



**UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN**



## **FALLA DE ORIGEN**

**IMPUESTOS FEDERALES. PROBLEMAS Y  
ALTERNATIVAS EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS  
POR FALTA DE LIQUIDEZ:  
PAGO EN PARCIALIDADES**

**TRABAJO DE SEMINARIO**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADA EN CONTADURIA**  
P R E S E N T A  
**NORMA GONZALEZ LOPEZ**

ASESOR: CP. ROMEO RUIZ RUIZ



## **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.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: OFICIO DE TERMINACION  
DE LA PRUEBA ESCRITA.

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
PRESENTE

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la F.E.S.-C.

Con base en los art. 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes, informo a ud., que ha sido concluido el trabajo de seminario: Impuestos Federales, Problemas y Alternativas en el pago de los Impuestos por falta de Liquidez: Pago en Parcialidades

que presenta la pasante: Norma González López  
con número de cuenta: 8614155-0 para obtener el TITULO de:  
Licenciada en Contaduría

Bajo mi asesoría, cubriendo los requisitos académicos.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcañi, Edo. de Méx., a 05 de diciembre de 1994.

S. P. ROMERO RUIZ  
NOMBRE Y FIRMA DEL ASESOR

U. N. A. M.  
FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES-CUAUTITLAN

[Firma]  
Vg/Bo.  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES  
PROFESIONALES

DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES

## DEDICATORIAS

### A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Por haberme dado la oportunidad de cursar una carrera, y de ésta manera lograr mi superación profesional.

### A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES "CUAUTITLAN"

Por prepararme, para desenvolverme dentro de la sociedad como una profesionista capaz de contribuir con nuestro país para su desarrollo y prosperidad.

### A MIS PADRES

Con el respeto, admiración y gratitud que me merecen, y por el gran apoyo que en todo momento me han brindado para salir adelante.

### A MIS HERMANOS

Elena, Martha, Adriana y Antonio, porque en los momentos de alegría, tristeza, éxitos o fracasos, siempre han estado conmigo y esto me ha ayudado a seguir adelante.

**A MI ABUELITA TONITA**

A la persona que ha sabido alentarme, que ha estado conmigo día y noche desde que empecé mi formación profesional, ayudándome, reprendiéndome, enseñándome. A ella debo gran parte de lo que soy.

**A JOSE ANGEL**

Por ser una persona muy especial en mi vida, y que con su amor, apoyo y comprensión, me ha alentado en mi vida profesional y personal.

A todas las personas que de algún u otro modo me han apoyado en todo momento.

**T E M A**

**PROBLEMAS Y ALTERNATIVAS EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS POR FALTA DE LIQUIDEZ: PAGO EN PARCIALIDADES**

# I N D I C E

PAG.

OBJETIVO

HIPOTESIS

INTRODUCCION

## CAPITULO 1 LOS IMPUESTOS COMO PARTE DE LOS INGRESOS DEL ESTADO

1.1	Ley de Ingresos de la Federación.....	1
1.2	Impuestos.....	3
1.2.1	Importancia y Definición.....	3
1.2.2	Principios Constitucionales.....	5
1.2.3	Clasificación de los Impuestos.....	8

## CAPITULO 2 SUJETOS EN MATERIA FISCAL

2.1	Sujeto Activo.....	11
2.2	Sujeto Pasivo.....	12
2.3	Nacimiento del Impuesto.....	13
2.4	Determinación de la Obligación en Canti- dad Liquidada.....	14
2.5	Plazo para el Pago.....	16
2.6	Exigibilidad.....	17

## CAPITULO 3 INCUMPLIMIENTO EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS

3.1	Origen del Incumplimiento.....	21
3.2	Problemas Derivados del Incumplimiento en el Pago de Impuestos.....	23

PAG.

3.2.1	Pago de declaración en forma extemporánea sin que la autoridad lo requiera....	23
3.2.2	Pago de contribuciones en forma extemporánea cuando haya sido requerida por la autoridad fiscal.....	25
3.2.3	Pago de contribuciones en forma extemporánea descubierta por la autoridad, mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación.....	27
3.2.4	No efectuar el pago de contribuciones, lo que puede dar lugar al delito de defraudación fiscal conforme al C.F.F.....	29

CAPITULO 4 ALTERNATIVAS EN EL PAGO DE IMPUESTOS

4.1	Generalidades.....	31
4.2	Código Fiscal de la Federación.....	32
4.3	Decreto que otorga diversas facilidades fiscales en materia de contribuciones federales del 4 de octubre de 1993.....	36
4.4	Resolución que establece para 1994 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior.....	42

PAG.

4.5	Decreto que condona y otorga diversas - facilidades administrativas en materia - de contribuciones del 15 de julio de - 1994.....	50
	CASO PRACTICO.....	51
	CONCLUSIONES.....	57
	BIBLIOGRAFIA.....	58

## O B J E T I V O

Mostrar las consecuencias que derivan del incumplimiento del pago de contribuciones así como las diversas alternativas que la autoridad fiscal les concede a los contribuyentes para pagar en parcialidades las contribuciones omitidas.

## H I P O T E S I S

Los pagos en parcialidades, son una --  
alternativa que proporciona la autoridad hacendaria a --  
los contribuyentes que carecen de liquidez para el pago  
oportuno de sus contribuciones.

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

En nuestra sociedad, en el entorno económico actual, las empresas están afrontando diversos problemas tales como disminución en las ventas, tasas de interés elevadas, problemas de liquidez, etc.

Es sabido que la falta de liquidez, ha originado que los negocios no puedan solventar y cumplir oportunamente las diversas obligaciones que tienen con sus acreedores, entre ellos la autoridad hacendaria a quien se le debe de pagar las contribuciones a que obligan las leyes fiscales.

Para dar inicio a nuestro trabajo, no podemos dejar desapercibido cual es la naturaleza de los impuestos, quienes están obligados a exigir su pago y quienes a pagarlo, por tal motivo, en el primer capítulo se verá cuales son los Ingresos del Estado, para de ésta manera dar pauta a lo que son los impuestos, sus principios constitucionales y su clasificación

En el segundo capítulo veremos quienes son los sujetos en materia fiscal, el nacimiento del impuesto, su determinación, su plazo para el pago y su exigibilidad.

Con base en los dos primeros capítulos, nos abocaremos a mostrar cuales son las consecuencias que derivan del incumplimiento de ciertas obligaciones fiscales, y las posibles soluciones que la autoridad hacendaria le puede ofrecer a los contribuyentes, para poder pagar las contribuciones omitidas.

Al final del presente, se presentará un caso práctico que ejemplifique el trabajo realizado.

CAPITULO 1

LOS IMPUESTOS COMO PARTE DE LOS INGRESOS DEL  
ESTADO

## 1.1 LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION

En la actualidad, debido a la gran demanda de servicios públicos que se tienen, el Estado se ha visto en la necesidad de realizar numerosas erogaciones y, para poder solventarlas, tiene que recurrir a las aportaciones que la ciudadanía, en cierta forma, está obligada a dar. Sin embargo, no sólo de este modo se provee el Estado de ingresos, sino que tiene que recurrir a otras fuentes para poder cubrir dichos gastos, como son: empréstitos, emisión de moneda, expropiaciones, etc.

La ley de Ingresos de la Federación es la que determina las fuentes contributivas, a través de las cuales se va a cubrir el Presupuesto de Egresos del Gobierno Federal.

Dicha ley nos va a determinar las diversas atribuciones que el Ejecutivo Federal tendrá por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ( que en lo sucesivo se abreviará S.H.C.P. ) para contratar, ejercer y autorizar créditos, empréstitos y otras formas del ejercicio del crédito público, como son el fijar formas de pago, procedimientos señalados en las leyes tributarias, creación, supresión o modificación de cuotas, tasas o tarifas y otras

funciones que le son otorgadas por conducto de esta Ley.

Como se ha señalado anteriormente, la ley de Ingresos de la Federación nos indica las fuentes contributivas a seguir para la obtención de ingresos; de ésta manera, el Congreso de los Estados Unidos Mexicanos decreta los conceptos que integran dicha Ley, la cual se compone de la siguiente forma:

- I. IMPUESTOS
- II. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL
- III. CONTRIBUCION DE MEJORAS
- IV. DERECHOS
- V. CONTRIBUCIONES NO COMPRENDIDAS ANTERIORMENTE CAUSADAS EN EJERCICIOS ANTERIORES
- VI. PRODUCTOS
- VII. APROVECHAMIENTOS
- VIII. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS
- IX. OTROS INGRESOS

Cada uno de los conceptos que integran la Ley de Ingresos de la Federación son de suma importancia y merecen un tratamiento especial sin embargo, para efectos de éste trabajo, sólo nos limitaremos a uno de éstos que para nuestro tema concierne: Impuestos.

