

301809

16
2ej



**UNIVERSIDAD DEL VALLE
DE MEXICO**

**PLANTEL SAN RAFAEL
"ALMA MATER"**

**ESCUELA DE DERECHO
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNIVERSIDAD
NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**LA IMPORTANCIA DEL DERECHO FISCAL
EN MATERIA DE AGUAS NACIONALES.**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

DAVID REYES AVILA

ASESOR: LIC. SILVIA LLITERAS ALANIS.

REVISOR: LIC. ADOLFO RUIZ SANCHEZ.

MEXICO, D. F.

270401

1999.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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 esta 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.



**EL PRESENTE TRABAJO SE IMPRIMIÓ CON EL APOYO DE
LA COMISIÓN NACIONAL DEL AGUA**

AGRADECIMIENTOS

A Dios :

A ti Señor de la Misericordia por recordarme que la oración es tan necesaria para la vida del hombre como el aire para respirar, creo firmemente que me cuidas como si fuera lo único que existiera en este mundo.

A mi Mamá :

Por ser parte esencial de mi vida; gracias por tu inmenso amor, por tus consejos, por haber sido la mejor Madre del mundo, pero estoy seguro que donde quiera que estés, compartes conmigo este momento...**TE EXTRAÑO.**

A mi Papá :

Con todo el respeto y amor que un hijo puede prodigar a su padre. **GRACIAS.**

A mi Esposa:

Por permitirme ser parte de tu vida, por todo tu apoyo y cariño, por enseñarme el verdadero significado del **AMOR**, por todo lo que significa tu presencia en mi vida, por ser la pieza más importante para alcanzar esta meta....**TE AMO.**

A mis Hijos :

Andrea y David por ser el ejemplo vivo de la ternura, el amor y el cariño desinteresado, tengo presentes innumerables muestras de su amor que siempre me han motivado a salir adelante y sobre todo a seguir luchando. Nunca duden de que siempre están en mi corazón... **LOS QUIERO MUCHO.**

A mis Hermanos:

Francisco Javier, Jorge Alberto(+), Lucrecia, Federico Antonio, María Dolores y Felipe de Jesús (+)

Gracias por el apoyo y el cariño que me han brindado a lo largo de mi vida.

A mi Asesora la Lic. Silvia Llitas Alanis:

Por darme su apoyo en el momento que más lo necesitaba para salir adelante, gracias por su gran calidad humana y por todos sus conocimientos compartidos.

A mi Revisor el Lic. Adolfo Ruiz Sánchez :

Por el profesionalismo con que intervino en la realización del presente trabajo, mi agradecimiento profundo.

A todas las personas que de una u otra forma contribuyeron para llegar a este momento. **GRACIAS**

LA IMPORTANCIA DEL DERECHO FISCAL EN MATERIA DE AGUAS NACIONALES.

	Pag.
INTRODUCCION.-	
CAPITULO I.- LA COMISION NACIONAL DEL AGUA	
1.1. Antecedentes de la Comisión Nacional del Agua.	2
1.2. La Comisión Nacional del Agua como Organó Desconcentrado	5
1.3. Los propósitos de la Comisión Nacional del Agua.	6
1.4. Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca.	8
1.6. Facultades de la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal.	15
1.7. La Importancia de la Unidad de Asuntos Jurídicos.	21
CAPITULO II.- CONCEPTOS FUNDAMENTALES	
2.1. Fundamento Constitucional de los Derechos.	24
2.2. Principios Constitucionales Aplicables:	26
2.2.1. Principios de Legalidad.	27
2.2.2. Principio de Proporcionalidad y Equidad.	29
2.3. Conceptos Doctrinales:	31
2.3.1. Contribuciones	31
2.3.2. Impuestos.	32
2.3.3. Derechos.	34
2.3.4. Aportaciones de Seguridad Social.	36
2.3.5. Contribuciones de Mejoras.	37
2.4. Definiciones Legales:	38
2.4.1. Impuestos.	38
2.4.2. Derechos.	39
2.4.3. Aportaciones de Seguridad Social.	39
2.4.4. Contribuciones de Mejoras.	40
2.5. Características y Diferencias de los Derechos con las Contribuciones de Mejoras.	41
2.6. Diferencia de los Derechos con los Aprovechamientos.	45
2.7. Diferencia de los Derechos con los Productos.	46
2.8. Características de los Impuestos y Diferencias con los Derechos.	46
2.9. Características de las Aportaciones de Seguridad Social y Diferencias con los Derechos.	49

CAPITULO III.- MARCO LEGAL EN MATERIA DE AGUAS NACIONALES. Pag.

3.1.	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.	55
3.2.	El Código Fiscal de la Federación.	57
3.3.	La ley de Aguas Nacionales.	60
3.4.	Ley Federal de Derechos en Materia de Agua.	64
3.4.1.	Causación, Determinación y Exención de los Derechos por el Uso o Aprovechamiento Relacionados con las Aguas Nacionales y sus Bienes Públicos Inherentes	69
3.4.2.	Derechos por el Uso o Aprovechamiento de Bienes del Dominio Público De la Nación como Cuerpos Receptores de las Descargas de Aguas Residuales.	71
3.4.3.	Problemática de Aplicación de la Ley Federal de Derechos y sus Consecuencias.	73
3.4.4.	La Ley Federal de Derechos y el Principio de Legalidad Tributaria en Materia de Aprovechamientos.	77
3.4.5.	La Ley Federal de Derechos y el Principio de Legalidad Tributaria en materia de Descargas.	77
3.5.	Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente.	80
3.6.	Decretos que Otorgan Facilidades Administrativas y Condonan Derechos Federales de Agua.	82

CAPITULO IV.-ATRIBUCIONES FISCALES DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA.

4.1.	Cuenta con Atribuciones Fiscales.	88
4.2.	Como se Clasifican las Facultades de Fiscalización.	91
4.3.	Procedimiento de Fiscalización y Liquidación:	93
4.3.1.	Procedimiento para realizar el trámite de Notificación	93
4.3.2.	Requerimiento de Información y Documentación.	99
4.3.3.	Revisión Fiscal de Gabinete.	100
4.3.4.	Actualización.	102
4.3.5.	Recargos.	106
4.3.6.	Multas.	108
4.3.7.	Liquidación.	114
4.3.8.	Oficio de Observaciones.	120
4.3.9.	Oficio de Conclusiones.	122
4.4.	Medios de Impugnación.	123
4.5.	Procedimiento Administrativo de Ejecución	125

Conclusiones.- 131

Bibliografía.-

INTRODUCCIÓN

Toda sociedad organizada políticamente trata de hacer funcionar un adecuado sistema de impartición de justicia que armonice las relaciones entre sus gobernados haciendo realidad las garantías jurídicas que establecen sus ordenamientos a favor de ellos.

Las leyes fiscales y su posterior aplicación son asunto no sólo jurídico, sino que lleva en si, elementos de naturaleza social, económica y política, que por su misma naturaleza inciden en todos los órdenes y ámbitos de la vida de los gobernados.

Sin embargo, esta adecuación de la ley fiscal tiene dos vertientes: primero, la obligación del Estado de actuar dentro de un parámetro de legalidad; segundo, la obligación del contribuyente al debido cumplimiento de esa ley fiscal o la impugnación de ésta a través de los medios de defensa que permiten las leyes.

El objeto de este trabajo, es resaltar la enorme importancia que tiene la Comisión Nacional del Agua ya que la materia que rige es un elemento esencial e indispensable del ser humano no renovable y escaso en esta época, convirtiéndose en un problema grave de nuestros tiempos.

Por lo que considero necesario hacer conciencia que el agua es un elemento de riqueza que se agota y para su mejor aprovechamiento la Comisión Nacional del Agua es la responsable de la administración y de custodiar el recurso, de dar a conocer las facultades fiscales de este órgano desconcertado con la finalidad de erradicar la evasión, liquidar, administrar y coordinarse con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para recaudar el pago de los derechos por uso o aprovechamiento de aguas, y de cuerpos receptores de aguas residuales como bienes de dominio público de la Nación.

En 1997 la Subdirección General de la Administración del Agua, establece un programa en donde se refuerzan las medidas para la regularización administrativa y fiscal de los usuarios de aguas nacionales y sus bienes públicos inherentes, con apoyo en los Decretos Presidenciales, publicados en octubre de 1996, los cuales otorgan facilidades administrativas y condonan contribuciones a los usuarios y dan prioridad a las empresas, utilizando los principales medios de difusión mediante una intensa campaña promocional de los beneficios que otorgan los decretos mencionados.

Nos encontramos con la escasa información del tema existente, ya que casi no se cuenta con el material bibliográfico que hable al respecto, pues no se le ha dado la importancia debida a la materia tributaria que se maneja en la Comisión Nacional del Agua.

CAPITULO I

LA COMISION NACIONAL DEL AGUA

- 1.1 ANTECEDENTES DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA.**
- 1.2 LA COMISION NACIONAL DEL AGUA COMO ORGANO
DESCONCENTRADO**
- 1.3 LOS PROPOSITOS DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA.**
- 1.4 REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE MEDIO AMBIENTE.**
- 1.5 FACULTADES DE LA UNIDAD DE REVISION Y LIQUIDACION FISCAL.**
- 1.6 LA IMPORTANCIA DE LA UNIDAD DE ASUNTOS JURIDICOS.**

CAPITULO I

LA COMISION NACIONAL DEL AGUA

1.1.-ANTECEDENTES DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA.-

Por Decreto Presidencial, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de enero de 1989, se crea la Comisión Nacional del Agua, como Organó Administrativo Desconcentrado de la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos.

El 8 de julio de 1996, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, en su artículo 2º reconoce a la Comisión Nacional del Agua como un órgano desconcentrado.

Su creación respondió a la necesidad de contar con una administración integral del recurso, con facultades para proponer y ejecutar las medidas de tipo financiero que permitieran el desarrollo de la infraestructura y de los servicios hidráulicos del país y procurar la distribución adecuada de las aguas nacionales en sus diversos usos, debido a las necesidades originadas por el progresivo aumento demográfico.

La distribución adecuada del agua significa, por una parte, que su uso sea eficiente y equitativo, con objeto de atender las necesidades sociales, económicas y ecológicas de las generaciones actuales y futuras; por otra, que los miembros de la sociedad contribuyan a pagar el costo de los servicios en la proporción en que resulten beneficiados.

Estos objetivos podrán lograrse si la administración integral del recurso y el cuidado de la conservación de su calidad, se concentran en un órgano administrativo, que además tenga a su cargo promover una cultura del agua,

adecuar los costos de extracción, derivación y suministro de las aguas nacionales a fin de conducir a su uso racional, por medio de un sistema tarifario debidamente actualizado, intervenir conforme a la ley en la captación y aplicación de derechos generados por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación, tanto del agua como de cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales.

Dada la trascendencia de tales medidas, la necesidad de autonomía técnica de la autoridad del agua y atento a nuestro actual marco legal, resultó conveniente crear, dentro de la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos, un órgano administrativo desconcentrado denominado Comisión Nacional del Agua.

El Artículo 2º que a la letra dice .-

La Comisión Nacional del Agua, tendrá a su cargo:

I.- Proponer la Política hidráulica del país, formular y mantener actualizado el Programa Nacional Hidráulico, y ejecutar el Sistema de Programación Hidráulica.

II.- Fijar los criterios y lineamientos que permitan dar unidad y congruencia a los programas y acciones del Gobierno Federal en materia de agua.

III.- Establecer y, en su caso, proporcionar las bases para la coordinación de acciones de las unidades administrativas e instituciones públicas que desempeñen funciones relacionadas con el agua.

IV.- Administrar y regular, en los términos de la Ley, las aguas nacionales, la infraestructura hidráulica y los recursos que se le destinen.

V.- Programar, estudiar, construir, operar y conservar obras hidráulicas y realizar las acciones que requiera el aprovechamiento integral del agua.

VI.- Manejar el Sistema Hidrológico del Valle de México.

VII.- Estudiar, programar y proyectar las obras de drenaje, control de ríos y aprovechamiento de los recursos hidráulicos de la Cuenca del Valle de México, así como construir las obras de drenaje o aprovechamiento hidráulico y realizar las acciones que para su desarrollo se requieran.

