sólo la Federación y los Estados, tienen plena potestad tributaria, y el ejercicio de ésta se efectúa a través de los órganos legislativos en el ámbito de sus respectivas competencias. Dichos organismos son: "en el caso de la Federación, el Congreso de la Unión que se haya compuesto por la Cámara de Diputados y por la Cámara de Senadores, y en el caso de los Estados por el Congreso Local compuesto únicamente por la Cámara de Diputados."¹⁰

Por lo que hace al Distrito Federal, como una entidad distinta de los estados, pero integrante de la Federación, el poder tributario se ejerce por el Congreso de la Unión a través de las facultades que le confiere la fracción IV del artículo 73 de la Constitución, al

⁸ *Ibidem*.

⁹ Solís Luna, Benito. EL HOMBRE Y EL DERECHO. Ed. Herrero, S.A. México, D.F. 1980. ed. 2ª. 2ªreimpresión 1986. págs. 23 y 24.

¹⁰ Briseño Sierra, Humberto. DERECHO PROCESAL FISCAL. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1982. ed. 11ª. pág. 58.

disponer que el Congreso de la Unión tiene la facultad "...Para legislar en todo lo relativo al Distrito Federal..."

Los Municipios, por carecer de un órgano legislativo no pueden establecer contribuciones, debiendo entregar y administrar libremente su hacienda que se formará por los bienes que le pertenezcan, así como, por las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas locales establezcan a su favor.

Por su parte, la profesora Sara Gómez, expone: "...Impuestos directos son aquellos que se cobran conforme a padrones o listas nominativas de contribuciones, elaboradas de antemano, cuando quien lo paga al fisco soporta definitivamente en su patrimonio la carga del impuesto..."¹¹ Mientras que el impuesto indirecto, señala esta autora, surge "...cuando quien lo paga al fisco es simplemente un intermediario entre el fisco y la persona que soporta definitivamente en su patrimonio la carga del impuesto...es decir, traslada a otra la carga fiscal..."¹²

El maestro Flores, también distingue como clasificación de los impuestos a los directos e indirectos, agregando a dicho concepto, los impuesto reales de los cuales señala, son aquéllos que se establecen en consideración a los bienes o cosas sobre los que recae la carga que grava, es decir, prescindiendo de las personas en su calidad de contribuyente, los cuales conforme al criterio de este autor se identifican también como impuestos indirectos, así por ejemplo, en el impuesto al valor agregado (I.V.A.), la carga tributaria puede trasladarse a un tercero, el cual también, puede trasladarse como impuesto real, en virtud a que se desatienda de las personas que lo pagan y se centra en los actos o actividades que constituyen el objeto.¹³

De igual manera, conforme a diversas clasificaciones tenemos que existen impuestos específicos, que son aquéllos que atienden al peso, medida, calidad y cantidad del bien gravado.

Otra división es la llamada Ad-Valorem, que grava los productos en función al valor de los mismos, de tal suerte que se pagará más impuestos cuando sea más caro el bien adquirido. Los impuestos que inciden sobre la circulación de las mercancías de un estado a otro e inclusive dentro de la misma entidad se conocen como impuestos alcabalatorios.¹⁴

¹¹ Gómez Valle, Sara. LEGISLACION I. Ed. Banca y Comercio, S.A. México, D.F. 1983. ed. 3ª. 1ª reimpresión 1984. págs. 22 y 23.

¹² *Ibidem.*

¹³ Flores Zavala, Ernesto. ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS.(Los impuestos). Ed. Porrúa, S.A. México, D.F.1979. ed.21ª.pág. 210.

¹⁴ Gómez Valle, Sara. Op. cit. pag. 23.

Conforme a la legislación positiva mexicana, este último tipo de impuestos tiene su fundamento en los artículos 117 y 118 Constitucionales; y se agrupan en la siguiente forma: al tránsito, gravando el paso de las mercancías por el territorio de la entidad viniendo de otra para destinarse a una tercera, a la circulación, gravan la mercancía dentro de una misma entidad, y a la introducción, que afectan a la entrada de la mercancía proveniente de otras entidades o del extranjero.

Otro tipo de impuestos es el proporcional que grava a cada contribuyente en forma justa, es decir, en proporción a la riqueza de la persona.¹⁵ Y por último tenemos a los denominados ordinarios, extraordinarios y de cuota fija, los primeros se encuentran establecidos anualmente en la Ley de Ingresos de la Federación, y los segundos se establecen por el Estado cuando la situación del país atraviesa por circunstancias anormales (artículo 131 Constitucional) y los terceros se establecen en una tarifa en la que se señala la cantidad exacta que se haya que pagar, caracterizándose en ellos que la cantidad global se distribuye entre determinado número de causantes.¹⁶

Por lo apuntado con anterioridad, es notorio que nuestro sistema tributario alberga una diversidad de clasificaciones en torno a las contribuciones, las cuales tienen un fundamento legal en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que les brinda dicha legalidad, la cual en cada una de aludidas contribuciones mantiene ciertas características.

b) Características legales.

La Ley debe contener dos ordenes de mandatos, unos que son simplemente declarativos de los derechos del Fisco, lo cual se puede observar en los elementos constitucionales de la obligación, consistentes en el objeto, sujeto pasivo y circunstancias en que se manifiesta el hecho jurídico al cual la ley condiciona el nacimiento del vínculo tributario.

¹⁵ Ibidem.

¹⁶ Idem.

En relación a lo anterior el Profesor Sánchez Piña, expone: "...en esos preceptos la voluntad del causante es nula, las obligaciones que crean dependen exclusivamente de la voluntad unilateral de los causantes para que obren en determinado sentido, si se resisten, reciben perjuicio." ¹⁷ De lo anterior se desprende que las leyes fiscales obligan tanto a los contribuyentes como a la Administración Pública encargada de aplicarlas.

Un punto importante y característico de las contribuciones, es el que usualmente las leyes fiscales son iniciadas por el Ejecutivo y sus proyectos son preparados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para que las leyes fiscales, puedan surtir efectos una vez promulgadas por el Presidente de la República, requieren el *refrendo* del Secretario del Ramo, que en materia fiscal corresponde realizar al Secretario de Hacienda y Crédito Público y, excepcionalmente de los Secretarios de Programación y Presupuestos o de Patrimonio y Fomento Industrial.

Por otro lado, como característica de toda ley, la fiscal, debe tener una estructura, que no es más que el sistema de distribución u orden en que están colocados sus mandatos dentro del texto. La estructura de la Ley de Presupuestos de Egresos emerge de la Ley de Presupuestos, Contabilidad y Gastos Públicos. ¹⁸

A juicio del maestro Sánchez Piña, para lograr una estructura correcta de una ley es preciso tomar en cuenta dos factores, la lógica y la técnica jurídica. ¹⁹ Otra característica más de las leyes, es que debe tener un ámbito espacial, al cual, según el maestro Sánchez Piña, se define como "...límites espaciales de la ley en el territorio en el cual tiene vigencia ésta." ²⁰

En relación a este concepto, por lo que respecta a México, y como ya se expuso, las leyes fiscales se clasifican como: leyes federales, que son las que tienen aplicación en toda la república, leyes estatales, aquellas que tienen vigencia en el territorio de un estado o entidad federativa, leyes para el distrito federal, aquellas expedidas por el Congreso de la Unión cuando actúa como órgano legislativo local, y por último las leyes municipales, que son todas aquellas expedidas por los congresos locales para que tengan aplicación en los municipios pertenecientes a cada estado.

¹⁷ Sánchez Piña, José de Jesús. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. (Aumentado y actualizado) Ed. PAC. México, D.F. 1985, ed. 3ª. pág. 45.

¹⁸ *Ibidem*.

¹⁹ *Idem*.

²⁰ Sánchez Piña, José de Jesús. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. (Aumentado y actualizado) pág.45.

Por lo anterior, es necesario determinar el momento en que se inicia la vigencia de una norma legal, es decir, el momento en que es válida, y para lo cual existen varios sistemas, a decir: El sistema simultáneo, que como lo afirma el maestro Sánchez Piña, se le llama así a aquel sistema, en el cual la ley entra en vigor en el momento mismo de su publicación, agregando que, en este sistema se puede decir que la ventaja es la representada por la disminución de fraudes, pero también se contiene una injusticia para quienes residen en un lugar lejano a donde nace la norma y se desconoce su existencia, por lo tanto sufren una afectación en sus intereses.

Otro sistema es el llamado sucesivo en el cual la ley entra en aplicación considerando el lugar de origen de la norma, esto significa que la norma entra en aplicación, en el lugar donde se edita el Diario Oficial de la Federación, el día en que publica y en los otros lugares, el día que resulte según la distancia en kilómetros que le separan de aquella a razón de 40 kilómetros por día, como puede observarse en el caso de la materia civil.²¹

Y por último, tenemos el sistema *Vicatio Legis*, que consiste en señalar el plazo para que la ley entre en vigor, la cual, entre tanto, queda inoperante, lo que significa que la ley establece la fecha a partir de la cual surte efectos.

Como contrapartida a la vigencia de la Ley, la misma debe fenecer, por lo que las leyes fiscales pueden concluir su vigencia a través de los siguientes mecanismos: Derogación y Caducidad. Estos mecanismos, señala el maestro Sánchez Piña, consisten en el caso de la derogación, en el hecho de que la disposición pierde poder, el cual puede ser parcial o total, y estaremos en el caso de una derogación parcial, cuando sólo una parte de la disposición pierde vigencia, pero cuando en forma completa pierde dicha vigencia, hablamos de una derogación total, y es en este caso que a la derogación, se le conoce con el nombre de abrogación. Por su parte, la caducidad se presenta cuando transcurre el plazo para el cual fue creada la ley, y en atención a la finalidad cuando esta ha alcanzado el objetivo señalado en la propia ley, por lo que en razón a esto, existe la Ley de Ingresos y Egresos de la Federación, en tanto que la finalidad puede referirse a las disposiciones transitorias.²²

Otro punto importante de las contribuciones, consiste en que las leyes fiscales deben ser elaboradas por el órgano que constitucionalmente sea competente para llevarlo a cabo, el cual debe sujetarse a plasmar situaciones generales, abstractas e impersonales, y que en materia fiscal, tiene como única fuente formal a la Ley, y encuentra su base constitucional en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna, precepto que más adelante será objeto de estudio por ser de relevante importancia en el presente trabajo de investigación, debido a que es la base de la legal existencia de la leyes y demás disposiciones fiscales.

²¹ Idem.

²² Sánchez Piña, José de Jesús. Op. cit. pág.45.

Así pues, las contribuciones mediante las cuales el Estado recibe los recursos para cumplir con sus funciones de derecho, mismos que obtiene de los individuos sobre los que tiene potestad, deben estar revestidas de elementos legales, los cuales están contenidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dándoles así las características legales que deben contener, derivando con esto la obligación de su cumplimiento por quien debe constreñirse a su observancia.

c) Su obligatoriedad.

Sabemos que las contribuciones son cargas económicas que de un modo general el Estado fija a los particulares para poder sufragar los gastos públicos, nuestra Constitución Federal se refiere en diversas ocasiones a las contribuciones, así podemos observar en el artículo 31 de la Ley Suprema.

"Son obligaciones de los mexicanos...IV.- Contribuir para los gastos públicos así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

La fracción VII del artículo 73 Constitucional, señala:

"El Congreso tiene facultad...VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto."

Por su parte, el artículo 74, fracción IV de la Constitución:

"Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados...IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación discutiendo primero las contribuciones que a juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior."

Agregando dicho precepto en su segundo párrafo que:

" El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su ensayo en la fecha prevista por el artículo 83 debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos."

La misma Constitución faculta al Estado para imponer los gravámenes a sus súbditos, estableciendo además la obligación de los impuestos para los gastos públicos, el hecho, de manera expresa, que los mexicanos están obligados a contribuir para los gastos públicos, concede al Estado el derecho de establecer los impuestos, las contribuciones de mejoras, las aportaciones de seguridad social y los derechos, así como que todo lo que obtenga por estos conceptos deben ser destinado a solventar sus egresos.

Ahora bien, unilateralmente el legislador es quien determina las obligaciones tributarias, pero el legislador no puede crear algo de la nada, necesita en todo caso, que un hecho venga a concurrir con la hipótesis prevista por la ley, para que opere el nacimiento de la obligación tributaria, pues si no existe un hecho jurídico en la hipótesis prevista por la ley, el nacimiento de la obligación tributaria, no podrá surgir.

La idea substancial relacionada con el nacimiento de la obligación tributaria, nace en razón de que al ocurrir un hecho previsto por la ley, se establece el momento generador del crédito fiscal, el artículo 31 de la Constitución, determina el nacimiento de la obligación impositiva, y el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación determina el momento en que se acusan las contribuciones, es decir, la obligación existe en el momento en que la condición prevista por la ley se efectúa a consecuencia de la realización de una situación del hecho jurídico, estos dos preceptos conjuntamente señalan que el momento característico del nacimiento de la obligación tributaria es la realización de un hecho jurídico, cuyos efectos son jurídicos.

Es indispensable hacer notar que el nacimiento de una contribución, no permite a la administración pública determinar por sí misma, la medida de la obligación tributaria, ni mucho menos hacerla efectiva, se necesita la existencia del crédito fiscal, es decir, la actuación del hecho jurídico, y en segundo término la medida de la obligación tributaria.

Por lo que la administración activa está integrada por todos aquellos órganos de la administración financiera que tienen la misión de determinar la contribución hasta dejarla precisada en su totalidad en cantidad equida, y los órganos de la jurisdicción administrativa.

que tiene por el contrario la misión de determinar si la resolución dictada en último extremo por los organismos de la administración pública activa, es o no una resolución legal.

En relación a lo anterior, el maestro Cortina afirma "...la fase oficiosa del proceso tributario es la que va desde el momento en que nace el crédito fiscal, hasta el acuerdo por el que es determinado liquidamente por la administración pública activa." ²³ asimismo, señala dicho autor que "...la fase contenciosa del procedimiento tributario, es el que se inicia con la oposición del contribuyente a la determinación hecha por los órganos de la administración y termina con la sentencia que los órganos en definitiva dicten." ²⁴

De manera general se puede decir que los órganos encargados de la determinación de un crédito fiscal son dos, primero, los órganos de la administración financiera y, segundo, otra categoría de órganos con cierta autonomía legal que se han denominado, en la legislación mexicana, organismos fiscales autónomos.

Resulta conveniente establecer la diferencia que existe entre el nacimiento y la exigibilidad del crédito fiscal, así pues tenemos que el nacimiento del crédito fiscal consiste en la aparición o la creación de un vínculo entre el acreedor y el deudor, la exigibilidad del crédito fiscal por el contrario, consiste en que el ente público, titular del crédito fiscal, está legalmente facultado para compeler al deudor el pago de la prestación, como se a podido observar, esto está condicionado prácticamente al transcurso del tiempo entre uno y otro.

La exigibilidad del crédito nace prácticamente cuando ha transcurrido el plazo para que el contribuyente efectúe el pago respectivo a la autoridad, a partir del momento en que transcurrió el plazo, la autoridad está legitimada para requerir al deudor la prestación incumplida. Así tenemos que existen diversas formas de extinguir el crédito fiscal entre las cuales encontramos las siguientes: El pago, la compensación, la condonación, la cancelación y la prescripción, las cuales, según apunta el maestro Sánchez Piña, el pago constituye la forma más común aceptada para extinguir el crédito fiscal, lo define como: "cumplimiento o pago es la entrega de la cosa o cantidad debida" ²⁵ el objeto del pago para este autor, es la realización de la prestación en que consiste la obligación tributaria, y el cual queda sujeto a los siguientes principios:

"1. *Identidad*. que significa que ha de cumplirse la prestación, que es el objeto de la obligación tributaria y no otra, es decir, si la deuda consiste en dinero, ésta se deberá cumplir en dinero y no en bienes distintos.

²³ Cortina Gutiérrez, Alfonso. *CIENCIAS FINANCIERAS Y DERECHO TRIBUTARIO*. Colección de Estudios Jurídicos. Volumen I. Ed. Tribunal Fiscal de la Federación. México, D.F. 1981. pág. 156.

²⁴ *Ibidem*.

²⁵ Sánchez Piña, José de Jesús. Op. cit. pág. 27.

2. *Integridad.* Consiste en considerar la deuda pagada hasta que la prestación es cubierta en su totalidad.

3. *Indivisibilidad.* Entendiendo por tal que el pago no podrá hacerse en parcialidades (abonos) a menos que exista convenio entre las partes." ²⁶

Asimismo para este autor, existen requisitos a los que debe someterse el pago, los cuales son:

"a) Lugar de pago. Se refiere al lugar geográfico o bien a la autoridad (oficina de ésta) ante la que se debe presentar la entrega de la prestación.

b) Tiempo. Entendiendo como tal los plazos en los que se debe cumplir la obligación fiscal, ya sea mensual, bimestral, trimestral, cuatrimestral, anual, etc., o la que mencione la ley respectiva.

c) Forma de pago. Significa las maneras en que quedará cubierta la prestación, es decir, efectivo, especie u otra forma." ²⁷

En relación a la extinción de las obligaciones expone el maestro Sánchez Piña, que todo pago efectuado deberá el contribuyente tener la precaución de recabar de la autoridad el comprobante del mismo. ²⁸

Otra forma de la extinción de las obligaciones fiscales, es la compensación que se encuentra en nuestra legislación, artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vigente, como el modo de extinguir en la cantidad concurrente, las obligaciones de aquéllas personas que por derecho propio sean recíprocamente acreedoras y deudoras de una de la otra.

La condonación, es otra más de las formas de extinción de la obligación tributaria, en nuestro sistema tributario, el artículo 39, fracción I del Código previamente invocado:

"El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:... I. Condonar o emitir, total o parcialmente, el pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya efectuado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias."

²⁶ *Ibidem.*

²⁷ *Idem.*

²⁸ Sánchez Piña, José de Jesús. Op. cit. pág. 27.

Ante todo puede ser aplicada en el caso de multas, pudiendo ser total o parcial, cuando existe la condonación total, se presenta la aplicación de esta, en los casos en que las autoridades mediante pruebas fehacientes detectan que la persona no cometió la infracción de la que se deriva la multa, y en caso de la condonación parcial, que es la más frecuente, la facultad discrecional de la autoridad que juzgando las causas que originaron la información de la que se deriva la multa, hacen una reducción de la misma en el momento original señalado a la infracción.

Por otra parte, también se extinguen las obligaciones fiscales con la cancelación, la cual puede generarse por dos situaciones, la primera por una insolvencia del deudor, y segundo por la incosteabilidad del cobro.

Y por último, tenemos como extinción de las obligaciones fiscales a la prescripción, que consiste en liberarse de un comportamiento por el simple transcurso del tiempo (en nuestro sistema se ha tomado como referencia 5 años).²⁹

B. Fundamento Constitucional de las contribuciones.

a) El artículo 133 constitucional.

La Constitución de un país estatuye que reglas debe observar el legislador sobre tal o cual materia, pero esas reglas no se refieren a la justicia o injusticia de las distintas leyes, sino a la forma o desarrollo del proceso legislativo, cuando dichas exigencias han quedado cumplidas, el precepto legal es válido, y su validez deriva del cumplimiento de tales exigencias.

Todas las leyes, reglamentos, decretos tienen que subordinarse a lo establecido por la Constitución. "Cualquier ley o disposición que se oponga a lo estatuido por la Constitución, es nulo de pleno derecho."³⁰

²⁹ Ibidem

³⁰ Solís Luna, Benito. Op. cit. pág. 20.

La primera parte del artículo 133 Constitucional, establece que la "Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión."

Esquema de este principio.

- 1° La Constitución.
- 2° a) Las leyes emanadas de la Constitución y aprobadas por el Congreso de la Unión, como por ejemplo, la Ley Federal del Trabajo, emanada del artículo 123 Constitucional; la Ley de Ejercicio de las Profesiones, emanada de los artículos 4° y 5° constitucionales, y
- 2° b) Los Tratados, que estén de acuerdo con la Constitución, celebrados por el Presidente de la República, con aprobación del Senado; como son los tratados que México ha suscrito con otras naciones, por ejemplo para figurar dentro de la Organización de Estados Americanos (O.E.A.), o bien la celebración de los Tratados con otras naciones para desarrollar el comercio o fomentar la cultura.³¹

Por otra parte, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia, declara lo siguiente:

"...la constitucionalidad de una ley sólo puede examinarla el poder judicial federal a través del juicio de amparo..."

En congruencia con esta jurisprudencia, una autoridad administrativa no puede examinar la constitucionalidad de una ley, pero sí debe acatarse a lo que en ella se ordena. Las leyes que emanen de la Constitución y que se celebren por el Presidente de la República con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión, derivándose con lo anterior, que es preciso constreñirse a lo dispuesto por la Ley Suprema, para que un precepto sea válido, pero puede suceder que las normas creadas por los órganos legislativos no sean válidas formalmente, dado que no se cumple con cada una de las etapas, del desarrollo del proceso legislativo, en su creación.

Así también, existen reglas de observancia general que carecen de dicha validez, como lo son las resoluciones conocidas como Miscelánea Fiscal, ya que en contraposición con las

³¹ Ibidem.

Así también, existen reglas de observancia general que carecen de dicha validez, como lo son las resoluciones conocidas como Miscelánea Fiscal, ya que en contraposición con las leyes fiscales no cumplen con las formalidades que para su validez establece la Ley Fundamental.

Lo anterior, amén de que el artículo 71 de la Constitución, establece las formalidades a que debe sujetarse la iniciativa y formación de las leyes, mismo que señala, el derecho de iniciar leyes o decretos compete, entre otros, al Presidente de la República, quien entre las facultades y obligaciones que le otorga la propia Constitución en su artículo 89, fracción I, es la de promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Lo antes expuesto, no se ve materializado en llamada Miscelánea Fiscal, porque no se presentan dichas condiciones de validez, según el maestro Recasens define, la validez de las normas jurídicas de la siguiente manera:

a) *FORMA NORMATIVA. Contenido. Originada de una elaboración humana, que puede ser más o menos correcta desde el punto de vista de un juicio valorativo.*

PROPOSICIONES:

b) *NORMATIVAS. Contenido. Es la pura expresión de las exigencias o colonativos de un valor ideal puro.*³²

Sucede que a veces, hablamos de mandatos que van provistos de una fuerte imposición, y a los cuales, sin embargo, se les niega el carácter jurídico y se les llama arbitrarios, es decir, se llaman así los actos antijurídicos, de los poderes públicos con carácter inapelable. La teoría jurista ha aceptado como distinción esencial entre el mandato jurídico y el mandato arbitrario el siguiente criterio: "El mandato jurídico responde a una norma de regularidad inviolable, mientras que, la arbitrariedad se presenta como una irregularidad caprichosa."³³

La diferencia entre la arbitrariedad y el derecho consiste en que el mandato que se funda exclusivamente sobre la voluntad del superior y concibe la relación entre éste y sus súbditos librada exclusiva ante el antojo del primero, como basada en la superación de un hombre sobre otro, y el mandato fundado sobre una norma o un principio y regulado impersonalmente por estos con validez objetiva.³⁴

³² Recasens Siches, Luis. *INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1981. pág. 36.

³³ *Ibidem*.

³⁴ *Idem*.

Resulta que en nuestro sistema político existe que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es la base sobre la cual deben fincarse los ordenamientos de carácter obligatorio, dado que como ya se expuso, las leyes que emanen de la Constitución y que se celebren por el Presidente de la República con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión.

En este orden de ideas, en el caso de las contribuciones, primeramente tenemos al artículo 31, fracción IV como la Constitución, del que emanan las leyes fiscales, las cuales deben formarse conforme a los lineamientos a los que debe sujetarse cualquier ley, siendo esta la única posibilidad de que un mandato sea legal, ya que en la propia Constitución no se establece otra posibilidad, por ende, es la forma de dar legalidad a cualquier mandato, dado que en el caso, de que se careciera de alguno de estos requisitos constitucionales, no estaríamos frente a un ordenamiento establecido conforme a la Ley Suprema, lo que implica estar frente a un ordenamiento ilegal.