## 1.2 IMPUESTOS

### 1:2.1 IMPORTANCIA Y DEFINICION

#### IMPORTANCIA

De acuerdo a lo que establece el art. 10. del Código Fiscal de la Federación (que en lo sucesivo se abreviará C.F.F.), nos dice que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

Su importancia radica en que los impuestos deben destinarse única y exclusivamente a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación, el hacer cualquier otra destinación, sería violar los preceptos legales y constitucionales.

#### DEFINICION

Los impuestos juegan un papel muy importante tanto para el Estado, como para la ciudadanía, de aquí se derivan los diversos criterios que se tienen para poder definirlos en una forma clara y precisa. En este punto abordaremos dos definiciones:

La primera deriva del C.F.F. en su art. 60. Fracc.I, la cual nos dice que los impuestos son: " las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se --

encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo, (aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos)", respectivamente.

La segunda definición nos dice que el impuesto es: "la prestación en dinero y en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ella contraprestación o beneficio especial directo o inmediato." (1)

De las dos definiciones señaladas, se desprenden los siguientes puntos:

1. La primera nos dice que son contribuciones, por ésta estendemos el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación.

2. La segunda definición nos marca que los impuestos constituyen una prestación, es decir, que de nuestros ingresos, utilidades o rendimientos, una parte va a ser entregada al Estado sin que de ésta obtengamos algún beneficio directo o indirecto.

3. Estas prestaciones podrán ser en dinero o en especie; por dinero podemos entender todo aquel que

(1) Rodríguez Lobato Raúl. Derecho Fiscal. 2a. Edición. Colección Textos Jurídicos Universitarios

se efectúa en moneda de curso legal en la República Mexicana o sea el Peso - (actualmente nuevo peso); Por especie entendemos todo aquello diferente del dinero, pero que aún así, posee un valor económico.

4. Estas prestaciones son fijadas de acuerdo a la ley que se encuentre en vigor, es general y obligatoria para todas las personas que la misma ley señale.

5. Los impuestos serán pagados por personas físicas y morales; esto quiere decir que, de acuerdo con lo que disponga la ley, se les asume el carácter de contribuyentes, tanto a personas físicas como a personas morales (sociedades o asociaciones civiles o mercantiles, nacionales y extranjeras).

#### 1.2.2 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

De acuerdo a lo descrito por nuestra Constitución Política Mexicana vigente, en su Artículo 31 Fracc.IV, nos dice:

" Son obligaciones de los mexicanos:

IV. 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." ( 2 )

(2) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Edit.Trillas. Novena edición 1992 . Pag.51

De este artículo podemos desprender los siguientes principios:

- " a) Principio de generalidad;
- b) Principio de obligatoriedad;
- c) Principio de vinculación con el gasto público.
- d) Principios de proporcionalidad y equidad;
- e) Principio de legalidad." (3)

En virtud de que este tema es muy amplio y por lo tanto requiere un estudio más profundo, sólo se mencionará la importancia que tiene cada uno de éstos, sin profundizar en ellos, tomando en cuenta que todos están regidos por el Artículo 31 fracc.IV de nuestra Constitución Política Mexicana Vigente.

#### a) PRINCIPIO DE GENERALIDAD

Este principio nos establece que sólo están obligados al pago de los Tributos aquellas personas, sean físicas o morales y que se encuentren dentro de las hipótesis normativas expresadas en las leyes tributarias. es decir, éste principio no implica que todos deban pagar impuestos, sino sólo aquellos que según las leyes tributarias lo requieran.

(3) Arrijoja, Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal. Edit.Themis  
Novena Edición, Marzo 1994. Mexico,D.F.  
Pag.229

#### b) PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD

Este principio nos señala la obligación de todos los mexicanos de contribuir al gasto público. Está relacionado con el principio de generalidad y ambos nos dicen que las personas están obligadas al pago de los impuestos que, según las leyes tributarias, deben hacerlo dentro del plazo que la misma establezca.

#### c) PRINCIPIO DE VINCULACION CON EL GASTO PUBLICO

Con este principio se cumple el objeto del Estado: cubrir el gasto público a través de las contribuciones de la ciudadanía. Sin embargo se puede decir que ésta relación es equitativa porque así como los ciudadanos contribuyen para el gasto público, así el Estado se ve en "compromiso" de cumplir con tantos servicios públicos como se requieran.

#### d) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

Este nos señala que los impuestos deben ser establecidos en relación a la capacidad contributiva que cada una de las personas tiene; esto quiere decir que los impuestos deberán ser enterados atendiendo a la capacidad económica del contribuyente.

#### e) PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Este principio establece que los impuestos deben estar establecidos en una ley expedida por el poder

#### b) PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD

Este principio nos señala la obligación de todos los mexicanos de contribuir al gasto público. Está relacionado con el principio de generalidad y ambos nos dicen que las personas están obligadas al pago de los impuestos que, según las leyes tributarias, deben hacerlo dentro del plazo que la misma establezca.

#### c) PRINCIPIO DE VINCULACION CON EL GASTO PUBLICO

Con este principio se cumple el objeto del Estado: cubrir el gasto público a través de las contribuciones de la ciudadanía. Sin embargo se puede decir que ésta relación es equitativa porque así como los ciudadanos contribuyen para el gasto público, así el Estado se ve en "compromiso" de cumplir con tantos servicios públicos como se requieran.

#### d) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

Este nos señala que los impuestos deben ser establecidos en relación a la capacidad contributiva que cada una de las personas tiene; esto quiere decir que los impuestos deberán ser enterados atendiendo a la capacidad económica del contribuyente.

#### e) PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Este principio establece que los impuestos deben estar establecidos en una ley expedida por el poder

legislativo, para tal efecto, la Constitución Política Mexicana nos pone de manifiesto los siguientes artículos, los cuales nos permiten confirmar dicho principio:

"Artículo 73 .El congreso tiene facultad:

VII. " Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto."

"Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como para revisar la Cuenta Pública del año anterior."

### 1.2.3. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS

El estudio de la clasificación o clasificaciones de los impuestos deriva de las diversas categorías de tributos que, en un momento determinado, puede llegar a tener la legislación hacendaria.

De esta manera se tomará la siguiente clasificación:

#### a) DIRECTOS E INDIRECTOS

El directo es aquel que surte sus efectos en relación a las utilidades o rendimientos. Un ejemplo típico es el Impuesto Sobre la Renta, cuyo objeto es

gravar las utilidades o rendimientos que obtengan tanto personas morales como físicas, nacionales o extranjeras que tengan fuentes de riqueza en territorio nacional.

Los indirectos son aquellos que se relacionan con los ingresos provenientes de operaciones de consumo, como pueden ser por la enajenación de bienes, por la prestación de servicios, entre otros. Un ejemplo de éste es el Impuesto al Valor Agregado.

#### b) REALES Y PERSONALES

Los reales son aquellos que están destinados a gravar valores económicos cuya relación jurídica tiene su origen entre una persona - física o moral - y una cosa o un bien, por ejemplo el impuesto predial

Los personales, son aquellos que gravan los ingresos, utilidades, ganancias y rendimientos obtenidos por personas físicas o morales en atención a la actividad que cada una de estos desarrolla, por ejemplo, el impuesto sobre la renta.

#### c) GENERALES Y ESPECIALES

Los generales son aquellos que gravan diversas actividades económicas, cuyo denominador común es el ser de la misma naturaleza.

Un ejemplo de este tipo de impuestos es el Impuesto Sobre la Renta, puesto que grava diversos tipos de actividades económicas, pero tienen un fin

común, derivan de ingresos o rendimientos por personas físicas o morales.

Los especiales, son aquellos que gravan una actividad determinada en forma aislada; como ejemplo de estos tenemos los derechos por usos de aeropuertos, el impuesto sobre adquisición de inmuebles, etc.

#### d) ESPECIFICOS Y AD-VALOREM

El impuesto específico es aquel que se establece en atención a una unidad de medida o calidad del bien gravado.