VIII.- Asegurar y vigilar la congruencia entre los programas relacionados con el agua y la asignación de los recursos públicos, para su ejecución y

IX.- Estudiar, proponer y ejecutar, en su caso las medidas de tipo financiero que permitan el desarrollo de la infraestructura y de los servicios hidráulicos que permitan el desarrollo de la infraestructura y de los servicios hidráulicos del país. ¹

En su Artículo 3º fracción V señala las atribuciones que deberá tener la Comisión Nacional del Agua como es la de intervenir conforme a la Ley, en la capacitación y aplicación de los ingresos originados por la explotación, uso o aprovechamiento de las aguas nacionales, así como la prestación de los servicios.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 38 del Reglamento Interior señala que para el ejercicio de sus atribuciones la Comisión Nacional del Agua, cuenta con diversas Unidades Administrativas, identificándose la Subdirección General de Administración del Agua y la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal.

La Comisión Nacional del Agua, está a cargo de un Director General que será designado por el Titular del Ejecutivo Federal.

¹ COMISION NACIONAL DEL AGUA, Ed. Decreto por el que se crea la Comisión Nacional del Agua. P. 312

1.2. LA COMISION NACIONAL DEL AGUA COMO ORGANO DESCONCENTRADO

Es oportuno explicar las funciones de los órganos desconcentrados. " El maestro Olivera Toro en su libro Manual de Derecho Administrativo hace referencia que : "El Estado no puede resolver cuantos problemas han surgido y paso a paso va reconociendo estas entidades públicas, para satisfacción de necesidades de interés general; es el Estado quien le concede migajas de su poder y les da autonomía" ²

De acuerdo a la visión del maestro Olivera estos organismos siempre han existido pero antes no tenían vida jurídica, es decir reconocimiento legal, y por el entorpecimiento en la administración para satisfacer determinadas necesidades, el Estado se ve forzado a otorgar parte de su poder, además agrega que les da autonomía esto es, en el sentido que los organismos(por los mismos ciudadanos o usuarios) tratan de gestionar sus propios asuntos sin depender el 100% del Estado, pero la autonomía que el Estado les conceden no es total ya que al intervenir el Derecho creando, leyes, decretos, reglamentos, acuerdos, contratos, concesiones o permisos estos regulan y limitan la autonomía en tiempo, y espacio dándole una vigencia y un lugar determinado que cuando no se establece en los ordenamientos legales, se da por entendido que es facultad del ejecutivo el determinar su vida jurídica o cambiarla de dirección, cuya decisión debe ser congruente con el plan Nacional de Desarrollo.

Se comprende que los organismos desconcentrados conservan una subordinación jerárquica con la Secretaría de Estado que lo generó, es decir, no tiene personalidad jurídica propia.

La desconcentración es una especie de organización administrativa no personificada mediante la cual una dependencia centralizada delega facultades a

² OLIVERA TORO Jorge. Manual de Derecho Administrativo. Págs. 297,298.

un órgano inferior, a fin de que conozca directamente de determinadas cuestiones, señalándose que las decisiones más importantes serán tomadas por la dependencia delegante.

Los órganos desconcentrados poseen autonomía técnica porque tienen poder de decisión y normas especiales de gestión, pero están sujetos al control jerárquico de las dependencias centralizadas de las que forma parte. Con esta forma de organización se pretende acelerar los procesos decisorios, obtener la colaboración de los administrados y atender las demandas locales.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 17º establece "Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables".³

La Comisión Nacional del Agua reúne las siguientes características como ente desconcentrado: forma parte de la Centralización Administrativa, esta ligado a la Secretaría del Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, posee libertad en su Actuación Técnica, se crea por Decreto, cuenta con competencia limitada a cierta materia o territorio y no posee personalidad jurídica propia.

1.3. LOS PROPOSITOS DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA

Dentro del marco jurídico vigente, que reconoce a la Nación la propiedad originaria de las aguas nacionales y otorga al Gobierno Federal la autoridad única para administrirlas, y conforme a las condiciones sociales, económicas y políticas del país, la tarea del Gobierno en relación con el agua podría definirse de la siguiente

³ LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. Ed. Diario Oficial de la Federación.

manera: Administrar las aguas nacionales y adecuar su ocurrencia a las distintas necesidades de la sociedad en cantidad y calidad, en tiempo y espacio, proveyendo además lo necesario para conservar el recurso mantener su papel como soporte del desarrollo socioeconómico del país. Bajo la responsabilidad de su titular designado, la Dirección General de la Comisión Nacional del Agua orienta su trabajo en estrategias fundamentales como son:

- Regular el medio físico para conservarlo y por medio de la infraestructura hidráulica, adecuar la calidad de la ocurrencia natural del agua en función de la demanda de los usuarios.
- Regular las posesiones y los derechos así como resolver los conflictos y determinar en general las prioridades que mejor reflejen los objetivos de carácter nacional, regional y local, esto es, una simple actividad de regulación cuya intervención gubernamental sólo enfatiza el garantizar las condiciones de equidad y justicia en el uso de un patrimonio de la Nación.

Para conservar la infraestructura hidráulica debemos considerar dos puntos: el primero, lo que se entiende en estricto sentido como conservación misma de la infraestructura con que se cuenta, y por la otra, la prevención de desastres que, podrían ocasionar daños o pérdidas de la misma, por eso es necesario conformar programas de prevención. Dada la posición geográfica de nuestro país, acaecen con más frecuencia de la que desearíamos; los tornados y las frecuentes lluvias tropicales que afectan nuestro territorio en ciertas épocas del año y son motivo de preocupación, y por eso, debemos implementar los medios físicos y financieros así como técnicos para afrontar eventualidades de este tipo.

Para afrontar los retos técnicos que se presentan de manera cotidiana y, para brindar mejores opciones en la evolución para conformar la nueva cultura del agua, contamos con el enorme desarrollo tecnológico mexicano, que no ha sido reconocido en su verdadero valor. El desarrollo de nuevas propuestas técnicas y

científicas en México ha promovido enormes avances difíciles de imaginar en todos los ámbitos del uso y aprovechamiento del agua; y es sin duda, uno de los instrumentos de mayor importancia para el logro y realización de las metas ya mencionadas.

"Es pues el Instituto Mexicano de Tecnología del Agua, quien establece un estrecho contacto con la comunidad científica del país para contribuir de manera permanente y definitiva a la autonomía tecnológica del país en el aprovechamiento y en el manejo racional e integral del agua, mediante el impulso permanente de la investigación, el enriquecimiento y actualización de la consultoría especializada, la ampliación en la cobertura de la información técnica y científica, la diversificación creciente en la capacitación y desarrollo profesional y en el avance tecnológico en materia hidráulica".⁴

En la problemática del agua, es necesario desarrollar un esfuerzo tecnológico importante, construir una nueva cultura del agua no significa únicamente, desarrollar una mayor conciencia sobre el valor del agua y sobre la imperiosa necesidad de usar el líquido con criterios de racionalización y eficiencia, sino de poner a disposición de la sociedad la tecnología que permita satisfacer sus demandas sin desperdiciar el recurso, apoyar el desarrollo de técnicas y metodologías que atiendan adecuadamente aspectos sociales y económicos que intervienen en el uso y aprovechamiento del agua.

1.4. REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE MEDIO AMBIENTE, RECURSOS NATURALES Y PESCA.

La Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca es una Dependencia del Poder Ejecutivo Federal con las atribuciones y facultades que le establece en primer lugar la Ley Orgánica de Administración Pública Federal, La Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, la Ley de Aguas Nacionales, la Ley Forestal, La Ley Federal de Caza, la Ley de Pesca, entre otras,

⁴ INSTITUTO MEXICANO DE TECNOLOGÍA DEL AGUA. Ed. Revista de la Comisión Nacional del Agua.

así como los reglamentos, decretos, normas oficiales mexicanas, circulares y órdenes del Presidente del país.

La Secretaría cuenta con diversas unidades administrativas con el objeto de poder atender los asuntos de su competencia entre las cuales se mencionan algunas de las más importantes como la Secretaría del Despacho, las Subsecretarías de Planeación, de Recursos Naturales, de Pesca, la Oficialía Mayor, la Dirección General de Asuntos Jurídicos, la Unidad Coordinadora de Análisis Económico, de Asuntos Internacionales, la Dirección General Forestal, de Política y Fomento Pesquero, de Acuacultura, de Recursos Humanos y Organización, de Administraciones, Delegaciones Federales, Organos Administrativos Desconcentrados.

Es en estos últimos donde podemos ubicar a la Comisión Nacional del Agua, materia de nuestro estudio independientemente de mencionar a algunos otros como el Instituto Mexicano de Tecnología del Agua, el Instituto Nacional de Ecología, la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente y el Instituto Nacional de la Pesca.

Esto le permitirá a la Secretaría delegar todas las actividades propias de su competencia con el objeto de desahogar los asuntos de una manera programada y distribuida

En lo que respecta a las atribuciones que le corresponden a la Comisión Nacional del Agua, éstas se encuentran establecidas en la Ley de Aguas Nacionales, su Reglamento y otras aplicables que serán ejercidas por las unidades administrativas que la integran.

Asimismo la Comisión Nacional del Agua se compone de las diversas unidades administrativas como son el Consejo Técnico, la Dirección General, la Subdirección de Administración, las Subdirecciones Generales de Administración

del Agua, de Operación, de Programación, de Construcción, Técnica, y las Unidades Jurídica, de Revisión y Liquidación Fiscal, de Contraloría Interna, de Programas Rurales y Participación Social, de Comunicación social, Gerencias Regionales y Estatales.

Por lo que respecta a las facultades del Director General, éstas se encuentran establecidas en la Ley de Aguas Nacionales, su Reglamento y este Ordenamiento.

Entre las atribuciones más importantes de la Subdirección General de Administración del Agua se encuentran las de establecer y controlar los sistemas, procedimientos y servicios para el manejo de recursos humanos, materiales y financieros de carácter técnico y administrativo de acuerdo a la Oficialía Mayor de la Secretaría.

Administrar recursos humanos, materiales y financieros de la Comisión; registro contable y presupuestal de las operaciones que se realicen a efecto de determinar estados financieros requeridos; establecer lineamientos internos de carácter técnico y administrativo, para el control del ejercicio presupuestal y contabilidad; capacitación del personal; formular manuales de organización, procedimientos y servicios de acuerdo a los lineamientos internos técnicos y administrativos establecidos por el Director General.

Adquisición y distribución de bienes, suministrar los servicios necesarios; autorizar los convenios y contratos que afecten el presupuesto de la Comisión; manejar la Tesorería de la Comisión y coordinar el proceso de elaboración de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal en la parte que corresponda a la Comisión e informes relacionados con ella.

Por lo que corresponde a la Subdirección General de Administración del Agua, ésta podrá administrar y custodiar las aguas nacionales y bienes vinculados a éstas de acuerdo a las disposición legales aplicables; vigilar que se cumpla la Ley

de Aguas Nacionales; preservar la calidad y cantidad del recurso para un uso integral y sustentable; otorgar, modificar, revocar o suspender las concesiones o asignaciones y permisos de descargas o de perforación de pozos y extracción de materiales; llevar el Registro Público de Derechos de Agua; inspeccionar, verificar la medición de consumos de usuarios de aguas nacionales y verificación de cumplimiento a las obligaciones por parte de los usuarios; ordenar y practicar visitas domiciliarias; requerir documentos, registros, datos e informes.

Establecer y vigilar que se cumpla con las condiciones particulares de descarga respecto a las aguas residuales generadas en bienes y zonas federales o directamente en aguas y bienes nacionales cuando puedan contaminar el subsuelo de acuíferos y en su caso suspender la actividad que dé origen a la descarga; denunciar ante autoridades competentes los actos de terceros que constituyan delitos en materia de agua; promover y llevar a cabo las medidas necesarias a efecto de evitar que se contaminen las aguas superficiales o del subsuelo; prevención y control de la contaminación del agua, así como su sanción en términos de las disposiciones jurídicas aplicables.

Controlar y administrar los pagos efectuados por los contribuyentes por concepto de obligaciones derivadas del cumplimiento de la Ley de Aguas Nacionales y su Reglamento y proporcionar la información necesaria para la determinación de créditos fiscales a la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal.

Por lo que respecta a la Subdirección General de Operación corresponde vigilar, administrar, conservar y rehabilitar la infraestructura de sistemas de riego, de temporal tecnificado, drenaje agrícola y otras obras complementarias en coordinación con los gobiernos de los estados, municipios y particulares; promover la consolidación y desarrollo técnico de organismos operadores y asociaciones de usuarios operadores de distritos o unidades de riego y drenaje; intervenir en la administración, operación, conservación y mejoramiento de los sistemas de riego, unidades de drenaje y sistemas de control de avenidas así como la protección

contra inundaciones, conjuntamente con los usuarios; programar y efectuar la distribución de agua en bloque y determinar volúmenes y lugares de entrega; coordinar la operación, rehabilitación y mantenimiento de obras e instalaciones necesarias para el suministro de agua en bloque del Distrito Federal y entidades federativas; elaborar métodos y rutinas para organizar y canalizar las operaciones de auxilio, evacuación y salvamento para emergencias y desastres originados por fenómenos hidrometeorológicos; promover el uso eficiente del agua en riego y la plena utilización de la infraestructura hidroagrícola, fomentando la capacitación de cuadros para tal efecto.