Ahora bien, la Resolución Miscelánea es emitida por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, la cual en la práctica es aplicada en forma general, y consecuentemente, afecta la esfera jurídica de todos aquéllos a los que les es aplicable. Por lo que es apremiante remediar este aspecto de la Miscelánea Fiscal, y con ello instituir la validez de este tipo de situaciones, las cuales afectan a la esfera jurídica de las personas físicas y morales.

b) El artículo 31 fracción IV de la Constitución.

Si consideramos que históricamente, los tributos han constituido invasiones del poder público en la esfera patrimonial de los particulares, en un régimen de derecho tales irrupciones deben hacerse únicamente mediante un instrumento legal, el Estado no puede penetrar o invadir la esfera jurídica de un particular de un modo arbitrario.

El principio de legalidad significa que la obligación de contribuir a los gastos públicos debe establecerse a través de una norma jurídica, que observe los requisitos formales y materiales para considerarse como tal. Este principio se consagra en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, cuando establece como una de las obligaciones de los mexicanos, la de contribuir para los gastos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Estas leyes deben ser elaboradas por el órgano que constitucionalmente es competente para hacerlo, este principio de legalidad, exige que el acto unilateral por medio del que se establecen las contribuciones, sea la Ley, así pues, se reitera, hablar de Constitución es hablar de Ley, esto se refiere a disposiciones que emanen del poder legislativo, sea federal o estatal.

Así pues, debemos entender por Ley, el acto emanado del poder legislativo que crea situaciones jurídicas generales abstractas e impersonales, así el principio de "nullum tributum sine lege" significa que sólo la Ley puede establecer la obligación tributaria y por lo tanto sólo la Ley debe definir cuales son los supuestos y los elementos en la relación tributaria, por lo que es de significar que a la ley le corresponde definir los hechos imputables en su concepción objetiva y también en la esfera subjetiva, así como establecer el objeto y la cantidad de la prestación, y el momento adecuado para aplicar dicha contribución, en resumen, debe establecer todos los supuestos de la relación jurídico-tributaria, el objeto y la cantidad de la prestación, el lugar y época de pago.

Indudablemente de lo anterior se desprende que la garantía de legalidad responde a un principio de seguridad jurídica o legalidad, la ley es el único instrumento que puede crear la obligación general de pago de una contribución, cualquiera que sea su especie, dicha ley es creada por el Congreso de la Unión o por las legislaturas de los Estados, según sus respectivas competencias, es decir, la ley debe establecer cual es el artículo con el que se delimita la esfera jurídica del sujeto activo.

Respecto a este principio de legalidad, que esta contenido en la multicitada fracción IV del artículo 31 constitucional, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, SJF, V Epoca, Tomo LXXXI, página 6374, ha expresado el siguiente criterio:

"El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben de contribuir para los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y estar además, minuciosamente reglamentados en su aspecto formal por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informan nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y su evolución nacional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecido en una Ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa,

ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres del impuesto y la forma, contenida y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la Ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y la autoridad no pueda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante."

Este principio, se conexas con otras disposiciones que forman nuestro sistema tributario mexicano, como el artículo 14 de nuestra Carta Magna, conforme al cual, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior.

Por otra parte, el principio de legalidad tributaria a que se refiere el susodicho numeral 31 de la Constitución, consagra también una garantía de igualdad ante la ley, así como la prohibición de que se expidan y apliquen leyes privativas.

En materia fiscal, una de las garantías contenidas en el artículo 13 Constitucional, es la relativa a que las leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas, el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto.

Por otro lado, la excepción de emitir y aplicar leyes no creadas por el órgano legislativo correspondiente se prevé en la propia Constitución, cuando el Congreso de la Unión delega al Ejecutivo Federal dicha facultad. En tal virtud, el artículo 131 de la Constitución dispone que su segundo párrafo:

"...el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el Congreso de la Unión, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al

enviar el Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida."

Por lo que el Congreso de la Unión delega facultades legislativas en el Ejecutivo Federal, poniendo en sus manos el equilibrio de factores macroeconómicos los cuales son, la balanza internacional del comercio del país o la regularización de la producción nacional, siempre y cuando, señala dicho numeral, se reúnan las siguientes condiciones:

"...para el ejercicio de tal facultad, deberá presentarse una situación urgente, que obligue al Ejecutivo Federal a regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país."

Cabe hacer hincapié en que si el Ejecutivo en el ejercicio de estas facultades no se encuentra debidamente fundado en los supuesto anteriores, la facultad concedida la estará ejerciendo en forma arbitraria e ilegal. En relación a la proporcionalidad y la equidad la Suprema Corte de Justicia de la Nación, informe 1977, primera parte, pleno, página 298, emitió el siguiente criterio:

"IMPUESTOS, VALIDEZ DE LOS.- De acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero que sea establecido por la Ley, segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General..."

Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, dicho Tribunal, no ha precisado una forma general para determinar cuándo un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir de justicia tributaria, en cambio en algunas de las tesis que ha sustentado dicho tribunal, puede desprenderse ciertos criterios. Así se ha sostenido que si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho que decreta el Poder Legislativo es notoriamente exorbitante y ruinosa. También el citado Tribunal ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad en la que los sujetos se encuentren obligados a determinada situación que se halle dentro de lo establecido por la ley y, que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente, o sea, tratar a los iguales de manera igual, es decir, el multicitado Tribunal ha estimado que se vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es

exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el principio de igualdad. En cuanto a los gastos públicos señalados en el precepto constitucional en estudio, la tesis contenida en el apéndice al SJF, año 1965, primera parte, tesis 118:

"GASTOS PUBLICOS.- Por gastos públicos no debe entenderse el Estado, sino aquéllos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos."

Esta tesis sostiene que el gasto público debe tener un fin específico determinado en la ley, y su naturaleza, de estar destinado al gasto público, pues basta consultar el presupuesto de ingresos de la Federación, para percatarse de que comúnmente lo son, la construcción de obras hidráulicas, caminos nacionales o vecinales, de puentes, de calles, banquetas, pagos de suelos, etc.

Por su parte, la fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que le Congreso de la Unión se reunirá el 1º de septiembre de cada año, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 del misma Carta Fundamental de la Nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene la facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto y el numeral 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior.

c) Autoridad facultada para legislar sobre contribuciones.

Como se ha visto a lo largo del presente capítulo, las contribuciones son de naturaleza netamente personal, aportaciones pecuniarias, su producto se debe destinar a cubrir los gastos públicos de los entes federal, estatal y/o municipal, la aportación debe ser proporcional y equitativa, y estos se pueden establecer sólo mediante disposición legal, lo anterior, gracias a los dispuesto por nuestra Carta Magna en la fracción IV del artículo 31 ya comentado.

Por otro lado, es evidente que en nuestro sistema tributario, se establece como clasificación de las contribuciones, la señalada en el artículo 2º del Código Fiscal de la

Federación, que en cada una de sus cuatro fracciones, respectivamente, nombra como tales a los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y a los derechos.

Así también, sabemos que las contribuciones son cargas que de un modo general el Estado fija a los particulares para poder sufragar los gastos públicos, el cual es facultado por la misma constitución para imponer los gravámenes a sus súbditos, estableciendo además a cargo de la administración pública la obligación de destinar la recaudación de las contribuciones a los gastos públicos, atento a lo establecido por los artículos 73, fracción VII y 74, fracción IV de la Constitución.

Asimismo, las contribuciones deben contener un principio de legalidad, mismo que establece la fracción IV del artículo 31 Constitucional, y este principio de legalidad exige que el acto unilateral por medio del cual se establecen las contribuciones emanen del Poder Legislativo, sea Federal o Estatal, por lo que hablar de ley es hablar del acto emanado del Poder Legislativo.

La excepción a lo anterior, surge cuando el Congreso de la Unión delega en el Ejecutivo Federal esta facultad, es decir, otro órgano es el encargado de emitir las leyes fiscales, lo anterior, no se da por el mero capricho de voluntad, ya que para que se de tal situación deben conjugarse diversos factores que prevé la propia Constitución, (artículo 131, segundo párrafo) así pues, cuando se presenta una situación urgente que obligue al Congreso de la Unión a delegar en el ejecutivo la facultad de emitir y aplicar las leyes fiscales, este último en dicho caso y sólo en este, podrá gozar de dicha facultad, misma que le obliga a regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o realizar cualquier otro propósito en beneficio del país, por ende, en condiciones normales esta facultad se deposita en el Poder Legislativo.

De esta manera, el Legislativo como órgano facultado constitucionalmente para crear y emitir las leyes, no lo hace de manera autónoma, pues en este proceso tiene la finalidad de impedir que uno sólo de ellos monopolice el poder, los principales controles políticos que tiene el legislativo sobre el ejecutivo, son los siguientes:

- a) *La Ley de Ingresos*.- El artículo 74, fracción IV de la Constitución vigente, establece que una facultad exclusiva del Presidente de la República, es la presentación del proyecto de la Ley de Ingresos de la Federación, y su aprobación una facultad del Congreso de la Unión, en los términos de la fracción VII del artículo 73 constitucional, debiendo fungir como Cámara de Origen la de Diputados, la ley de Ingresos consiste en la enumeración de las materias sobre las cuales se pueden establecer impuestos, derechos, y aprovechamientos, y otros tipos de ingresos necesarios para que la administración pública federal pueda presentar los servicios públicos, de esta manera, el Presidente de la República sólo podrá contar con los

recursos económicos que le haya autorizado el Congreso de la Unión en la Ley de Ingresos, que tiene una vigencia anual.

b) *El Presupuesto de Egresos.*- La presentación del presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, es también una facultad exclusiva del Presidente de la República, en los términos del párrafo segundo, fracción IV del artículo 74 de la Carta Magna, pero, a diferencia de la Ley de Ingresos, su aprobación es una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, el presupuesto de egresos es la relación de gasto que anualmente se autoriza a los poderes federales, a las Secretarías de Estado y Departamentos y Empresas de participación estatal mayoritaria, y las erogaciones por concepto de intereses y pago de la deuda pública. El Presidente de la República, sólo podrá gastar lo que la Cámara de Diputados le autorice, bien sea en el propio presupuesto de egresos o por una ley posterior, en este último supuesto la facultad de expedir la ley correspondiente al Congreso de la Unión y no solamente a la Cámara de Diputados.

c) *La Cuenta Pública.*- El párrafo cuarto, fracción IV del artículo 74 Constitucional, establece que la revisión de la cuenta pública, tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, por lo que no se entrará a fondo en el estudio de este tema, dado que no afecta directamente el objeto del presente trabajo; formalmente en materia hacendaria los tres actos señalados son las facultades fundamentales del Poder Ejecutivo.

De acuerdo con la fracción XXX del artículo 73 Constitucional, el Congreso de la Unión está facultado para expedir todas las leyes expresamente concedidas por el propio Congreso de la Unión en las veintinueve fracciones que componen este artículo.

La fracción I del artículo 89 Constitucional, en relación con las atribuciones del Congreso de la Unión, otorga tres distintas facultades al Presidente de la República, se le otorga la facultad de la promulgación de la ley, ejecución de la ley y la reglamentaria a través de las primeras facultades, el Presidente de la República decide el momento de iniciación de la vigencia de una ley, y la forma y procedimiento de su ejecución, así como la facultad reglamentaria tiene como finalidad precisar el alcance de una ley, el titular del poder ejecutivo puede ir más allá de los marcos señalados en la propia ley, de esta forma la actividad principal del Congreso que es la de legislar, queda en su momento culminante en manos del poder ejecutivo:

La legislación es el conjunto de actividades que se tienen que desarrollar para crear las leyes, y las cuales son la iniciativa, discusión, aprobación, sanción, publicación e iniciación de la vigencia. ³⁵

³⁵ Soto Pérez, Ricardo. *NOCIONES DE DERECHO POSITIVO MEXICANO*. Ed. Esfinge, S.A. México, D.F. 1983, ed. 13ª.

Como se ha podido observar, por lo anteriormente expuesto, es evidente que el Poder Legislativo esta facultado constitucionalmente para emitir las leyes fiscales, lo cual realiza en conjugación con el Poder Ejecutivo, ya que la autoridad facultada para legislar sobre contribuciones queda otorgada al propio Legislativo de conformidad con la Ley Suprema.

CAPÍTULO SEGUNDO.

***Estudio comparativo de la Ley y la Miscelánea
Fiscal.***

A. Análisis jurídico de la Ley.

a) Concepto.

Etimológicamente la palabra ley deriva de la latina "LEX", cuya raíz procede de la sánscrita "LACH" y de la griega "LEGEIN", que significa establecer.

El vocablo latino "LEX" ofrece una triple significación e interpretación etimológica, explica el maestro Enrique Luño Piña:

- | | | |
|--------------|-------------------|-------------------------|
| La primera.- | "LEX, A LEGENDO" | (de-legere-leer). |
| La segunda.- | "LEX, A ELIGENDO" | (de-legere-elegir). |
| La tercera.- | "LEX, A LEGANDO" | (de legare-ligar-atar). |

La primera explicación o significado *lex, a legendo*, deriva de *legendo-legere-leer*, esto quiere decir que la ley debe ser escrita y por lo tanto ha de leerse. *Lex a legendo vacata, quia scripta est*, así mismo señala el profesor Luño que, la palabra *Legendo*, debe aplicarse también a la lectura interior o meditación, pues así como la ley natural esta escrita en los corazones, sí en ellos puede y debe de leerse con la mente, es decir, debe meditarse y rumiarse, para que conforme a ella sean dirigidas las costumbres, según las frases del Salmo 118: "antorcha para mis pies es tu palabra", y con esta etimología concuerda el nombre hebreo con que se designa la ley: "Tora", es decir, instrucción.³⁶

La segunda explicación o significado, *Lex, a eligendo*, expone el profesor Luño, que San Agustín hace derivar la palabra ley de *elegendo*, la ley es llamada así de lección, es decir, de elección, para que sepas lo que has de elegir entre muchas cosas, *Lex a lectione id est, a electione dicta est, ut de multis quid eligas scias*, Cicerón citado por el maestro Luño, explica que la ley puede llamarse así de eligendo, porque nosotros ponemos en la ley, fuerza de elección, como los griegos llaman a la ley "*nomóm*", de dar a cada uno lo que es suyo, porque la ley debe ser justa, de donde otros hacen derivar la ley de la idea de legítima moderación de las acciones humanas.³⁷

Y en el tercer significado *Lex, a ligando*, el profesor Luño citando a Santo Tomas de Aquino, señala que se entiende que la palabra ley deriva de ligando, porque el efecto de la ley es sujetar, ligar, obligar a obrar, *Dicitor enim lex a ligando quia obligat ad agendum*, así también, en la sagrada escritura "Jeremías, 2" llama a las leyes, vínculos, cuando dice

³⁶ Luño Piña, Enrique. DERECHO NATURAL. Ed. La Hormiga de Oro, S.A. Barcelona, España. 1947. pág.18.

³⁷ *Ibidem*.

quebraste el yugo, rompiste los vínculos, *Fregisti iugum rupisti rinculo*, además agrega este autor, que esta significación e interpretación de la ley ha sido seguida por la generalidad de los teólogos y comentaristas del aquinense.³⁸

Por lo apuntado con anterioridad, el citado maestro Luño, expone el siguiente concepto general: "La ley es la suprema expresión del orden. Es el principio superior que determina el orden, la ley eterna determina y establece el orden universal. La ley natural establece el orden moral natural. La ley positiva establece el orden jurídico."³⁹

Santo Tomas de Aquino, conceptualiza a la ley basándose en los siguientes razonamientos: "Primero: La Ley propiamente hablando, mira a aquel orden de las cosas que se hallan íntimamente enlazadas con el bien común. Así pues, ordenar una cosa al bien común compete únicamente a la multitud en su totalidad, o aquel orden de las cosas que respeta y hace las veces de esa multitud. Por lo tanto, legislar pertenecerá o a la comunidad política entera, o a la persona pública a cuyo cuidado está esa comunidad, ello es natural, ya que en todo género de cosas, aquel compete ordenarlas al fin que tiene como en propiedad ese mismo fin." Además agrega, en su segundo razonamiento "...para que la ley tenga obligatoriedad (y la obligatoriedad es una propiedad indispensable de la ley) se debe precisar su aplicación a aquellos individuos, es decir, mediante la promulgación, esta, pues, es necesaria a fin de que la ley adquiera vigor". Los anteriores razonamientos, proporcionan los elementos que se han de considerar para elaborar lo que el profesor Luño llama la definición exacta de la ley, y que a la letra dice: "cierta prescripción de la razón en orden al bien común, promulgada por aquel que tiene el cuidado de la comunidad."⁴⁰

Autores como el profesor Gregorio Rodríguez, retoma algunos de los anteriores principios y define a la ley de la siguiente manera: "Una norma jurídica, promulgada y sancionada por el poder público, expresada en forma abstracta, para aplicarse a casos concretos."⁴¹, lo que implica que es una norma jurídica porque la misma, quiere decir, que no sólo es norma de conducta social sino también busca con su régimen la armónica convivencia de los hombres, correspondiéndole al Estado por mandato, dictar las leyes y nadie más puede hacerlo, siendo también el Estado el encargado de la promulgación de la ley, que es la comunicación a quienes ha de regir la misma, además expresa, la sanción es el resultado que el Estado ha de proporcionar a la ley para que se cumpla.

La ley debe expresarse abstracta y general, esto es, sin identificar individualmente a quienes han de aplicarse, a qué conductas individualizadas va a regular, so pena de que se

³⁸ Idem.

³⁹ Luño Piña, Enrique. Op. cit. pág. 27.

⁴⁰ Ibidem.

⁴¹ Rodríguez Mejía, Gregorio. EL DERECHO Y LA LEY. (Texto 1) Ed. Porrúa, S.A México, D.F. 1982. pág.42.

presten a ser instrumento de injusticia. Así expresada ha de aplicarse a casos concretos, es decir, la ley prevé los casos que pueden darse en el futuro y si esos casos llegan a producirse, la ley se aplica a los mismos.

Para el maestro Trinidad García, la ley es la norma jurídica emanada del poder público, derivándose de esta definición la existencia de dos elementos constitutivos de la ley.

- a) una norma jurídica.
- b) que emana del poder público con una forma especial de expresión precisa y fácil de conocer.

La ley está constituida, pues, por dos elementos como se dijo, el material y el formal, sin cuya concurrencia no existe la misma, esto es, la materia de la ley es la norma jurídica, su forma, la manera de explicarla para que sea conocida y aceptada. Así pues, para este autor, la ley es la norma jurídica emanada del poder público, es un medio empleado para establecer los principios del derecho positivo, toda vez que la ley constituye una fuente formal y consecuentemente un medio de la palabra, se conoce con más facilidad que las formuladas, a menudo vagas, que derivan de las costumbres jurídicas. Las normas jurídicas, o del derecho, tienen como objeto la regulación de la conducta para con los demás, a fin de organizar la vida social, previniendo los conflictos y dando las bases para su solución, encontramos tales normas en los códigos, en las leyes, en los reglamentos y en los derechos. Esta conceptualización de la ley señalada, que la misma se encuentra plasmada en forma escrita, razonamiento que ya se había mencionado al iniciar el estudio de la ley.⁴²

Otra concepción de ley, es la del profesor Benito Solís Luna: "Una norma jurídica será aquella regla de conducta de observancia obligatoria, para cuyo cumplimiento se puede emplear la fuerza del Estado.", concepción que como se puede notar, no dista de las anteriores acepciones, ya que contiene elementos como lo son que la observancia es obligatoria, y la fuerza del Estado como medio para hacerla cumplir, es decir, la sanción queda a cargo del Estado.⁴³

"LEY. norma jurídica obligatoria y general dictada por el legítimo poder para regular la conducta de los hombres o para establecer los órganos necesarios para el cumplimiento de sus fines."⁴⁴

⁴² Luján Piña, Enrique. Ob. cit. pág. 29.

⁴³ Solís Luna, Benito. Op.cit. pág. 10.

⁴⁴ Piña Rafael, Pina Vara Rafael. Ob.cit. pág. 335.

La ley racionalmente concedida no es un mandato arbitrario de aquel que detenta un poder dominante, sino que constituye la expresión de la igual libertad de todos aquellos que pertenecen al mismo orden jurídico y que, en consecuencia quedan obligados a observarla, precisamente porque la ley constituye el registro de sus voluntades. Es éste un principio que encuentra su integración en aquél otro según el cual en el Estado sólo la ley es soberana. Filósofos y juristas han formulado diversas definiciones de la ley, como ya se a expuesto, considera como manifestación del derecho positivo, la ley puede ser definida, según el maestro Luño, como la expresión o el resultado de la voluntad mayoritaria de las cámaras legislativas, o de un órgano de poder centralizado en una persona o en un organismo integrado por un corto número de personas, respecto a la ordenación de la conducta humana, a la constitución de órganos o instituciones necesarias para el desenvolvimiento de la vida individual o social.⁴⁵

La ley es la norma racional, no arbitraria ni caprichosa, encaminada al bien general, no al provecho exclusivo de una persona o de un grupo determinado de personas, más o menos amplio, y dictada por autoridad legítima, no por un poder incompetente. La declaración de voluntades de los órganos parlamentarios en relación con la producción de la ley tiene que ser solemne, cuando se dice que la ley en su declaración ha de ser solemne se requiere expresar que ha de elaborarse y declararse con las formalidades y ceremoniosidades ordenadas en la Constitución. Por lo que cuando éstas, elaboración y declaración, no han sido realizadas de acuerdo con el método constitucionalmente establecido, lo que puede pretender ser ley, es formalmente inconstitucional.⁴⁶

En base a lo anterior, resulta importante señalar que, existen diversas clasificaciones de leyes, entre las cuales tenemos la siguiente:

- a) Constitución y leyes constitucionales.
- b) Leyes federales.
- c) Leyes locales.
- d) Disposiciones reglamentarias de las dos anteriores.⁴⁷

Así pues, entremos, a groso modo, al conocimiento de estas especies de la ley, mismas que se verán en orden jerárquico ascendente.

d) *Disposiciones reglamentarias*, las disposiciones reglamentarias de las leyes de carácter secundario, tienen su razón de ser derivado del atributo fundamental de la autoridad administrativa de proveer la ejecución de las leyes del Congreso de la Unión, tomando dentro de sus facultades las medidas que para ello sean necesarias, (artículo 89, fracción I de la Constitución), las disposiciones generales que expresan tales medidas,

⁴⁵ Luño Piña, Enrique. Op. cit. pág. 218.

⁴⁶ Solís Luna, Benito. Op. cit. pág. 10.

⁴⁷ *Ibidem*.

comúnmente los reglamentos administrativos, estos aunque provenientes del Poder Ejecutivo, tienen todos los caracteres de la ley.

c) *Leyes locales*, los gobiernos de los estados legislan en interés particular de las entidades territoriales sujetas a ellos, el resultado de sus actividades legislativas son las leyes locales, mismas que son de aplicación en la entidad cuyo gobierno la da, porque la ley más alta entre las de cada Estado es la Constitución local.

b) *Leyes federales*, como se ha indicado, los gobiernos de los estados legislan en materia de sus intereses particulares, así también, el Federal por lo que se refiere al Distrito Federal y Territorios Federales, legisla todas las demás leyes expedidas para la República por el Poder Legislativo, que dentro de sus atribuciones son de carácter ordinario, y como las demás federales son de observancia en todo el país.