El Ad-Valorem atienden exclusivamente al valor o precio del propio objeto gravado, es decir, este solamente se encuentra previsto en la Legislación Aduanera, ya que dada la naturaleza de importación y exportación, grava principalmente mercancías, las cuales se valoran en atención a sus medidas o dimensiones, a su valor o a su precio.

**CAPITULO 2**  
**SUJETOS EN MATERIA FISCAL**

## 2.1 SUJETO ACTIVO

Partiendo del Artículo 31 Fracc. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente que dice:

" Son obligaciones de los mexicanos:

IV. 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."

De ésta fracción se derivan tres titulares de la función tributaria; La Federación, Los Estados y los Municipios.

Estos tres titulares tienen el carácter de Sujetos Activos porque tienen la facultad de exigir el pago de los tributos en los términos y plazos que la ley determina. Es preciso mencionar que de los tres titulares que se señalan, sólo dos están facultados para fijar los impuestos: La Federación y el Estado; el Municipio al igual que los otros dos tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación, mas no para fijar impuestos, estos serán fijados por las legislaturas de los Estados.

Sin embargo, aparte de los tres titulares señalados anteriormente, van a existir otros órganos que tam-

bién van a tener el carácter de sujetos activos: los llamados Organismos Fiscales Autónomos, estos, al igual que los anteriores van a poseer personalidad jurídica propia, van a estar facultados para determinar las contribuciones, dar bases para su liquidación y llevar a cabo ciertas actividades, en algunos casos por sí solos y otros a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En conclusión podemos decir que los sujetos activos son todos aquellos facultados para exigir el cumplimiento de una obligación tributaria en los términos que la ley establezca.

## 2.2 SUJETO PASIVO

De acuerdo a lo señalado por el Artículo 10. del C.F.F. que nos dice " Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...", se desprenden 2 clases de sujetos pasivos:

a) Personas físicas. Todo humano con capacidad de goce, es decir, aquella que sea titular de derechos y obligaciones.

b) Personas morales. Están formadas por aquellas asociaciones y sociedades civiles o mercantiles y que se encuentran organizadas conforme a las leyes del país.

De lo señalado anteriormente, podemos expresar que los sujetos pasivos de la obligación fiscal, son aquellas personas que de acuerdo a la ley deban dar cumplimiento a determinada prestación en favor del fisco. De esta manera, toda persona física o moral adquiere el carácter de sujeto pasivo desde el momento mismo de un hecho generador de las contribuciones.

### 2.3 NACIMIENTO DEL IMPUESTO

Se dice que el nacimiento de una obligación fiscal es muy importante, puesto que nos permite conocer puntos tales como:

- a) Distinguir el momento en que surge la deuda impositiva
- b) Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- c) Determinar la época de pago y la exigibilidad de la obligación fiscal.
- d) Saber, las sanciones aplicables, de acuerdo a la ley vigente en el momento del nacimiento - de la obligación.

Si partimos de lo expresado en el Artículo 6o. del C.F.F. que señala que "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran...", podemos decir - que el nacimiento del impuesto o tributo tiene lugar

cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico, previsto en la ley hacendaria aplicable, es decir, nace en el momento en que se realiza el hecho imponible previsto en la ley.

#### 2.4 DETERMINACION DE LA OBLIGACION EN CANTIDAD LIQUIDA

La determinación de la obligación fiscal, según Raúl Rodríguez Lobato es "... la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida"(4) , es decir, es la realización misma de la obligación fiscal a través de las tasas tributarias establecidas en la ley hacendaria.

En el párrafo anterior se menciona..."en cantidad líquida."; ésto nos quiere dar a entender que es la determinación matemática encaminada a fijar un importe exacto de la obligación tributaria a través de tasas o tarifas establecidas por la ley hacendaria. Ahora bien, la determinación del crédito en términos cuantitativo se dice que es un acto posterior al nacimiento de la obligación tributaria. Su determinación es llevada a cabo por el propio contribuyente, pero en ocasiones la propia ley dispone que el cálculo lo realice la autoridad hacendaria como un acto prerrogativo, cuando se descubren omisiones y evasiones por parte del contribuyente.

(4) Ob.Cit. Pag.121

Para la determinación de la obligación fiscal en cantidad líquida, la ley hacendaria nos marca los lineamientos sobre los cuales debemos realizar dicho cálculo, y son:

1.- Cuota Fija: Esta consiste en la aplicación de un porcentaje específico sobre el importe global del hecho generador de la obligación fiscal. Ejemplo de esto se tiene en el Impuesto al Valor Agregado, que nos maneja tasas exactas a aplicar sobre un importe determinado.

2.- Tarifa Progresiva: Esta establece tasas diferenciales cuyo impacto económico va creciendo en la medida en que el monto del hecho generador aumenta; y va decreciendo cuando las tarifas van cambiando dependiendo del monto de los ingresos gravables. Ejemplo de esto es la determinación del impuesto sobre sueldos y salarios.

3.- Cantidad Fija: Este consiste en la aplicación de una cantidad exacta expresada en moneda de curso legal y no como sucede con las cuotas fijas y tarifas progresivas que se expresan en porcentajes. El impuesto sobre uso de autos es un claro ejemplo de esto.

Para terminar y corroborando lo que se menciona - en los puntos anteriores, el Artículo 6o. del C.F.F.

en su parte conducente nos dice "Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación...".

## 2.5 PLAZO PARA EL PAGO

Una vez que la obligación nace y se encuentra determinada en cantidad líquida, se tiene la obligación de pagarlo o enterarlo (dentro de la terminología tributaria enterar significa pagar) y esto debe realizarse dentro del plazo que para este efecto señala la ley.

Para realizar el pago, no existen reglas fijas y ésta va a depender de lo que la ley respectiva señale.

El Artículo 6o. del C.F.F. nos indica que el crédito fiscal debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas pero que a falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse:

" I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

11. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación."

Con lo señalado anteriormente, para conocer el plazo de pago de una obligación, es necesario: 1o. Recurrir a lo señalado en las leyes respectivas, dependiendo la obligación que se trate y 2o. En caso de no existir alguna disposición en estas leyes, recurrir a las 2 fracciones señaladas en el Artículo 6o. del C.F.F.

A manera de resumen se puede expresar que existen 3 etapas a seguir para la realización de una obligación tributaria:

1. El nacimiento, que tiene lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico previsto en las leyes fiscales vigentes.

2. La determinación de la obligación en cantidad líquida, es decir, el cálculo matemático aplicable, según las tasas tributarias impuestas; y

3. El plazo para el pago, que es el momento en que dichas contribuciones se enteran al fisco.

## 2.6 EXIGIBILIDAD

Una contribución se vuelve exigible cuando un sujeto pasivo, después de haber nacido la obligación y, de haberse determinado, deja pasar el plazo establecido para enterarlo.

Cuando la contribución se vuelve exigible, el fisco

no sólo está facultado para realizar su cobro, sino que también para exigir el pago de recargos, actualizaciones y multas por el tiempo en que se debió pagar y la fecha en que se pague.

En atención al párrafo anterior, el C.F.F. en su Artículo 145 nos dice "Las autoridades fiscales exigirá el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertas o garantizadas dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución."

Con fundamento en el Artículo señalado anteriormente y de acuerdo a lo que establece Adolfo Arrijo Vizcaino en su libro de derecho fiscal, existen 3 consecuencias que pueden ocasionar el pago inoportuno de las contribuciones:

1. La imposición de recargos y multas.- Los recargos son como una especie de intereses moratorios que se cobran a sujetos pasivos por la falta de pago oportuno de las contribuciones y las multas son sanciones que la autoridad hacendaria impone a aquellos que violen las leyes fiscales.

2. La aplicación del procedimiento administrativo de ejecución.- Este consiste en la acción que lleva el fisco en contra de los contribuyentes que no han pagado alguna o algunas de las contribuciones que tiene para con éste, con el objeto de hacer

efectivo su pago más los tributos accesorios que lo acompañan (multas, recargos y gastos de ejecución), de manera forzada aún en contra del voluntad del individuo, a través del embargo y remate de los bienes de éste, a fin de poder cubrir el crédito que tiene.

3. El cobro de gastos de ejecución.- Cuando se emplea el procedimiento administrativo de ejecución, el fisco incurre en diversas erogaciones, cuyo monto deberá ser pagado por el contribuyente que incurra en este precepto, aplicando un porcentaje que señale la autoridad fiscal, sobre las erogaciones que se realicen.