Ahora bien, son atribuciones de la Subdirección General de Programación las de definir lineamientos internos de carácter técnico y administrativo y sistemas y procedimientos para la elaboración del Programa Nacional Hidráulico en coordinación con otros sectores e instancias de gobierno y usuarios, desglosando subprogramas específicos; definir estrategias y políticas para regular el uso y aprovechamiento del agua, elaborando los balances hidráulicos que se requieran; proponer lineamientos internos técnicos y administrativos para la evaluación de proyectos de infraestructura hidráulica que permitan jerarquizar las inversiones necesarias a nivel nacional, municipal y estatal.

También le corresponde la elaboración de estudios y proyectos como base para la formulación de programas y presupuestos de la Comisión Nacional del Agua; definir políticas para el financiamiento y amortización de inversiones; participación en la creación y desarrollo de consejos de cuenca; fomentar el financiamiento de terceros así como la construcción y operación de infraestructura hidráulica federal.

Por lo que respecta a la Subdirección General de Construcción tendrá como atribuciones la de promover e intervenir en las obras para dotación de agua potable, alcantarillado, saneamiento y tratamiento de aguas residuales a industrias y lugares turísticos ya sea por sí o a través de concesión o asignación requeridos; fomentar y apoyar la construcción de los sistemas de agua potable, drenaje,

alcantarillado y tratamiento de aguas residuales realizadas por autoridades locales en los términos de las disposiciones jurídicas aplicables; en su caso construir todo tipo de obras de infraestructura hidráulica por sí y con la participación de los gobiernos de los estados y municipios.

Apoyo técnico a los gobiernos de los estados, municipios y particulares así como la capacitación para el estudio, proyecto y ejecución de obras de infraestructura hidráulica; apoyo técnico para crear sistemas de riego; estudios y proyectos de obras de drenaje y control de ríos de la cuenca del Valle de México y construcción de obras.

La Subdirección General Técnica podrá crear, mantener y promover las capacidades técnicas básicas necesarias para que las obras de la Comisión sean de calidad; proponer la reglamentación de extracción y utilización de aguas nacionales, establecimiento de zonas de veda y declaración de reserva de aguas nacionales así como vigilar su cumplimiento; promover el uso eficiente del agua, preservación, conservación y mejoramiento de las fases del ciclo hidrológico y promover una cultura del agua considerándola como un recurso vital y escaso; desarrollo y operación de redes meteorológicas, hidrométricas y geohidrológicas e integrar un sistema de información sobre calidad, cantidad y usos del agua para todas las cuencas hidrológicas y administrar los recursos hidráulicos.

Verificar proyectos de nuevas obras de infraestructura hidráulica que cumplan con las disposiciones jurídicas aplicables; fomentar la investigación científica y desarrollo tecnológico en materia de agua así como la capacitación de recursos humanos para tal efecto; llevar registro de la evolución de los almacenamientos en vasos y embalses, flujo de las corrientes en los ríos y la ocurrencia, magnitud y duración de lluvias para prevención de inundaciones y previsión de sequías.

La Unidad de Contraloría Interna se encargará básicamente de ejercer las normas fijadas por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en materia de

control y evaluación; evaluar el ejercicio del gasto público de acuerdo al presupuesto autorizado a la Secretaría; vigilar la actuación de los servidores públicos apegándose a la ley; realizar auditorías a las unidades administrativas; recibir quejas y denuncias por incumplimiento en las obligaciones o inobservancia de la ley por parte de los servidores públicos; practicar investigaciones sobre sus actos y fincar responsabilidades así como imponer las sanciones correspondientes; resolver los recursos o medios impugnativos que procedan y hagan valer los servidores públicos de la Comisión.

La Unidad de Programas Rurales y Participación Social tendrán a su cargo la atención y concertación de expedientes expropiatorios y adquisición en los casos de afectaciones que promueva la Comisión, indemnizaciones y reclamaciones derivadas de dichos procedimientos; gestionar los dictámenes relativos al pago de las indemnizaciones.

La Unidad de Comunicación Social deberá ejecutar la política de comunicación y relaciones públicas determinadas por la Comisión conforme a las disposiciones jurídicas aplicables; llevar a cabo actividades de difusión, comunicación, prensa y relaciones públicas de la Comisión; analizar y procesar la información de los medios de comunicación, referente a los acontecimientos de interés para la responsabilidad de la Comisión; realizar estudios de opinión pública que permitan conocer el efecto de las acciones de la Comisión; publicar todo lo relacionado a las acciones de la Comisión tendientes a su difusión.

Las Gerencias Regionales y Estatales ejercerán dentro del ámbito territorial asignado, las atribuciones de las unidades administrativas mencionadas anteriormente que expresamente se les deleguen siguiendo los lineamientos internos de carácter técnico y administrativo así como los procedimientos señalados por el titular de la Comisión, así como mantener el vínculo con las gerencias de los demás estados.

1.5. FACULTADES DE LA UNIDAD DE REVISION Y LIQUIDACION FISCAL

En el mes de agosto de 1992, se creó la Gerencia de Asuntos Fiscales, dependiente de la Subdirección General de Planeación y Finanzas, iniciando la contratación de personal de apoyo en enero de 1993, con un total de 15 personas hasta llegar a 38 en marzo de 1997. En la actualidad cuenta con 67 plazas a nivel central y 27 plazas a nivel regional. A partir del 8 de julio de 1996, con la expedición del Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, se establece la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal.

La Comisión Nacional del Agua a través de la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal y de acuerdo a las atribuciones conferidas en la Ley Federal de Derechos, de Aguas Nacionales y su Reglamento y en el Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, está facultada para realizar acciones de fiscalización tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en materia de Aguas Nacionales, así como para determinar, liquidar y notificar los créditos fiscales que corresponda pagar a dichos contribuyentes, e imponer o condonar las sanciones que en su caso procedan. Cuando se cumpla con los requisitos establecidos por las leyes de la materia, esta dependencia puede otorgar subsidios en el pago del derecho por el uso de agua.

Teniendo como objetivo mantener la presencia de la Comisión Nacional del Agua a nivel nacional mediante la acción fiscalizadora que permita conocer si los usuarios y contribuyentes de aguas nacionales están cumpliendo correctamente con las obligaciones y con el pago de las contribuciones que les imponen las disposiciones fiscales y demás ordenamientos en la materia, a fin de fortalecer financieramente a la institución por medio de una mayor recaudación, así como lograr que los contribuyentes se regularicen en el pago de dichas contribuciones, determinar y emitir oportunamente las resoluciones que establezcan créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, dar seguimiento permanente a los

procedimientos administrativos de ejecución y abatir el rezago existente en el cobro de los créditos fiscales determinados.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca establece en su artículo 46º que la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal deberá estar a cargo de un Gerente, el cual contará con las siguientes atribuciones: Requerir a los usuarios y contribuyentes que acrediten el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ordenar la práctica de visitas domiciliaria e inspecciones, la exhibición y entrega de toda clase de documentos e información a fin de llevar a cabo la revisión de los créditos fiscales, determinar, actualizar y liquidar los créditos fiscales, notificar las resoluciones que emita, imponer las sanciones que procedan, atender las consultas presentadas por escrito, así como las solicitudes de devolución, compensación y autorizaciones de pago de contribuciones a plazo, en parcialidades o diferido, proporcionar a la Unidad Jurídica de la Comisión toda la información, documentación y apoyo en el conocimiento de los asuntos impugnados, expedir credenciales o constancias de identificación a los auditores, inspectores, visitadores y notificadores que los acredite como tales, solicitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el inicio y seguimiento hasta su conclusión del Procedimiento Administrativo de Ejecución, imponer las multas que procedan y otorgar subsidios en el pago del derecho por el uso de agua a las personas que usen o aprovechen aguas nacionales.⁵

Para dar cumplimiento a sus funciones la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal se compone de las siguientes Subgerencias: De Fiscalización, De Liquidaciones, Coordinación Hacendaria y Procedimientos Fiscales, De Programación y Control y las Regionales.

SUBGERENCIA DE FISCALIZACION.- La actividad que desarrolla esta Subgerencia es de suma importancia, toda vez que se lleva acabo el

⁵ REGLAMENTO INTERIOR SEMARNAP. Ed. Diario Oficial de la Federación del 8 de julio de 1996.

procedimiento de fiscalización a los contribuyentes usuarios de aguas nacionales y sus bienes públicos inherentes.

A través del procedimiento de fiscalización, se sientan las bases para determinar las contribuciones correspondientes y posteriormente realizar las liquidaciones que procedan.

El procedimiento de fiscalización en términos generales, se desarrolla de la siguiente manera, a reserva de que se trate a fondo en el último capítulo:

- Notificación del Requerimiento de Información. (artículo 42-A Código Fiscal de la Federación)
- Recepción de la información dentro de los 15 días, para su análisis.
- Emisión de multas (artículo 81 y 82 del Código Fiscal de la Federación), por no proporcionar información.
- Elaboración del oficio de inicio de las facultades de comprobación (artículo 42 del Código Fiscal de la Federación)
- Se recibe nuevamente la información dentro de los quince días siguientes a su recepción y se analiza para la elaboración del oficio de observaciones.
- Se elaboraron oficios de observaciones y se procede a su notificación.
- Recepción y análisis de las desvirtuaciones a los oficios de observaciones.
- Se turnan a la Subgerencia de Liquidaciones para la elaboración de las liquidaciones que procedan.

SUBGERENCIA DE LIQUIDACIONES.- Una vez que se han agotado las etapas del proceso de fiscalización y como resultado del mismo se detectan diferencias en el pago de derechos relacionados con las aguas nacionales y sus bienes públicos inherentes y estas no sean desvirtuadas por el contribuyente, dichas diferencias se procederán a liquidar a través de la determinación de un crédito fiscal conforme a los elementos proporcionados en el proceso de fiscalización

En términos generales el oficio de liquidaciones se estructura de la siguiente manera:

- Fundamentación Legal de la competencia de la autoridad facultada para la determinación de contribuciones en materia de aguas nacionales y/o descargas de aguas residuales (artículo 16 Constitucional).
- Antecedentes o circunstancias de hecho que dieron origen a la liquidación.
- Considerandos en los que se expresan los motivos y fundamentos de la determinación de las contribuciones omitidas.
- Cálculo y determinación de la contribución a pagar por el contribuyente debidamente actualizada con los recargos y multas respectivas. (artículos 17-A, 21 y 77 del Código Fiscal de la Federación)
- Una vez elaborada la liquidación, personal de la Unidad procede a notificar personalmente al contribuyente la misma.
- Notificada debidamente la liquidación se vigila que el contribuyente efectuó el pago del crédito fiscal determinado dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a partir de que surte efectos la notificación (artículo 65 del Código Fiscal de la Federación).

- Una vez que ha quedado firme el crédito fiscal determinado al contribuyente, se solicita a la Administración local que corresponda del servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que inicie el Procedimiento Administrativo de Ejecución a fin de realizar el cobro del mismo. (artículo 145 del Código Fiscal de la Federación).
- En el caso de que la liquidación notificada sea impugnada mediante el Recurso de Revisión ante la Comisión Nacional del Agua o el juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, se coadyuva con la Unidad Jurídica para la mejor defensa de los créditos determinados hasta lograr su cobro.

COORDINACION HACENDARIA Y PROCEDIMIENTOS FISCALES.- La actividad de ésta Subgerencia se encuentra enfocada fundamentalmente al aspecto sustantivo del marco jurídico en el que se ejercen las atribuciones fiscales de la Unidad, siendo sus principales funciones las siguientes:

- Atender las consultas presentadas por escrito por los usuarios y contribuyentes, así como la de otras áreas de la Comisión Nacional del Agua.
- Atender las solicitudes de devoluciones y compensación, determinando la procedencia, en su caso.
- Atender y asesorar a los contribuyentes, respecto de las disposiciones jurídicas aplicables en el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- Coadyuvar con la Unidad Jurídica de la Comisión en la atención de los juicios promovidos por los contribuyentes en los cuales tenga intervención la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal.
- Examinar la procedencia del otorgamiento de subsidios en el pago de derechos por el uso de agua.