Las leyes federales son las dictadas para la Unión, expedidas por el Poder Legislativo Federal y son de observancia en toda la República, en este caso, la Constitución fija los casos en pueden darse estas leyes. Las demás leyes federales expedidas por el gobierno federal dentro de sus facultades, no pueden ser violadas ni ser desconocidas por las autoridades locales, las diversas especies de estas leyes son, señala el maestro Trinidad:

"Los Tratados Internacionales.
Las Leyes Reglamentarias u orgánicas de la Constitución.
Y las Leyes Federales." ⁴⁸

Los Tratados son celebrados por el Presidente de la República con las naciones extranjeras para sujetar a ellos las relaciones internacionales, deben de ser aprobados por el Congreso de la Unión, sin embargo, tienen las condiciones de toda ley. Las leyes reglamentarias u orgánicas de la Constitución tienen por objeto la aplicación de las disposiciones constitucionales, determinando la forma de ésta, creando los órganos especiales para la misma, cuando sea necesario y definiendo los casos en que tales disposiciones deban observarse. La Constitución dado su carácter establece por lo general mandatos demasiado abstractos que contienen sólo los principios fundamentales de los sistemas establecidos por el legislador constituyente, el desarrollo de dichos sistemas y su realización efectiva corresponden al legislador común por medio de las leyes que completan aquéllos y hacen posible su observancia.

⁴⁸ García, Trinidad. APUNTES DE INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1974. ed. 23ª.

Todas las demás leyes expedidas por el Poder Legislativo de la Unión, dentro de sus atribuciones son las de carácter ordinario, y como las demás leyes federales son de carácter ordinario, y de observancia en todo el país.

a) Constitución y leyes constitucionales, tenemos como ya se ha expuesto, que la Constitución es la ley suprema de un estado, y contiene las disposiciones acerca de la organización fundamental de éste y de la determinación y facultades de sus órganos de mayor importancia, consecuentemente, las leyes constitucionales participan de la naturaleza de la Constitución, consagran disposiciones del mismo orden que ésta, y sólo por razones contingentes no forman con ella un sólo cuerpo, sin embargo, han sido sancionadas por el mismo órgano que la constituyó.

Asimismo, esta ley es la ley suprema de toda la unión, junto con las leyes del Congreso Federal que de ella emanen, son el pilar de las leyes secundarias, las cuales deben sujetarse a las disposiciones constitucionales, ya que no pueden contrariarlas ni delegarlas, pues, cualquier ley que se oponga a lo mandado por la Constitución, será nula de pleno derecho, por ir en contra de preceptos superiores de riguroso orden público.

La Ley anticonstitucional no debe ser aplicada, y su aplicación da lugar a que se reclame la nulidad de los actos en que estriba, ante la autoridad judicial, bien por medio del juicio de amparo, bien por otros procedimientos de orden judicial, según sea el caso, dado el carácter de leyes supremas que tienen, la Constitución y las Leyes Constitucionales, todas las demás disposiciones emanadas del legislador y supeditadas en su aplicación a que no contrarie el contenido de aquellas, se denominan leyes secundarias, mismas que ya se comentaron.⁴⁹

Sea cual sea el rango jerárquico que las leyes tengan, todas contienen rasgos idénticos que le dan la denominación de ley e indiscutiblemente todas y cada una de las especies de ley tiene la misma finalidad.

b) Finalidad principal.

La ley, según algunos autores, es expresión del derecho, o materialización del decreto, luego es de la misma naturaleza que el decreto, así pues, se podría decir, que la finalidad de la ley existe en torno del propio derecho, consecuentemente, la ley es una cierta regla y

⁴⁹ Solís Luna, Benito. Op. cit. pág. 10.

medida de los actos que induce al hombre a obrar, o lo retrae de ello. En efecto como ya se vio la ley viene de ligar, puesto que obliga a obrar.⁵⁰

En este orden de ideas, se entiende que la ley dirige al hombre en sus acciones, estas se hallan siempre dentro de la esfera de lo particular de lo concreto, también, pues, las leyes debe de tener por finalidad bienes particulares concretos.⁵¹

Aristóteles hace entrar en la definición de la cosa legal, a la felicidad y la comunicación política, diciendo que "son cosas legales aquellas que causan y conservan la finalidad y cuando a la felicidad se requiere, dentro de la comunicación política", y adviértase que según Aristóteles lo señala, la comunidad perfecta es la ciudad.⁵²

Ya hemos dicho que la ley es una norma o regla de conducta social, que es jurídica, lo que implica que regula las acciones de los hombres para su armónica convivencia social, y este régimen pertenece al derecho, según hemos expresado, por lo que la ley, no sólo es una norma de la conducta social, sino también busca con su régimen, la armónica convivencia de los hombres.

Pero la ley no cumple su función si se queda en la abstracción, debe concretarse y esto se realiza cuando el juzgador se aboca al conocimiento del caso que se le somete para que dicte su sentencia. "para que la ley sea eficaz, necesita aplicarse, la aplicación sólo es posible si se da el caso concreto"⁵³

A lo anterior cabe agregar, que sólo los jueces pueden aplicar la ley, hay leyes administrativas que aplica el Poder Ejecutivo, como lo es con las leyes en materia fiscal, en las que también su aplicación se realiza cuando se presenta el caso concreto, por lo anterior podríamos conceptualizar que la ley pretende que la circunstancia que previene se aplique al caso concreto.

La ley en general debe ser dada para procurar el bien común y conceder lo debido a la comunidad, también debe ser cumplido sin exigir para ellos esfuerzos extraordinarios, según la naturaleza y considerando la frágil condición del hombre, además de las costumbres y las circunstancias de tiempo y de lugar.⁵⁴

⁵⁰ Sánchez, Gregorio. *DERECHO FISCAL MEXICANO*. (Integral) Ed. Cárdenas Editor. México, D.F. 1980. pág. 140.

⁵¹ Aquino, Tomas Santo de. *La LEY*. Ed. Labor. Barcelona, España. 1936. pág. 18.

⁵² Sánchez, Gregorio. Ob. cit. pág. 141.

⁵³ *Ibidem*. pág. 16.

⁵⁴ Luño Piña, Enrique. Op. cit. pág. 225.

Por lo que la circunstancia que previene la ley debe reunir la característica de ser posible su cumplimiento, para que dada la ocasión, sea aplicada al caso concreto.

La ley, establece a los súbditos y al objeto o materia sobre la que versa, así el maestro Suárez, señala que la ley es perpetua o estable, y no cesa de obligar aunque desaparezca el legislador en tanto no sea expresamente derogada, y mientras no se haya promulgado para un tiempo determinado, asimismo, la ley se da directamente a la comunidad y por consiguiente obliga a sus miembros, perdurando vigente mientras no sea renovada o desaparezca la materia sobre la que verse.

Para lograr lo anterior, la ley requiere algún acto o proposición externa y sensible, hecha tan públicamente y con tanto espacio de tiempo que pueda llegar al conocimiento de toda la comunidad, a fin de que pueda obligar, dado que la ley no puede obligar a los súbditos, sino ha sido promulgada.

Las normas jurídicas que componen a todo el sistema jurídico son normas cuyo cumplimiento va más allá de la voluntad individual, son obligatorias en la medida que si se desea la consecuencia jurídica establecida por ellas deben ser cumplidas, ya sea, que se trate de las normas que confieren facultades, o de normas coercitivas o prohibitivas en las que cuya contravención se arroja una sanción, además son normas generales o abstractas porque no se dirigen a una persona en especial. Las normas que componen al sistema jurídico establecen las reglas para que éstas sean interpretadas, aplicadas y en su caso, ejecutadas aún en contra de la voluntad de los destinatarios, y cuyo objetivo es lograr un mínimo de seguridad, de certeza, de igualdad, de libertad y de justicia para todos los individuos que integran la sociedad.⁵⁵

Por lo dicho anteriormente, se puede afirmar que en su conjunto la ley impone deberes, confiere facultades, estableciendo las bases de convivencia social y cuyo fin es dotar a todos los miembros de la sociedad, a la cual esta dirigida, de los mínimos de seguridad, certeza, igualdad, libertad y justicia. Por lo antes expuesto, es fundamental ver aún que sea en forma breve cada uno de los conceptos que integran al derecho y en consecuencia a la ley.

El bien común es una especie del bien general, un criterio nacional de la conducta que se refiere en primer término a la sociedad como entidad, como la unidad de un todo ordenado que respecto a lo que llama el maestro Preciado "La dimensión social de la naturaleza humana", es una noción compleja, pues casi se identifica con el bien de la naturaleza

⁵⁵ PERNICIO CASTRO, Leonel, Abel Ledesma Mondragón. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO. Ed. HARLA. México, D.F. 1989.

humana, como común, alude ante todo el acervo acumulado de valores humanos, por una sociedad determinada, también significa lo común, que los individuos no poseen antes de su integración en el organismo social y que no sólo aprovecha a todos sino que, a la vez, requiere el esfuerzo coordinado por la suma de bienes individuales, es un bien específico que comprende valores que no pueden ser realizados por un sólo individuo, tales como el orden social, el derecho, la autoridad, el régimen político, la unidad nacional de un pueblo y la paz social.⁵⁶

El bien común, como ya se expuso, no sólo aprovecha a todos, sino que requiere un esfuerzo común postulando a su vez la justicia, pues es la justicia, el criterio nacional conforme a la cual se asigna en un principio firme y rector con relación al bien común.⁵⁷

La justicia, es el criterio ético que nos obliga a dar al prójimo lo que se le debe conforme a las exigencias ontológicas de su naturaleza, en orden a su substancia y perfeccionamiento individual y social. Criterio ético, porque trata de un principio destinado a dirigir obligatoriamente la acción humana, y que nos manda dar, atribuir o reconocer a todo ser humano, lo que se funda en los datos constitutivos de la dignidad personal, que son esenciales al ser humano, y que por esto mismo excluye nacionalmente toda discriminación en el trato a nuestros semejantes, sin razón objetiva suficiente, al respecto es importante subrayar que el maestro Preciado señala, que el fundamento ontológico del criterio de la justicia esta implícita en la definición de Ulpiniano que consiste en "*dar a cada quien lo suyo*".⁵⁸

El profesor Recasens, en un ensayo enlista cinco postulados universales de justicia que son los siguientes:

"1.- Verdad. La justicia exige un acuerdo con la verdad objetiva, es decir, exige que todas las afirmaciones sobre hechos y relaciones deben ser objetivamente verdaderas, así como deben serlo también las declaraciones que hagan las personas implícitas en un problema de derecho.

2.- Generalidad del sistema de valores que sean aplicables. Desde el punto de vista aceptado, sería injusto seleccionar arbitrariamente diversos sistemas de valores al considerar varios casos del mismo tiempo.

3.- Tratar igual lo que es igual bajo el sistema de valores aceptados. Es injusto discriminar entre casos iguales, y aquí "arbitrariamente" significa en contradicción con el sistema aceptado.

⁵⁶ Sánchez, Gregorio. Ob. cit. pág. 303.

⁵⁷ Preciado Hernández, Rafael. LECCIONES DE FILOSOFIA DEL DERECHO. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1978, ed. 9ª págs. 207 y 208.

⁵⁸ *Ibidem*. pág. 216.

4.- Ninguna restricción de libertad. Más allá de los requisitos del orden de valores aceptados.

5.- Respecto a las necesidades de la naturaleza. En el sentido más estricto de esta expresión. Es injusto imponer una sanción por el no cumplimiento de un precepto que no puede ser cumplido, es decir, que pertenece al campo de la imposibilidad física, mental, o social.⁵⁹

Ahora bien, la seguridad jurídica es la garantía dada al individuo de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán objeto de ataques violentos o que, si estos llegaran a producirse, le serán asegurados por la sociedad, protección y reparación, en otros términos está en seguridad, aquel que tiene en garantía que su situación no será modificada sino por consecuencias regulares, conforme a la ley, así pues, es el orden jurídico el que proporciona la garantía de seguridad al individuo y a su propiedad, aún frente a los gobernantes.

Así también, debe haber indiscriminada igualdad entre todos los seres humanos, en cuanto a la dignidad humana que corresponde a cada persona, y que en cuanto a los derechos básicos o fundamentales que se derivan como consecuencia o corolarios de dignidad.⁶⁰

Por libertad se entiende la ausencia de trabas en relación con los movimientos posibles de una persona, si es concepto tan flexible y tiene tantos matices que en lo conducente se puede decir que "libertad jurídica, en sentido positivo es la facultad que toda persona tiene que optar entre el ejercicio y el no ejercicio de sus derechos subjetivos, cuando el contenido de los mismos no se agotan en la posibilidad normativa de cumplir un deber propio."⁶¹

Lo anteriormente analizado, desde el punto de vista negativo significa que la "libertad jurídica es la facultad de hacer o de omitir aquellos actos que no están ordenados ni prohibidos" en otras palabras se refiere a la ejecución o la omisión de los actos potestativos.⁶²

Como quedo dicho, la ley es una regla jurídica, porque es creada por la autoridad competente y es obligatoria por la misma circunstancia. Pero no únicamente para unos cuantos, sino para todos, es decir, que la ley es general y rige la conducta de los hombres en

⁵⁹ Preciado Hernández, Rafael. Ob. cit. pág. 216.

⁶⁰ Recasens Siches, Luis. Ob. cit. pág.316.

⁶¹ García Maynez, Eduardo. *INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO*. Ed. Porrima, S.A. México, D.F. 1982. ed. 3ª. pág. 222.

⁶² *Ibidem*. pág. 219.

sociedad, así se define a la ley como "norma jurídica obligatoria y general dictada por el legítimo poder para regular la conducta de los hombres o para establecer los órganos necesarios para el cumplimiento de sus fines, y cuyo fin es dotar a todos los miembros de la sociedad a la cual esta dirigida, de los mínimos de seguridad, certeza, igualdad, libertad y justicia."⁶³

c) Elementos constitutivos.

La Constitución Federal en su artículo 72 establece los trámites para la formación de las leyes en el Congreso de la Unión, Sin embargo, en ninguno de los preceptos de la Carta Magna se establecen los requisitos que las leyes deben contener, de igual forma ocurre con el Código Fiscal de la Federación.

Revista del Tribunal, No.37-48, (jurisprudencia). Seminario Judicial de la Federación. Tomo XXV. pág.801.

"La ley debe contener dos ordenes de preceptos, unos que son simplemente declarativos de los derechos del Fisco, en los que se determinan los elementos constitutivos de la obligación, señalando objetivos, sujeto pasivo y circunstancias en que se manifiesta el hecho juridico al cual la ley condiciona el nacimiento del vinculo tributario, en esos preceptos, la voluntad del causante es nula, las obligaciones que crean dependen exclusivamente de la voluntad del legislador; lo único que se exige para que nazca a la vida, es un punto de referencia, que debe ser conocido por los contribuyentes con la amplitud necesaria para que queden oportunamente satisfechos. Los otros preceptos de la ley son de carácter ejecutivo, impulsar la voluntad de los causantes para que obren en determinado sentido: si se resisten, reciben perjuicios."

Con la anterior resolución, el H. Tribunal establece, los elementos esenciales de las leyes tributarias. Y como todas las leyes, las fiscales, son de observancia general; las leyes tributarias imponen una sanción por la infracción que de ellas cometan los particulares, y dicha generalidad de las leyes está garantizada por la Constitución Federal. "El carácter constante de las leyes que sean de aplicación general y abstracta, es decir, que deben contener una disposición que no desaparezca después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y se apliquen sin

⁶³ Poreznieto Castro, Leonel, Abel Ledesma Mondragón. Ob. cit. pág. 36.

consideración de persona a todos los casos idénticos al que previenen en tanto no sean abrogadas; una ley que carece de esos caracteres va en contra del principio de igualdad garantizado por el artículo 13 Constitucional y deja de ser una disposición legislativa en el sentido material, puesto que le falta algo que pertenece a su esencia. Las leyes pueden considerarse como privativas, tanto las dictadas en el orden civil como en cualquier otro orden, pues en el carácter de generalidad se refiere a las leyes de todas las especies y contra la aplicación de las leyes privativas, protege el ya expresado artículo 13 Constitucional⁶⁴

Las leyes fiscales tienen vigencia a partir de su publicación en el Diario Oficial de la Federación (artículo 7º del Código Fiscal de la Federación) sin que haya necesidad de notificación a los afectados. "La ley no puede desarrollar funciones de notificación si alguno de sus preceptos no lo declara expresamente, pues ambos actos jurídicos, la ley y la notificación, son de contenido diverso. La ley se caracteriza por su naturaleza de disposición, en forma de ley, dictada por el Congreso de la Unión, le falta el requisito de la generalidad, es "privativa", motivando en su aplicación, el juicio de amparo, por violación al artículo 13 de la Constitución Federal, que dice "Nadie puede ser juzgado por leyes privativas." ..."⁶⁵

Ahora bien tenemos como elementos constitutivos de las leyes, y entre las cuales se encuentran las fiscales, que la norma jurídica está constituida de los elementos que en la propia definición de ley se contemplan.

Así pues, como ya se vio, el maestro Gregorio Ramírez define a la ley como "...una norma jurídica dictada, promulgada y sancionada por el poder público, expresada en forma abstracta, para aplicarse a casos concretos..."⁶⁶ Y de la anterior definición se desprende lo que él llama, los caracteres de la ley, que como ya se ha dicho, la ley es una norma o regla de conducta jurídica, es decir, que busca con su régimen la armónica convivencia de los hombres, este concepto de ley sigue diciendo, que es dictada por el Estado, pues corresponde al Estado dictar las leyes y nadie más puede hacerlo, continúa diciendo la definición, que las leyes son promulgadas por el Estado, la promulgación es un comunicado a quienes han de regir la misma, luego dice el concepto que la norma es sancionada por el mismo poder público, la sanción es el respaldo que el Estado ha de proporcionar a la ley para que se cumpla, asimismo dice la multitudada definición que, la ley se expresa en forma abstracta para aplicarse a casos concretos, esto es, sin identificar individualmente a quienes han de aplicarse, o que conductas individualizadas van a regular, so pena de que se presten a ser instrumento de injusticia, así expresadas, han de aplicarse a casos concretos, es decir, la ley prevé los casos que puedan darse en el futuro, y si esos

⁶⁴ Ramírez Fonseca, Raúl. *MANUAL DE DERECHO CONSTITUCIONAL*, Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1983. ed. 3ª. pág. 141.

⁶⁵ *Ibidem*.

⁶⁶ Rodríguez Mejía, Gregorio. *Op.cit.* pág.141.

casos llegan a producirse, la ley se aplica a los mismos. Así podemos decir que los caracteres de la ley son los siguientes:

- Es una norma jurídica.
- Dictada, promulgada y sancionada por el Estado.
- Debe ser expresada en forma abstracta y general.
- Y destinada a aplicarse a casos concretos.

En principio, la ley debe aplicarse en los casos que se presenten desde que entre en vigor y hasta que deje de tenerlo. Para determinar si es aplicable por estar vigente, hay que saber qué hechos inician durante su vigencia y cuáles surgen cuando termina dicha vigencia. El conocimiento de estos hechos, es vital para resolver, en todos los casos, el problema de aplicación de la ley, puesto que, en ocasiones, ésta se aplica a hechos anteriores a su vigencia.

Siendo la ley una norma obligatoria, bastaría su expedición, en términos estrictos, para que debiera considerarse vigente, pero esta característica no puede racionalmente ser válida sino se da a conocer a quienes deben de observarla, por esta razón, la vigencia del texto legal se supedita a su publicación en el Diario Oficial de la Federación, y en ocasiones, al transcurso del tiempo materialmente necesario para que aquélla produzca sus efectos, que consisten en llevar la ley al conocimiento de quienes deben observarla.⁶⁷

De acuerdo con estas ideas, establece nuestro derecho positivo diversos sistemas de iniciación de la vigencia de la ley, y entre los cuales, la materia fiscal se rige por el señalado en el artículo 7º del Código Fiscal de la Federación, que textualmente dice:

"Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior."

De acuerdo con estas ideas, la ley fiscal tiene vigencia en toda la República al día siguiente de su publicación en el Órgano Informativo del Gobierno Federal, y en casos especiales, en la fecha que la misma establezca.

La aplicación de la ley exige determinar si el caso concreto está comprendido en la regla legal. Al respecto, el maestro Trinidad García señala, que es necesario precisar el sentido de la disposición legal para saber si en el caso de aplicación esta comprendido en ella, es decir, consiste cabalmente, en que la ley deja de tener vigor cuando pierde su fuerza obligatoria. El

⁶⁷ Ramírez Fonseca, Raúl. Ob. cit. pág.106.

acto por el cual se priva a la ley de su fuerza, se llama usualmente derogación, en realidad, existen dos palabras que pueden expresar la idea, aún cuando su significado no es idéntico, son los términos abrogación y derogación; abrogar significa quitar su fuerza a la ley en todas sus partes, derogar significa, abolir la ley sólo en alguno de sus proyectos. ⁶⁸

Existen dos modos de revocar la ley, según señala, el maestro Trinidad son: El expreso y el tácito, la derogación expresa, consiste en la celebración que el legislador hace explícitamente, privando de su fuerza a la ley antes citada. Por la derogación tácita, queda abolida una disposición legal, al expedirse cualquier nueva ley, que indique por materia que sustituye a la anterior, o que contenga preceptos contradictorios a ésta, el fundamento de tal derogación es que si el legislador ha dado una disposición que varía un sistema legal, su intención ha sido que éste quede modificado, suprimiendo las leyes en que se fundaba. Esto es más lógico aún tratándose de dos disposiciones contradictorias dictadas en distintas épocas, la última no podría observarse sin contrariar a la anterior, por lo que ésta debe quedar abolida, sería imposible conservar la fuerza de las dos para que fueran observadas conjuntamente.

La interpretación de la ley consiste en fijar el sentido o sea determinar la idea que la regla general causa. Toda regla jurídica, sea ley o costumbre, se formula por medio de la palabra, elemento material que lleva al conocimiento de los hombres la idea que se desea expresar, tiene por tanto, que precisar en todo caso dicha idea, haciendo labor de interpretación, por medio de la investigación del sentido de la palabra o expresión usada. Cualquier mandato requiere interpretación. ⁶⁹

La aplicación de la ley, se incita por la realización de un evento, previsto por el legislador, se funda en el nacimiento de derechos y obligaciones, o sea, en términos generales, en una situación jurídica concreta, la aplicación de la ley no es automática, pero no exige necesariamente la intervención del poder público, se verifica con frecuencia por el simple acatamiento de los intereses al mandato legal. ⁷⁰

Los elementos de la aplicación de la ley, se constituyen por dos operaciones: a) la determinación de las condiciones de la aplicación, en relación al tiempo y al espacio; b) la interpretación del precepto, sólo mediante la realización de estas dos operaciones puede llegarse a determinar en cada ocasión si la ley es aplicable. ⁷¹

⁶⁸ Ibídem. pág. 110.

⁶⁹ Idem.

⁷⁰ Ramírez Fonseca, Raúl. Ob. cit. pág.106.

⁷¹ Ibídem. pág. 96.

La ley se encuentra integrada por dos elementos, el supuesto o hipótesis normativa y la disposición; el primero es la situación planteada por la norma, situación que de llegar a actualizarse, hará nacer las obligaciones o derechos a que la misma norma se refiere, por cuanto hace a la disposición, ésta es la consecuencia que debe sobrevenir en los casos en que lleguen a hacerse realidad el contenido de la hipótesis normativa. Además la ley tiene como características, la generalidad, la abstracción y la obligatoriedad; respecto a la generalidad, señala que las normas jurídicas se elaboran para todas las personas en general, que pueden quedar comprendidas dentro de la hipótesis en ellas contenida. Así las leyes relativas a los automovilistas se aplican sólo a ellos, pero a todos, en cuanto a la abstracción, la ley se expresa en términos abstractos para ser aplicada a todos los casos que lleguen a presentarse en la realidad, únicas situaciones en que la ley se hará efectiva.⁷²

"...Una ley será abstracta cuando esté encaminada a regular situaciones que se sabe pueden presentarse sin poder determinar su número y el momento en que hayan de ocurrir..." Así también, el maestro Soto señala, que la ley es obligatoria porque independientemente de la aceptación o rechazo de la norma fiscal, la misma debe ser cumplida. Ahora bien, los decretos que aunque son legales tienen diferencias notables con la ley, los cuales por incurrir en la vida tributaria, también son dignos de ser mencionados.⁷³

Así tenemos, que no existe diferencia formal entre leyes y decretos, en cuanto al contenido el artículo 72 de la Constitución Federal, en su encabezado, trata de todo proyecto de ley o decreto, cuya relación no sea exclusivamente de alguna de las Cámaras; y en su inciso f) se refiere a la derogación de leyes y decretos. Se dice que los decretos deben provenir del Congreso de la Unión, y que éstos decretos son ordenes para la ejecución de leyes, y aunque ambos son obra de este Congreso, existen diferencias en cuanto a la elaboración y finalidad. Son leyes constitucionales las que emanan del Congreso como poder constituyente, es decir, cuando reforma o adiciona a la Constitución de la República, en este caso, concurren a la elaboración, las legislaturas de los estados, conforme al artículo 135 de la propia Constitución. Las leyes reglamentarias y orgánicas de la Constitución son aquellas que desarrollan las bases del funcionamiento de los tres poderes de la Unión o norman las relaciones entre el Estado, Poder Supremo de la Federación, y los particulares, su elaboración exclusiva del Congreso de la Unión; finalmente, existen leyes ordinarias, secundarias o comunes, que el Congreso expide para mantener el orden jurídico en materia federal, sin atender a una finalidad determinada. Entre ellas se encuentran las fiscales, que el Congreso puede emitir de acuerdo con las atribuciones que le otorga la fracción VII del 73 de la propia Constitución.