Este autor sólo nos menciona tres consecuencias, sin embargo, existe otra que también es de suma importancia: la actualización, misma que a continuación se menciona:

4. La Actualización.- Es el hecho de determinar el valor de un bien o de una operación al término de un periodo, es decir, es la determinación del valor real del monto de la contribución.

Ahora bien, de todo lo señalado en éste capítulo, nos damos cuenta de quienes están obligados al pago de impuestos, quien a cobrarlos y de que manera enterarlos, de acuerdo a lo que dispongan las leyes respectivas.

Sin embargo, en el entorno económico actual, las personas tanto físicas como morales están afrontando diversos problemas (\*) que a la larga caen en el supuesto de el no pago de contribuciones y esto puede originar que el fisco exija el cumplimiento de las obligaciones. Para ello, la autoridad hacendaria se ha visto en la necesidad de adecuar el proceso recaudatorio, de ahí que ha proporcionado alternativas para el pago de los impuestos (\*), dando de esta manera un respiro a las finanzas de las entidades.

(\*) INFRA CAP. 3 y 4

**CAPITULO 3**

**INCUMPLIMIENTO EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS**

### 3.1 ORIGEN DEL INCUMPLIMIENTO

Una de las consecuencias que deriva de la obligación tributaria, es el pago de los impuestos. El legislador al crear un impuestos y establecer tributos persigue ciertas finalidades, entre ellas se encuentra el proporcionar al fisco los recursos materiales (ingresos) que este requiere, pero para alcanzar dicho propósito, debe considerar ciertos puntos: la capacidad económica de la fuente generadora de ingresos que resultará gravada; la reacción de los sujetos pasivos ante la obligación de enterar dichos impuestos; el impacto que causará dentro de la economía de la empresa, etc.

El legislador no puede desentenderse de la realidad económica de los sujetos pasivos, por tanto, el fundamento de todo sistema impositivo -tomando en cuenta los principios de equidad y proporcionalidad- debe estar en proporción al ingreso del organismo social que resultará gravado, así como el aumento porcentual del costo de la vida.

Una vez que ha sido creado el impuesto, se crea una obligación tributaria a cargo de quienes son destinatarios en la ley correspondiente. El fisco va a adquirir el derecho de exigir el pago de impuestos

y por ende va a tomar las medidas que crea necesarias para poder recaudarlas. Es aquí cuando los impuestos empiezan a surtir sus efectos en las empresas.

En la actualidad, muchos organismos sociales han incurrido en diversos problemas como pueden ser: baja en el porcentaje promedio de ventas, tasas de interés sumamente elevadas, problemas de liquidez, etc.

La falta de liquidez ha ocasionado que los negocios no puedan solventar sus obligaciones con sus acreedores, entre ellos la autoridad fiscal, a quien hay que pagar las obligaciones que exigen las leyes fiscales.

Ahora bien, ¿Qué puede originar que el contribuyente no pague sus contribuciones a tiempo?. Si bien es sabido, el pago de los impuestos es un "sacrificio" para el contribuyente, lo cual origina que éstos utilicen formas para emitir total o parcialmente una contribución.

La población, y entre ellos, aquellos con obligaciones fiscales, se enfrentan a numerosas necesidades materiales, que en ocasiones por emergencias, por descuidos o falta de previsión, suelen exceder el presupuesto que tenían destinados para poder cubrir ciertas necesidades. Es por eso que los contribuyentes llegan a no pagar sus contribuciones en el tiempo señalado por las leyes respectivas.

### 3.2 PROBLEMAS DERIVADOS DEL INCUMPLIMIENTO EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS

En el capítulo 2 se mencionó en que momento se vuelve exigible una contribución y el derecho que tiene el fisco para poder cobrarlas. Los contribuyentes que omitan su presentación, a través de declaraciones, se ubicará en los siguientes supuestos:

1. Pago de declaración en forma extemporánea sin que la autoridad la requiera.
- 2.-Pago de declaración en forma extemporánea - cuando haya sido requerida por la autoridad.
- 3.-Pago de declaración en forma extemporánea - descubierta por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación.
4. No efectuar el pago de contribuciones, lo que puede dar lugar al delito de defraudación fiscal, conforme al C.F.F.

#### 3.2.1. PAGO DE DECLARACION EN FORMA EXTEMPORANEA SIN QUE LA AUTORIDAD LO REQUIERA.

En este caso, las consecuencias que derivan de este incumplimiento son las siguientes:

- a) Actualización de la contribución omitida.
- b) Recargos.

Para dar fundamento a lo anteriormente señalado, nos abocaremos a lo señalado por el artículo 21 párrafo primero del C.F.F., y que a la letra dice:

"21.- Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectue, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones actualizadas por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución de que se trate....."

Es importante mencionar que a partir del ejercicio fiscal 1993, en el caso de pago extemporáneo, la causación de los recargos se hará hasta por diez años, considerando ésta erogación como un concepto deducible en la determinación de la base del Impuesto Sobre la Renta.

Ahora bien, en esta forma de pago nos menciona dos consecuencias: la actualización y los recargos, pero ¿porqué no se paga multa?

El artículo 73 del C.F.F. nos señala el por qué:

"73.- No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza ma-

por o de caso fortuito....."

**3.2.2. PAGO DE CONTRIBUCIONES EN FORMA EXTEMPORANEA CUANDO HAYA SIDO REQUERIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL.**

En este caso se puede incurrir en las siguientes consecuencias:

- a) Actualización
- b) Recargos
- c) Multas
- d) Honorarios por gastos de ejecución.

En lo que respecta a actualización y recargos, su forma de aplicación es la misma señalada en el caso de declaración espontánea.

c) Multas: El artículo 73 fraccs. I, II y III del C.F.F., nos señala lo siguiente:

Se dice que el cumplimiento de la obligación no será espontáneo cuando se incurra en lo siguiente:

I. La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.

II. La omisión haya sido corregida por el contribuyente después que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

III. La omisión haya sido corregida por el contribuyente con posterioridad a los tres meses si-

guintes a la presentación del dictamen de los estados financieros de dicho contribuyente formulado por contador público ante la S.H.C.P., respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubieren sido observadas en el dictamen.

b) Honorarios por gastos de ejecución: De acuerdo con lo que señala el artículo 137 último párrafo del C.F.F. nos dice que cuando hay notificaciones que se refieran a requerimientos por incumplimiento de obligaciones fiscales, se cobrarán honorarios de acuerdo a lo que establece el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (que en lo sucesivo se abreviará: R.C.F.F.), y estos los cubrirá quien incurrió en el incumplimiento

En el artículo 72 del R.C.F.F., se menciona el monto de los honorarios por gastos de ejecución a que se refiere el párrafo anterior:

"72.- .....los honorarios por las notificaciones de requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se cobrará a quien incurrió en el incumplimiento la cantidad de \$30,000.00".[se considera que son - N\$30.00]. Tratándose de los honorarios a que se refiere este artículo, la autoridad recaudadora los determinará conjuntamente con la notificación y se pagarán al cumplir con el requerimiento."

**3.2.3. PAGO DE CONTRIBUCIONES EN FORMA EXTEMPORANEA, DESCUBIERTA POR LA AUTORIDAD, MEDIANTE EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACION.**

El artículo 42 del C.F.F. nos señala que la S.H.C.P., para poder comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales, así como determinar contribuciones omitidas o créditos fiscales, comisión de delitos fiscales y poder proporcionar información a otras autoridades fiscales, tiene la facultad para lo siguiente:

I. Corregir errores aritméticos que se presenten en las declaraciones.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con éstos, para que en su domicilio, establecimientos u oficinas fiscales muestren todos los documentos relacionados con la contabilidad y otros informes que se requieran.

III. Realizar visitas domiciliarias a los contribuyentes responsables solidarios o terceros para revisar la contabilidad, bienes y mercancías.

IV. Revisar dictámenes realizados por contadores públicos, sobre los estados financieros de los contribuyentes a fin de ver el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

V. Practicar avalúo físico de toda clase de

bienes, aún durante su transporte.

VI. Recopilar información de las funciones de los empleados públicos, funcionarios y de los fedatarios.

VII. Recabar las pruebas necesarias para poder realizar denuncia o querrela al ministerio público, para que ejercite la acción penal para la comisión de delitos fiscales.