- Coadyuvar en la elaboración de las reformas a la Ley Federal de Derechos, relacionadas con materia hidráulica.
- Prestar apoyo en todos aquéllos asuntos relacionados con la Comisión Nacional del Agua, en los que estén involucrados aspectos fiscales.
- Capacitación a diversas áreas de la Comisión Nacional del Agua, respecto a la aplicación de las leyes fiscales relacionadas con las atribuciones de la misma.

SUBGERENCIA DE PROGRAMACION Y CONTROL.- Esta Subgerencia es la responsable de la planeación, programación, coordinación y control de las diversas funciones encomendadas a la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal tanto a nivel Central como Regional.

Entre las actividades que se desarrolla se encuentran las siguientes:

- Emisión y control de avisos fiscales, Requerimientos de Información para la revisión fiscal de gabinete o para pago en parcialidades, actas de notificación, citatorios, oficios de multas, oficios de observaciones, oficio de ampliación, oficios de conclusiones.
- Planeación, programación y coordinación de operativos de fiscalización masiva por entidad.
- Diseño y desarrollo de programas que faciliten el cumplimiento de las responsabilidades de cada una de las Subgerencias que integran la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal, para una mayor eficacia en el desarrollo de las mismas.
- Instalación , configuración y administración de los equipos que forman parte de la red de área local.

- Apoyo personalizado en la solución de problemas relacionados con el mantenimiento y uso de los equipos de cómputo.
- Administración de Recursos informáticos.

SUBGERENCIAS REGIONALES.- Es importante señalar que las Subgerencias Regionales, sólo tiene facultades de trámite respecto de las atribuciones de la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal. Ello debido a que estas Subgerencias aún no se encuentran consolidadas. En un futuro y ya que dichas áreas regionales cuenten con los recursos humanos y materiales necesarios así como la debida capacitación, se tiene planeado delegarles parte de las atribuciones de las áreas centrales de la Unidad.

1.6. LA IMPORTANCIA DE LA UNIDAD DE ASUNTOS JURIDICOS

Es el área responsable de atender y dirigir los asuntos jurídicos y consultivos de la Comisión Nacional del Agua, de acuerdo a las leyes y ordenamientos en materia de recursos hidráulicos, contratos y convenios, relaciones laborales, prestación de servicios y demás normatividad en la materia.

Entre sus funciones tiene el dictaminar sobre las asignaciones, concesiones, permisos y demás autorizaciones en materia de recursos hidráulicos, representar a la Comisión Nacional del Agua ante otras autoridades y proporcionar asesoría jurídica y consultiva, ejercitar las acciones jurídicas que correspondan a la Comisión y formular las denuncias y querellas que procedan representar legalmente en los juicios de orden laboral al Secretario y Director General de acuerdo a los lineamientos previamente marcados, autorizar copias certificadas de documentos y constancias existentes en los archivos de la Comisión, proporcionar, a las distintas áreas de la Comisión información actualizada sobre las disposiciones relacionadas con las funciones de la institución y sobre las reformas legales realizadas a fin de que su actualización siempre se apegue a

derecho, elaborar proyectos para el mejoramiento de la legislación y normatividad de la comisión, brindar apoyo y consultoría jurídica a sus miembros en sus tres niveles: nacional, municipal y estatal.

Es de gran importancia que la Unidad Jurídica elabore y difunda los materiales que produzcan las distintas áreas de la Comisión Nacional del Agua para el conocimiento del público en general, establecer relaciones públicas con entidades públicas y privadas para que se cree una imagen positiva donde se perfile con precisión la importancia de la Comisión Nacional del Agua para el Gobierno de la República y la sociedad.

El reglamento interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, en su artículo 45º establece que la Unidad Jurídica debe estar a cargo de un Gerente que tendrá las siguientes atribuciones: Representar legalmente al titular y a las unidades administrativas de la Comisión en los procedimientos judiciales y administrativos, atender y dirigir los asuntos jurídicos, revisar el aspecto jurídico en referencia al otorgamiento de las asignaciones, concesiones, permisos y demás autorizaciones en materia hidráulica así como al respecto de su suspensión, clausura, revocación, caducidad, modificación y terminación, representar, defender, contestar, rendir informes, demandar denunciar, querellarse, allanarse, desistirse, desahogar pruebas, para defender los intereses de la Comisión, revisar los aspectos jurídicos de los contratos y convenios, representar legalmente al Secretario en los juicios de orden laboral respecto a trabajadores de la Comisión, participar en coordinación con las autoridades competentes en la titulación de tierras afectadas por la realización de obras hidráulicas o que deban de adjudicarse como compensación a particulares, ejidatarios y comuneros, intervenir en la tramitación de los expedientes relativos a las expropiaciones, suscribir documentos en ausencia del titular y de los demás servidores públicos adscritos a la Comisión.

CAPITULO II

CONCEPTOS FUNDAMENTALES

- 2.1 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LOS DERECHOS.**
- 2.2 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES APLICABLES.**
 - 2.2.1 PRINCIPIOS DE LEGALIDAD.**
 - 2.2.2 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD**
- 2.3 CONCEPTOS DOCTRINALES:**
 - 2.3.1 CONTRIBUCIONES**
 - 2.3.2 IMPUESTOS.**
 - 2.3.3 DERECHOS.**
 - 2.3.4 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL**
 - 2.3.5 CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.**
- 2.4 DEFINICIONES LEGALES:**
 - 2.4.1 IMPUESTOS.**
 - 2.4.2 DERECHOS.**
 - 2.4.3 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.**
 - 2.4.4 CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.**
- 2.5 CARACTERISTICAS Y DIFERENCIAS DE LOS DERECHOS CON LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.**
- 2.6 DIFERENCIA DE LOS DERECHOS CON LOS APROVECHAMIENTOS.**
- 2.7 DIFERENCIA DE LOS DERECHOS CON LOS PRODUCTOS.**
- 2.8 CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS Y DIFERENCIAS CON LOS DERECHOS.**
- 2.9 CARACTERÍSTICAS DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL Y DIFERENCIAS CON LOS DERECHOS.**

CAPITULO II

CONCEPTOS FUNDAMENTALES

2.1.- FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LOS DERECHOS

Los fundamentos de la obligación tributaria los encontramos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, que establece como obligación de los mexicanos "el contribuir para los gastos públicos, así como de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Por otra parte, el artículo 73 Constitucional en su fracción VII señala como facultad del Congreso de la Unión, imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto y en la fracción XXIX, puntos 2º y 4º donde se determinan facultades al Congreso para establecer contribuciones sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 y sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.

"La formación de las leyes o decretos se pueden iniciar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, excepto los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados" ⁶, de conformidad con lo señalado en el artículo 72, inciso h) de la propia Constitución.

Finalmente, en el párrafo sexto del artículo 27 Constitucional se establece que el dominio de la Nación es inalienable e imprescriptible y la explotación, el uso o el aprovechamiento de los recursos de que se trata por los particulares o por sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas, no podrá realizarse sino

⁶ BORRELL NAVARRO, Miguel. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Sista. P. 30

mediante concesiones otorgadas por el Ejecutivo Federal, de acuerdo con las reglas y condiciones establecidas en la ley.

Es indiscutible que la naturaleza jurídica de los derechos corresponde a contribuciones establecidas en la Ley, a través de una disposición de carácter general, abstracta e impersonal y emanada del Poder Legislativo se establecen las contribuciones denominadas derechos, siendo la Ley Federal de Derechos el instrumento legal a que hace mención la Constitución concretamente.

Para conocer lo que se entiende por hecho generador de los derechos, es necesario analizar en primer término el concepto general de "hecho generador". La palabra hecho, es considerada como sinónimo de acción, suceso o acontecimiento y el concepto generador significa dar principio u origen a algo. Por lo tanto, se puede entender dentro de la acepción genérica de "hecho generador" al conjunto de circunstancias, acontecimientos o acciones que dan nacimiento a una cosa cierta y determinada. Así mismo, desde el punto de vista del derecho tributario se ha pretendido conceptualizarlo al respecto, Sainz De Bujanda lo define "como el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma, cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta"⁷

Por su parte Araujo Falco, manifiesta que el hecho generador es "el hecho o conjunto de hechos o el estado de hecho, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo".⁸

El autor Dino Jarach, en su obra "El Hecho Imponible" señala en su teoría del Presupuesto de Hecho que al hecho jurídico tributario o presupuesto de hecho al cual la Ley vincula el nacimiento de la obligación jurídico tributaria, se le conoce como hecho imponible.

⁷ Autor citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 16ª ed, Edición Porrúa, S.A., México, 1990 pag. 319

⁸ Autor citado por Garza, Sergio Fco. De La. Op. P.408.

Es por ello que nuestras leyes constitucionales han buscado siempre estructurar el sistema fiscal mexicano sobre principios de justicia, proporcionalidad y equidad, pensando en el Estado y en la protección de los derechos ciudadanos.

2.2 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES APLICABLES

A este respecto, es conveniente dar un panorama general de lo que es el derecho constitucional tributario y los principios que derivan de la Constitución aplicables a las contribuciones para poder adentrarse al objeto del presente estudio.

El derecho constitucional tributario es una parte del derecho constitucional, el cual se considera tributario por el objeto al que se refiere.

Por lo tanto, los primeros son aquellos que están establecidos en la Constitución, los segundos son los establecidos en las Leyes Ordinarias que se refieren a la actividad tributaria del Estado.

Por su parte, el actor Villegas, manifiesta que "el derecho constitucional tributario estudia las normas fundamentales que disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria y que se encuentra en las cartas constitucionales en aquellos países en que éstas existen"⁹

Ernesto Flores Zavala en su obra Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas señala que Los principios constitucionales de los impuestos son aquellas normas establecidas en la Constitución General de la República, y siendo ésta la Ley fundamental del país, a ello debe sujetarse toda la actividad tributaria del Estado.

Los principio constitucionales pueden dividirse en tres grupos principales que son :

⁹ VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario, Ediciones De Palma, Tomo I, Tercera Edición, Argentina s.a. , Buenos Aires, 1943. P.57.

- Principios derivados de los preceptos constitucionales que garantizan determinados derechos fundamentales del individuo, que no pueden ser violado o coartados por la actividad impositiva del Estado.
- Principios derivados de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos, y
- Principios de política económica que por haberse considerado fundamentales fueron establecidos en la Constitución.

En general los principios que se refieren a las garantías individuales, a las leyes tributarias

2.2.1 PRINCIPIOS DE LEGALIDAD

En cuanto a la potestad tributaria se puede entender como tal la facultad que tiene el Estado como entes supremo que haciendo uso de su soberanía, crea tributos y exige el pago de los mismos a las personas sometidas a su jurisdicción para cubrir el gasto público.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos esta potestad tributaria se encuentra consagrada en la fracción IV de su artículo 31, al establecer como obligación de los Mexicanos, la de "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 este precepto constitucional se desprende el principio de legalidad el cual establece que para que las contribuciones tengan validez y aplicación deben estar consignadas en una Ley de carácter general, abstracta y debidamente sancionada de acuerdo a los artículos 71, 72 y 73 fracción VII de la constitución.

Señala Sergio De la Garza, que "el principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por la analogía del derecho penal, "NULLUN TRIBUTUM SINE LEGE"¹⁰, esto es, no hay tributo sin Ley que lo establezca.

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una Ley, no significa tan sólo que el acto creador del tributo emane del poder legislativo conforme a la Constitución del Estado, sino que fundamentalmente, los propios gobernados tengan conocimiento de los caracteres esenciales del tributo, así como los alcances, contenido y forma de la obligación tributaria, los que se encuentran consignados de manera expresa en la Ley.¹¹

En su obra Ernesto Flores Zavala emite su opinión al respecto, menciona 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 parte de hecho generador del crédito fiscal debe de ser sujeto del impuesto (de la contribución).¹²

Como pueden apreciarse, el principio de legalidad al determinar que a través de una Ley se puede establecer el tributo, dicha Ley debe comprender los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, el objeto, la cantidad de la prestación y las exenciones, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades ejecutoras, ni para el pago de contribuciones imprevisibles, a fin de que la autoridad no quede otra cosa más que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente.

¹⁰ DE LA GARZA, Sergio Fco. Op.Cit. P. 277.

¹¹ SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION. V Epoca, Tomo LXXXI. P.6,374.

¹² FLORES ZAVALA, Ernesto. Principios Derivados de la Organización del Estado Mexicano. Ed. Porrúa. México. P. 155.

De esta forma, el sujeto pasivo de la obligación tributaria puede en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal, Estado o Municipio en que reside.