Las leyes fiscales no pueden considerarse como orgánicas o reglamentarias de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, que impone el deber de "*contribuir para los gastos*

⁷² Soto Pérez, Ricardo. Op. cit. págs. 25 y 26.

⁷³ *Ibidem*, pág. 26.

gastos públicos", al emitir esas leyes, el Congreso ejerce la atribución que de modo general le concede el artículo 72 de la Carta Magna.

Por otro lado, la fracción I del artículo 89 de la Constitución declara la facultad u obligación del Presidente de la República, para promulgar las leyes que expida el Congreso de la Unión. La promulgación es el acto por el cual el Presidente de la República aprueba el proyecto de la ley elaborado en el Congreso y ordene su ejecución.

El artículo 72 de la Constitución, faculta al Presidente de la República para aprobar las leyes elaboradas en las Cámaras o desecharlas.

Hay aprobación expresa cuando el Presidente promulga la ley y tácita cuando de acuerdo con el inciso b) del artículo antes citado no la devuelve, dentro del término de diez días a la Cámara de su origen con las observaciones que ésta pudiere tener.

Esto quiere decir que la Constitución encomienda a los dos poderes, declarar que la ley obliga al Congreso, aprobar los proyectos conforme al artículo 72 Constitucional, y al Presidente de la República, cuando ordena su obediencia mediante la promulgación conforme a la atribución que le confiere la fracción I del artículo 89 de la Carta Magna.⁷⁴

Sin embargo, la constitución respeta la función esencial del poder legislativo, de emitir las leyes, limitando la facultad de veto del Presidente. Los incisos c) al e) del multicitado artículo 72 establecen que cuando el Presidente declara que promulga la ley, en otros expresa que para su publicación aprueba el texto que envía el Congreso de la Unión, pero no emite la ley, sólo declara que debe ser obedecida.

El Presidente de la República debe estar asistido al promulgar las leyes, por el Secretario de Estado o Jefe del Departamento Administrativo a que corresponde el negocio. En el caso de las leyes fiscales será el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

El artículo 92 de la Constitución establece que:

".. todos los reglamentos, decretos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario del despacho del ramo a que el asunto corresponda y sin ese requisito no serán obedecidos.

El refrendo es una atribución de los Secretarios de Estado sin que puedan hacer delegación de ella. Por razón natural, para que obliguen las leyes, reglamentos, circulares y

⁷⁴ Martínez López, Luis. *DERECHO FISCAL MEXICANO*. Ed. Editores Contables y Administrativos, S.A. México, D.F. 1973. cd. 4ª. 1ª reimpresión 1979. pág. 186.

demás disposiciones de observancia general, es indispensable que los sujetos a éstas, conozcan sus derechos y obligaciones, mediante la publicación oficial, que no está prevista en la Constitución, sino en el artículo 3° del Código Civil del Distrito Federal, publicación que no sólo debe hacerse en el Diario Oficial de la Federación, sino también en el **Organo** publicitario de los gobiernos de los estados.

En los párrafos anteriores se expresó sobre la elaboración de las leyes en el Congreso de la Unión, su promulgación por el Presidente de la República, y su **refrendo** por el Secretario de Estado al que corresponda el negocio, la irregularidad de esas circunstancias esenciales motiva la inexistencia de la ley válida, en cuanto a sus requisitos constitucionales, para que la ley obligue, es necesaria su publicación en los términos antes expuestos.

El artículo 14 de la Constitución señala "*A ninguna Ley se dará efecto retroactivo, en perjuicio de persona alguna*", por lo que la ley debe haber entrado en vigor antes de la ejecución del hecho que juzgue y cuando no es así, hay retroactividad; sin embargo, las autoridades no están facultadas para aplicar retroactivamente una ley porque a su juicio favorezca a un particular, pues es indispensable que esa aplicación esté prevista en la propia ley, la Constitución prohíbe la retroactividad, pero no la autoriza.

Como ya se expuso, abrogación significa la anulación total de la ley, de manera que no puede aplicarse a hechos pasados ni a los que ocurran después.

Y en cuanto a la derogación en materia fiscal debe ser expresa "artículo 72, inciso f) de la Constitución" por lo que será necesario que el Congreso elabore una ley que expresamente declare que ha quedado derogada.

Por otro lado, cabe señalar que la aplicación de la ley fiscal sólo deriva del texto expreso de la ley, artículo 5° del Código Fiscal de la Federación "*...a las normas que establezcan cargas a los particulares serán de aplicación estricta.*"

En el segundo párrafo del artículo 5° del Código Fiscal citado se establece que el derecho común sólo podrá aplicarse supletoriamente respecto del Código Fiscal de la Federación, y las demás disposiciones fiscales, cuando no exista norma expresa y la aplicación supletoria no sea contraria a la naturaleza propia del derecho tributario, en esas leyes, es decir, la vigencia de las leyes que se establece en el Código Civil para el Distrito Federal de aplicación a toda la Federación, sólo puede aplicarse en materia fiscal en el caso de que no haya disposición expresa en el Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, es pertinente dar un breve esbozo del lugar que ocupa en nuestro sistema jurídico, el reglamento, que según definición del maestro Serra Rojas *"Es el conjunto de normas administrativas subordinadas a la ley, obligatorias, generales e impersonales, expedidas unilateral y espontáneamente por el Presidente de la República, en virtud de facultades que le han sido conferidas por la Constitución o que resulten implícitamente del ejercicio del Poder Ejecutivo"*⁷⁵

Esta subordinación del reglamento a la ley, ha sido descrito con inigualable claridad por el maestro Tena Ramírez, quien señala lo siguiente: *"Esta subordinación del reglamento a la ley, se debe a que el primero persigue la ejecución de la segunda, desarrollando y completando en detalle las normas contenidas en la ley. No puede pues, el reglamento ni exceder el alcance de la ley, ni tampoco contrariarla, sino que debe respaldarla en su letra y en su espíritu. El reglamento es la ley lo que la ley es a la Constitución, por cuanto a la validez del reglamento, debe desestimarse según su conformidad con la ley, el reglamento es ley en el punto en que ésta ingresa en la zona de lo ejecutivo: Es el eslabón entre la ley y su ejecución, que vincula con el mandamiento abstracto con la realidad concreta."*⁷⁶

En virtud de lo antes expuesto, resulta que el Reglamento persigue la ejecución de la ley, desarrollando y completando en detalle las normas contenidas en dicha ley, por lo que es indudable la existencia de un ordenamiento que subordinado a la norma jurídica y que sin exceder el alcance de la primera ni contrariarla, respalda lo que en dicha ley se señala, ahora bien, el siguiente punto a tratar en el presente trabajo de investigación, consiste en marcar la diferencia entre la ley y la llamada Miscelánea Fiscal, la cual a continuación se analizará en forma jurídica, para establecer las diferencias fundamentales entre ambas, y poder precisar si dicha Resolución Miscelánea, es análoga al Reglamento en cuanto a la relación que guarda con la Ley Fiscal.

⁷⁵ Serra Rojas, Andrés. *DERECHO ADMINISTRATIVO*. (Doctrina, Legislación y Jurisprudencia) Tomo I. Ed. Galve, S.A. México, D.F. 1972, ed. 5ª, pág. 143.

⁷⁶ Tena Ramírez, Felipe. *DERECHO CONSTITUCIONAL*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1978, ed. 6ª, pág. 142.

B. Análisis jurídico de la Miscelánea Fiscal.

a) Denominación y concepto.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.) acepta que los ajustes reglamentarios y las reglas generales incorporados a la estructura fiscal aprobada para 1992 mediante la circular-miscelánea, denominada en el presente trabajo Miscelánea Fiscal, constituyendo cambios de forma, ya que en el fondo la carga tributaria ha demostrado plena eficacia para cerrar eslabones que permitieron la evasión o elusión tributaria. ⁷⁷

"...El próximo año "no hay Miscelánea Fiscal", dijo un sonriente Pedro Aspe, el martes 10, en la Tribuna de la Cámara de Diputados, la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación y el Proyecto de Presupuestos de Egresos de la Federación. Este martes 17, al contestar los cuestionamientos de los diputados, podrá decir que su reforma tributaria ha tenido tal éxito, que no es necesario aumentar las cargas impositivas..." ⁷⁸ aunque efectivamente, es hasta el 28 de diciembre de 1994 cuando se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Ley que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones fiscales, cabe aclarar que dicha Miscelánea de Leyes Fiscales, no es el tema de estudio del presente trabajo de investigación, toda vez que la Miscelánea Fiscal en estudio se enfoca exclusivamente a las Reglas de carácter general que expide la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero se hace mención de la citada Miscelánea de Leyes Fiscales, dado que contiene las bases sobre las que gira la existencia de las Reglas de carácter general también conocidas como Miscelánea Fiscal.

La llamada Miscelánea Fiscal (de reglas de carácter general), objeto del presente estudio, aunque es voluminosa, no presenta ningún cambio de fondo para la estructura fiscal mexicana, a decir de los expertos fiscalistas *"la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene muchas formas de modificar los cambios fiscales aprobados en la Cámara de Diputados, cada año, por medio de resoluciones, circulares, boletines y decretos, le da vuelta, se brinca al Poder Legislativo, por ejemplo, la resolución miscelánea de 1991, que modificó varias disposiciones fiscales aprobadas por la Cámara, sufrió, en el transcurso de ese año 28 modificaciones que sólo acababan, precisaban y adecuaban algunos cambios, sino que en muchos casos las transformaban substancialmente."* ⁷⁹

⁷⁷ Economía Nacional. Director Gabriel Tizoc. Editada por Keal S.A. de C. V., publicación mensual, agosto de 1992, número 15. artículo de Santana. ¿Simplificación fiscal? pág. 16.

⁷⁸ Ibidem. pág. 17.

⁷⁹ Proceso Nacional. revista semanal. No.857/92. artículo de Carlos Acosta y Fernando Ortega. Embellecimiento de imagen. pág. 28.

En relación a las constantes publicaciones de la llamada Miscelánea Fiscal, a continuación se exponen las diferentes reformas, adiciones y/o derogaciones que se publicaron en el Diario Oficial de la Federación en los años de 1991, 1992, 1993, 1994 y 1995.

Resolución Miscelánea Fiscal 1991.

Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de marzo de 1991.

Modificaciones.	Diario Oficial de la Federación.
Primera.	22 de abril de 1991.
Segunda.	25 de abril de 1991.
Tercera.	13 de mayo de 1991.
Cuarta.	20 de mayo de 1991.
Quinta.	24 de mayo de 1991.
Sexta.	17 de junio de 1991.
Séptima.	10 de julio de 1991.
Octava.	19 de julio de 1991.
Novena.	07 de agosto de 1991.
Décima.	22 de agosto de 1991.
Décima primera.	20 de septiembre de 1991.
Décima segunda.	07 de octubre de 1991.
Décima tercera.	23 de octubre de 1991.
Décima cuarta.	31 de octubre de 1991.
Décima quinta.	11 de noviembre de 1991.
Décima sexta.	12 de noviembre de 1991.
Décima séptima.	02 de diciembre de 1991.
Décima octava.	13 de diciembre de 1991.
Décima novena.	30 de diciembre de 1991.
Vigésima.	08 de enero de 1992.
Vigésima primera.	13 de enero de 1992.
Vigésima segunda.	24 de enero de 1992.
Vigésima tercera.	07 de febrero de 1992.
Vigésima cuarta.	14 de febrero de 1992.
Vigésima quinta.	25 de febrero de 1992.
Vigésima sexta.	06 de marzo de 1992.
Vigésima séptima.	24 de marzo de 1992.
Vigésima octava.	31 de marzo de 1992.

Resolución Miscelánea Fiscal 1992.

Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1992.

Modificaciones.	Diario Oficial de la Federación.
Primera.	07 de abril de 1992.
Segunda.	13 de abril de 1992.
Tercera.	30 de abril de 1992.
Cuarta.	20 de mayo de 1992.
Quinta.	03 de junio de 1992.
Sexta.	16 de junio de 1992.
Séptima.	29 de junio de 1992.
Octava.	07 de julio de 1992.
Novena.	24 de julio de 1992.
Décima.	31 de julio de 1992.
Décima primera.	06 de agosto de 1992.
Décima segunda.	14 de agosto de 1992.
Décima tercera.	31 de agosto de 1992.
Décima Cuarta.	03 de septiembre de 1992.
Décima quinta.	08 de septiembre de 1992.
Décima sexta.	21 de septiembre de 1992.
Décima séptima.	28 de septiembre de 1992.
Décima octava.	01 de octubre de 1992.
Décima novena.	13 de octubre de 1992.
Vigésima.	19 de octubre de 1992.
Vigésima primera.	26 de octubre de 1992.
Vigésima segunda.	30 de octubre de 1992.
Vigésima tercera.	17 de noviembre de 1992.
Vigésima cuarta.	30 de noviembre de 1992.
Vigésima quinta.	24 de diciembre de 1992.
Vigésima sexta.	02 de febrero de 1993.
Vigésima séptima.	01 de marzo de 1993.

*"La decisión gubernamental, anunciada por Aspe el martes, de no crear más impuestos, ni aumentar los existentes, ni modificar ninguna disposición fiscal para el año próximo, produjo de inmediato la respuesta del sector empresarial, que primero fue de beneplácito abierto, pero luego de reserva. La razón, el hecho de que no haya Miscelánea Fiscal para el año de 1993 no implicará un ablandamiento del fisco, no que se acabarán los cambios fiscales..."*⁸⁰

⁸⁰ Economía Nacional. Op. cit., pág. 17.

Resolución Miscelánea Fiscal 1993.

Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1993.

Modificaciones.	Diario Oficial de la Federación.
Primera.	19 de mayo de 1993.
Segunda.	09 de junio de 1993.
Tercera.	29 de junio de 1993.
Cuarta.	01 de septiembre de 1993.
Quinta.	01 de noviembre de 1993.
Sexta.	08 de diciembre de 1993.
Séptima.	11 de febrero de 1994.
Octava.	25 de febrero de 1994.

Como se puede apreciar en el año de 1993, se efectuaron ocho modificaciones a la citada resolución, que en comparación con años anteriores, resultó ser muy reducido el número de estas modificaciones, pero lo que es indudable, siguen subsistiendo estas resoluciones a pesar de que se haya pretendido, por parte del Secretario de Hacienda, su desaparición, por lo que resulta interesante la serie de situaciones que giran en torno de dicha Miscelánea Fiscal, y de la cual, como se ha expuesto, muchas personas tienen una idea general y por lo mismo para aquéllos que no son expertos en la materia fiscal, resulta que "Miscelánea Fiscal" significa *"hay de todo"*, *"esta surtido"*, o el que es *"un conjunto de normas fiscales con las que se cubren las lagunas que la ley no cubrió en su momento"*. Dado que en términos generales miscelánea, la encontramos definida, entre otros conceptos, en el diccionario de Mexicanismos de Santa María, como *"estanzillo, tiendecita o puesto en que se vende toda clase de artículos de consumo vario; cigarrillos, confituras, bebidas, ect."*⁸¹, pero qué hay de cierto en dichos conceptos. Reflexión que lleva ineludiblemente a un análisis más profundo de la misma, y con ello a un estudio que permita determinar el verdadero sentido jurídico de la comúnmente llamada Miscelánea Fiscal.

Hasta el 27 de marzo de 1994, la llamada Miscelánea Fiscal también conocida como Resolución Miscelánea, llevó el nombre técnico de "Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el Año de...", misma que era publicada cada año, en el mes de marzo y tenía vigencia a partir del 1º de abril del año de su publicación y hasta el último día del mes de marzo del año próximo siguiente a su publicación, y la mayor parte de sus reglas tenían vigencia a partir del 1º de abril de ese año, pero algunas podían tener una vigencia distinta, por diversas circunstancias especiales y dicha vigencia también se establecía en la misma publicación, en la parte de los artículos transitorios. Pero a partir del 28 de marzo de 1994, se publicó en dicho Órgano Informativo

⁸¹ Mexicanismos. Santa María.

del Gobierno Federal, dos resoluciones que vienen a sustituir a la citada en primer término, denominadas "La Resolución que establece para 1994 Reglas Fiscales de carácter general relacionadas con el Comercio Exterior" conocida como de Impuestos Internos, la cual como su nombre lo dice, se aboca exclusivamente, a situaciones fiscales relacionadas con el comercio exterior, y la "Resolución que establece para 1994 Reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el Comercio Exterior" conocida como de Comercio Exterior, la cual regula lo relacionado con los impuestos y derechos federales no relativos al comercio exterior, siendo de aplicación supletoria en todo lo no previsto por las reglas generales de comercio exterior.

Resolución Miscelánea Fiscal 1994.

Publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 28 de marzo de 1994.

Modificaciones.	Diario Oficial de la Federación.	
	Impuestos Internos.	Impuestos al Comercio Exterior.
Primera.	06 de junio de 1994.	06 de mayo de 1994.
Segunda.	25 de julio de 1994.	01 de agosto de 1994.
Tercera.	12 de octubre de 1994.	17 de octubre de 1994.

La aplicación de las dos resoluciones para el año de 1994 y ahora para el año de 1995, dado que el 31 de marzo de 1995 se publicarán en el Diario Oficial de la Federación las correspondientes para el presente año, vuelve a confirmar la existencia de las resoluciones administrativas de carácter general, mediante las cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pretende evitar constantes modificaciones a los diversos ordenamientos reglamentarios de la leyes fiscales, lo que resulta contraproducente toda vez que las constantes modificaciones, adiciones y/o reformas que se hacen a las reglas en comento, trae consigo una abundante información, que en su mayoría es confusa provocando que hasta los expertos en materia fiscal sean saturados de información en todos los terrenos de la misma.

Resolución es el modo de dejar sin efectos una relación jurídica contractual, bien en virtud del *mutuo disenso* de las partes (resolución voluntaria), bien a causa del no cumplimiento de una de ellas, por imposibilidad del cumplimiento de la prestación o por la excesiva honestidad de ésta (resolución legal).⁸²

⁸² García Maynez, Eduardo. Ob. cit. pág. 223.

De acuerdo con el maestro Garcia Maynes, el termino norma se usa en dos sentidos: uno amplio y uno estricto. En el primero, norma es "toda regla de comportamiento obligatorio o no"; así, en un segundo término, norma en el sentido estricto, es la regla que "...impone deberes o confiere derechos."⁸³, a las reglas de conducta, que son obligatorias o que conceden facultades, se les llama normas, a las reglas cuyo cumplimiento es potestativo se les conoce como reglas técnicas, las primeras conceden derechos o prescriben obligaciones, las segundas establecen medios para alcanzar un fin. ⁸⁴

El cumplimiento de las reglas técnicas es potestativo, esto es, queda a voluntad del individuo cumplir con las obligaciones, y establecen medios para alcanzar un fin, a mayor abundamiento, se podría decir que la llamada Miscelánea Fiscal, está compuesta de acuerdos, circulares, oficios y demás resoluciones que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, hubiera dictado en materia de contribuciones, de mejoras y de derechos federales, lo anterior, en virtud de que de conformidad con el punto Uno de las disposiciones preliminares de ambas resoluciones emitidas para 1994, la Secretaría de Hacienda, mediante la susodicha resolución, deja sin efectos a las dictadas con anterioridad, desprendiéndose de esto, que la Circular Miscelánea está integrada de cada uno de esos elementos.

La Miscelánea Fiscal, en su Considerando, expone, como justificación a su razón de ser, que es conveniente facilitar a los contribuyentes y demás obligados por las leyes fiscales el conocimiento de las resoluciones de las autoridades que establecen disposiciones administrativas de carácter general, que para ello, las leyes fiscales facultan a la Secretaría de Hacienda, a publicar anualmente dichas resoluciones, agrupándolas por materias y por contribuciones para simplificar su aplicación. A lo que se podría concluir, que el Legislativo impone la obligación de emitir anualmente reglas de carácter general en materia fiscal, que establezcan los requisitos para determinadas situaciones; sin que en dicho considerando se prevea el objeto que se tiene para dejar sin efectos las anteriores reglas y se dicten nuevas para cada año.

b) Finalidad principal.

Por principio, en las resoluciones actualmente vigentes, sólo se establece que las mismas tienen como finalidad, facilitar a los contribuyentes y demás obligados por las leyes fiscales, el conocimiento de las reglas que establecen disposiciones administrativas de carácter general, agrupándolas por materia y por contribuciones para simplificar su aplicación.

⁸³ Ibidem.

⁸⁴ Idem.

Los Organismos centralizados que forman las Secretarías de Estado, tienen por objeto el despacho de los negocios del orden administrativo de la Federación, como lo establece el artículo 90 de la Constitución Federal, esto es, son oficinas encargadas de la tramitación y resolución en la vía administrativa de los negocios de la nación.⁸⁵ Por lo que siendo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, parte de estos organismos centralizados, su objetivo, se da en el sentido, de hacer del conocimiento de los obligados la existencia de disposiciones administrativas. Pero estas disposiciones administrativas de carácter general, conocidas como reglas, son las que en realidad sostienen la existencia de la llamada Miscelánea Fiscal. Así por ejemplo, el cuarto párrafo del artículo 30-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1994, establece la obligación de proporcionar información sobre clientes y proveedores:

"ARTICULO 30-A.-...IV.-Las personas que presten los servicios que mediante reglas de carácter general determine la S.H.C.P., estarán obligadas a proporcionar a la citada dependencia la información a que se refiere este artículo, relacionándolo con la clave que la propia Secretaría determine en dichas reglas.

Los prestadores de servicios solicitarán de sus usuarios los datos que requieren para formar la clave citada, o la misma cuando cuente con ella."

En virtud de lo anterior, el 31 de marzo de 1993, se publicó la llamada Miscelánea Fiscal, que en su regla 54 establece:

"Para los efectos del cuarto párrafo del artículo 30-A del Código Fiscal de la Federación, las personas obligadas a proporcionar la información a que se refiere dicha disposición relacionada con la clave del registro federal de contribuyente a sus usuarios, son los prestadores de los siguiente servicios:

- I.- Del servicio telefónico.*
- II.- Del servicio de suministro de energía eléctrica.*
- III.- Las casas de bolsa."*

Reafirmando con lo anterior, que entre otras de las finalidades de la Miscelánea Fiscal, esta la de completar los supuestos jurídicos de las leyes fiscales, que así lo establezcan. Otros aspectos de su finalidad, primordialmente es seguir fortaleciendo la recaudación, mediante el impulso a la fiscalización, aumentando la presencia fiscal; diversificando los medios de control y ampliando al fisco federal las fuentes de información, como se observó en el ejemplo anterior, a través de una más amplia información de la situación económica de los contribuyentes, y por consecuencia fortaleciendo la recaudación que en la última instancia viene a ser la finalidad principal de la llamada Miscelánea Fiscal.

⁸⁵ Martínez López, Luis. Op. cit. pág. 187.

c) Morfología.