Tomando de base lo anterior, cuando la autoridad descubra contribuciones omitidas, al ejercer sus facultades de comprobación, las consecuencias que van a derivar de este tipo de situación son la siguientes:

- a) Actualización sobre la contribución omitida
- b) Recargos
- c) Multas

En cuanto a actualización y recargos, será el mismo tratamiento que los puntos 1 y 2.

a) Multas: se fundamentan en el artículo 76 del C.F.F., el cual nos dice que cuando una o varias infracciones origine la omisión total o parcial de una contribución, exceptuando contribuciones al comercio exterior, y que sea descubierta por la autoridad fiscal, mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, podrán aplicarse las siguientes multas:

- I. El 50% de las contribuciones omitidas, actua--

lizadas cuando el infractor las pague junto con sus accesorios antes de la notificación de la resolución que determine el monto de la contribución que se omitió.

II. Del 70% al 100% de las contribuciones omitidas, actualizadas, en los demás casos.

3.2.4 NO EFECTUAR EL PAGO DE CONTRIBUCIONES, LO QUE PUEDE DAR LUGAR AL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL, CONFORME AL C.F.F.

El no pagar contribuciones, puede originar que la S.H.C.P lo considere un delito fiscal. Para poder justificar este precepto, nos abocaremos a lo señalado en los artículos 108, 109 y 111 del C.F.F.:

" 108.-Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal".

" 109.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal quien: .....

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado. ....

V. Sea responsable por omitir presentar, por mas de seis meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la con-

tribución correspondiente.

Por último, el artículo 111 del mismo C.F.F. nos señala que se podrá imponer sanciones que van de tres meses a tres años de prisión a quien cometa lo siguiente:

I. Omite presentar las declaraciones para efectos fiscales a que estuviere obligado durante dos o más ejercicios fiscales.

**CAPITULO 4**

**ALTERNATIVAS EN EL PAGO DE IMPUESTOS**

#### 4.1 GENERALIDADES

Las autoridades fiscales, conscientes de la situación económica por la que están pasando las empresas, han otorgado diversas facilidades para que los contribuyentes que tengan problemas de liquidez, puedan cumplir con el pago de los impuestos federales a que están obligados.

Existen diversas disposiciones fiscales que permiten pagar al fisco las contribuciones omitidas. Estas facilidades consisten en realizar el pago de dichas contribuciones en parcialidades.

Ahora bien, los pagos en parcialidades son una opción que proporciona la autoridad fiscal a las personas que carecen de liquidez para que puedan enterar las contribuciones a su cargo.

Existen diferentes opciones que los contribuyentes tienen para poder pagar los adeudos que tienen con el fisco, las cuales se mencionan enseguida:

- a) Código Fiscal de la Federación
- b) Decreto que otorga diversas facilidades en materia de contribuciones federales del 4 de octubre de 1993.
- c) Resolución que establece para 1994 reglas de -

carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior.

- d) Decreto que condona y otorga diversas facilidades administrativas, en materia de contribuciones federales del 15 de Julio de 1994.

#### 4.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Esta opción está regida por el artículo 66 del C.F.F. el cual nos dice lo siguiente:

"66.- Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes , podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de treinta y seis meses....." (5)

De éste párrafo podemos desprender los siguientes puntos:

1. Los conceptos que se pueden pagar
2. El plazo máximo en que se pueden pagar las contribuciones.

En el primer punto nos señala que se podrán pagar las contribuciones y sus accesorios. No nos menciona limitación alguna en cuanto al tipo de contribuciones que pueden entrar en el convenio, por tanto, se podrán pagar en parcialidades las diversas contribuciones federales a que están obligados los

contribuyentes, así como sus accesorios.

Aplicado a éste trabajo, limitaremos su aplicación tan sólo a los impuestos.

Entendemos como Impuestos Federales los siguientes:

a) A SU CARGO

- Impuesto Sobre la Renta
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto al Activo
- Impuestos de Importación y Exportación.

b) RETENIDOS

- I.S.R. sobre Sueldos y Salarios
- Honorarios
- Arrendamientos
- 10% I.S.R.
- Retenciones a extranjeros y otros casos especiales.

Se entienden como accesorios:

- Recargos
- Actualización
- Sanciones
- Gastos de ejecución, etc.

En el segundo punto, dicho artículo nos menciona que son hasta treinta y seis parcialidades en las que los contribuyentes pueden enterar las contribuciones

omitidas.

#### 4.2.1 AUTORIZACION Y TRAMITES

El C.F.F. en su artículo 66 nos dice que las autoridades fiscales podrán autorizar el pago a - plazos o parcialidades,- para tal efecto, el R.C.F.F. en su artículo 59 nos dice los pasos a seguir:

- Presentar solicitud de autorización ante la autoridad administradora correspondiente, acompañando a dicha solicitud, cuando se trate de contribuyentes que se dediquen a actividades empresariales, un informe acerca del movimiento de efectivo en caja y bancos, correspondiente al plazo que se solicita.

- A más tardar el día hábil siguiente a la fecha en que se presente la solicitud respectiva, deberá efectuarse el pago de la primera parcialidad.

- En tanto se resuelve su solicitud deberá pagar mensualmente parcialidades actualizadas, considerando los recargos causados conforme a la tasa prevista en el artículo 21 del C.F.F., hasta la fecha en que se resuelva la solicitud respectiva.

- Se entiende que queda desistido de su solicitud el contribuyente, cuando deje de pagar o pague fuera del plazo, alguna de las contribuciones.

#### 4.2.2. FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL

El mismo artículo 66 del C.F.F. párrafo segundo nos señala que para poder ejercer la opción de pago en parcialidades, las autoridades exigirán se garantice el interés fiscal; para tales efectos, nos abocaremos a lo que nos señala el artículo 141 del C.F.F. :

"I. Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.

II. Prenda o hipoteca

III. Fianza otorgada por institución autorizada.....

IV. Obligación solidaria asumida por un tercero, la que compruebe su idoneidad y solvencia.

V. Embargo en la vía administrativa.

A manera de nota, el R.C.F.F. nos establece los requisitos que deberán tener dichas garantías. La S.H.C.P. checará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad, y en caso de que no sean suficientes exigirá su ampliación o procederá el secuestro de otros bienes. (artículo 141 párrafo segundo C.F.F.)

#### 4.2.3 IMPROCEDENCIA DE LA AUTORIZACION PARA EL PAGO EN PLAZOS.

Al respecto el Art. 66 párrafo 5o, nos señala que no procederá la autorización tratándose de contribuciones que debieron pagarse en los tres meses

anteriores al mes en que se solicite la autorización, exceptuando las aportaciones de seguridad social.

Así mismo en el párrafo 6o. del citado artículo - nos dice que no procederá lo previsto anteriormente, cuando se trate de contribuciones que se adeuden con motivo de importación o exportación.

#### 4.3 DECRETO QUE OTORGA DIVERSAS FACILIDADES FISCALES EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES - FEDERALES DEL 4 DE OCTUBRE DE 1993.

Dadas las circunstancias de liquidez de las empresas se ha considerado efectuar el pago a plazos de los impuestos federales y accesorios a fin de permitir que continúen desarrollando sus actividades productivas en forma normal.

Dicho decreto, manifestado el 4 de octubre de 1993, que en su artículo primero nos dice: " Los contribuyentes que hayan omitido el pago de impuestos federales y sus accesorios, a su cargo o en su carácter de retenedores, a excepción de los que debieron haberse pagado en los tres meses anteriores al mes en que se ejerza la opción prevista en este artículo, podrán realizar el pago de los mismos hasta en treinta y seis parcialidades mensuales y sucesivas, de conformidad por lo dispuesto por el artículo 66 del C.F.F. y el presente artículo....." ( 6)

(6) Diario Oficial de la Federación, 4 de Oct.1993

#### 4.3.1 CONTRIBUCIONES QUE SE PUEDEN PAGAR

El decreto del 4 de octubre de 1993, nos dice que se podrán pagar los impuestos federales y sus accesorios, a su cargo en su carácter de retenedores, exceptuando los que debieron pagarse en los tres meses anteriores al mes en que se ejerza la opción.

Estas contribuciones y sus accesorios han sido referidos con anterioridad en la opción dada por el artículo 66 del C.F.F. .

#### 4.3.2 TRAMITES A EFECTUAR

De acuerdo a lo señalado por el decreto del 4 de octubre de 1993, en su artículo primero fracción I, los trámites a realizar serán los siguientes:

- Presentar aviso ante la Administración de Recaudación que corresponda, dentro de los 10 días hábiles siguientes a la presentación del pago de la primera parcialidad, anexando copia de la declaración sellada por la institución de crédito autorizada.