Por lo tanto, uno de los principios fundamentales, mismo que es considerado por muchos autores como "la piedra angular" del Derecho Tributario y que es el Principio de Legalidad Tributaria, el cual tiene una doble enunciación:

- La autoridad hacendaria, no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una Ley aplicable al caso.
- Los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente impongan las leyes aplicables, y exclusivamente pueden hacer valer ante el Fisco, los derechos que estas mismas les confieren.

Con ello podemos decir que este principio permite al contribuyente conocer con cierta anticipación cuál es la naturaleza y cuáles son los alcances de sus obligaciones fiscales frente la Fisco, así como los derechos que puede ejercitar en contra del Estado cuando éste pretenda exceder los límites de dicho marco jurídico.

2.2.2 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

El artículo 31, fracción IV de la Constitución contiene el principio de proporcionalidad y equidad al establecer que los obligados a contribuir para los gastos públicos deben hacerlo "de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", lo cual ha dado a diversas interpretaciones doctrinales y jurisprudenciales.

Etimológicamente la palabra equidad proviene de la voz griega "eikos", que significa semejante, la cual pasó al latín como el adjetivo "aequus", que daba la idea de liso, igual, derivándose en "aequitas aequitas", que significa equidad en latín.¹³

La Suprema Corte de Justicia de la Nación le define en su acepción, como la manifestación de lo "justo" innato en el hombre y en la colectividad o resultado de su evolución. Otro criterio que sostiene la Corte en relación con la equidad es el de "trato igual a los causantes (contribuyentes) que se ven afectados por una misma Ley Tributaria e impuestos las circunstancias del hecho generador o de la exención son fundamentalmente equiparables o análogas".¹⁴

El célebre doctor Serra Rojas, en su obra nos dice que proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí.

El autor Valdés Villareal opina al respecto que "el principio constitucional de la equidad en las contribuciones nos trae la idea de justicia, la cual debe manifestarse en los sistemas tributarios, esto es, que cada impuesto (contribución) en particular debe ser de tal modo que la carga fiscal total y parcialmente considerada sea justa".¹⁵

Asimismo, al estudiar la acepción etimológica de la palabra proporcionalidad, "ésta proviene del latín "proportio", "proportionis", que se deriva del sustantivo "portio", que proviene de las palabras parte, pedazo y de la preposición, pro que significa delante de ante que denota posición, inclinación o dirección. Es así, como se constituye el vocablo "proportio-onis", que significa la relación o proporción en que unas cosas están respecto a otras".¹⁶

¹³ BLANQUES FRAILE, Agustín. *Diccionario Latino-Español*. Ed. Ramón Sopena, Barcelona 1946

¹⁴ CRITERIOS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION, Citados por Garza Sergio Fco. De la op. cit. P. 268.

¹⁵ VALDES VILLARREAL, Miguel. *Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones*. Estudios del Derecho Público Contemporáneo. Ed. F.C.E. y U.N.A.M. Primera Edición, México, 1971. Pags. 341 y 342.

¹⁶ BLANQUES FRAILE, Agustín. op. cit.

De la Garza considera que la exigencia de proporcionalidad y equidad que establece la fracción IV del artículo 31 Constitucional, es la de justicia tributaria y lo que prohíbe es que los tributos sean exorbitantes o ruinosos, que no estén establecidos en la Ley o que se destinen para los gastos públicos.

2.3 CONCEPTOS DOCTRINALES

2.31 CONTRIBUCIONES

Las contribuciones se definen como los ingresos que el Estado recibe y en su caso, exige en su carácter de persona moral de derecho Público, con apoyo en una Ley tributaria y los destina a satisfacer los gastos públicos. En el derecho positivo mexicano las contribuciones en sentido estricto se clasifican en los siguientes grupos: los impuestos, los derechos, las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras.

Estas contribuciones están mencionadas en los artículos 1º y 2º del Código Fiscal de la Federación. La base fundamental, la columna vertebral de un sistema tributario determinado, se ubica en la Constitución Política de cada país, en donde se faculta al Estado a expedir y aplicar las Leyes Tributarias bajo determinados requisitos y condiciones, con el fin de que el poder público pueda, por una parte, crear y cobrar los tributos, y por otra, que los gobernados se sometan a pagarlos. La necesaria relación jurídica tributaria que en estos casos surge entre el fisco y los contribuyentes está delineada, en su aspecto fundamental, por el texto constitucional. Se mencionan los que se consideran fundamentales para entender y explicar las características de la materia contributiva.

La fracción IV del artículo 31 de la Constitución aporta los elementos fundamentales de la relación jurídica tributaria que surge entre el fisco y los contribuyentes, donde se expresa que todos los mexicanos tienen la obligación de pagar contribuciones, se piensa que este precepto no es tan amplio como sucede

en el caso de los extranjeros, tanto residentes en el país como en el extranjero, cuando sus fuentes de riqueza se encuentran ubicados en México.

Tienen derecho a cobrar contribuciones , además del Gobierno Federal , también los Gobiernos de las Entidades Federativas, Municipios y el Distrito Federal. Dada la organización política del Estado mexicano las contribuciones pueden recaer simultáneamente en estos tres órganos de autoridad, ya que los gastos públicos de estas tres entidades políticas, se encuentran separados, y claramente identificados uno del otro, sin mas limite que el establecido en la propia Constitución.

El maestro Margáin Manautou define en su obra a la contribución especial como una prestación que los particulares pagaran obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia en forma específica.

2.3.2 IMPUESTOS

El vocablo impuesto viene del latín "impositus", que significa tributo, carga. Los impuestos actualmente constituyen la principal fuente de financiamiento del Estado, son una fuente normal de recursos económicos para el Estado en donde actuando como poder público, determina mediante Ley en forma obligatoria, las cantidades que los contribuyentes deben enterar por ejercicios fiscales para sufragar el gasto público.

Por su parte, el Maestro Raúl Rodríguez Lobato en su obra define al impuesto diciendo que: "Es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la Ley, con carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas o morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato".

Por otra parte, al ubicar a las relaciones fiscales dentro de un régimen jurídico específico, se pretende ubicar a los vínculos tributarios dentro de un marco de certeza, para saber cual es el límite de la potestad recaudatoria del Fisco y cuáles son los límites de los deberes impuestos a los contribuyentes, es decir que existe la bilateralidad característica de toda norma jurídica.

La definición de impuestos que manifiesta el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º al clasificar los impuestos como contribuciones, señalando que: "Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran 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 (Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos, respectivamente) de este artículo".

Por otro lado el Maestro De La Garza expresa en su obra que: "El impuesto es una prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria, ex-lege, cuyo presupuesto es un hecho o una situación jurídica que no constituye una actividad del Estado referido al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos".

El Diccionario Jurídico Mexicano, retomando el concepto de Fritz Neumark y el de Fuentes Quintana, lo define diciendo que: "Es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre es dinero) a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en la Ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria".

Por último el Maestro Flores Zavala, cita diversas definiciones, una de ellas la del autor Eheberg, quien dice que. "Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía

determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas"

2.3.3 DERECHOS

Dentro de los tributos o contribuciones se encuentran los derechos o también llamados en Latinoamérica y Europa tasas y que han sido definidos por diversos autores, de entre los cuales encontramos los siguientes conceptos:

Guillermo Ahumada, señala que: "Es un derecho que se percibe por el Estado como persona soberana, por servicios o prestaciones especiales o individualizables, de carácter jurídico administrativo, organizados con fines colectivos y que lo paga el usuario a su solicitud".¹⁷

Rafael Bielsa, manifiesta que es "la cantidad de dinero que percibe el Estado, Nación, Provincia, Comuna o Entidad autárquica, en virtud y con motivo de la prestación de un determinado servicio o un uso público, o de una ventaja diferencial, proporcionada por ese servicio o uso"¹⁸

Manuel De Juano, la conceptúa como " el recurso derivado consistente en la suma de dinero que se cobra por el sujeto activo la obligación tributaria sea la Nación las Provincias, las Comunas o las Entidades autárquicas, a las personas que se beneficien particularmente por la prestación de un servicio público, divisible coactivo y libre, por el reconocimiento de una ventaja diferencial basado en la concesión de un beneficio o por el uso del dominio público a través de un medio especial".¹⁹

¹⁷ AHUMADA, Guillermo. Tratado de Finanzas Públicas. Ed. 1956. Córdoba. Tomo I. P. 240.

¹⁸ BIELSA, Rafael. Derecho Administrativo. Tomo IV, Ed. De palma. 1956.P. 578.

¹⁹ DE JUANO Manuel. Curso de Finanzas y Derecho Tributario. Tomo II. Ediciones Molachino, Argentina. 1964. P. .656.

Giannini sostiene que: " la tasa es la prestación pecunaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal y en la medida que en ésta se establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado".

En Argentina, Giuliani Fonrouge afirma que las tasa es " la prestación pecunaria exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la Ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado".

Por otro lado, el destacado tratadista Sergio Francisco De La Garza dice que. " El derecho es una contraprestación en dinero obligatoria y establecida por la Ley a cargo de quienes usan servicios inherentes al Estado prestados por la Administración Pública. Está destinado a sostener el servicio correspondiente y será fijado en cuantía necesaria para cubrir el costo del servicio". Así mismo señala que la palabra derecho, que se utiliza en el sistema jurídico mexicano, tiene una connotación desastrosa, ya que es el nombre que recibe también toda la ciencia jurídica.

El jurista Ernesto Flores Zavala, al respecto nos señala, "El derecho es una contraprestación, este término establece la diferencia entre el derecho y el impuesto, porque el impuesto es una prestación, es decir una cantidad que el particular aporta para los gastos del Estado, pero sin recibir a cambio de ella nada en concreto, el derecho es al contrario, una contraprestación, lo que significa que a cambio de la cantidad que el particular paga obtiene un servicio concreto determinado".²⁰

Otro es el concepto de derechos que establece el Código Fiscal de la Federación de 1967

²⁰ REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, JULIO A SEPTIEMBRE DE 1995. Los Derechos. P. 361

2.3.4 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Las aportaciones de seguridad social son definidas por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º como "las contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas que son constituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado".

La concepción y naturaleza jurídica de las aportaciones de seguridad social han sido objeto de polémica y diversas tesis, pues existen posturas en el sentido de que tales aportaciones son impuestos, derechos, contribuciones especiales, contribuciones de carácter gremial que constituyen un salario socializado o solidariado, parafiscalidades. Sin embargo, por no ser objeto del presente estudio la naturaleza de las mencionadas contribuciones, sólo se verá la tesis sustentada por el maestro De La Garza, que considero la más acertada, la cual sostiene que las aportaciones de seguridad social son exacciones parafiscales.

En este sentido se dice que después de la Primera Guerra Mundial empezaron a surgir en los países europeos y americanos, una respetable cantidad de organismos públicos descentralizados a cuyo favor se establecieron por el Estado pagos que tenían el carácter de obligatorios, algunos de los cuales podían hacerse efectivos por el Estado en forma coactiva y con procedimientos iguales o parecidos a los que el Estado usa para el cobro de los tributos. Sin embargo, el hecho de que el acreedor de dichas prestaciones no era el Estado, hizo que, entre otras razones, no puedan quedar configuradas dentro de las categorías tradicionales y clásicas de los tributos o contribuciones anteriormente analizados.

La moderna doctrina financiera francesa, italiana, española y sudamericana, les ha dado el nombre de "parafiscalidades" o de "tasas parafiscales". La parafiscalidad se refiere a una actividad financiera lateral a la del Estado, es decir, no es una

actividad del Estado, pero tampoco privado, que cumple fines generales previstos en la Constitución, organizada libre y unilateral por el Estado. En este sentido, se estima que no hay inconveniente en denominarlas "contribuciones parafiscales" o "paratributarias".

2.3.5 CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

Otra fuente de recursos para el Estado la constituyen las llamadas contribuciones especiales. Por estas se entiende " el pago de una prestación que los particulares realizan obligatoriamente al Estado, para contribuir a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio en general, que los benefició o lo beneficia en forma específica".

Para el Maestro De La Garza en su obra en comento establece que: "La contribución especial es la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica"

La figura típica de la contribución especial es la contribución por mejoras, Seligman la define así: "La contribución por mejoras es una contribución compulsiva, proporcional al beneficio específico derivado, destinada a sufragar el costo de una obra de mejoramiento emprendida para el beneficio común".