Morfología significa, entre otras, "*Parte de la biología, que trata de la forma de los seres orgánicos y de las modificaciones que experimentan.*"⁸⁶ aunque bien es cierto que la Miscelánea Fiscal no es un ser orgánico, resulta interesante aplicar este concepto y estudiar la forma y las modificaciones que experimenta dicha Miscelánea.

Como ya se ha expresado, la llamada Miscelánea Fiscal es una publicación anual que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; ahora bien, morfológicamente dicha publicación se integra, actualmente, de la siguiente forma, cada una lleva como encabezado el siguiente, "Resolución que establece para 1995 Reglas Fiscales de carácter general relacionadas con el Comercio Exterior." y "Resolución que establece para 1995 Reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el Comercio Exterior"

Posteriormente se asienta en cada una "Con fundamento en los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 33, fracción 1, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, y", parte con la que se pretende justificar legalmente la obligatoriedad de la misma, y la cual posteriormente se verá.

A continuación dentro de la morfología en estudio, se encuentra el *Considerando*, en el que se apuntan los razonamientos que justifican la de existencia de la Miscelánea Fiscal.

"Que es conveniente facilitar a los contribuyentes y demás obligados por las leyes fiscales el conocimiento de las resoluciones de las autoridades administrativas de carácter general... Que para ello las leyes fiscales facultan a la Secretaría de Hacienda a publicar anualmente dichas resoluciones, agrupándolas por materias y por contribuciones para simplificar su aplicación, por lo que he tenido a bien expedir la siguiente..."

Por lo que tenemos que las reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales y las reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, se agrupan en cada título por ordenamiento fiscal, según sea el caso, es decir, Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto al Activo, Impuesto sobre la Adquisición de Inmuebles, Impuesto sobre Automóviles Nuevos, Tenencia o uso de vehículos, etc.

⁸⁶ Diccionario Espasa escolar. pág. 644.

Así mismo, cada título se divide a su vez en capítulos, los cuales contienen las reglas relativas a esa misma materia, para que finalmente, estos puedan ser o no divididos en Secciones. Como un ejemplo de lo antes expuesto, a continuación se esboza un título, de cada una de las dos resoluciones emitidas para 1994, escogido al azar.

Resolución que establece para 1994 reglas fiscales de carácter general relacionadas con el Comercio Exterior.

Título II.

Código Fiscal de la Federación.

Capítulo I.

De la expedición de comprobantes.

Regla 5.

Capítulo II.

De las declaraciones y avisos.

Regla 6 y Regla 7.

Capítulo III.

De las facultades de las autoridades aduaneras.

Regla 8 a la Regla 12.

De esta manera se estructuran cada uno de los títulos, con el número de capítulos, secciones y reglas que cada caso comprenda, haciendo notar que en el anterior ejemplo no existen secciones.

En cuanto a la resolución que establece para 1994 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, a continuación se apunta una parte ejemplificativa de la misma, en la cual se incluyen las mencionadas Secciones, que en la anterior verbigracia no se pudo observar.

Título II.

Código Fiscal de la Federación.

Capítulo I.

Disposiciones generales.

Regla 7 a la Regla 12.

Capítulo II.

De la devolución y compensación.

Regla 13 a la Regla 18.

Capítulo III.

**De la inscripción y los avisos al registro federal de contribuyentes.
Regla 19 a la Regla 21.**

Capítulo IV.

De la impresión y expedición de los comprobantes fiscales.

Sección I.

**De la impresión de los comprobantes fiscales.
Regla 22 a la Regla 27.**

Sección II.

**De la expedición de los comprobantes fiscales.
Regla 28 a la Regla 38.**

Sección III.

**De la documentación comprobatoria de la mercancía en transporte.
Regla 39 a la Regla 45.**

Capítulo V.

**De las máquinas registradoras de comprobación fiscal.
Regla 46 a la Regla 56.**

Capítulo VI.

**De la grabación de la contabilidad en dispositivos ópticos.
Regla 57.**

Capítulo VII.

**De la información que deben proporcionar los prestadores de servicios.
Regla 58.**

Capítulo VIII:

**De la presentación de declaración y avisos.
Regla 59 a la Regla 79.**

Capítulo IX.

**Del dictamen de contador público registrado.
Regla 80 a la Regla 89.**

Capítulo X.
De las facultades de las autoridades fiscales.

Sección I.
Del pago en parcialidades.
Regla 90 a la Regla 95

Sección II.
De la actualización de multas.
Regla 96.

Sección III.
De la clave de actividades.
Regla 97.

Capítulo XI.
De las garantías.
Regla 98 a la Regla 101.

En resumen, lo anteriormente esquematizado se plasmar en un cuadro, para entender fácilmente dicha estructura.

MORFOLOGIA DE LA LLAMADA MISCELANEA FISCAL.

MISCELANEA FISCAL.

TITULO.

CAPITULO.

SECCION.

REGLA.

En síntesis a lo anterior, la llamada Miscelánea Fiscal, es un conjunto de reglas de carácter general, que en cumplimiento a lo que establecen los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 33, fracción I en su inciso g) del Código Fiscal de la Federación, se agrupan por materias y contribuciones para simplificar su

aplicación, las cuales de conformidad con el último precepto señalado, deben publicarse anualmente con las formalidades que la misma contiene.

La expedición de la Miscelánea Fiscal, es una actividad que realiza el Secretario de Hacienda y Crédito Público, para lograr el mejor cumplimiento de sus facultades, situación que no debería de darse toda vez que se relevan, reemplazan o sustituyen las atribuciones que el Jefe del Ejecutivo debe ejercer.

Otro importante punto a tratar dentro de la morfología o descripción de la llamada Miscelánea Fiscal, es la vigencia de la misma, la cual podemos localizar en los artículos transitorios, y regularmente se encuentra en el Primero, que establece:

"...entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación..."

Por lo que en la misma se determina cuando comienza a tener vigencia, aspecto que lleva necesariamente a realizar el estudio del proceso que se efectúa para dar vida a la resolución en estudio.

d) Proceso de creación.

Por un lado, con fundamento en los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, por otro lado, y con base en el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, se expide la llamada Miscelánea Fiscal, como ya se ha podido observar, así pues tenemos lo siguiente:

El Artículo 16 de la Ley Orgánica de la Administración Pública, señala:

"Corresponde originalmente a los titulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos el trámite y resolución de los asuntos de su competencia, pero para la mejor organización del trabajo podrán delegar en los funcionarios a que se refieren los artículos 14 y 15 cualquiera de sus facultades, excepto aquellas que por disposición de la Ley o del Reglamento interior respectivo, deben ser ejercidas precisamente por dichos titulares. En los casos en que la delegación de facultades recaiga en jefes de oficina, de sección y de mesa de las Secretarías de Estado y Departamentos

Administrativos, aquellos conservan su calidad de trabajadores al servicio del Estado. Los propios titulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos también podrán adscribir orgánicamente las unidades administrativas establecidas en el reglamento interior respectivo. A las Secretarías, Oficialía mayor, y a las unidades de nivel administrativo equivalente que se precisen en el mismo reglamento interior. Los acuerdos por los cuales se deleguen facultades o se adscriban unidades administrativas se publicarán en el Diario Oficial de la Federación."

Así pues, se concluye que al titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le compete y esta facultado para:

- * El trámite y resolución de los asuntos de su competencia.
- * Delegar esta facultad en los respectivos casos que se establecen por la Ley en tal situación.
- * Adscribir orgánicamente las unidades administrativas establecidas en el reglamento interior, (mediante acuerdo).
- * Y publicar en el Diario Oficial de la Federación estos acuerdos.

Por su parte, el artículo 31 de la Ley referida, contiene 25 fracciones, de entre las cuales sólo las que se citan a continuación tiene injerencia en el tema que se trata.

El Artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública, señalan:

"A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos... III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal... XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales...XXXV.- Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos."

En relación a lo anterior el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

"I.- Proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurará... g) Publicar anualmente las resoluciones fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que se facilite su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrá publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año.."

Por lo que resulta obvio que se debería limitar la publicación de la llamada Miscelánea Fiscal exclusivamente a facilitar el conocimiento de las leyes fiscales, en aquellos aspectos que fueran confusos, de la forma que efectivamente se proporcionará asistencia a los contribuyentes y no que sirviera para crear un número mayor de obligaciones, confundiendo incluso a los expertos en materia fiscal.

Como se ha dicho, la ley es una regla jurídica, creada por la autoridad competente, pero no únicamente para algunos, sino para todos, es decir, que la ley es general y rige la conducta de los hombres en la sociedad. Señala las reglas a que debe sujetarse cualquier individuo.

Pero en el caso de la llamada Miscelánea Fiscal, es creada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en apego a los preceptos jurídicos antes enunciados, contradiciendo lo establecido por el artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que en el mismo se faculta a determinados Organos del Estado, para proponer ante el Congreso de la Unión (Poder Legislativo) un proyecto de ley, los cuales son: El Presidente de la República, los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión y a las Legislaturas de los Estados.⁸⁷

Mientras que los preceptos en que se apoya la llamada Miscelánea Fiscal, sólo facultan al Secretario del Ramo para proponer al Jefe del Ejecutivo (Presidente de la República) los proyectos de iniciativas de la Ley Fiscal. Y aunque bien es cierto, que la llamada Miscelánea Fiscal, no es propiamente una ley, actúa como tal, por lo que la misma debiera de sujetarse a los mismos mecanismos que rigen la creación de cualquier ley.

En la ley fiscal se establece la posibilidad de que emita la llamada Miscelánea Fiscal, cuando por ejemplo, el artículo 137, fracción IX, última parte del tercer párrafo de la Ley

⁸⁷ Perezniato Castro, Leonel. Ob. cit. pág. 36.

del Impuesto sobre la Renta (I.S.R.), en relación a los impuestos a cargo de terceros, específicamente respecto a viáticos, señala que:

"...Cuando la documentación que ampare el gasto de alimentación del contribuyente acompañe la relativa al transporte deberá además cumplir con los requisitos que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

Por lo que es de suponerse que la propia Secretaría de Hacienda, debe crear de las reglas en que se determinen dichos requisitos, siendo ésta, quien los elabore, expida y publique en el Diario Oficial de la Federación, pero sin reunir las formalidades que son necesarias en un proceso de creación de la Ley, lo cual siempre debiese de ser, toda vez que la regla emitida como adición a la ley fiscal o a cualquier otro precepto jurídico, en que sienta las bases de su existencia, deben sujetarse a dichas formalidades.

Como se ha visto en muchas de las ocasiones, la creación de una regla de carácter general se deriva en razón de que en un precepto fiscal se establece como obligación para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la elaboración de una o varias reglas, pero esta elaboración también trae como consecuencia la obligatoriedad de la misma, y derivada a su vez, de la fuerza obligatoria de las contribuciones. Esta relación de la Miscelánea Fiscal y las Contribuciones se deriva de su propio fin, la recaudación.

e) Relación de la Miscelánea Fiscal y las Contribuciones.

La finalidad de la Miscelánea Fiscal es fortalecer la recaudación, impulsando la fiscalización, al aumentar la presencia fiscal, diversificando los controles y ampliando las fuentes de información del fisco, respecto de los contribuyentes.⁸⁸

Por su parte, las contribuciones establecen las bases para lograr dicha recaudación, de tal suerte, que los ingresos a que se refiere la materia fiscal, son aquellos cuyo fundamento constitucional se encuentra en los artículos 31, fracción IV y 73, fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, o sea, aquéllos que tradicional y doctrinalmente han sido llamadas contribuciones o tributos, entre cuyas características se encuentra que el Estado las impone.⁸⁹

De tal forma, que la resolución que establece para 1995 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio

⁸⁸ Proceso Nacional, Op. cit. pág. 28.

⁸⁹ Rodríguez Lobato, Raúl. Ob. cit. pág. 15.

exterior, y la resolución que establece para 1995 reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, actualmente existentes, constituyen cambios de forma en las obligaciones fiscales, ya que en el fondo la carga tributaria, sigue siendo la misma, aun que bien es cierto, que en ocasiones se establece en su contenido algunas facilidades administrativas, precisando los requisitos indispensables para obtener algunos de los beneficios tributarios, pero en otros casos, imponen cargas molestas, que entorpecen la simplificación, complican lo que pudiera ser un rápido cumplimiento de las obligaciones fiscales.⁹⁰

En la legislación fiscal, están todas las normas necesarias para que cuando el contribuyente no cumpla voluntariamente con sus obligaciones, el Estado pueda lograr dicho cumplimiento, en forma forzada y dado el caso, la indemnización por daños y perjuicios causados por el incumplimiento, así como para sancionar al contribuyente por la infracción cometida, estando todo lo anterior, en un solo ordenamiento, el Código Fiscal de la Federación.⁹¹

La propia ley fiscal establece la posibilidad de que se emita la multicitada Miscelánea Fiscal, como se ha visto con antelación, por lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, realiza la expedición de las reglas que componen la Circular Miscelánea, en las que se expresan los requisitos que el sujeto debe satisfacer para cumplir con sus obligaciones o alcanzar beneficios; que en muchas ocasiones, se condiciona a reunir requisitos y/o formalidades; los cuales, la propia ley fiscal no contempla expresamente, surgiendo así para el Fisco Federal la posibilidad de moldear a su entero arbitrio estas condiciones, de acuerdo a sus necesidades, y lograr fortalecer su objetivo primordial, la recaudación.

Por otro lado, cabe apuntar que para lograr tal recaudación, en ocasiones el Fisco contraviene a la Ley Fiscal. debido a lo anterior se presenta el siguiente criterio jurisprudencial:

Juicio 9883/89. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a. época, año II, número 15.

"IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES.- PLAZO EN QUE DEBE PRESENTARSE LA SOLICITUD.- De conformidad con lo previsto en los artículos 12 y 12-bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 1987, y fracción I del artículo 8º de su Reglamento, el plazo para presentar solicitud para disminuir el pago provisional es a más tardar el primer día hábil del mes en que debe efectuarse el pago, por lo cual es inadmisibles que la autoridad pretenda obligar a que se presente en los primeros días del mes en que se realice el pago, en términos de lo dispuesto por el

⁹⁰ Economía Nacional. Op. cit., págs. 16 y 17.

⁹¹ Rodríguez Lobato, Raúl. Op. cit. pág. 16.

Punto 33 de la Quinta resolución que Reforma y Adiciona a la que establece Reglas y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1987, puesto que conforme lo señala el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación, de tales criterio administrativos únicamente podrá derivarse derechos a los particulares y no se impondrán obligaciones o requisitos que, como en este caso contrarían las normas legales de la materia..."

Retomando el tema, de la vinculación Miscelánea Fiscal-Contribuciones, misma que al ser tan estrecha lleva a cambios de forma y de fondo en las leyes fiscales, que en principio pudieron parecer que establecen el cauce que deberían seguir los obligados, pero no es así, dado que al establecerse en la propia ley fiscal "las reglas de carácter general que para el efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público" quedan atadas, ley-resolución, por lo que los sujetos quedan en espera de saber el contenido de esas reglas, y saber cual es el supuesto completo que prevé la norma jurídica, la cual, mientras no existan dichas resoluciones, queda inconclusa, y dado el constante cambio que hay de las multitudes resoluciones, se probaca un estado de incertidumbre en los sujetos a los que van dirigidas, obligándolos a sujetarse al cumplimiento de situaciones que en ocasiones son inciertas, en virtud de estas resoluciones administrativas en el mejor de los casos se publican en marzo de cada año, y en otras ocasiones puede no ser publicada o sufrir diversas modificaciones en el transcurso de su existencia, situaciones que no debería de ocurrir en la práctica, pues la ley fiscal debe prever el supuesto normativo, en forma completa, manteniendo la estabilidad del mismo.

De ahí que resulte trascendente esta relación Miscelánea Fiscal-Contribuciones, en la vida tributaria de todos aquéllos sujetos a las que van dirigidas, y a los que su patrimonio se ve regido por las reglas de carácter general que dicta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin que para ello medie un procedimiento fundado en la Carta Magna.

CAPÍTULO TERCERO.

Carencia de elementos constitucionales de la resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal.

A. La Miscelánea Fiscal y la S.H.C.P.

a) *Facultades del Secretario de la S.H.C.P.*

La Constitución es el instrumento jurídico mediante el cual se precisa la actividad del Estado y se organizan los cuadros generales, políticos y administrativos, con ello se cumplen fines públicos, la tarea de esas ordenes es crear órganos, dotandolos de facultades, las cuales relaciona entre sí en estrecha vinculación, así como, otorgar la personalidad jurídica general al Estado; ahora bien, se llama "centralización administrativa" al régimen que establece la subordinación unitaria, coordinada y directa de los órganos administrativos al poder central, así pues, tenemos que centralizar administrativamente es reunir y coordinar facultades legales en un centro de poder o autoridad central superior, que en materia federal se otorga exclusivamente a las altas jerarquías del Poder Ejecutivo Federal, en particular, al Presidente de la República, que como jefe de la administración se encarga de ejecutar las leyes federales con la colaboración subordinada y dependiente de los demás órganos administrativos secundarios, sin que ellos tengan competencia o iniciativa propia para decidir, pero necesarios para preparar y ejecutar las decisiones administrativas.⁹²

En este orden de ideas, tenemos que el régimen de centralización administrativa federal, organiza exclusivamente al Poder Ejecutivo Federal, el cual se desenvuelve en un conjunto de órganos inferiores que obedecen las órdenes e instrucciones de aquéllos. También en cada Secretaría de Estado, que tiene en su vértice al Secretario de Estado, a quien le corresponde el conocimiento de los asuntos asignados a esas Dependencias.⁹³

De esta forma, la unidad y la coordinación de una estructura administrativa centralizada, logra su eficiencia merced a un sistema de control que se integra de los recursos administrativos y con la vigilancia del poder central sobre los órganos inferiores a través de los siguientes actos administrativos, la autorización o facultad para actuar, la aprobación o modificación de un acto, el visto bueno o conformidad previa con el acto, la suspensión o detención del acto para su examen, y la intervención o fiscalización directa en la actividad del funcionario.⁹⁴

⁹² Serra Rojas, Andrés. DERECHO ADMINISTRATIVO. (Doctrina, Legislación y Jurisprudencia) Tomo I. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1985. cd.13º. págs. 501 y 502.

⁹³ *Ibidem*. pág. 503.

⁹⁴ *Idem*.

Para poder situar a la administración pública centralizada en nuestro contexto legal, es imperioso aclarar que aunque la centralización administrativa se circunscribe a la acción del Poder Ejecutivo, los supuestos que la integran se relacionan con aspectos generales del Estado como son, que el Estado es una persona jurídica total, titular de derechos que se traducen en poderes públicos ordinarios y éstos a su vez integran un conjunto de órganos de mayor a menor importancia, así tenemos que la centralización es un régimen administrativo, un sistema de organización de la administración, que coordina y vincula a los demás órganos públicos (el régimen jurídico vigente es el que se encarga de fijar los caracteres de sus elementos), y por ende, la facultad de mando. (artículo 89, fracciones VI, VII, VIII y IX de la Constitución.)⁹⁵

En este orden y grado que guardan entre sí, los diferentes órganos superiores y subordinados a la administración pública, los cuales están provistos de determinadas facultades, y para las cuales en la doctrina administrativa, se establecen los procedimientos por los cuales se realiza la centralización.

En primer término, tenemos a la centralización de la coacción en los órganos superiores, en consecuencia, de la fuerza pública, que el Estado puede emplear para lograr el mantenimiento de la paz pública; en segundo término, tenemos a la concentración del poder de decisión, implicando la división del trabajo ante la imposibilidad que tiene una o varias personas para llevar a cabo las operaciones que exigen los actos administrativos; en tercer término, tenemos a la concentración de la competencia técnica que en el caso de un régimen jerarquizado, las instrucciones a los órganos inferiores deben fundarse en conocimientos técnico-legales y, por último tenemos a la concentración del poder de nombramiento de los funcionarios y empleados públicos en la otra de las características del régimen centralizado, este poder corresponde al Presidente de la República, pero el poder centralizado entrega esta facultad a organismos inferiores.⁹⁶

De este modo, tenemos que el régimen centralizado implica facultades, poderes o procedimientos de la unidad administrativa central, los cuales se traducen en la facultad de mando, es decir, las órdenes, instrucciones y circulares son mandatos autoritarios que guían el trabajo de los organismos administrativos inferiores, estas disposiciones asumen el carácter de disposiciones generales que pueden o no obligar a los particulares, en el primer caso, son disposiciones reglamentarias, que necesariamente deben revestir de forma de Ley o de Reglamento, es frecuente que dicten circulares o acuerdos que son disposiciones de carácter general que invaden el campo de la Ley o Reglamento, así también surge la facultad de vigilancia que permite a la autoridad administrativa central, conocer de los pormenores de los actos realizados por las autoridades inferiores, este régimen comprende dos aspectos importantes, que permiten a las autoridades superiores tomar las determinaciones que procedan para corregir anomalías, los actos indebidos, procedimientos nocivos y hacer las

⁹⁵ Serra Rojas, Andrés. Ob. cit. pág. 504.

⁹⁶ *Ibidem*. págs. 505 y 506.

consignaciones que procedan, mediante los actos de vigilancia de la autoridad central y los de información sobre su actuación, rindiendo cuentas, estados de contabilidad, visitas, inspecciones, comprobaciones directas que realizan los órganos inferiores, de esta manera, tenemos que el procedimiento de represión administrativa contra todo lo que perjudique a la Administración Pública y a los particulares, por la acción indebida o irregular de los servidores del Estado. La responsabilidad civil, penal y administrativa, como medios correctivos para una buena administración pública; para lograr esto también la autoridad superior tiene, la facultad de revisión, sea de oficio o a petición de parte, revisar, aprobar y obligar a la autoridad inferior a subordinarse a la ley, cuando se hace a petición de parte, el particular es quien ocurre para que se de esta revisión; asimismo, una autoridad superior puede dejar sin efectos un acto administrativo del inferior por falta de oportunidad o de legalidad, y por último dentro de esta escala tenemos a la facultad para resolver conflictos de competencia, la cual corresponde al Presidente de la República.⁹⁷

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, reformada según publicación en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1994, establece las bases de la organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal, al respecto, el artículo 1º de la misma ley, señala que la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría de la República, integran la Administración Pública Centralizada.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 26 señala:

"Para el despacho de los asuntos del orden administrativo, el Poder Ejecutivo de la Unión contará con las siguientes dependencias: Secretaría de Gobernación; de Relaciones Exteriores; de la Defensa Nacional; de Marina; de Hacienda y Crédito Público; de Desarrollo Social; de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca; de Energía; de Comercio y de Fomento Industrial; de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural; de Comunicaciones y Transportes; de la Contraloría y Desarrollo Administrativo; de Educación Pública; de Salud; del Trabajo y Previsión Social; de la Reforma Agraria; de Turismo; y Departamento del Distrito Federal."

Como se puede ver, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.), forma parte de la Administración Pública Centralizada, correspondiéndole, de conformidad con el artículo 31 de la Ley en comento, el despacho de los siguientes asuntos:

⁹⁷ Idem. pág. 508.

Artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

- I.- Proyectar y coordinar la planeación Nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;*
- II.- Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la Administración Pública Federal;*
- III.- Estudiar y formular los proyectos de Ley y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;*
- IV.- Dirigir la política monetaria y crediticia;*
- V.- Manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal,*
- VI.- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;*
- VII.- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito;*
- VIII.- Ejercer las atribuciones que le señalan las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y organizaciones y actividades auxiliares del crédito;*
- IX.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias y administrar su aplicación en los casos en que no compete a otra Secretaría,*
- X.- Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la Administración Pública Federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y con la Participación de las dependencias que correspondan;*
- XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las*

leyes aplicables y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

XII.- Dirigir los servicios aduanales, de inspección y la policía fiscal;

XIII.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;

XIV.- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la Administración Pública Paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;

XV.- Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de presupuestos de egresos de la Federación y presentarlos, junto con el Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;

XVI.- Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

XVII.- Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos;

XVIII.- Formular la cuenta anual de la Hacienda Pública Federal;

XIX.- Coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica; establecer las normas y los procedimientos para la organización, funcionamiento y coordinación de los sistemas nacionales estadísticos y de información geográfica, así como normar y coordinar los servicios de informática de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

XX.- Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del informe Presidencial e integrar dicha documentación;

XXI.- Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal;

XXII.- Se deroga.