- Indicar el ejercicio de la opción, el periodo en el cual se causaron las contribuciones, el monto del adeudo fiscal que se pagará y el número de parcialidades elegidas.

Es menester mencionar que dicho decreto nos señala que quedarán exentos de presentar el informe

del movimiento de efectivo en caja y bancos que señala el artículo 59 del R.C.F.F.

Así mismo nos señala que se considerará otorgada la autorización para pagar en parcialidades desde la fecha de la presentación del aviso.

La regla 100 de la Resolución Miscelánea establece lo siguiente:

- En el aviso que se presente; se deberá señalar si optan por garantizar el interés fiscal mediante fianza o embargo en la vía administrativa.

- Se deberá garantizar el interés fiscal dentro de los treinta días contados a partir del día siguiente a la presentación del aviso de pago en parcialidades tiempo en cual se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

El mismo decreto en su artículo primero fracción II nos menciona los trámites posteriores al pago de la parcialidad:

- La Administración de Recaudación correspondiente enviará al contribuyente la documentación con la cantidad que deberá pagar desde la segunda parcialidad, hasta la penúltima a fin de que se efectúen los pagos.

En caso de que no llegue la documentación respectiva, la regla 93 señala los trámites a realizar:

- Cuando no se reciba oportunamente la documenta-

ción correspondiente, se efectuará el pago de la segunda parcialidad, utilizando el formulario 1 "Pagos Provisionales, Parcialidades y Retenciones de Impuestos Federales", donde se anotará en el renglón "073" la misma captitud que se pagó en la primera parcialidad.

Lo anterior no será aplicable a los contribuyentes que venían pagando al 5 de octubre de 1993 sus contribuciones en parcialidades y decidieron acogerse al decreto del 4 de octubre de 1993, ya que éstos contribuyentes estarán obligados a presentar el aviso de opción y reanudar el pago de las parcialidades hasta el momento en que la Administración de Recaudación les envíe la documentación que deberán utilizar para efectuar los nuevos pagos.

Para efectos de la última parcialidad, la regla 93-A, no señala los puntos a seguir:

- Presentarse ante la Sede de la Administración de Recaudación respectiva dentro de los primeros diez días del mes al que corresponda la última parcialidad.

En caso que el contribuyente cuyo domicilio se encuentre en una población distinta a la sede de la Administración, deberá depositar dentro del mismo plazo señalado en la regla, en el módulo de recepción de trámites fiscales copia de la documentación donde

se refleje el sello de la institución de crédito autorizado del pago de la penúltima parcialidad a fin de que se haga llegar a través del servicio postal la resolución en la que se determina el importe de la última parcialidad.

#### 4.3.3 FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL

En el decreto del 4 de octubre de 1993, en el artículo primero, fracción III, nos señala cuales son las formas a utilizar para garantizar el interés fiscal.

Se podrán garantizar solamente:

- Mediante fianza
- Mediante embargo en la vía administrativa.

#### 4.3.4 BENEFICIOS ADICIONALES Y LIMITACIONES BENEFICIOS ADICIONALES

Los contribuyentes que hayan optado por ésta opción de acuerdo al artículo primero, fracción II, párrafo segundo, del mencionado decreto, podrán tener los beneficios siguientes:

- Los contribuyentes que optaron por pagar en un plazo menor a treinta y seis mensualidades, podrán con posterioridad recalcular sus pagos pendientes de realizar para efectuarlos en un plazo mayor al originalmente elegido, sin que dicho plazo en conjunto exceda de treinta y seis meses.

- En la regla 95 nos menciona que los contribuyentes que hubieran solicitado autorización para pagar en parcialidades con anterioridad al decreto del 4 de octubre de 1993, deberán presentar el aviso de opción HAPP-1 por cada uno de los créditos que adeudan en forma simultanea, a la que se le anexarán copia fotostática sellada por la institución de credito autorizado de los pagos que hubieran efectuado.

- En la regla 100, nos dice que los contribuyentes que opten por realizar pagos en parcialidades de contribuciones omitidas, que efectuen en terminos la ley del I.S.R. pagos provisionales trimestrales y garanticen el crédito fiscal mediante embargo en la via administrativa, quedarán eximidas del pago de los gastos de ejecución derivados del procedimiento administrativo de ejecución, del 2% del crédito fiscal, siempre y cuando hallan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos hasta por 2.1 millones de nuevos pesos.

#### LIMITACIONES

- Según el articulo primero fracción III párrafo tercero del decreto del 4 de octubre de 1993, nos señala que la opción para realizar pagos en parcialidades se podrá ejercer una sola vez por año de calendario.

- La regla 94 nos señala que el saldo a favor originado en la declaración del ejercicio al haber pagado en parcialidades el impuesto, que se acreditó en dicha declaración, solamente se podrá recuperar hasta que se efectuè la última parcialidad.

- Esta opción se podrá ejercer a más tardar el 31 de diciembre de 1994. (Decreto del 4 de octubre de 1993)

#### 4.4. RESOLUCION QUE ESTABLECE PARA 1994 REGLAS DE CARACTER GENERAL APLICABLES A LOS IMPUESTOS Y DERECHOS FEDERALES, EXCEPTO A LOS RELACIONADOS CON EL COMERCIO EXTERIOR.

Regla 90 de la Resolución Miscelanea: "De conformidad con el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes de los impuestos sobre la renta, al activo y al valor agregado, siempre que este último no tenga que pagarse en las aduanas, podrán optar por pagar hasta treinta y seis parcialidades mensuales, iguales y sucesivas, los adeudos a su cargo que debiera haberse pagado con anterioridad al mes de julio de 1993 que tengan respecto a los citados impuestos, incluyendo sus accesorios, sin necesidad de autorización previa de la autoridad correspondiente, excepto tratándose de las personas señaladas en la regla 91.

Los contribuyentes que opten por efectuar pago

en parcialidades de sus adeudos en los términos de esta regla, deberán garantizar el adeudo fiscal por el cual ejerzan la opción, en los términos previstos en la regla 98 de esta Resolución, excluyendo de la garantía el monto de la primera parcialidad. En el caso de que el contribuyente no otorgue la garantía citada, se tendrá por desistido de la opción de pagar en parcialidades su adeudo." (7)

De lo mencionado en los párrafos anteriores, podemos desprender los siguientes puntos y de los cuales algunos se van a tratar con posterioridad.

1. Nos señala las contribuciones que se van a pagar.
2. Plazo máximo para pagar las contribuciones
3. Contribuyentes que requieren autorización para pagar en parcialidades.
4. Formas de garantizar el interés fiscal
5. Momento en que se da por desistido la opción de pagar en parcialidades.

#### 4.4.1 CONTRIBUCIONES QUE SE PUEDEN PAGAR Y PLAZO PARA SU PAGO.

Para efectos de esta opción, la regla 90 de la Resolución Miscelánea nos dice que las contribuciones a pagar son las siguientes:

- Impuesto Sobre la Renta a cargo del contribuyente.

(7) Actualizaciones Fiscales. Dofiscal Editores. 1994

- Impuesto al Activo
- Impuesto al Valor Agregado, excepto los que se se tengan que pagar en las aduana.

Estas contribuciones sólo serán válidas si su pago se debió haber realizado con anterioridad al mes de julio de 1993.

Así mismo, nos señala que se podrá optar por pagar hasta en treinta y seis mensualidades, iguales y sucesivas.

#### 4.4.2 CONTRIBUYENTES QUE REQUIEREN AUTORIZACION

El fundamento de éste apartado está regido por regla 91 de la Resolución Miscelánea, y nos dice que los contribuyentes que tienen adeudos anteriores al mes de julio de 1993, exceptuando las que debieron pagarse en las aduanas, son las siguientes:

- I. Sociedades controladoras y controladas a que se refiere la Ley del I.S.R.
- II. Instituciones de crédito, seguros y fianzas, organizaciones auxiliares de crédito, casas de bolsa y casas de cambio.
- III. Organismos descentralizados y empresas de - participación estatal mayoritaria sujetas a control presupuestal.