El Código Fiscal de la Federación de 1981, a partir de la reforma del 31 de diciembre de 1985 reconoce en su artículo 2º a las contribuciones de mejoras, expresando que: "son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas o morales que se benefician de manera directa por obras públicas"

Así mismo en el Diario Oficial de la Federación de esa fecha aparece la Ley de Contribuciones de Mejoras por Obras de Infraestructura Hidráulica, en la que se

dispone que están obligados al pago de esta contribución, las personas físicas y las morales que se benefician en forma especial por las obras públicas de infraestructura hidráulica construidas por la Administración Pública Federal. Las obras públicas a que se refiere esta Ley son las que permiten usar, aprovechar, distribuir o descargar aguas nacionales, sean superficiales o del subsuelo, así como la reparación o ampliación de las mismas.

De esta manera, esta contribución solamente es pagada por el contribuyente que obtiene un beneficio directo o inmediato. Lo cual implica que es posible la distribución del costo de la obra porque se conoce quienes son los que más se benefician con ella.

El Código Fiscal de la Federación, de 31 de diciembre de 1985, se publicó la Ley de Contribución de Mejoras por Obras Públicas de Infraestructura Hidráulica, que en su artículo 1º conceptúa la contribución mencionada, referida a ese tipo de obras diciendo "Están obligadas al pago de la contribución de mejoras establecidas esta Ley, las personas físicas y morales que se benefician en forma especial por las obras de Infraestructura Hidráulica construidas por la Administración Pública Federal".

2.4 DEFINICIONES LEGALES:

2.4.1 IMPUESTOS

El Código Fiscal de la Federación de 1967, establece que los impuestos "son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos"

Desde el punto de vista funcional el impuesto constituye un instrumento que posibilita al Estado la obtención de recursos monetarios y adicionalmente actuar

sobre la conducta de los administrados a asumir determinado tipo de comportamiento.

2.4.2 DERECHOS

El Código Fiscal de la Federación de 1938 en su artículo 3º definió los derechos como "las contraprestaciones requeridas por el poder público en pago de servicios de carácter administrativo prestados por él".

El Código Fiscal de la Federación vigente en su artículo 2º fracción IV define a los Derechos como "Las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del 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, en esté último caso, se trate de contraprestación 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".

2.4.3 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Las aportaciones de seguridad social son definidas por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º como "las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son constituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado"

"Estas contribuciones se definen como los ingresos que percibe el Estado o determinados organismos descentralizados, los cuales se integran con los pagos que realizan las personas que tienen la obligación constitucional de prestar

servicios de seguridad social a sus trabajadores, pero son sustituidas por el Estado en la prestación de éstos”.

También son contribuyentes por este concepto las personas que se benefician directamente con los servicios de seguridad social.

El maestro Antonio Jiménez González establece en su obra que: Son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

En México el grupo de contribuciones que encajan en este rubro son, por ejemplo, las cuotas del Seguro Social que pagan tanto los patrones como los trabajadores, así como las cuotas que ambos grupos de personas pagan al Instituto Nacional del Fondo de la Vivienda de los Trabajadores, o las que los servidores públicos que cubren a un Instituto especializado.

2.4.4 CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

Estas son las que corren a cargo de las personas, tanto físicas como morales, que obtienen un beneficio directo de las obras públicas que realiza el Estado. En estos casos esas personas deben pagar una contribución, que está en relación directa con el beneficio obtenido. Un ejemplo de esto sería una obra de pavimentación de una calle. El Estado reparte, en los términos de la Ley tributaria correspondiente, el costo de la obra pública entre los propietarios de los predios que directamente van a beneficiarse con la realización de esa obra. La mayoría de las contribuciones de mejoras que existen en la legislación mexicana se establecen en los regímenes fiscales de las entidades federativas y, sobre todo, de los municipios, quienes tienen a cargo la construcción de las más numerosas obras públicas.

En nuestro sistema federal se entiende por contribuciones de mejoras las obras de infraestructura hidráulica en donde se regulan las situaciones específicas que se refieren a los sujetos, al objeto y a los porcentajes del gasto que corre por cuenta de los beneficiarios, así como los demás elementos que complementan el pago de las contribuciones.

2.5 CARACTERÍSTICAS Y DIFERENCIAS DE LOS DERECHOS CON LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

Pueden considerarse como características de la contribución de mejoras las siguientes:

- **Prestación en dinero.** Es una prestación y el contribuyente no percibe ningún ingreso en su patrimonio, experimenta un beneficio consistente en el aumento de valor de un bien inmueble de su propiedad, pero ello es como consecuencia de una obra pública cuya propiedad es del ente público. Se trata siempre de una prestación en dinero, pues el Estado lo requiere para pagar el costo de la obra, en su totalidad o en parte. Las calles construidas o ampliadas, los pavimentos o las banquetas construidas, las tuberías de agua potable o de alcantarillado, son propiedad del Estado y no una contraprestación por el pago que hace el contribuyente.
- **Es una obligación ex-lege,** es decir que debe estar plenamente contemplada en una Ley.
- **El presupuesto de hecho de la contribución de mejoras es la realización de la obra pública que produce un aumento de valor de las propiedades vecinas.**
- **El autor del hecho generador es la Administración.** El autor del hecho generador, que es la construcción de obra pública que beneficia a

determinados propietarios elevando el valor de algún inmueble, es la Administración Pública que realiza la obra.

- El sujeto pasivo de la contribución de mejoras es el propietario del inmueble cuyo valor aumenta como consecuencia de la obra. Los contribuyentes de la contribución de mejoras serán las personas que por ser propietarios o poseedores de bienes inmuebles ubicados en las inmediaciones de la obra pública y se obtiene un beneficio económico consistente en el incremento del valor de sus bienes, reflejando una ventaja que el resto de los habitantes de la comunidad no perciben. Este es el "principio del beneficio" que constituye uno de los criterios de reparto de las cargas públicas, consistente en hacer pagar a aquellos que no perciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general.
- Los recursos que generan las contribuciones de mejora tiene afectación específica a una obra concreta, los cuales se deben manejar en fondos especiales, y cuyo ingreso total no debe exceder el costo de la obra. La recaudación de esta contribución de mejoras no tiene una aplicación específica, pues debe tenerse en cuenta que se causa al ponerse en servicio las obras públicas total o parcialmente y que se pagan en plazos que pueden ser hasta de 10 años, por lo que los recursos que se perciben por concepto de recuperación se destinan a la construcción, reparación de obras públicas e infraestructura hidráulica que prevea el Presupuesto de Egresos para el ejercicio fiscal de que se trate.
- Aunque son de naturaleza distinta las contribuciones de mejoras y los derechos tienen algo en común ya que en ambas figuras existe una especie de retribución o contraprestación, es decir, se recibe algo a cambio de lo que se paga. En los derechos se recibe un servicio o se usa o aprovecha un bien, mientras que en las contribuciones de mejoras sólo paga el que se ve beneficiado directamente por obras públicas.

- Se podrían establecer diferencias respecto a lo diverso de las contraprestaciones desde un punto de vista teórico, pero en la práctica las contribuciones de mejoras resultan letra muerta, esto es así ya que en la leyes de ingresos de la federación de cada ejercicio aparece como único concepto de contribuciones de mejoras de obras públicas de infraestructura hidráulica, pero resulta que ése tipo de contribuciones las cobra la propia Comisión Nacional del Agua mediante un procedimiento algo complicado, por lo que dudo que se llegue a percibir ingresos por este concepto y aún teniéndolos, el artículo 14 de la Ley de Contribución de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica señala que los ingresos que perciban conforme a esta ley tendrán el carácter de aprovechamientos.

Es la figura mas importante dentro de las contribuciones, ya que ha recibido la mayor atención doctrinaria; nuestro Código Fiscal de la Federación consagra su existencia en la fracción III de su artículo 2º señalando "como contribución de mejoras las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas".

Se trata de una contribución y su establecimiento debe provenir de un acto con rango de Ley. Es tan connatural de la contribución esta nota que su especificación expresa se antojaría como un pleonasma jurídico ya que contribuciones no previstas en la Ley se asimilarían a un auténtico despojo.

El hecho generador de dicha contribución es la percepción de un beneficio derivado de una obra pública. Debe por tanto existir una relación de causa y efecto entre la realización de una obra publica y la generación del beneficio, por tanto un beneficio percibido por un sujeto y no derivado de una obra pública no es constitutivo del hecho generador.

Es indiscutible que toda obra pública genera un beneficio social, al hablar de beneficio constituye una expresión sumamente ambigua, sin embargo,

efectivamente éste puede revestir diversas modalidades en cada caso, resultando el más usual el consistente en un incremento de valor de un bien inmueble como consecuencia de una obra pública. En tal caso es el Estado a quien corresponderá probar la relación de causa y efecto entre la obra pública y el incremento del valor del inmueble, por lo tanto la contribución de mejoras es un instrumento de financiamiento de la obra pública.

El Maestro Jaime Rosse, en su curso de Derecho Tributario sintetiza las diferencias entre el impuesto y la contribución especial, pero que bien puede aplicarse a su especie mas sobresaliente, la contribución de mejoras:

- En el impuesto el beneficio que puede tener cualquier origen, en la contribución de mejoras su origen es la obra pública.
- En el impuesto rige el principio de la capacidad contributiva, en la contribución de mejoras el principio del beneficio.
- En el impuesto el rendimiento de la recaudación del mismo puede tener o no una afectación especial, en la contribución de mejoras resulta esencial ésta.
- En el impuesto hay independencia de prestaciones, en la contribución de mejoras hay interdependencia.

La diferencia más sobresaliente entre ambas figuras tributarias lo constituye sin lugar a duda la diversa naturaleza de su correspondiente hecho generador. Mientras en el impuesto el hecho que genera su obligación de pago lo constituye siempre un evento o acontecimiento de la vida, definido por el legislador como hecho generador de la obligación tributaria. En los derechos indefectiblemente dicho hecho estará constituido por una conducta del Estado que implique un beneficio para el particular obligado.

2.6 DIFERENCIA DE LOS DERECHOS CON LOS APROVECHAMIENTOS

Los aprovechamientos provenientes del patrimonio del Estado representan una importante fuente de recursos, y se requiere hacer un estudio más completo sobre esta figura.

El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 3º que: "Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal".

Por lo tanto, se deben considerar como recursos patrimoniales, vía aprovechamiento, los recursos que no obstante tener su origen en actividades realizadas de acuerdo a sus funciones de derecho público, no se derivan del poder de imperio tales como multas, indemnizaciones, reintegros, participaciones, cooperaciones, regalías, etc., enunciados en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley de ingresos.

La primera diferencia existente entre los derechos y los aprovechamientos es que los primeros están considerados como contribuciones, mientras que los aprovechamientos se consideran como una figura recaudatoria autónoma que, por no tener una naturaleza jurídica definida, a menudo es utilizada por el erario federal para cubrir lagunas en la recaudación, tal y como sucede con las contribuciones de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica que como ya se analizó, en la ley de la materia, está previsto que los ingresos que se perciben se deben considerar como aprovechamientos.

Existen otros ejemplos de la atipicidad de los aprovechamiento que están relacionados directamente con la actividad de la Comisión Nacional del Agua, tal es el caso de los aprovechamientos por el servicio de suministro de agua en

bloque que pagan los organismos operadores de sistemas de agua potable y alcantarillado, que anteriormente estaban considerados como derechos.

2.7 DIFERENCIA DE LOS DERECHOS CON LOS PRODUCTOS

De acuerdo con el actual Código Fiscal de la Federación en su artículo 3º define que : "Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado"

Así quedan también incluidos dentro de los recursos patrimoniales del Estado bajo la forma de productos, los recursos que éste percibe como contraprestación por los servicios que presta sin que correspondan a sus funciones de derecho público, incluyendo también los obtenidos por uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes del dominio privado.

2.8 CARACTERISTICAS DE LOS IMPUESTOS Y DIFERENCIAS CON LOS DERECHOS

No obstante que Impuestos y Derechos corresponden a la categoría única de tributos o contribuciones y que, por tanto, cuentan con una serie de elementos en común, también ha sido posible advertir que entre estos dos ingresos tributarios del Estado se presentan diferencias substanciales que es necesario destacar. En efecto, al pertenecer ambos tributos a la misma categoría fiscal, tenemos que dar por sentado que presentan un conjunto de similitudes.

Principales diferencias:

- El impuesto deriva fundamentalmente de un acto de soberanía del Estado y, por lo tanto, constituye una imposición que da origen a una relación eminentemente unilateral entre el fisco y el causante. Por el contrario, los

Derechos derivan esencialmente de un acto de voluntad del particular, que solicita del Estado la prestación de un servicio público que lo va a beneficiar de manera directa y específica; por tanto los Derechos generan una relación de tipo bilateral.