XXIII.- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuesto, contabilidad y evaluación;

XXVI.- Ejercer el control presupuestal de los servicios personales así como, en forma conjunta con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, aprobar las estructuras orgánicas y ocupacionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones, así como establecer normas y lineamientos en materia de administración de personal;

XXV.- Los demás que le atribuyen expresamente las leyes y reglamentos."

En resumen, se podría decir que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es la Institución encargada de formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas, así como las leyes de ingresos federales y para el Gobierno del Distrito Federal, en base a los proyectos de ingresos respectivos; el cobro de contribuciones, incluyendo las de comercio exterior, así como imponer las sanciones por falta de cumplimiento de las disposiciones fiscales respectivas, dirigir la policía fiscal y los servicios de aduanas e inspección, intervenir en las operaciones en que se haga uso del crédito público y dirigir la política monetaria y crediticia, manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, planear, coordinar y evaluar el sistema bancario del país, ejercer las funciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones auxiliares de crédito, administrar las casas de moneda y ensaye, también proyectar y calcular los ingresos de la Federación, considerando las necesidades del gasto público y la política del desarrollo social con el objeto de lograr la estabilidad de la nación, y todo lo que le atribuyen expresamente las leyes y reglamentos.⁹⁸

Para ilustrar la estructura de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como uno de los organismos centralizados del Gobierno Federal, se anexa al final de este capítulo, el esquema "A", donde se ilustra el organigrama de esta Secretaría, mostrando en dicho esquema, las unidades administrativas que la componen y, la jerarquía que existe entre cada una de ellas, así como, la existencia del I.N.E.G.I. (Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática), el cual se relaciona con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a nivel Staff, es decir, es un auxiliar, que proporciona la opinión e información solicitada por la misma, pero sin tener poder sobre las decisiones que se tomen en torno de

⁹⁸ Acosta Romero, Miguel. *TEORIA DEL DERECHO ADMINISTRATIVO*. (Primer curso). Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1991. ed. 10ª. pág. 165.

dicha información. La información con que se estructuró dicho esquema se obtuvo del vigente Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual regula las facultades y obligaciones de cada una de las partes o unidades administrativas que componen a esa Dependencia.

El ordenamiento reglamentario emitido en todos los casos por el Ejecutivo, tiene por función precisar la organización jerárquica interna de las Secretarías o del Departamento del Distrito Federal, así como también crea los órganos y les atribuye competencia funcional y territorial, al amparo de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, cuyo artículo 14 establece que:

"...al frente de cada ministerio habrá un Secretario de Estado que será auxiliado por los Secretarios, Oficialía Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes de Departamento, de Oficina, Sección y mesa, y por los demás funcionarios que establece el reglamento interior respectivo y otras disposiciones legales. El propio reglamento interior tiene por función definir la suplencia de funcionarios en sus ausencias."

Por lo que se refiere a las facultades del Secretario de Hacienda y Crédito Público, el capítulo II del Reglamento Interior de esta Secretaría, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992, modificado el 20 de agosto de 1993, contiene a las mismas.

Así pues, el artículo 4º le confiere al Secretario de Hacienda, la representación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el trámite y la resolución de los asuntos de su competencia.

Para el despacho de los asuntos, éste podrá delegar sus facultades en los servidores públicos de las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda, excepto aquéllas que deben ser ejercidas directamente por él. El acuerdo de delegación se publica en el Diario Oficial de la Federación.

Además el Secretario en todo caso conservará, la atribución de ejercer directamente las facultades que le deleguen.

Por su parte el numeral 5º de dicho ordenamiento reglamentario, le encomienda las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto del Departamento del Distrito Federal, en las materias de formulación de proyectos de iniciativas de leyes fiscales,

de ingresos y de los decretos de presupuestos, para que sean congruentes con el sistema de contribuciones y de gasto del Gobierno Federal, conforme a lo establecido por la Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal y las demás que señalan otras disposiciones legales, serán ejercidas directamente por el Secretario o a través de las unidades administrativas establecidas por su Reglamento Interior.

El artículo 6° de dicho ordenamiento reglamentario confiere al Secretario de Hacienda y Crédito Público, las siguientes facultades no delegables:

I.- Proponer al Presidente de la República la política del Gobierno Federal en las materias financiera, fiscal, de gasto público, crediticia, bancaria, monetaria, de divisas y de precios y tarifas de bienes y servicios del sector público, para la formulación del Plan Nacional de Desarrollo y sus programas.

II.- Someter a consideración y, en su caso, aprobación del Presidente de la República, el Plan Nacional de Desarrollo y los programas especiales que le encomiende el Ejecutivo Federal, así como coordinarse con la Secretaría de Desarrollo Social en los aspectos de su competencia, en materia de autorización de acciones e inversiones convenidas con los gobiernos locales y municipales tratándose de planeación nacional y regional.

III.- Formular, para aprobación del Presidente de la República, el Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo, el Programa Operativo Anual de Financiamiento y el Programa del Gasto Público Federal conforme a la política del Gobierno Federal en materia a que se refiere la fracción anterior, y dirigir la ejecución de los mismos para apoyar al Plan Nacional de Desarrollo, así como evaluar sus resultados.

IV.- Someter al acuerdo del Presidente de la República los asuntos encomendados a la Secretaría y al sector paraestatal que le corresponda coordinar.

V.- Proponer al Ejecutivo Federal los proyectos de iniciativas de leyes o decretos, así como los proyectos de reglamentos, decretos, acuerdos, y ordenes relativas a los asuntos de la competencia de la Secretaría y del sector paraestatal coordinado por ella.

VI.- Proponer al Ejecutivo Federal los proyectos de Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

VII.- *Dar cuenta al Congreso de la Unión del estado que guarde su ramo y el sector paraestatal que corresponda coordinar a la Secretaría, e informar al propto Congreso, siempre que sea citado para ello, cuando se discuta una ley o se estudie un negocio concerniente a sus actividades.*

VIII.- *Refrendar los reglamentos, decretos, acuerdos u ordenamientos expedidos por el Presidente de la República en su ramo, en los términos del artículo 92 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.*

IX.- *Someter a la consideración del Presidente de la República los cambios a la organización que determinen los titulares de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, que impliquen modificaciones a su estructura orgánica básica y que deban reflejarse en su reglamento interior.*

X.- *Llevar las relaciones entre el Ejecutivo Federal y las entidades paraestatales, para fines de congruencia global de la Administración Pública paraestatal con el Sistema Nacional de Planeación y con los lineamientos generales en materia de financiamiento; proponer las asignaciones sectoriales de financiamiento y participación en los gastos; y emitir los lineamientos generales conforme a los cuales deben formularse los programas financieros de las entidades paraestatales.*

XI.- *Designar a los representantes de la Secretaría ante los órganos de gobierno de las entidades paraestatales y establecer los lineamientos generales conforme a los cuales deberán actuar dichos representantes.*

XII.- *Aprobar los programas financieros de las entidades paraestatales incluidas en las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, considerando las fuentes, montos y objetivos de los mismos.*

XIII.- *Elaborar el programa sectorial en congruencia con el Plan Nacional de Desarrollo y con los programas regionales y especiales, así como formular los programas anuales para la ejecución de aquél en los términos de la Ley de Planeación.*

XIV.- *Coordinar la elaboración de los programas anuales de las entidades paraestatales del sector coordinado por la Secretaría y, en su caso, de los programas institucionales, así como aprobarlos cuando proceda.*

- XV.- Proponer el proyecto de presupuesto de la Secretaría, el de los ramos de la deuda pública y de participación a entidades federativas y municipios, así como el del sector paraestatal coordinado con ella, en congruencia con los programas respectivos.
- XVI.- Vigilar que las entidades paraestatales coordinadas por la Secretaría conduzcan sus actividades con sujeción a los objetivos, estrategias y prioridades del Plan Nacional de Desarrollo, del programa sectorial y, en su caso, del programa institucional de la entidad que corresponda, y cuidar que guarden congruencia los programas y presupuestos de dichas entidades, así como sujeción con los citados objetivos, estrategias y prioridades, auxiliándose para ello con las unidades administrativas que se señalan en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- XVII.- Ejercer las facultades que las leyes confieren a la Secretaría respecto al Banco de México como banco central; planear, coordinar y evaluar sus actividades y prescindir la Junta de Gobierno y la Comisión de Crédito y cambios del mismo.
- XVIII.- Celebrar convenios en materia de coordinación fiscal con las entidades federativas y proponer al Presidente de la República el acuerdo relativo al Departamento del Distrito Federal.
- XIX.- Contratar, en representación del Ejecutivo Federal, créditos internos y externos a cargo del Gobierno Federal, pudiendo nombrar representantes para que intervengan en la negociación de los mismos y en la suscripción de los documentos relativos.
- XX.- Planear, coordinar, conocer la operación y evaluar el Sistema Bancario Mexicano, respecto de las instituciones de banca de desarrollo, de las instituciones de banca múltiple en las que el Gobierno Federal tenga el control por participación accionaria, así como de las demás entidades del sector paraestatal que corresponda coordinar a la Secretaría.
- XXI.- Expedir los reglamentos orgánicos de las instituciones de la banca de desarrollo que rijan su organización y funcionamiento, así como los lineamientos a que se sujetarán las instituciones de banca múltiple en las que el Gobierno Federal tenga el control por participación accionaria, en las materias de presupuestos,

administraciones de sueldos y prestaciones, las demás objeto de regulación.

XXII.- Otorgar y revocar autorizaciones para la constitución, organización y operación de instituciones de banca múltiple, de seguros, de finanzas, de organizaciones auxiliares de crédito y para la operación de comisionistas que auxilien a la instituciones de banca múltiple, así como de sociedades mutualistas de seguros, de consorcios de instituciones de seguros y de fianzas, y de casas de cambio; otorgar y revocar concesiones para la constitución y operación de instituciones para el depósito de bolsas de valores, así como autorizar los programas conducentes a la fusión y la fusión misma de dos o más instituciones o sociedades de las que antes se ha citado, y el establecimiento en territorio nacional de oficinas de representación de entidades financiera de exterior.

XXIII.- Otorgar y revocar autorizaciones para la constitución y funcionamiento de grupos financieros, así como autorizar la incorporación de una nueva sociedad a un grupo financiero o la separación de alguno de sus integrantes, la fusión de dos o más grupos financieros, la fusión de dos o más entidades participantes en un mismo grupo financiero y la disolución de un grupo financiero.

XXIV.- Establecer los lineamientos, normas y políticas, mediante los que la Secretaría proporcionará informes, datos y cooperación técnica que sean requisitos por alguna Secretaría de Estado o Departamento Administrativo.

XXV.- Intervenir en los convenios que celebre el Ejecutivo Federal cuando incluyan materias de competencia de la Secretaría.

XXVI.- Designar al Presidente de la Comisión Nacional Bancaria, al de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, y al de la Comisión Nacional de Valores, así como conocer las resoluciones y recomendaciones de las Juntas de Gobierno de las dos primeras.

XXVII.- Acordar con los Subsecretarios, el Oficial Mayor, el Procurador Fiscal de la Federación y el Tesorero de la Federación, los asuntos de su respectiva competencia.

XXVIII.- Adscribir orgánicamente las unidades administrativas a que se refiere este Reglamento a la Secretaría y a la Subsecretaría; delegar sus facultades en los servidores públicos de la Secretaría y, en el caso de las Unidades Administrativas Regionales, señalar el

número, sede, la fecha de iniciación de actividades y su circunscripción territorial.

XXIX.- Presidir el Consejo Nacional de Financiamiento del Desarrollo y establecer las comisiones que sean necesarias para el mejor despacho de los asuntos de la Secretaría, así como designar a los miembros de las mismas.

XXX.- Presidir las comisiones que sean necesarias para el buen funcionamiento de la Secretaría y designar a los integrantes de las unidades internas que corresponda.

XXXI.- Designar a los servidores a que se refiere el artículo 9° de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

XXXII.- Establecer las unidades de asesoría y apoyo que sean indispensables para el adecuado funcionamiento de la Secretaría.

XXXIII.- Aprobar las medidas técnicas y administrativas para la mejor organización general, de procedimientos y servicios al público, necesarias para el eficiente despacho de los asuntos de la Secretaría.

XXXIV.- Ejercer las facultades que las leyes y demás disposiciones legales confieran a la Secretaría, para dictar reglas de carácter general en las materias competencia de la misma.

XXXV.- Las demás que con este carácter se establezcan por Ley, por reglamento o le confiera el Presidente de la República."

En virtud de lo anterior, se reitera lo antes expresado, en el sentido de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es la Dependencia encargada del cobro de las contribuciones incluyendo las de Comercio Exterior, también de proyectar o calcular los ingresos de la Federación considerando las necesidades del gasto público y la política del desarrollo social con el objeto de lograr la estabilidad de la nación; así como, también es la encargada de formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas.

El actual Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992, que aunque ha tenido diversas modificaciones, su vigencia se remonta a esa fecha, el cual en su contenido hace referencia a la llamada Miscelánea Fiscal, señalando en su artículo 4°, fracción XXXIV, como facultades del Secretario de Hacienda, ejercer las que las leyes y demás disposiciones legales confieran

a la Secretaría, para dictar reglas de carácter general en las materias de la competencia de la propia Secretaría.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público fue emitido por el propio Presidente de la República, en uso de la facultad reglamentaria que le deriva de la Constitución. Sin embargo, indudablemente el Presidente de la República ha delegado en un Secretario de Estado la facultad de emitir reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal sobre diferentes leyes de carácter fiscal emanadas del Poder Legislativo." ⁹⁹

A raíz de que entró en vigor la Ley del Impuesto sobre la Renta, en 1964, las autoridades fiscales comenzaron a emitir opiniones llamadas "Criterios", cuya publicidad estaba muy restringida, ya que únicamente se publicaban en una revista de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.), denominada Investigación fiscal. Se llegaron a emitir 36 criterios, cambiándoles posteriormente el nombre por el de "Precedentes". Estos Criterios o Precedentes, no constituían más que opiniones que emitían las autoridades, de las que no surgían consecuencias fiscales, y cuya validez legal se encontraba preferentemente determinada por el Código Fiscal de la Federación." ¹⁰⁰

El artículo 82 del citado Código, establecía prácticamente lo mismo que el actual numeral 35 del Código Fiscal de la Federación, que entro en vigor el 1º de enero de 1983, el cual dispone lo siguiente:

Artículo 35 del vigente Código Fiscal de la Federación:

"Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación."

De lo anterior, se desprende con toda claridad, que aquéllos criterios o precedentes no publicados oficialmente, no daban seguridad al contribuyente en cuanto a que un determinado problema fuera a resolverse conforme a la opinión expresada, ya que tal opinión no obliga a las autoridades.

⁹⁹ Arrijoa Vizcaino, Adolfo. *DERECHO FISCAL*. Ed. Themis. México, D.F. 1986. pág. 29.

¹⁰⁰ *Ibidem*. pág. 32.

En relación con la validez de las circulares que emiten las autoridades fiscales, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito pronunció el siguiente criterio en el juicio de amparo 657/71.

"Si la actora del juicio de nulidad estima que, la Ley que se tratara de establecer al respecto, y que es la circular impugnada la que establece que los causantes del impuesto deben presentar una "constancia de baja", sin que tal obligación pueda crear e imponer a los causantes nuevas obligaciones; y la Procuraduría Fiscal en su contestación admite el hecho relatado por la actora, puesto que no lo controvierte, debe decirse que debe partirse de la admisión en cuanto al contenido de la circular, si no se aportó al juicio fiscal por las partes, en los términos del artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, puesto que se trata de una comunicación interna entre los funcionarios fiscales para dar a conocer a las diversas dependencias el criterio de la autoridad superior que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las normas tributarias, conforme al artículo 82 de ese ordenamiento, pero que eso signifique que pueda modificarse o alterarse la Ley mediante la expedición de circulares, razón por la que el precepto señalado agrega en su parte final que "De dichas circulares no nacen obligaciones ni derechos para los particulares"."

b) Aplicación y vigencia de la Miscelánea Fiscal.

A partir del año de 1981 en que entró en vigor la actual Ley del Impuesto sobre la Renta (artículo primero transitorio de dicha ley según publicación en el Diario Oficial de la Federación del 30 de noviembre de 1980) se empezaron a emitir disposiciones anuales denominadas "Resolución que establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de...", la cual en su evolución, se multiplicó a dos, denominadas "Resolución que establece para 1995 Reglas Fiscales de carácter general relacionadas con el Comercio Exterior y Resolución que establece para 1995 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el Comercio Exterior. (Diario Oficial de la Federación de 31 de marzo de 1995).

Durante los años de 1982 a 1995 se han emitido estas resoluciones, que para efectos de brevedad, se nombran en el presente "Miscelánea Fiscal". En la correspondiente a 1986, se señala el siguiente Considerando, que es prácticamente igual al que contienen las actuales Resoluciones:

CARENCIA DE ELEMENTOS CONSTITUCIONALES DE LA RESOLUCION QUE ESTABLECE REGLAS GENERALES Y OTRAS DISPOSICIONES DE CARACTER FISCAL.

"Que el 10 de marzo de 1986 se dictó una resolución que dejó sin efectos los acuerdos, circulares, oficios y resoluciones de carácter general emitidos en el pasado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia de impuestos federales, y en su lugar estableció nuevas disposiciones conforme a lo ordenado por las Leyes tributarias...Que es conveniente expedir a principios de cada año una resolución que establezca las disposiciones administrativas de carácter fiscal para el año que se trate...Que es una necesidad independientemente de ser de gran utilidad, la expedición de estas reglas generales y disposiciones de carácter fiscal y es pertinente prever que las distintas unidades administrativas de la Secretaría puedan adicionarlas, modificarlas o suprimirlas, de acuerdo a su respectiva competencia, en la medida que las circunstancias lo requieran, esta Secretaría resuelve:..."

Del considerando anterior se destaca lo siguiente:

Primero. Que la expedición de estas reglas generales y disposiciones de carácter general son de gran utilidad, y

Segundo. Que las distintas unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pueden adicionarlas, modificarlas o suprimirlas, de acuerdo con sus respectivas competencias, y en la medida en que las circunstancias lo requieran.

En este orden de ideas, la aparición de la llamada Miscelánea Fiscal, dependerá de la medida en que las circunstancias lo requieren, delegando esta medida al arbitrio del Secretario del Ramo, así pues, tenemos que las resoluciones en comento han sufrido cambios sin previo aviso, los cuales se enlistaron en el capítulo segundo del presente trabajo, pero seguramente a la fecha en que se lea éste párrafo habrán de conocerse nuevas modificaciones a las resoluciones que en este momento sean las vigentes, sea la que regula la materia de Comercio Exterior y/o a la que regula los impuestos y derechos federales excepto a los de comercio exterior, ambas publicadas el 31 de marzo de 1995 en el Diario Oficial de la Federación.

Esta Resolución que generalmente es publicada en el Diario Oficial de la Federación, en el mes de marzo del año en que regira, tiene una vigencia anual que comienza el 1º de abril de ese mismo año y, vence el último día del mes de marzo del año próximo siguiente, empero, aquí no termina su publicación, ya que como se mencionó, las distintas unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda, pueden adicionarlas, modificarlas o suprimirlas, de tal suerte, que en el transcurso del año de su vigencia, pueden tener tantos cambios como

días tenga el año, dependiendo de las circunstancias lo requieran, con el pretexto de que estas dos resoluciones existen para evitar constantes modificaciones a los diversos reglamentos de las leyes fiscales y facilitar a los particulares el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales.

También, se dice que el legislador impone a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la obligación de emitir Reglas de carácter general que establezcan los requisitos que la Ley no prevé, y por consiguiente se establecen estas resoluciones de vigencia anual.

Un ejemplo de esto lo tenemos en el año de 1993, con el último párrafo del artículo 101 de la Ley Aduanera, donde se establece lo siguiente:

"...La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar temporalmente el régimen de depósito fiscal para los locales destinados a exposiciones internacionales de mercancías de Comercio Exterior, siempre que cumplan con los requisitos de control que mediante reglas de carácter general determine la citada dependencia..."

Por lo que para obtener la autorización de referencia, se debía cumplir con los requisitos establecidos en la Regla 306 de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1993, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo del mismo año, reformada por la Tercera resolución y adicionada por la Cuarta, ambas resoluciones que reforman y derogan a la citada en primer término, publicadas en dicho Organó informativo el 29 de junio y 1° de septiembre de 1993, respectivamente.

Derivándose de lo anterior, que en la práctica, las autoridades fiscales emiten resoluciones apoyándose en estas reglas, y en algunos casos se niega la autorización solicitada por que el sujeto no cumple con los requisitos establecidos en la regla, o se le autoriza por encontrarse en el supuesto marcado por una de esta reglas. Cinco ejemplos reales se anexan al final del presente capítulo, resoluciones emitidas por una de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, algunos casos, se resuelve en forma negativa la petición del contribuyente por no reunir los requisitos establecidos en la regla respectiva y, en otros, se resuelve accediendo en virtud de cumplir con lo establecido en dichas reglas de la Resolución Miscelánea, lo anterior a efecto de poner de manifiesto la importancia de la llamada Miscelánea Fiscal en la vida tributaria.

A mayor abundamiento, tenemos que existen reglas que no emanan de la ley, es decir, en la ley no se expresa que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deba expedir estas

reglas, por ejemplo, el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1994, en su último párrafo establece la obligación de registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, en las máquinas registradoras de comprobación fiscal, sin que en el mismo precepto se prevea la posibilidad de un medio alterno a dichas máquinas y sin embargo la Regla 54 de la Miscelánea Fiscal para el año de 1994, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de marzo de 1994, reformada el 25 de julio y 12 de octubre de 1994, relativa a los impuestos federales, (Regla 64 para el año de 1995) establecía hasta el 25 del mes y año citados, los requisitos para que se autorice un sistema de cómputo como medio alterno a estas máquinas, criterios a los que también recaen resoluciones expresas de las autoridades fiscales, como se puede apreciar en el ejemplo No.1 que se muestra al final de este capítulo.

Destacando con ello que el legislador impone a la Secretaría de Hacienda la obligación de emitir estas reglas, como se pudiera pensar que ocurre en todos los casos. Por lo antes expuesto, la llamada Miscelánea Fiscal, que expide la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y, en su ausencia, el Subsecretario de Ingresos, y que puede ser modificada durante el transcurso de su vigencia por este último o por el Administrador General Jurídico de Ingresos, resulta ser inconstitucional, en virtud de que se viola lo dispuesto por el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dictó jurisprudencia en 1972, revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 37.48, Tomo XXV, página 801, en la cual señala lo siguiente:

"El artículo 89, fracción I de nuestra Carta Magna, confiere al Presidente de la República tres facultades: a) La de promulgar las leyes que expida el Congreso de la Unión; b).- La de ejecutar dichas leyes; c) La de proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia, o sea la facultad reglamentaria. Esta última facultad es la que determina que el ejecutivo pueda expedir disposiciones generales y abstractas que tienen por objeto la ejecución de la Ley, desarrollando y completando en detalle las normas contenidas en los ordenamientos jurídicos expedidos por el Congreso de la Unión. El reglamento es un acto formalmente administrativo y materialmente legislativo; participa de los atributos de la Ley, aunque sólo en cuanto ambos ordenamientos jurídicos son de naturaleza impersonal, general y abstracta. Dos características separan la Ley del Reglamento en sentido estricto: este último emana de la Ley, y es una norma subalterna que tiene su medida y justificación en la Ley. Pero aun en lo que parece común en los ordenamientos, que es su carácter general y abstracto, separándose por la finalidad que en el área del reglamento se impone a dicha característica, ya que el reglamento determina de modo general y abstracto los medios que deberán emplearse para aplicar la Ley a los casos concretos."