IV. Aquellas a quienes les presten mensualmente servicios personales subordinados por lo menos 300 trabajadores.

#### 4.4.3 TRAMITES A EFECTUAR

De acuerdo a lo señalado en la regla 95, los contribuyentes que opten por pagar sus adeudos fiscales, conforme a la regla 90, deberán presentar ante la Administración de Recaudación que les corresponda, los siguientes requisitos:

- Pagar la primer parcialidad
- Dar aviso a la Administración de Recaudación correspondiente, dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se realizó el pago de la primera parcialidad, comunicando el ejercicio de la opción, el monto del adeudo fiscal, el periodo en el cual se causó y el número de parcialidades.

- Anexar al aviso, copia de la declaración en que se optaron por pagar en parcialidades, la cual deberá estar sellada por la institución de crédito autorizada.

- Tratándose de adeudos que determinen las autoridades fiscales, el aviso se deberá presentar ante la autoridad que hubiera notificado el crédito, una copia del mismo y de la declaración.

- Se enviará por correo certificado la documentación correspondiente con la cantidad a pagar desde la

segunda parcialidad hasta la penúltima, a fin de efectuar los pagos en los plazos establecidos ante las instituciones bancarias.

- Garantizar el interés fiscal ante la Administración de Recaudación o jurídico de ingresos ante la que se presentó el aviso, a más tardar el mes siguiente a la fecha en que se enteró la primera parcialidad.

La forma que se utiliza para dar el aviso del pago en parcialidades a través de ésta opción, en la HAPP-1 "AVISO DE OPCION PARA EL PAGO DE ADEUDO EN PARCIALIDADES".

La regla 93 (reformada a partir del 26 de julio de 1994) nos menciona los trámites a seguir a partir de la segunda parcialidad:

- Cuando no se reciba oportunamente la documentación correspondiente, deberán efectuar el pago de la segunda parcialidad utilizando el formulario 1 "Pagos Provisionales y Retenciones de Impuestos Federales", donde se anotará en el renglón "073", la misma cantidad que se pagó en la primera parcialidad

La regla 93-A (adicionada a partir del 26 de julio de 1994), nos menciona los trámites a seguir en la última parcialidad:

- Los contribuyentes, a fin de que se determine el importe de la última parcialidad, deberán presen-

tarse ante la sede de Recaudación que le corresponda dentro de los primeros diez días del mes al que corresponda la última parcialidad.

- Cuando se trate de contribuyentes cuyo domicilio fiscal se encuentre en una población distinta a la sede de la Administración de Recaudación, podrán depositar dentro del mismo plazo en el módulo de recepción de trámites fiscales, copia de la documentación que acredite el pago de la penúltima parcialidad en que conste el sello de la institución de crédito autorizada, a efecto de que se le haga llegar a través del servicio postal la resolución en la que se determina el importe de la última parcialidad.

#### 4.4.4 FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL

Uno de los requisitos que nos menciona la regla 95, es la de garantizar el interés fiscal, la cual deberá ser presentada a más tardar, el mes siguiente a la fecha de pago de la primera parcialidad.

Para tales efectos, se retomará lo señalado en la regla 98, la cual nos dice que el importe de la garantía se calculará considerando el adeudo fiscal, su actualización y los accesorios causados sobre el crédito fiscal hasta la fecha del otorgamiento de la garantía, así como los accesorios que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento.

Las formas de garantizar el interes fiscal, según el artículo 141 del C.F.F. son:

- I. Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.
- II. Prenda o hipoteca
- III. Fianza otorgada por institución autorizada, la cual no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- IV. Obligación solidaria asumida por tercero - que compruebe su idoneidad y solvencia.
- V. Embargo en la via administrativa.

Por último en caso de que el contribuyente no otorgue la garantía fiscal, se dará por desistida la opción de pagar en parcialidades su adeudo.

#### 4.4.5. DECLARACION ANUAL.

De acuerdo a lo que establece la Regla 199 de la Resolución Miscelanea, nos dice que las personas a las que se refiere el art. 139 de la Ley del I.S.R., que deban presentar declaración anual por dicho impuesto, podrán efectuar el pago hasta en seis mensualidades consecutivas iguales sin autorización previa siempre que dicha declaración se presente dentro del plazo establecido por el artículo mencionado para tales efectos.

La primera de las parcialidades se deberá cubrir.

conjuntamente con la presentación de su declaración y las posteriores durante cada uno de los siguientes meses de calendario. La última de las mensualidades deberá cubrirse a más tardar en el mes de septiembre. Cuando el contribuyente opte por efectuar el pago en parcialidades, sobre el saldo insoluto se causarán recargos en los términos del artículo 66 del C.F.P. En el supuesto anterior no se otorgará garantía del interés fiscal.

La Regla 200, nos dice que los contribuyentes a que se refiere la regla anterior, para efectuar el pago de la segunda a sexta parcialidad, utilizará la forma oficial 1 " Pagos Provisionales, Parcialidades y Retenciones de Impuestos Federales ", en la cual determinarán la actualización del crédito insoluto a su cargo, correspondiente hasta el mes en que se debe pagar la parcialidad, aplicando al monto de la misma el factor de 0.035, así mismo determinarán los recargos sobre el saldo insoluto del crédito fiscal causados hasta el mes al que corresponde la parcialidad aplicando al monto de la misma el factor de 0.04, con lo cual, al efectuar el pago oportuno de todas las parcialidades, se tendrá cubierta la totalidad del crédito fiscal incluida su actualización y sus recargos.

4.5. DECRETO QUE CONDONA Y OTORGA DIVERSAS FACILIDADES ADMINISTRATIVAS, EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES FEDERALES DEL 15 DE JULIO DE 1994.

De acuerdo a lo señalado en el art. 10. del decreto del 15 de Julio de 1994, nos dice que los contribuyentes que hayan omitido el pago de impuestos federales y sus accesorios, a su cargo o en su carácter de retenedor, a excepción de los que debieron pagarse en los tres meses anteriores al mes en que se ejerza la opción prevista en éste decreto, podrán realizar el pago de los mismos, hasta en treinta y seis parcialidades mensuales y sucesivas, de conformidad con el art. 66 del C.F.F.

Considerando que es conveniente que los contribuyentes que opten por pagar sus adeudos fiscales en parcialidades, conforme a lo establecido en éste decreto, garanticen dichos adeudos con su negociación, pudiendo continuar normalmente sus actividades y de ésta manera obtener los recursos necesarios para poder cubrir sus adeudos, sin menoscabo de su capacidad financiera.

## C A S O P R A C T I C O

La empresa Sicma, S.A. de C.V. no cumplió con la presentación de su declaración anual por el ejercicio correspondiente a 1992, omitiendo por ello el entero del impuesto, la autoridad procedió a requerir la presentación de dicha declaración y debido a que el contribuyente por un grave déficit financiero omitió cumplir el requerimiento, le fué notificada la liquidación de las contribuciones, accesorios y sanción por dicha omisión.

Debido a la imposibilidad de cubrir en una sola exhibición el crédito fiscal determinado, el contribuyente ha optado por cubrir el importe del mismo en 15 parcialidades, habiendo presentado la primera de ellas el 13 de octubre de 1994.

A efecto de determinar el importe total que alcanzará el crédito fiscal a cubrir mediante la opción de pago en parcialidades, éste caso práctico estará apegado a las reglas inherentes a la Resolución Miscelánea y al Decreto del 4 de octubre de 1993, que le otorgan el beneficio.

DATOS:

Contribución omitida	N\$1,850,000.00
Fecha en que debió pagarse la contribución.	31 -marzo- 93
Fecha del primer pago	13-octubre-94
Numero de parcialidades	15

CONCEPTOS	IMPORTE
Contribuciones omitidas	N\$1,850,000.00
(Por)	
Factor de actualización	1.1110
(Igual)	
Contribución actualizada	2,055,350.00
(Por)	
Tasa de recargos	46.25%
(Igual)	
Recargos	950,599.38
(Más)	
Contribución actualizada	2,055,350.00
(Igual)	
Monto del adeudo	3,005,949.38
(Más)	
Multas	185,000.00
(Más)	
Gastos de ejecución	37,000.00
(Igual)	
Total del crédito fiscal	3,227,949.38

DONDE:

El factor de actualización se obtiene de:

INPC del mes anterior al más reciente del periodo  
(Entre)  
INPC del mes anterior al más antiguo del periodo  
(Igual)  
Factor de actualización

SUSTITUYENDO:	IMPORTES
INPC de septiembre 1994	37,873.80
(Entre)	
INPC de febrero 1993	34,089.10
(Igual)	-----
Factor de actualización	1.1110
	-----
	-----

La tasa de recargos deriva de la suma siguiente:

MES	TASA
Abril 1993	2.70
Mayo	2.70
Junio	2.70
Julio	2.60
Agosto	2.20
Septiembre	2.40
Octubre	2.20
Noviembre	1.80
Diciembre	2.50
Enero 1994	3.00
Febrero	1.60
Marzo	1.34
Abril	1.70
Mayo	2.25
Junio	2.86
Julio	2.90
Agosto	3.00
Septiembre	3.00
Octubre	2.80
	-----
Tasa	46.25%
	-----
	-----

Total del crédito fiscal	3,227,949.38
(Entre)	
Número de parcialidades	15
(Igual)	-----
Importe	215,196.63
	-----

OBTENCION DEL FACTOR DE ACTUALIZACION PROVISIONAL

INPC del mes inmediato anterior al mes en que se ejerce la opción.