- Como consecuencia lógica e inmediata de lo anterior, es factible afirmar que mientras los impuestos implican una prestación, es decir, una obligación de dar, los derechos constituyen una contraprestación u obligación recíproca.
- Debe de puntualizarse también que mientras el monto de los impuestos se fija sobre una parte proporcional del ingreso, utilidad o rendimiento que el contribuyente obtiene como consecuencia de la realización de determinadas actividades económicas, el importe de las tasas o cuotas de los derechos se establece en función del costo del servicio público particular divisible que se preste y en atención al uso o aprovechamiento que de dicho servicio se haga.
- Resulta procedente dejar establecido que mientras los impuestos se causan debido a que el sujeto pasivo al llevar a cabo sus actividades económicas, se coloca dentro de la hipótesis o supuesto normativo establecido en la ley impositiva, el cobro de los derechos se origina en un acto de voluntad de dicho sujeto pasivo que solicita de la Administración Pública la prestación de un servicio que lo beneficie de manera directa y específica.
- El impuesto reúne las características de un tributo, mientras que los derechos las de una contribución, ya que el primero de ellos se impone sin que el contribuyente sepa el destino de los recursos que obtiene el Estado por dicho medio. Por otro lado los derechos, se encuentran dentro de las contribuciones, puesto que hay una contraprestación, ya que se pagan conforme a una cuota determinada para el tipo de servicio que presta el Estado en sus funciones de derecho público o por el otorgamiento del uso o goce con base constitucional,

que debe reunir las características de ser establecido por el Estado mediante ley y de una forma proporcional y equitativa.

- Es una prestación en dinero o en especie; esto quiere decir primeramente, que el pago del impuesto no lleva consigo una contraprestación, lo que significa que a cambio de la cantidad que el particular entregue al Estado para cubrir el impuesto, no percibirá algo concreto. En segundo término se deriva que el pago del impuesto no puede ser con servicio personal, sino con dinero y excepcionalmente en especie.
- Es establecido unilateralmente por el Estado mediante Ley, lo que quiere decir, que la obligación de pagar el impuesto tiene como fuente la voluntad del Estado, expresada a través de una Ley, por lo tanto no se requiere de su establecimiento del acuerdo previo de los sujetos obligados al pago del impuesto, ni su opinión o si están de acuerdo o no, pues el Estado lo establece a través de sus órganos, facultados constitucionalmente para ello, no habiendo otra vía para su establecimiento que a través de un acto legislativo, material y formalmente hablando, pues se trata de una prestación ex-lege al igual que los derechos, sólo que en éstos si se conoce el destino de lo pagado, que es precisamente el costo del servicio que se recibe o del otorgamiento del uso o goce de los bienes del dominio público de la Nación.
- Debe ser pagado por las personas físicas o morales que realicen el hecho imponible. Todas aquellas personas que se coloquen en la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la Ley para que al ser realizada por el sujeto, dé lugar a una obligación tributaria. (hecho generador).
- Es obligatorio, significa que el pago del impuesto no depende de la voluntad del particular, pues es el Estado unilateralmente, el que le impone la obligación de contribuir a sus gastos y en caso de que el particular no lo haga, el Estado puede ejercer la coacción que sea necesaria para constreñirlo a que cumpla

con su obligación. El pago de los derechos también es obligatorio, pero aquí la diferencia sería que se paga al recibir el servicio o usar o aprovechar el bien de dominio público, mientras que en los impuestos nunca se sabe el destino de los pagos.

- Se destina a cubrir los gastos públicos. El producto de los impuestos, como todo ingreso público, se destinará a cubrir los gastos que requiera la actividad del Estado.

Con los anteriores elementos se puede concluir diciendo que el impuesto es la contribución que consiste en una prestación, en dinero o en especie, establecida unilateralmente por el Estado mediante Ley, pagada de manera obligatoria, por las personas físicas o morales que realicen el hecho imponible y que se destina a cubrir los gastos públicos.

Teniendo como principal diferencia con los derechos, el que éstos son contraprestaciones que se cubren únicamente cuando se reciba un servicio público o cuando se usa o aprovecha un bien de dominio público de la Nación, mientras que los impuestos son prestaciones que deben ser pagadas con el sólo hecho de que la persona física o moral se coloque en la hipótesis normativa prevista en la Ley tributaria respectiva, es decir cuando se realice la situación jurídica o de hecho prevista.

2.9 CARACTERÍSTICAS DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL Y DIFERENCIAS CON LOS DERECHOS.

- Que se trate de prestaciones obligatorias, es decir, que la fuente de ellas no esté ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco que surjan de un acuerdo de voluntades, sino que sean exacciones en el sentido gramatical de esa palabra. En esta característica, participan de la nota análoga de los tributos por lo que algunos les llaman de esa manera.

- Que no se trate de algunas de las figuras tradicionales de los tributos reconocidos en la generalidad de los países: impuestos, derechos o tasas, ni tampoco contribuciones especiales.
- Que estén establecidos a favor de organismos públicos descentralizados o desconcentrados. De sociedades de participación estatal, de organizaciones gremiales, profesionales o sindicales. En consecuencia, no deben estar establecidos a favor de la Administración activa del Estado.
- En 1972, la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió jurisprudencia tanto en lo que se refiere a las cuotas de seguridad social, como la naturaleza jurídica de los capitales constitutivos, ejemplo "La Ley del Seguro Social, que en su artículo 135 dio el carácter de aportaciones fiscales a las cuotas que deben cubrir los patrones como parte de los recursos destinados al sostenimiento del Seguro Social, considerando a las cuotas como contribuciones de derecho público de origen gremial a cargo del patrón, desde el punto de vista jurídico, económico y de clase social, puede estimarse como un complemento de una prestación del patrón en bien del trabajador constituyendo un salario solidarizado o socializado que halla su fundamento en la prestación del trabajo y su apoyo legal en lo dispuesto por el artículo 123 de la constitución y su ley reglamentaria. De tal manera las cuotas exigidas a los patrones para el pago del servicio público del Seguro Social quedan comprendidas dentro de los tributos que impone el Estado a los particulares, con carácter obligatorio para un fin concreto en beneficio de una persona jurídica distinta del Estado encargada de la prestación de un servicio público".
- El artículo 48 de la Ley referida, "no tienen su origen en la fracción VII del artículo 73 Constitucional, sino que su fundamento se encuentra en el artículo 123, fracciones XIV y XXIX de la propia Constitución, la primera se relaciona con deberes a cargo del patrón para indemnizar a sus trabajadores por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales y la segunda a la

obligación del Estado de establecer el régimen de seguridad social. En consecuencia, el pago de los capitales constitutivos no tiene ninguna relación con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que consigna la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y por ello, no rigen para los citados capitales los principios en él contenidos de proporcionalidad y equidad, los cuales son exclusivos de las prestaciones fiscales, en cuyo concepto no se incluyen los capitales constitutivos. En efecto, las cuotas que se recaudan en concepto de los capitales no son para que el Estado cubra los gastos públicos, sino que directamente pertenecen a los trabajadores y sus beneficiarios".

- Es preciso señalar que las cuotas son las prestaciones periódicas que debe cubrir el patrón y a veces también los trabajadores, como primas de seguro contra determinados riesgos laborales. El capital constitutivo es la prestación que debe pagar el patrón que incumplió su obligación de pagar las cuotas para hacer posible que el Instituto Mexicano del Seguro Social pueda cubrir al trabajador y sus beneficiarios, las prestaciones en dinero y en especie que le corresponden con motivo de haberse producido el siniestro o evento asegurado. Así las cuotas y créditos por capitales constitutivos son diversos momentos en la misma obligación a cargo del patrón.

En consecuencia:

- Son contribuciones de derecho público de origen gremial, pues efectivamente resultan de las relaciones de trabajo entre patrones y trabajadores.
- Constituyen un salario solidarizado o socializado, con el carácter de cumplimiento de una prestación del patrón en bien del trabajador, cuando se trata de las cuotas y como consecuencias del deber de indemnizar a los trabajadores por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales cuando se trata de capitales constitutivos.

- Tiene su fundamento legal en el artículo 123, fracciones XIV y XXIX de la Constitución y como lo ha enfatizado la Suprema Corte de Justicia de la Nación expresamente en relación con los capitales constitutivos, no tiene relación con el artículo 31 fracción IV, de la Constitución que consigna la obligación de contribuir a los gastos públicos
- No tienen por objeto proporcionar al Estado recursos para que satisfaga los gastos públicos, sino que tienen un fin consagrado en beneficio de una persona jurídica distinta del Estado, como encargado de la prestación de un servicio público y en el caso de los capitales constitutivos, además de pagarse a esa persona jurídica, tiene un destino específico a favor de los trabajadores y sus beneficiarios; en cambio los tributos tienen por exigencia del artículo 31 fracción IV de la Constitución, el destino de satisfacer los gastos públicos. Esto es lo que debe entenderse cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación habla de que tienen fines parafiscales, esto es que son fines paralelos pero no fiscales.
- El carácter de aportaciones fiscales lo tienen en su aspecto de pago, para efecto de hacer más fácil su cobro y de reforzar de esa manera la economía del Instituto Mexicano del Seguro Social.
- La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha enfatizado que no tienen su origen en la fracción VII del artículo 73 Constitucional, que es el precepto que otorga la soberanía tributaria para que el Congreso de la Unión establezca las contribuciones que sean necesarias para cubrir su presupuesto. Por tanto, resulta que las contribuciones que se hacen por los patrones y por los obreros al Seguro Social, no tienen el carácter de tributarias.
- Las aportaciones del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, son prestaciones en dinero, la ley les ha dado el carácter de créditos fiscales, para efectos de que puedan ser recaudados mediante el

procedimiento administrativo de ejecución. Además, para conocer de las controversias que se susciten por estos créditos, tiene competencia el Tribunal Fiscal de la Federación.

- Tiene fundamento Constitucional diverso a los que se les reconocen a los tributos artículo 123, apartado A, fracción XII. En efecto las aportaciones al Instituto Nacional del Fondo a la vivienda de los Trabajadores cumplen la obligación de los patrones que les impone la Constitución para proporcionar viviendas a los trabajadores a su servicio.
- El acreedor es un organismo descentralizado, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, que tiene personalidad jurídica y patrimonio propio y recauda las aportaciones que tienen el carácter de depósito de dinero a favor de los trabajadores a quienes se identifica individualmente y se les lleva una cuenta propia, no tiene por consecuencia, el destino de satisfacer los gastos públicos del Estado.

Por lo tanto se puede decir que la parte conducente a las cuotas o aportaciones del patrón, se pueden considerar que son tributos o contribuciones, pero respecto a las cuotas de los trabajadores, son de naturaleza muy distinta a las contribuciones por ser cuestiones relacionadas con el derecho social, teniendo como única similitud con los derechos el que en este último caso existe una contraprestación, que aunque no la da la instancia gubernamental (poder ejecutivo), si la proporciona el organismo encargado de llevar a cabo el servicio social.

CAPITULO III

EL MARCO LEGAL EN MATERIA DE AGUAS NACIONALES.

- 3.1 CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
- 3.2 EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.
- 3.3 LA LEY DE AGUAS NACIONALES.

- 3.4 LEY FEDERAL DE DERECHOS EN MATERIA DE AGUA.
 - 3.4.1 CAUSACION, DETERMINACION Y EXENCION DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO RELACIONADOS CON LAS AGUAS NACIONALES Y SUS BIENES PUBLICOS INHERENTES.
 - 3.4.2 DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PUBLICO DE LA NACION COMO CUERPOS RECEPTORES DE LAS DESCARGAS DE AGUAS RESIDUALES.
 - 3.4.3 PROBLEMÁTICA DE APLICACIÓN DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS Y SUS CONSECUENCIAS.
 - 3.4.4 LA LEY FEDERAL DE DERECHOS Y EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN MATERIA DE APROVECHAMIENTOS.
 - 3.4.5 LA LEY FEDERAL DE DERECHOS Y EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN MATERIA DE DESCARGAS.,

- 3.5 LEY GENERAL DEL EQUILIBRIO ECOLOGICO Y LA PROTECCIÓN AL AMBIENTE.
- 3.6 DECRETOS QUE OTORGAN FACILIDADES ADMINISTRATIVAS Y CONDONAN DERECHOS FEDERALES DE AGUA.

CAPITULO III

EL MARCO LEGAL EN MATERIA DE AGUAS NACIONALES

3.1.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

El artículo 27 constitucional en su primer párrafo enfatiza que "La propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional, corresponden originalmente a la Nación".