B. La Miscelánea Fiscal y las Facultades de la S.H.C.P.

En efecto, las reglas generales y disposiciones de carácter fiscal que se contiene en la Resolución Miscelánea, constituyen propiamente disposiciones reglamentarias que deben estar incluidas única y exclusivamente en un Reglamento emitido por el Presidente de la República, tal como lo ordena nuestra Ley Fundamental, que establece, como lo hemos visto, en su artículo 89, fracción I, como facultad del Presidente, la de promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Ahora bien, si el objeto de un reglamento consiste en establecer reglas de carácter general, abstractas e impersonales para aplicar una ley, qué objeto tiene que el Secretario de Hacienda y Crédito Público emita la llamada Miscelánea Fiscal, la cual tiene precisamente como se ha venido mirado en el cuerpo del presente, que desde la primera de las llamadas Miscelánea Fiscal, en 1986, contienen reglas generales y disposiciones de carácter fiscal, por lo que en este caso una de dos, o sobra el Reglamento o sobra la Miscelánea Fiscal, y toda vez que el Reglamento, lo emite el Presidente de la República encuentra su fundamento en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, situación que no ocurre en el caso de la Miscelánea Fiscal, por lo que la existencia de esta última, no encuentra ningún apoyo jurídico en algún ordenamiento emanado del Poder Legislativo que tenga su fuente en nuestra Ley Fundamental, por ende, sólo se puede concluir que la llamada Miscelánea Fiscal, que anualmente emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es inconstitucional.

No obstante lo anterior, debe tomarse en cuenta que de esta Resolución Miscelánea, se derivan derechos a los particulares, ya que han sido publicadas en el Diario Oficial de la Federación; y como se recordara, el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación, expresamente señala que derivarán derechos para los particulares, los criterios que sobre la aplicación de las disposiciones fiscales se publiquen en el citado Organismo informativo.

El actual Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como ya se dijo, hace referencia en su artículo 6º, fracción XXXIV; a las facultades que las leyes y demás disposiciones legales confieran a la Secretaría, para dictar reglas de carácter general en las materias competencia de la misma; Reglamento que fue emitido por el Presidente de la República en uso de su facultad reglamentaria que deriva de la Constitución, sin embargo, indebidamente el Presidente de la República ha delegado en un Secretario de Estado, la facultad de emitir reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal.

La Suprema Corte de la Nación, que con claridad ha expresado, que la facultad reglamentaria puede ser ejercida exclusivamente por el titular del Poder Ejecutivo, sin que

éste se encuentre autorizado para delegar la referida facultad en otra persona o entidad, señalando incluso que ni siquiera el Poder Legislativo puede autorizar tal delegación de la facultad reglamentaria.

"REGLAMENTOS ADMINISTRATIVOS. Si el Ejecutivo dicta una disposición de carácter legislativo, en uso de la facultad que la Constitución le otorga para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, y por medio de ella será una obligación de naturaleza general, pero dicha disposición no tiene un carácter autónomo, ya que su finalidad es la de evitar situaciones que condena un precepto constitucional, es decir, es una disposición que tiene a la exacta observancia de la Ley expedida por el Poder Legislativo, esto obliga a considerar tal disposición desde un punto legal y doctrinal, como un acto reglamentario, sin que para ello sea índice el que existe un reglamento sobre la misma materia, porque no hay imposibilidad legal de que respecto a las misma Ley, se expidan varios reglamentos simultáneos o sucesivos; pero conforme a nuestro régimen constitucional, sólo tiene facultades para legislar el Poder Legislativo y excepcionalmente el Ejecutivo en el caso de la facultad reglamentaria, que únicamente puede ser ejercida por el titular de este Poder, sin que en la Constitución exista una disposición que los autorice para delegar en alguna otra persona o entidad, la referida facultad, pues ni el Poder Legislativo puede autorizar tal delegación; por tanto, sostener que la Ley de Secretarías de Estado encarga a la economía, la materia de monopolios, y que sea Ley, fundada en el artículo 90 de la Constitución, debe entenderse en el sentido de que dicha Secretaría goza de cierta libertad y autonomía en esta materia, es desconocer la finalidad de que ella, que no es otra que la de fijar la competencia genérica de cada Secretario, pero sin que por ello puedan actuar en cada materia sin Ley especial, ni mucho menos que la repetida Ley subvierta los principios constitucionales, dando a las Secretarías de Estado, facultades que, conforme a la Constitución, sólo correspondan al titular del Poder Ejecutivo; es decir que conforme a la Constitución, sólo correspondan al titular del Poder Ejecutivo; es decir que conforme a los artículos 92, 93 y 108 de la Constitución, los Secretarios de Estado tienen facultades ejecutivas y gozan de cierta autonomía en las materias de su ramo y de una libertad de acción, con amplitud de criterio para resolver cada caso concreto, son someterlo al juicio y voluntad del Presidente de la República, es destruir la unidad del poder; es olvidar que dentro del régimen constitucional el Presidente de la República es el único titular del Ejecutivo, que tiene el uso y el ejercicio de las facultades ejecutivas; es, finalmente, desconocer el alcance que el referido tiene, de acuerdo con el artículo 92 constitucional, el cual de la misma

*manera que los demás textos relativos, no dan a los Secretarios de Estado mayores facultades ejecutivas ni distintas siquiera, de las que el Presidente de la República corresponden."*¹⁰¹

De esta manera, resulta que es inconstitucional la emisión de la llamada Miscelánea Fiscal por parte del Secretario de Hacienda y Crédito Público, también lo será cuando el Subsecretario de Ingresos o el Administrador General Jurídico de Ingresos, emiten las moderaciones que durante el transcurso del año se hacen a la llamada Miscelánea Fiscal, ya que en el artículo 63 del vigente Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se establece, entre otras, como facultad del Administrador General Jurídico de Ingresos la siguiente:

"Proponer, para aprobación superior, el establecimiento de reglas generales en relación con las contribuciones... formular el anteproyecto de la resolución que establezca reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal..."

Lo anterior, de ninguna manera implica que en este caso el Administrador General Jurídico de Ingresos, se encuentre facultado para que a través de una Resolución Miscelánea emita reglas fiscales de carácter general. Que en su verdadero sentido, dicha facultad se refiere a que puede emitir criterios de aplicación de las leyes fiscales, los cuales deben dirigirse única y exclusivamente a las unidades administrativas de la Subsecretaría de Ingresos (de quien depende esa Administración), pero de ninguna manera, puede intervenir en el establecimiento o modificación de las reglas generales, abstractas e impersonales que sobre disposiciones de carácter fiscal, deben de observar los contribuyentes, en la aplicación de las leyes fiscales emanadas del Poder Legislativo.

Por los argumentos apuntados, es que resulta inconstitucional la llamada Miscelánea Fiscal que anualmente emite el Secretario de Hacienda y Crédito Público. Sin embargo, es de hacer hincapié, en que la inconstitucionalidad de la Circular Miscelánea, podrá reclamarse a través del juicio de amparo, en aquellos casos en que la disposición imponga a los particulares cargas y obligaciones que no se encuentran previstas en las leyes emanadas del Poder Legislativo.

¹⁰¹ Arrijo Vizcaino, Adolfo. Ob. cit. pág. 122.

C. Ilegalidad de la Miscelánea Fiscal.

Como se ha visto a lo largo del presente trabajo, de conformidad con el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, son contribuciones los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos; que no son más que cargas económicas que de un modo general el Estado fija a los particulares, para poder sufragar los gastos públicos, lo anterior, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Constitución, que faculta al Estado para imponer gravámenes a sus subordinados, estableciendo además a cargo de la Administración Pública, la de destinar la recaudación de las contribuciones para los gastos públicos.

Con el nacimiento de la obligación tributaria, y el hecho que dicha situación esta prevista en la Ley, la cual debe ser elaborada por el órgano constitucionalmente competente para ello y, observando el atributo de crear situaciones generales, abstractas e impersonales, que en materia fiscal es considerada como única fuente formal de la contribución, pues encuentran su base constitucional en la ya citada fracción IV del artículo 31 de la Ley Fundamental. Por lo que hablar de Ley es hablar del acto emanado del Poder Legislativo.¹⁰²

A la anterior expresión de legalidad, es importante señalar que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, modifica estas disposiciones aprobadas por el Legislativo, cada año y durante el mismo, por medio de circulares, boletines, decretos y resoluciones de tipo administrativo, y en muchos casos transforma substancialmente, a fin de lograr el objetivo primordial de la llamada Miscelánea Fiscal, que es seguir fortaleciendo la recaudación, mediante el impulso a la fiscalización, con el aumento de la presencia fiscal, diversificando los medios de control y ampliando al Fisco Federal las fuentes de información tributaria. Por lo que resulta alarmante que aparezcan modificaciones a las leyes fiscales con este sentido, pues se atenta contra la garantía de legalidad que se establece en la Carta Magna, de lo que se desprende que las Reglas contenidas en la llamada Miscelánea Fiscal, no dan seguridad a sus obligados, fiscalmente hablando, toda vez que se imponen nuevas obligaciones a los mismos sin previo aviso.

Por otro lado, tenemos que el Presidente de la República de conformidad con el artículo 89, fracción I de la Ley Fundamental de nuestro país, posee la facultad reglamentaria, y dado que el reglamento esta subordinado a la Ley, debido a que el primero persigue la ejecución de la segunda, desarrollando y completando en detalle las normas contenidas en la Ley, no pudiendo exceder lo que dicha ley prevé, ni tampoco controlarla, sino respetar lo que su letra dice; y este Reglamento tiene su base constitucional en el artículo 89, fracción I de la

¹⁰² Flores Zavala, Ernesto. *ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS*. (Los impuestos). Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1979. cd.21º. pág. 328.

Constitución, por lo que resulta que el Fisco Federal, al instituir la llamada Miscelánea Fiscal en su afán de control para recaudar, contraviene dicho mandato.

Por su parte, la llamada Miscelánea Fiscal, que expide anualmente el Secretario de Hacienda y Crédito Público, y en su ausencia el Subsecretario de Ingresos, la cual es modificada por este último o por el Administrador General Jurídico de Ingresos, es inconstitucional, toda vez que la facultad reglamentaria debe ser ejercida por el titular del Poder Ejecutivo, sin que éste se encuentre autorizado para delegar la referida facultad en alguna otra persona o entidad.

En la emisión de la llamada Miscelánea Fiscal intervienen funcionarios públicos, que en el verdadero sentido de las leyes únicamente están facultados para emitir criterios sobre la aplicación de las leyes tributarias, las cuales deben dirigirse única y exclusivamente a las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como organismo centralizado del gobierno federal que es, pero de ninguna manera puede crear, establecer, modificar reglas generales, abstractas e impersonales, pretendiendo igualar este hecho al de la creación de las leyes fiscales.

En efecto estas reglas constituyen propiamente disposiciones reglamentarias que deben estar incluidas única y exclusivamente en un Reglamento, emitido por el Presidente de la República tal y como lo ordena nuestra Carta Fundamental, reiterando que en su artículo 89, fracción I, señala como facultad del Presidente de la República Mexicana, la de promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Por lo que resulta interesante esta situación en materia fiscal, ya que con la existencia del Reglamento no tendría por que existir la compenetración de la llamada Miscelánea Fiscal en la vida tributaria de los contribuyentes y no contribuyentes, toda vez que el reglamento lo emite el Presidente de la República y la llamada Miscelánea Fiscal no encuentra ningún apoyo jurídico emanado del Poder Legislativo, siendo irónico que precisamente con base en un reglamento (Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público) surja a la vida la Miscelánea Fiscal, contradiciendo el contenido de la Carta Magna, por lo que sólo se puede concluir que es inconstitucional la llamada Miscelánea Fiscal.



REG. 48348

ADMINISTRACION LOCAL DEJ.

ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.
325-A-VIII-3-IV-DIC- 323045

EJEMPLO: 1.

32745

MAQUINAS REGISTRADORAS DE
COMPROBACION FISCAL.- MEDIO ALTERNO-
Se resuelve en los términos que se indican.

México, D.F., 22 JUN. 1994

PASEO DE LA REFORMA 450
COLONIA LOMAS DE CHAPULTEPEC
DELEGACION MIGUEL HIDALGO
11000 MEXICO, D.F.



Su escrito de fecha 28 de abril de 1994.

Con el de antecedentes, solicita la autorización como medio alterno al de las máquinas de comprobación fiscal del Sistema Software y equipo Fujitsu-ICI Abrima 9000, que actualmente es utilizado por esa empresa, mismo que según manifiesta cuenta con todas las características que establece la Regla 54 de la Resolución que establece para 1994 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, publicada el 28 de marzo de 1994 en el Diario Oficial de la Federación.

Esta Administración, en ejercicio de las facultades conferidas por los Artículos 109, 111, Apartados "C", fracción III y "F", punto 62 del vigente Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992; modificado mediante los Decretos dados a conocer en el mismo Organismo Informativo los días 23 de enero y 20 de agosto de 1993, en vigor a partir del 1º de febrero y 21 de agosto de 1993, respectivamente; Artículo Único, fracción III del Acuerdo de Adscripción número 101-010, publicado en el citado Diario el 25 de enero de 1993, en relación con el Artículo 110, último párrafo del invocado Reglamento, así como en el Artículo PRIMERO, fracción VIII, inciso 1, del Acuerdo por el que se señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de esta Secretaría,

FALLA DE ORIGEN

FALLA DE ORIGEN



ADMINISTRACION LOCAL DEL
ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.
325-A-VIII-3-IV-DIC- 32145

HOJA No.2

publicado en el referido Diario el 29 de enero de 1993, adicionado el 13 de octubre del mismo año; se manifiesta que:

La Regla 54 de la Resolución que establece para 1994 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, publicada el 28 de marzo de 1994 en el Diario Oficial de la Federación, señala que para efectos de lo dispuesto por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar medios distintos a las máquinas registradoras de comprobación fiscal, siempre que:

I.- Cuenten con una memoria fiscal permanente que conserve el valor total de las operaciones de cada día, así como el monto del impuesto al valor agregado trasladado en dichas operaciones, correspondientes a las operaciones de un periodo mínimo de cinco años.

II.- La memoria sea inviolable o que en caso de alteración quede evidencia de tal circunstancia.

III.- Emita comprobantes que reúnan cuando menos los requisitos señalados en las fracciones III y IV del artículo 29-B del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

IV.- Permita a las autoridades fiscales consultar en forma fácil la información contenida en la memoria fiscal permanente. "

Asimismo, establece dicha Regla que los interesados en obtener la referida autorización, deberán acompañar a su solicitud que presenten ante la Administración Local Jurídica de Ingresos de su domicilio, dictamen formulado por el perito, que bajo protesta de decir verdad, describa los componentes electrónicos que se adicionaron al equipo normal, así como la programación especial.

Ahora bien, ante a su ocurrencia que se contesta presentó la siguiente documentación, copia certificada del testimonio de la Escritura No.156 305, volumen 4 575 de 1° de diciembre de 1993, Notarías Asociadas 6 y 138 del Distrito Federal, dictamen pericial del Ingeniero Antonio Trejo Lago de fecha 15 de abril de 1994, y en fotocopias simples la siguiente documentación, forma S.H.C.P.-2 del ejercicio 1993 y pagos provisionales del mes de

FECHA DE ORIGEN



ADMINISTRACION LOCAL DEL

ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.

325-A-VIII-3-IV-DIC- 30115

HOJA No.3

marzo de 1994, factura 3940 de 23 de junio de 1992, formato HRFC-1 solicitud de inscripción al registro federal de contribuyente, cédula de identificación fiscal, características del equipo

En este orden de ideas, y del estudio realizado a los documentos que presentó a su escrito de antecedentes, se desprende que no hace la explicación detallada del dispositivo o elementos de seguridad con que cuenta la memoria fiscal del sistema de cómputo propuesto por esa contribuyente, ni aporta los diagramas del elemento que integra la memoria fiscal; así como tampoco la relación de los centros de servicio y técnicos autorizados para la reparación y mantenimiento del sistema de cómputo y, ni aporta el libro de control que cumple con los requisitos de artículo 29-H en relación con el artículo 29-A fracción IV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, por ende, no comprueba que el sistema de cómputo que propone como medio alterno al de las máquinas registradoras de comprobación fiscal de referencia, cuente con una memoria fiscal permanente que conserve el valor total de las operaciones de cada día, así como que el monto del impuesto al valor agregado trasladado en dichas operaciones, correspondientes a las operaciones de un periodo mínimo de cinco años, ni que la memoria sea inviolable o que en el caso de alteración quede evidencia de tal circunstancia; y tampoco hizo la indicación de la forma en que las autoridades fiscales pueden consultar fácilmente la información contenida en la memoria fiscal permanente del sistema de cómputo propuesto por esa promovente, tal y como lo establece la Regla previamente invocada; de lo anteriormente expuesto y en virtud de que no acompañó a su solicitud la documentación que compruebe que reúne los requisitos establecidos en la mencionada Regla, atento a lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, al amparo de lo dispuesto por el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, esta Administración se abstiene de emitir resolución de fondo al respecto, por lo que se tiene su promoción por no protestada.

En consecuencia, se le comunica que, en tanto no obtenga la autorización por parte de esta Secretaría, para llevar un medio distinto al de las máquinas registradoras de comprobación fiscal, esta obligada a llevar éstas. Lo anterior de conformidad con lo dispuesto por el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación.

COPIA DE ORIGINAL



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION LOCAL DEL .

ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.
325-A-VIII-3-IV-DIC-

32145

HOJA No.4

Y por último, se le informa, que una vez que cubra los requisitos a que se refiere el presente, podrá iniciar nuevo trámite ante esta Secretaría, debiendo cumplir con todos y cada uno de los requisitos que señalen las disposiciones fiscales que en su caso sean aplicables.

A T E N T A M E N T E.
SUFRAGIO EFECTIVO, NO REELECCION.
EL ADMINISTRADOR LOCAL JURIDICO
DE INGRESOS.

L.L.

ENTREGA PERSONAL

Administración Local del Norte del Distrito Federal.- Administración Local de
Hacienda Fiscal - Edificio.-Para su conocimiento.

FALLA DE ORIGEN

Hoja No. 2

y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de esta Secretaría, publicado en el referido Diario el 29 de enero de 1993, adicionado el 13 de octubre del mismo año; y con fundamento en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, le manifiesta que:

Toda vez que el nombre de esa institución de asistencia -- privada se encuentra publicado en el Anexo 28 de la Resolución que establece Reglas Generales y otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1993, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 3 de abril del mismo año, la autorización así otorgada tendrá vigor y surtirá todos sus efectos, durante la vigencia de la propia Resolución citada que, de acuerdo con su Regla 1, será hasta el último día -- del mes de marzo de 1994.

Lo anterior, siempre y cuando no se modifiquen las condiciones generales que como persona moral no contribuyente con -- el objeto social que tiene esa institución, fueron determinantes para efecto de obtener la autorización para recibir -- deducivos deducibles para sus donantes, en el impuesto sobre la renta a que se ha hecho referencia.

A T E N T A M E N T E
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
SE ADMINISTRADOR LOCAL JURIS-
DICA DE INGRESOS.

Administración Local del Norte del Distrito Federal,
Administración Local de Auditoría Fiscal.- Edificio,
Para su conocimiento.

FALLA DE ORIGEN

ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.

102-A-12-14-D-1-C 12510

PERSONAL

DEPARTAMENTO FISCAL PARA SAISONICION.- Se resuelve en los términos que se indican.

EJEMPLO: 3.

México, D. F. 15 FEB. 1994

NOMBRE Sr. 109 - 11ª FICSA
COL. GLARCO
DEL. MIGUEL HIDALGO
11360 MEXICO, D. F.

Su escrito recibido en esta Administración el 27 de enero de 1994.

En el de antecedentes, manifiesta ser la organizadora del evento internacional que en su décima primera edición reunirá nuevamente a los Industriales y Comerciantes Nacionales e Internacionales, y que dicho evento se efectuará en el periodo comprendido del 23 de febrero al 3 de marzo de 1994, en el Centro de Exposiciones Expo-Guadalajara, Jalisco; de igual manera en Sala que tanto los productos, equipos, servicios a exhibir, el material inherente al diseño y construcción de los stands de las empresas extranjeras, regresarán a su lugar de origen, sin embargo alguna mercancía servirá de muestra, de gustación u obsequio.

Por lo que solicita se le autorice la operación de régimen de depósito fiscal al Centro de Exposiciones Expo-Guadalajara - ubicado en Av. Mariano Otero No. 1499, Col. Verde Valle en Guadalajara, Jalisco.

A la Hoja No. 2.

FALLA DE ORIGEN

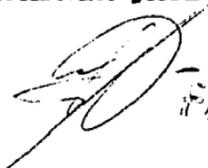
Hoja No. 2.

Esta Administración, en ejercicio de las facultades conferidas por los artículos 109, 111, apartados "C", fracción III y "F", punto 62 del vigente Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992; modificado mediante los Decretos dados a conocer en el mismo Órgano informativo los días 25 de enero y 20 de agosto de 1993, en vigor a partir del 1º de febrero y 21 de agosto del mismo año, respectivamente; artículo Único, fracción III del Anejo de Descripción 101-G10, publicado en el citado diario el 25 de enero de 1993, en relación con el artículo 110, último párrafo del invocado Reglamento, así como en el artículo tercero, fracción VIII, inciso 1, del Acuerdo por el que se señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de esta Secretaría, publicado en el referido Diario el 29 de enero de 1993, adicionado el 13 de octubre del mismo año; le manifiesta que:

El último párrafo del artículo 101 de la Ley Aduanera, en relación con la Regla 306 de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter general para el año de 1993, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo del mismo año, reformada por la TERCERA resolución y adicionada con un último párrafo por la CUARTA, ambas resoluciones que reforman, adicionan y derogan a la misma un primer término, publicadas en dicho Órgano informativo con fechas 29 de junio y 1º de septiembre de 1993, respectivamente; establece que para obtener la autorización a que se refiere el último párrafo del artículo 101 de la Ley Aduanera, las personas que organicen exposiciones internacionales, deberán presentar una solicitud cuando menos un mes antes de la celebración del evento, ante la Administración Local Jurídica de Ingresos que corresponda o su domicilio o ante la Administración Especial Jurídica de Ingresos, en su caso, debiendo para tal efecto reunir los siguientes requisitos:

"I.- Contar como mínimo con 10 expositores extranjeros, sin establecimiento permanente en México.

A la Hoja No. 3. . . .



PALLA DE ORIGEN

ADMINISTRACION LOCAL D.F.
ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.
102-A-12-JV-D-I-C.

Hoja No. 3.

II.- Acompañar a la solicitud la documentación que acredite la promoción publicitaria del evento.

III.- El tiempo que dure la exposición no deberá exceder de un mes.

Las mercancías importadas bajo el régimen de depósito fiscal - destinadas a las exposiciones, al término de éstas, podrán continuar bajo dicho régimen fiscal en un almacén general de depósito, siempre que este caiga la carta de cupo a que se refiere el artículo 96 de la Ley Aduanera."

Por lo antes vertido, independientemente que se reúnan los 10 expositores extranjeros sin establecimiento permanente en México, a que se refiere la citada Regla, no procede la autorización, toda vez que no acompañó a su solicitud la documentación que acredite la promoción publicitaria del evento. Así también cabe señalar que la solicitud correspondiente se presentó en Oficialía de Partes de la Administración Local del Norte del Distrito Federal el día 26 de enero del presente año; y dado que el evento en cuestión iniciará el 23 de febrero del actual se concluye que dicha petición no se presentó con un mes de anticipación al mismo, tal como lo proviene la Regla invocada, consecuentemente, no es posible acceder a su petición.

ATENTAMENTE.
SUFRAGIO PROPIAL. NO REGISTRO.
EL ADMINISTRADOR LOCAL JURIDICO
DE INGRESOS

TIG.

COPIA DE ORIGEN

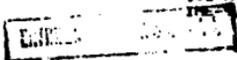


SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

RES. 37666

ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL

ADMINISTRACIÓN LOCAL JUNIQUICA DE INGRESOS.
102-A-12-IV-D-1-C- 25335

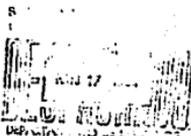


LEY ADUANERA.- Se resuelve en los términos que se indican.