(Entre)

INPC que le correspondió al mismo mes del año inmediato anterior.

(Igual)

Factor

SUSTITUYENDO

INPC de septiembre de 1994	37,873.80
(Entre)	
INPC de septiembre de 1993	35,493.20
(Igual)	-----
Subtotal	1.0671
(Menos)	
Uno	1
(Igual)	-----
Razón	0.0671
(Entre)	
Meses del periodo	12
(Igual)	-----
Proporción	1.0056
(Más)	
Uno	1
(Igual)	-----
Factor de actualización prov.	1.0056
	-----
	-----

DETERMINACION DE LA TASA PROMEDIO DE RECARGOS POR PAGO DIFERIDO

MES	TASA
Octubre 1993	1.50
Noviembre	1.20
Diciembre	1.60
Enero 1994	2.00
Febrero	1.07
Marzo	0.89
Abril	1.13
Mayo	1.50
Junio	1.91
Julio	1.93
Agosto	2.00

Septiembre	2.00
(Igual)	-----
Tasa de recargos	18.73
(Entre)	
Número de meses	12
(Igual)	-----
Tasa promedio	1.56
	-----

CUANTIFICACION DE LAS PARCIALIDADES ACTUALIZADAS

MESES	MONTO DE LAS PARCIALIDADES	FACTOR	PARCIALIDADES AC-TUALIZADAS	MONTO DE LA ACTUA-LIZACION
Oct. 94	215,196.56	1.0000	215,196.56	0.00
Nov.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Dic.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Ene. 95	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Feb.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Mar	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Abr.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
May.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Jun.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Jul.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Ago.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Sep.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Oct.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Nov.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
Dic.	215,196.63	1.0056	216,401.73	1,205.10
TOTALES	3,227,949.38		3,244,820.78	16,871.40

CUANTIFICACION DE RECARGOS

MESES	PARCIA- LIDADES ACTUAL.	TASA PROMEDIO RECARGOS	IMPORTE DE RECARGOS
Oct. '94	215,196.56	0.00	0.00
Nov.	216,401.73	1.56	3,375.87
Dic.	216,401.73	3.12	6,751.73
Ene. '95	216,401.73	4.68	10,127.60
Feb.	216,401.73	6.24	13,503.47
Mar.	216,401.73	7.80	16,879.34
Abr.	216,401.73	9.36	20,255.20
May.	216,401.73	10.92	23,631.07
Jun.	216,401.73	12.48	27,006.94
Jul.	216,401.73	14.04	30,382.80
Ago.	216,401.73	15.60	33,758.67
Sep.	216,401.73	17.16	37,134.54
Oct.	216,401.73	18.72	40,510.40
Nov.	216,401.73	20.28	43,886.27
Dic.	216,401.73	21.84	47,262.14
<b>Totales</b>	<b>3,244,820.78</b>		<b>354,466.04</b>

IMPORTE PROVISIONALES A PAGAR EN CADA PARCIALIDAD

MESES	MONTO DE LAS PARC.	MONTO DE LA ACTUA.	IMPORTE RECARGOS	IMPORTE PARCIAL.
Oct. '94	215,196.56	0.00	0.00	215,196.56
Nov.	215,196.63	1,205.10	3,375.87	219,777.60
Dic.	215,196.63	1,205.10	6,751.73	223,153.46
Ene. '95	215,196.63	1,205.10	10,127.60	226,529.33
Feb.	215,196.62	1,205.10	13,503.47	229,905.20
Mar.	215,196.62	1,205.10	16,879.34	233,281.07
Abr.	215,196.62	1,205.10	20,255.20	236,656.93
May.	215,196.62	1,205.10	23,631.07	240,032.80
Jun.	215,196.62	1,205.10	27,006.94	243,408.67
Jul.	215,196.62	1,205.10	30,382.80	246,784.53
Ago.	215,196.62	1,205.10	33,758.67	250,160.40
Sep.	215,196.62	1,205.10	37,134.54	253,536.27
Oct.	215,196.62	1,205.10	40,510.40	256,912.13
Nov.	215,196.62	1,205.10	43,886.27	260,288.00
Dic.	215,196.62	1,205.10	47,262.14	263,663.87
<b>Totales</b>	<b>3,227,949.38</b>	<b>16,871.40</b>	<b>354,466.04</b>	<b>3,599,286.8</b>

## C O N C L U S I O N

En el presente trabajo pude comprobar que una de las principales causas por las que no se pagan los impuestos es la falta de liquidez, además de que las cargas impositivas son muchas y muy altas para la pequeña, micro y mediana empresa, que son de las principales omisores de impuestos.

Para que éstos cumplan con las obligaciones omitidas por ejercicios anteriores se han emitido diferentes opciones a las establecidas por el Código Fiscal de la Federación, Reglas y Resoluciones Misceláneas, las cuales se expresan a través de decretos como lo es el del 4 de octubre de 1993 y el emitido el 15 de julio de 1994.

Tomando en cuenta que éstas opciones son una buena alternativa que ofrece la autoridad fiscal para los contribuyentes que carecen de liquidez, y considerando que algunas de éstas opciones tienen desventajas y una de ellas es la de tener que cubrir demasiados requisitos, lo cual implica que no todos los contribuyentes pueden tomar esta opción.

Por lo cual sería conveniente dar estímulos fiscales, además de dar mayores facilidades para cumplir con este tipo de obligaciones.

## BIBLIOGRAFIA

- \* AGENDA TRIBUTARIA CORRELACIONADA  
Tax Editores Unidos, S.A. de C.V.  
Quinta Edición 1994
- \* ARRIOJA, VIZCAINO ADOLFO  
Derecho Fiscal  
Editorial Themis  
Novena Edición, Marzo 1994
- \* CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS  
MEXICANOS.  
Editorial Trillas  
9a. Edición
- \* CONTABILIDAD FISCAL  
Información Dinámica de Consulta  
Grupo Editorial Expansión  
Octubre 27 de 1994  
Pags. 14-19
- \* COMPILACION TRIBUTARIA  
Dofiscal Editores  
Trigésima primera edición 1995
- \* CONTABILIDAD FISCAL  
Información Dinámica de Consulta  
Grupo Editorial Expansión  
Noviembre 9 de 1994  
Pags. 2-5
- \* DELGADILLO GUTIERREZ LUIS ALBERTO  
Derecho Fiscal  
Editorial Pac, 2a. Edición
- \* DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION  
04 Octubre 1993  
15 Julio 1994  
28 Diciembre 1994
- \* DOFISCAL EDITORES  
Actualización de Leyes Fiscales  
Septiembre 1994  
Enero 1995
- \* FISCO ACTUALIDADES  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos  
Número 232  
Octubre 1994  
Pags. 2-5

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

- \* PRACTICA FISCAL LABORAL Y LEGAL EMPRESARIAL  
Editorial Tax Editores  
1a. quincena de junio 1994  
Pags. 28-38
- \* PRONTUARIO DE ACTUALIZACION FISCAL No. 97  
Información Fiscal Actualizada  
Editorial Ecasa  
2a. quincena de octubre de 1993  
Pags. 17.21
- \* PRONTUARIO DE ACTUALIZACION FISCAL No. 107  
Información Fiscal Actualizada  
Editorial Ecasa  
2a. quincena de marzo de 1994  
Pags. 31-33
- \* RODRIGUEZ, LOBATO RAUL  
Derecho Fiscal  
Colección Textos Juridicos Universitarios  
Editorial Harla  
2a. Edición
- \* SANCHEZ PINA JOSE DE JESUS  
Nociones de Derecho Fiscal  
Edit. Pac. 1a. Edición