EJEMPLO: 9.

México, D.F., 17 de Abril de 1994

DANTE No. 36, 10° PISO
COL. NUEVA AMALIE
DELEG. MIGUEL HIDALGO
11570, MÉXICO, D.F.



Se escribió de fecha 19 de Abril de 1994, recibido en esta Administración el 13 de los mismos.

Con el de antecedentes, manifiesta que esa empresa realiza compras en el extranjero de materias primas, las cuales, al encontrarse en territorio nacional, son adquiridas por su cuenta por empresa residente en territorio nacional, por lo que, con fundamento en la Hoja 62 de la Tercera Sección de la Resolución que Establece Reglas Generales de Carácter Fiscal para el año de 1994, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de marzo del año en curso, solicita autorización para respedir las mercancías que importa esa empresa y que sujeta a procesos de transacción o elaboración, sin necesidad de presentar el pedimento.

Esta Administración, en ejercicio de las facultades conferidas por los artículos 109, 111, Apartados "C", fracción III y "F", punto 62, del vigente Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992, modificado mediante los decretos dados a conocer en el mismo Órgano informativo los días 25 de enero y 20 de agosto del mismo año, respectivamente, Artículo Único, fracción III del Acuerdo de Adscripción número 101-010, publicado en el citado Diario el 25 de enero de 1993, en relación con el artículo 110, último párrafo del invocado Reglamento, así como en el Artículo Primero fracción VIII, inciso I, del Acuerdo por el que se señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de esta Secretaría, publicadas en el referido Diario el 29 de enero de 1993, adicionado el 13 de octubre del mismo año, le manifiesta que:

A la Hoja 2 ...

FALLA DE ORIGEN



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION LOCAL DEL
ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.
102-A-12-IV-I-C-

Hoja 2

En efecto, la Resolución que Establece para 1994 Reglas Fiscales de Carácter General relacionadas con el Comercio Exterior, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 28 de marzo del actual, dispone en su Regla 62, que " Las personas que efectúen las reexportaciones de mercancías que hayan sido sometidas a procesos de transformación o elaboración, siempre que en el momento de su importación se hubieran pagado los impuestos correspondientes al interior del país, y dictaminen sus estados financieros en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, podrán efectuar la reexportación sin necesidad de la presentación del pedimento. La mercancía deberá ir acompañada con copia de la autorización de la Administración Local Jurídica de Ingresos que corresponda."

De lo anterior se desprende que para gozar del beneficio previsto por dicha regla, el contribuyente deberá acreditar dos aspectos: que al momento de la importación se hayan pagado los impuestos correspondientes al interior del país, y que la empresa en cuestión dictamine sus estados financieros.

Ahora bien, en el escrito que se contesta, no especifica las mercancías que dice haber importado, ni el régimen al que fueron destinadas, así como tampoco prueba que hayan sido pagados en su momento los impuestos correspondientes al interior del país, así como tampoco que esa empresa dictamine o vaya a dictaminar sus estados financieros por el último ejercicio por el que pudo haberlo hecho, esto es, el ejercicio fiscal correspondiente a 1993, motivos por los cuales, al no acreditar los requisitos previstos por la Regla 62 invocada, no procede otorgar a ISHIMARA DE MEXICO, S.A. DE C.V., la autorización solicitada.

ATENTAMENTE
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
EL ADMINISTRADOR LOCAL JURIDICO
DE INGRESOS.

LIC.

C.c.p. Administración Local del Norte del Distrito Federal.-
Administración Local de Auditoría Fiscal.- Edificio.-
Para su conocimiento.

FALLA DE ORIGEN



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

REGS. 44256
45340

ADMINISTRACION LOCAL DEL
ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS.
225-A-VIII-3-IV-DIC-25032

LEY ADUANERA.- DONATIVOS.- Se contesta
en los términos que se indican.

México, D.F.

FEUILLO 5.

CARLOS ARELLANO No. 14
CDA. SATELITE
53100 EDO. DE MEXICO

Sus escritos recibidos en esta Administración
el 2 y 12 de mayo de 1994, respectivamente.

Con los de antecedentes, manifiesta que American China Group, S.A. de C. V., con fecha 17 de julio de 1993, como acredita con la factura No. 93ME1010 adquirió en la República de China diversos bienes muebles, mismos que se describen en dicho documento; asimismo, agrega que al amparo del pedimento de importación No. 3006-3000472, importó con fecha de entrada 6 de agosto del año próximo pasado dicha mercancía, y a la cual su remitente envió diversa mercancía no amparada en dichos documentos, lo que originó que la autoridad correspondiente, embargare precautoriamente e iniciara un procedimiento administrativo en materia aduanera, y por consiguiente la resolución contenida en el oficio No. 195-A-12-III-E-5-9449 de 15 de febrero de 1994, emitida por la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal, imponiendo una multa en cantidad de \$ 1,495.00, derivándose de lo anterior que ese contribuyente con fecha 15 de marzo de 1994 cubriera el importe de la mencionada sanción, y toda vez que retornar al país de origen la mercancía determinada como sobrante, le resultaría oneroso, misma que consiste:

- * 8 cajas contienen focos de luces navideñas.
- * 6 cajas contienen partes para bicicletas.
- * 24 rines para bicicleta
- * 12 manubrios con poste para bicicleta
- * 24 reflectores
- * 12 cadenas
- * 12 pies para bicicleta
- * 12 ruercas libres
- * 12 cambios de velocidad
- * 24 mazas

A LA HDJA No.2...

FALLA DE ORIGEN



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION LOCAL DEL
ADMINISTRACION LOCAL JUFIDICA
DE INGRESOS. 25000
325-A-VIII-3-IV-DIC-

HOJA No.2.

- * 24 ejes
- * 12 multiplicaciones
- * 12 juegos de tornillos y tuercas
- * 672 piezas de rayos y niples
- * 12 juegos de tazas centro.

Asimismo agrega, que con fundamento en lo dispuesto por las reglas 103 y 109 de la Resolución que establece para 1994 Reglas Fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de marzo de 1994, solicita que se tenga a esa empresa, dando aviso de la donación de diversas mercancías de procedencia extranjera, en favor del Fisco Federal, por ser procedente la misma en términos de la Regla 109 citada, y en consecuencia emitir resolución aceptando dicha donación.

Esta Administración, en ejercicio de las facultades conferidas por los Artículos 105, III, Apartados "C", Fracción III y "F", punto c) del vigente Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992, modificado mediante los Decretos dados a conocer en el mismo Órgano informativo los días 25 de enero y 20 de agosto de 1993, vigentes a partir del 10 de febrero y 21 de agosto del mismo año, respectivamente; Artículo Único, fracción III del Acuerdo de Adscripción número 101-010, publicado en el citado Diario el 25 de enero de 1993, en relación con el artículo 110, último párrafo del invocado Reglamento, así como en el Artículo PRIMERO, fracción VIII, inciso 1, del Acuerdo por el que se señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de la Unidades Administrativas de esta Secretaría, publicado en el referido Diario el 29 de enero de 1993, adicionado el 13 de octubre del mismo año, le manifiesta que:

Respecto a la Regla 109 mencionada en el escrito que se contesta, es menester aclarar que la misma previene el caso de los vehículos que no pudieron ser objeto de regularización conforme al decreto mediante el cual se permite la regularización de vehículos usados de procedencia extranjera que circulan en el país, y que se encuentren ilegalmente en el mismo y sean objeto de un procedimiento administrativo en materia

A LA HOJA No.3...

FALLA DE ORIGEN



SECRETARÍA
DE
FINANZAS Y CREDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION LOCAL DEL

ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS .
225-A-VIII-3-IV-DIC- 25032

HOJA No.3.

Juana, publicado en el Órgano Informativo del Gobierno Federal el 13 de octubre de 1992 y, el caso expuesto en su promoción se trató de un aviso de la donación de dichas mercancías de procedencia extranjera al fisco federal, consecuentemente, existe divergencia entre el objeto que regula dicha Regla y el que se especifica en su curso; motivo por el cual, no es aplicable al caso planteado en su promoción, por tratarse de un objeto distinto al regulado por dicha Regla.

Por otro lado, la Resolución que establece para 1994 Reglas Fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de marzo de 1994, en su regla 103 de la Resolución mencionada vigente para el año de 1994, establece lo siguiente: "Los importadores, en lugar de retornar o destruir las mercancías, podrán donarlas al fisco federal debiendo proceder como sigue:

I.- Presentarán aviso ante la Administración Local Jurídica de Ingresos más cercano al lugar donde se encuentren las mercancías que se pretenden donar.

II.- Acompañarán al aviso a que se refiere la fracción anterior, las mercancías de que se trate, o una muestra de las mismas, en el caso de que se requiera de su almacenamiento, a fin de que la Administración Local Jurídica acepte la donación o emita la Resolución en la que se ordene la destrucción o retorno de dichas mercancías, a cargo del importador.

Cuando la Administración Local Jurídica de Ingresos no dicte la resolución señalada en el párrafo anterior dentro del mes siguiente a la presentación del aviso, se entenderá que la donación a favor del Fisco Federal, ha sido aceptada. "

En prueba de lo antes vertido y dado que las muestras que acompañan a su promoción, consisten en un rin para bicicleta, una serie de luces navideñas con 12 focos, un pie para bicicleta o parador, un juego de 4 reflectores, una maza delantera, una maza trasera, un eje delantero, un eje trasero, una multiplicación, un miembro, un juego de tallas para Centro, una rueda libre o libre, un juego de tornillos y una cadena para bicicleta; es indubitable

A LA HOJA No.4...

FALLA DE ORIGEN



SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ADMINISTRACION LOCAL DEL
ADMINISTRACION LOCAL JURIDICA
DE INGRESOS
725-A-VIII-3-IV-DIC- 21052

HQ37, No. 4.

que en general consisten, en piezas viteladas que dificilmente pueden ser utilizadas; motivo por el cual esta Administración Local Jurídica de Ingresos (suval) y dicha mercancía, no es susceptible de ser aceptada en donación a favor del Fisco Federal, y por consiguiente no accede a su petición, concediéndole un plazo de 30 (treinta) días contados a partir del día en que haya surtido efectos la notificación del presente, a fin de que destruya la mercancía a que se refiere en su promoción, o la retorne al extranjero.

Lo anterior, en la inteligencia de que el contenido de la presente resolución, no la libera de las obligaciones inherentes que de acuerdo a las disposiciones fiscales, le sean aplicables.

A T E N T O M E N T E,
SUFFRAGIO EFECTIVO, NO REELECCION.
E L A D M I N I S T R A D O R L O C A L J U R I D I C O
D E I N G R E S O S

c.c.o. Administración Local del Norte del Distrito Federal.- Administración Local de Auditoría Fiscal.- Edificio.- Para su conocimiento.

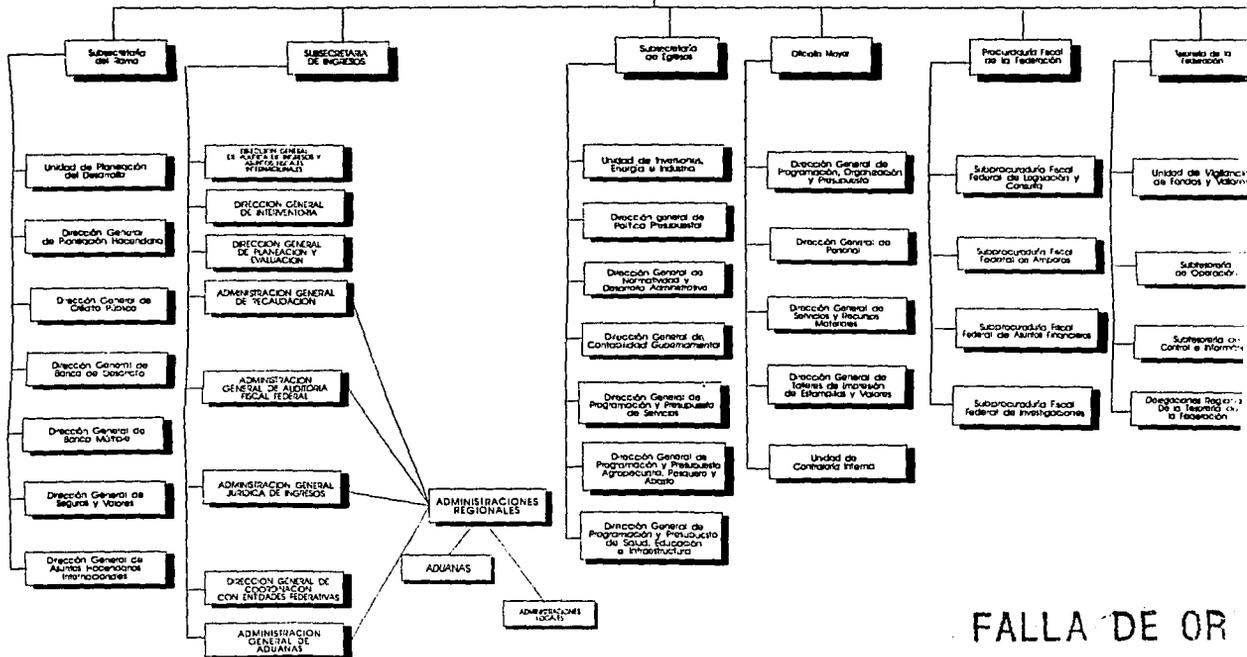
FALLA DE ORIGEN

Organigrama Actualizado de la S.H.C.P.

ESQUENA "A"

REGLAMENTO
DE LA S.H.
EL 29.02.9
MODIFICACI
ESTRUCTUR
APARECIDA
20.VIII.9

S.H.C.P.



FALLA DE OR

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- Son contribuciones los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, que no son más que cargas económicas que de un modo general el Estado fija a los particulares para poder sufragar los gastos públicos.

SEGUNDA.- El nacimiento de la obligación tributaria encuentra su base legal en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando faculta al Estado para imponer gravámenes.

TERCERA.- La finalidad de toda contribución es suministrar al Estado de recursos necesarios para que éste, sufrague los gastos públicos.

CUARTA.- Hablar de Ley es hablar del acto emanado del Poder Legislativo.

QUINTA.- La obligación tributaria esta prevista en la Ley, la cual debe ser elaborada por el órgano constitucionalmente facultado para ello.

SEXTA.- El reglamento a las leyes fiscales encuentra su fundamento legal en el artículo 89, fracción I de nuestra Ley Fundamental, observando el atributo de regular las situaciones generales, abstractas e impersonales que las leyes contemplan en forma confusa o incompleta.

SEPTIMA.- La Secretaria de Hacienda y Crédito Público modifica cada año y durante el mismo, por medio de la llamada Miscelánea Fiscal, los ordenamientos fiscales que emite el Poder Legislativo.

OCTAVA.- La llamada Miscelánea Fiscal modifica y en muchas ocasiones transforma substancialmente las disposiciones aprobadas por el Legislativo.

NOVENA.- La finalidad primordial de la llamada Miscelánea Fiscal es fortalecer la recaudación, mediante el impulso a la fiscalización, diversificar los medios de control y ampliando al Fisco Federal sus fuentes de información.

DÉCIMA.- La Miscelánea Fiscal tiene estrecha vinculación con la Ley Fiscal, debido a que en muchas ocasiones se condiciona la hipótesis normativa al supuesto que establezca la primera.

DÉCIMA PRIMERA.- Las Reglas contenidas en la llamada Miscelánea Fiscal constituyen propiamente disposiciones reglamentarias que deberán estar única y exclusivamente en un reglamento emitido por el Presidente de la República.

DÉCIMA SEGUNDA.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, únicamente esta facultado para emitir criterios para la aplicación de las leyes tributarias, por lo que al expedir la llamada Miscelánea Fiscal, realiza actos para los cuales no esta facultado.

DÉCIMA TERCERA.- Dado que la Miscelánea Fiscal no es una ley, debe someterse a lo que la ley prevea, estableciendo reglas de carácter general, abstractas e impersonales, respetando lo que la letra de dicha ley establezca, sin contravenir lo que el espíritu que la misma persiga, por lo que de presentarse una situación que contravenga lo anterior, estaremos ante un categórico acto de inconstitucionalidad.

DÉCIMA CUARTA.- Debido a que la Miscelánea Fiscal no encuentra ningún apoyo jurídico en un ordenamiento emanado del Poder Legislativo, que tenga su fundamento en la Carta Magna, sólo se puede concluir que es inconstitucional.

DÉCIMA QUINTA.- El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, fue emitido por el Presidente de la República, en uso de la facultad reglamentaria que le deriva la Constitución, sin embargo, indebidamente ha delegado en un Secretario de Estado, la facultad de emitir la llamada Miscelánea Fiscal, ya que esta debiera ser emitida por el propio Presidente de la República, dadas las características de esta resolución, que impone a los particulares cargas y obligaciones que no se encuentran previstas en la leyes emanadas del Poder Legislativo.

BIBLIOGRAFIA.

DOCTRINA.

1. Acosta Romero, Miguel. *TEORIA DEL DERECHO ADMINISTRATIVO*. (Primer curso). Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1991. ed. 10ª. 894pp.
2. Aquino, Tomas Santo de. *LA LEY*. Ed. Labor. Barcelona, España. 1936. 250pp.
3. Arrijoa Vizcaino, Adolfo. *DERECHO FISCAL*. Ed. Themis. México, D.F. 1986. 358pp.
4. Briseño Sierra, Humberto. *DERECHO PROCESAL FISCAL*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1982. ed. 11ª. 367pp.
5. Cortina Gutiérrez, Alfonso. *CIENCIAS FINANCIERAS Y DERECHO TRIBUTARIO*. Colección de Estudios Jurídicos. Volumen I. Ed. Tribunal Fiscal de la Federación. México, D.F. 1981. 223pp.
6. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO*. Ed. Limusa. México, D.F. 1988. ed. 3ª. 96pp.
7. Flores Zavala, Ernesto. *ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS*. (Los impuestos). Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1979. ed. 21ª. 467pp.
8. García Maynez, Eduardo. *INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1982. ed. 34ª. 414pp.
9. García, Trinidad. *APUNTES DE INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1974. ed. 23ª. 244pp.
10. Gómez Valle, Sara. *LEGISLACION I*. Ed. Banca y Comercio, S.A. México, D.F. 1983. ed. 3ª. 1ª reimpresión 1984. 86pp.
11. Luño Piña, Enrique. *DERECHO NATURAL*. Ed. La Hormiga de Oro, S.A. Barcelona, España. 1947. 474pp.
12. Martínez López, Luis. *DERECHO FISCAL MEXICANO*. Ed. Editores Contables y Administrativos, S.A. México, D.F. 1973. ed. 4ª. 1ª reimpresión 1979. 378pp.

13. Pereznieto Castro, Leonel. Abel Ledesma Mondragón. *INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO*. Ed. HARLA. México, D.F. 1989. 145pp.
14. Preciado Hernández, Rafael. *LECCIONES DE FILOSOFIA DEL DERECHO*. Ed. Porrúa, S.A: México, D.F. 1978. ed. 9ª 285pp.
15. Ramírez Fonseca, Raúl. *MANUAL DE DERECHO CONSTITUCIONAL*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1983. ed. 3ª. 573pp.
16. Recasens Siches, Luis. *INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1981. 338pp.
17. Rodríguez Mejía, Gregorio. *EL DERECHO Y LA LEY*. (Texto 1) Ed. Porrúa, S.A México, D.F.1982. 219pp.
18. Rodríguez Lobato, Raúl. *DERECHO FISCAL*. Ed. HARLA. México, D.F. 1986. ed.2ª. 309pp.
19. Sánchez, Gregorio. *DERECHO FISCAL MEXICANO*. (Integral) Ed. Cárdenas Editor. México, D.F. 1980. 368pp.
20. Sánchez Piña, José de Jesús. *NOCIONES DE DERECHO FISCAL*. (Aumentado y actualizado) Ed. PAC. México, D.F. 1985. ed: 3ª. 157pp.
21. Serra Rojas, Andrés. *DERECHO ADMINISTRATIVO*.(Doctrina, Legislación y Jurisprudencia) Tomo I. Ed. Galve, S.A. México, D.F. 1972. ed. 5ª. 727pp.
22. Serra Rojas, Andrés. *DERECHO ADMINISTRATIVO*.(Doctrina, Legislación y Jurisprudencia) Tomo I. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1985. ed. 13ª. 769pp.
23. Solis Luna, Benito. *EL HOMBRE Y EL DERECHO*. Ed. Herrero, S.A. México, D.F. 1980. ed. 2ª. 2ªreimpresión 1986. 247pp.
24. Soto Pérez, Ricardo. *NOCIONES DE DERECHO POSITIVO MEXICANO*. Ed. Esfinge, S.A. México, D.F. 1983. ed. 13ª. 192pp.
25. Tena Ramírez, Felipe. *DERECHO CONSTITUCIONAL*. Ed. Porrúa, S.A. México, D.F. 1978. ed. 16ª. 629pp.

LEGISLACION.

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Ley Orgánica de la Administración Pública.
3. Ley Aduanera.
4. Ley del Impuesto sobre la Renta.
5. Código Fiscal de la Federación.
6. Código Civil para el Distrito Federal.
7. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda Y Crédito Público.

OTRAS FUENTES DE CONSULTA.

Diarios Oficiales de la Federación.

- 15 de marzo de 1991.
- 22 y 25 de abril de 1991.
- 13, 20 y 24 de mayo de 1991.
- 17 de junio de 1991.
- 10 y 19 de julio de 1991.
- 7 y 22 de agosto de 1991.
- 20 de septiembre de 1991.
- 07, 23 y 31 de octubre de 1991.
- 11 y 12 de noviembre de 1991.

2, 13 y 30 de diciembre de 1991.
8, 13 y 24 de enero de 1992.
7, 14 Y 25 de febrero de 1992.
6, 24 y 31 de marzo de 1992.
7, 13 y 30 de abril de 1992.
20 de mayo de 1992.
3, 16 y 29 de junio de 1992.
07, 24 y 31 de julio de 1992.
6, 14 y 31 de agosto de 1992.
3, 8, 21 y 28 de septiembre de 1992.
1, 13,19, 26 y 30 de octubre de 1992.
17 y 30 de noviembre de 1992.
24 de diciembre de 1992.
2 de febrero de 1993.
1 y 31 de marzo de 1993.
9 de mayo de 1993.
9 y 29 de junio de 1993.
01 de septiembre de 1993.
25 de octubre de 1993.
01 de noviembre de 1993.
08 de diciembre de 1993.
11 y 25 de febrero de 1994.
28 de marzo de 1994.

6 de mayo de 1994.

6 de junio de 1994.

25 de julio de 1994.

01 de agosto de 1994,

12 y 13 de octubre de 1994.

28 de diciembre de 1994.

31 de marzo de 1995.

Criterios jurisprudenciales.

1. Apéndice de Jurisprudencia. 1917-1975.
2. Juicio de amparo 657/71, pronunciado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.
3. Revista del Tribunal, No.37-48, (jurisprudencia). Seminario Judicial de la Federación. Tomo XXV. pág.801.
4. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3a.época, año II, número 15, marzo de 1989.
5. SJF V época. Tomo LXXXI, pág. 6374. SVF VII. época. volumen 64, 1a. parte, págs. 90-91; Tipografía Comercial. 25-IV-74.

Revistas.

1. Economía Nacional. Director Gabriel Tizoc. Editada por Keal S.A. de C. V., publicación mensual, agosto de 1992, número 15.
2. Horizonte Fiscal. Director General Lic. Alberto Silva Ruiz. Publicada por Cronográfica, S.A. de C.V. publicación mensual, julio de 1992.
3. Proceso Nacional. revista semanal. No.857/92.

Diccionarios.

1. **Diccionario de Derecho.** Pina Rafael y Pina Vara Rafael.
2. **Larousse Diccionario Usual.**
3. **Mexicanisimos.** Santa María.
4. **Diccionario Espasa escolar.** Espasa-Calpe, S.A. Madrid, España 1993.