Es decir, conforme al propio ordenamiento, y de acuerdo a lo establecido en los artículos 42 fracción V y 48 las "Aguas nacionales, son originariamente de la Nación y como tales, sujetas a las modalidades que las propias leyes señalan para la transmisión del dominio a los particulares, para constituir la propiedad privada, sin que para ello se pierdan las prerrogativas de Estado para recuperarlas si el interés público lo requiere.

El artículo 27º en sus párrafos 4º y 5º que "Corresponden a la Nación el dominio directo de todos los recursos naturales....

Son propiedad de la Nación las aguas de los mares territoriales en la extensión que fije el Derecho Internacional; las aguas marinas interiores; las de las lagunas y esteros que se comuniquen permanentemente o intermitentemente con el mar; la de los lagos interiores de formación natural que estén ligados directamente a corrientes; las de los ríos..."; así mismo en su párrafo 6º afirma que "El dominio de la Nación es inalienable e imprescriptible y la explotación; el uso o aprovechamiento de los recursos de que se trata, por los particulares..., no podrá realizarse sino mediante concesiones otorgadas por el Ejecutivo Federal...."

En el siguiente párrafo se plasma la absoluta supremacía de la Nación sobre sus tierras y aguas, y la apropiación de los particulares, requisita y estipula las situaciones en que ésta debe darse, condicionando la propiedad, a la inalienabilidad e imprescriptibilidad del derecho originario del Estado.

La materia de que trata es un recurso natural de características sui-générés como ya hemos visto, de interés público y regulado claramente en la propia Constitución; de ahí que pretender aislarlo resulta un tanto difícil. Preferentemente es señalarlo como una especialización dentro del propio Derecho Constitucional e interdisciplinaria concurrido, tal y como ocurre con otros Bienes de la Nación; ejemplo, el petróleo y demás hidrocarburos, pues su naturaleza jurídica se asemeja más a éstos que a otros elementos o recursos como Bienes Nacionales, por lo que sí requiere un ordenamiento particular pero no como para trasformarlo en una rama del Derecho Público.

Para continuar con el análisis de los preceptos constitucionales más relevantes el artículo 73 señala las facultades que tiene el Congreso, en su fracción XVII: "Para dictar leyes sobre vías generales de comunicación y sobre postas y correos; para expedir leyes sobre el uso o aprovechamiento de las aguas de jurisdicción federal". y en sus fracción XXIX: "Para establecer contribuciones: En el punto 2º que habla sobre los aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27º".

Se entiende que la competencia para legislar en materia de agua como parte de los bienes Nacionales, corresponde a la Federación por medio del Congreso de la Unión, quien tiene la obligación de regular su aprovechamiento y uso. Tomando en cuenta que las aguas pudieran ser objeto de controversias, el conocer la competencia absolutamente federal de la materia, denota la importancia que el propio Estado otorga al agua, delimitándola de la competencia de los niveles locales y municipales.

La fracción XXIX arriba citada es uno de los dos puntos básicos constitucionalmente hablando sobre el principio de legalidad del actuar del Estado ante los particulares junto con el artículo 31, fracción IV en el establecimiento de contribuciones y que, generan el soporte legal que permite el establecimiento de las mismas al Gobierno Federal.

Con relación a las Aguas Nacionales, se deduce la existencia de otras leyes que regulan las modalidades de estos derechos y así tenemos que estas contribuciones se ven regidas principalmente y de manera simultánea por la Ley de Aguas Nacionales y su Reglamento, Ley de Derechos y por el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, los cuales se analizaran mas adelante.

El artículo 32º Constitucional señala la preferencia que sobre los extranjeros tenemos los nacionales para lo obtención, en igualdad de circunstancias y de toda clase de concesiones.

Otro artículo Constitucional importante el 28º , párrafo 10º que establece: "El Estado, sujetándose a las leyes, podrá en caso de interés general, concesionar la prestación de servicios públicos o la explotación, uso y aprovechamiento de bienes de dominio de la Federación, salvo las excepciones que las mismas prevenga. Las leyes fijarán las modalidades y condiciones que aseguren la eficacia de la prestación de los servicios y la utilización social de los bienes, y evitarán fenómenos de concentración que contraríen el interés público".

3.2.- EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

El artículo 1º del Código Fiscal de la Federación vigente establece en su primer párrafo que "Las personas físicas y las morales están obligadas conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto...".

Se da el carácter supletorio del Código Fiscal de la Federación al señalarse que éste se aplicará en defecto de las leyes fiscales respectivas, por lo tanto la Ley Federal de Derechos será la que regule en forma específica todo lo concerniente a los derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales y el Código Fiscal de la Federación hará las veces de Ley supletoria.

EL Código Fiscal reafirma en su artículo 1º, primer párrafo, lo señalado en la propia Constitución Política en cuanto a los sujetos obligados a contribuir al gasto público, así como deja entrever la existencia de leyes fiscales que van a regular las obligaciones de los contribuyentes.

El Código Fiscal en comento es aplicable en su totalidad a los derechos federales de agua, de acuerdo a lo señalado en su artículo 1º y por la remisión expresa a la que hace referencia el artículo 9º, fracción X, de la Ley de Aguas Nacionales que establece que la Comisión Nacional del Agua puede "Ejercer las atribuciones fiscales en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones y aprovechamientos que se le destinen o en los casos que señalen las leyes respectivas, conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación".

Igualmente el artículo 192-E, de la Ley Federal de Derechos, en su primer párrafo establece que "La Comisión Nacional del Agua, tratándose de los derechos a que se refiere el presente capítulo, estará facultada para ejercer, de conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, las siguientes atribuciones: devolver y compensar, autorizar el pago de contribuciones a plazo; en parcialidades o diferido; proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes; contestar consultas sobre situaciones individuales, reales y concretas; dar a conocer criterios de aplicación; requerir la prestación de declaraciones; comprobar el cumplimiento de obligaciones, incluyendo la práctica de visitas domiciliarias y el requerimiento de información a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados;

determinar contribuciones omitidas mediante la liquidación del crédito a pagar y sus accesorios; Imponer y condonar multas; notificar los créditos fiscales determinados; los pagos que se deban efectuar conforme a lo señalado en esta sección, se realizarán mediante declaración que presentarán en las oficinas de la Comisión Nacional del Agua o en las Instituciones bancarias que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

Así mismo, el último párrafo del artículo 124º, de la Ley de Aguas Nacionales, al establecer reglas aplicables al recurso de revisión previsto en dicha ley señala que " Si se interponen recursos contra actos o resoluciones que emita "La Comisión" en materia fiscal conforme a la presente ley, será resuelto por ésta en los términos del Código Fiscal de la Federación y de su reglamento"

Por lo anterior, la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal es la autoridad para ejercer las atribuciones fiscales en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones y aprovechamientos en la materia hidráulica.

Cabe señalar que a partir del ejercicio fiscal de 1997, se estableció en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación que los aprovechamientos se actualizarán con el transcurso del tiempo atendiendo al procedimiento señalado en el mismo precepto. Asimismo, a partir del ejercicio fiscal de 1998, se determinó en el artículo 21 del ordenamiento en cuestión que cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe y además, deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno.

Tal y como sucede con otras áreas del Derecho, la fiscal requiere de una codificación que sirva en caso de lagunas legales o para establecer conceptos

genéricos a los que las propias autoridades deben obedecer y que los particulares deben acatar; es el caso de las visitas domiciliarias, el computo de plazos, los días y horas hábiles, la regulación y pormenorización de las notificaciones.

3.3.- LA LEY DE AGUAS NACIONALES

La Ley de Aguas Nacionales es reglamentaria del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y tiene por objeto regular la explotación, uso o aprovechamiento de las aguas nacionales, su distribución y control, así como la preservación de su cantidad y calidad para lograr su desarrollo integral sustentable. Por tanto, en la Ley de Aguas Nacionales y su Reglamento, se contemplan las atribuciones fiscales que tiene la Comisión respecto a los derechos generados en materia hidráulica.

La Ley de Aguas Nacionales no es por naturaleza una Ley Fiscal, en sus artículos establece preceptos con ése carácter como el artículo 9º, fracción X, Capítulo III, Título Segundo, que señala las atribuciones fiscales en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones y aprovechamiento que se le destinen o en los casos que señalen las leyes respectivas, conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

Se encuentra regulado en el Reglamento de la Ley, publicado en el Diario Oficial el 12 de enero de 1994, en cuyo artículo 9º señala las atribuciones fiscales respecto a las contribuciones y aprovechamientos a que el citado precepto se refiere, las cuales coinciden con las establecidas en los artículos 192-E, 230-A, 236-B, 286-A de la Ley Federal de Derechos.

Así mismo, reglamenta la forma y lugar del pago de las contribuciones y aprovechamientos que se destinen a la custodia de la Comisión, y ratifica que el

ejercicio de éstas facultades es independiente y sin menoscabo de las atribuciones que competen a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El título cuarto, Capítulos I al III, principalmente en los artículos 18º, 26º, 27º y 29º , se establecen los derechos y obligaciones para los usuarios por uso o aprovechamiento de aguas nacionales al señalar entre las obligaciones, las de pagar las contribuciones fiscales que señale la Ley por ése concepto, así como la suspensión de la concesión o asignación cuando su titular no cubra los pagos que conforme a la Ley deba efectuar por la explotación, uso o aprovechamiento de las aguas o por los servicios de suministro de las mismas hasta que regularice tal situación y, en su caso su terminación por revocación por dejar de pagar las contribuciones o aprovechamientos que establezca la legislación fiscal por la explotación, uso o aprovechamiento de las aguas nacionales o por los servicios de suministro, cuando por la misma causa el beneficiario haya sido suspendido en su derecho con anterioridad.

De igual forma se dispone como obligación de los concesionarios o asignatarios, cubrir los pagos que le correspondan de acuerdo con lo establecido en la legislación fiscal vigente y en las demás disposiciones aplicables.

En su artículo 9º , fracción X, la Ley de Aguas Nacionales, señala las atribuciones de la Comisión:

X.- "Ejercer las atribuciones fiscales en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones y aprovechamientos que se le destinen o en los casos que señalen las Leyes respectivas, conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación".

Artículo 13 de la citada Ley: "La administración de los siguientes bienes nacionales queda a cargo de la "Comisión":

VII.- "Las obras de infraestructura hidráulica financiadas por el Gobierno Federal, como presas, diques, vasos canales, drenes, bordos, zanjas, acueductos, distritos o unidades de riego y demás construidas para la explotación, uso, aprovechamiento, control de inundaciones y manejo de las aguas nacionales..."

Como se desprende de los artículos transcritos, los aprovechamientos forman parte de los ingresos que percibe el Estado aún cuando son distintos de las contribuciones. Por tanto, los aprovechamientos se actualizan y generan recargos en los términos previstos en la Ley. Así mismo, se considera de importancia señalar que a diferencia de las contribuciones, los ingresos por aprovechamientos, previa aprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se destinan específicamente para cubrir los gastos de operación, conservación, mantenimiento e inversión hasta por el monto autorizado en el presupuesto de la entidad para la unidad generadora de dichos ingresos.

En su artículo 94º dispone que en caso de no cubrirse dentro de 15 días hábiles siguientes a su requerimiento por la Comisión, los gastos tendrán carácter de crédito fiscal para su cobro. Cuando la paralización de una planta de tratamiento de aguas residuales pueda ocasionar graves perjuicios a la salud "La Comisión" ordenará la suspensión de las actividades y cuando esto no fuere posible o conveniente, se nombrará un interventor cuyos gastos se harán con cargo al titular del permiso de descarga.

Se establece que los ingresos derivados de las sanciones que procedan por las faltas previstas en esta Ley, tendrán el carácter de crédito fiscal para su cobro y que los recursos que se interpongan contra actos o resoluciones que emita la Comisión en materia fiscal, será resuelto por ésta en los términos del Código Fiscal de la Federación y de su Reglamento.

Las disposiciones legales señaladas en párrafos anteriores conforman el marco jurídico fiscal de la Comisión Nacional del Agua, órgano desconcentrado del Gobierno Federal, como Autoridad Fiscal Federal en materia del agua.

Para efectos de la aplicación de la Ley, debemos identificar a los sujetos que deberán cumplir y hacer cumplir sus disposiciones, y en ése sentido encontramos primero al Ejecutivo Federal, quien como autoridad primera se encarga, en términos generales, de observar la aplicación de los preceptos y principios que la misma establece; otro sujeto es la misma Comisión Nacional del Agua en quien se delega la autoridad arriba citada. Otro de los puntos que se establecen en este ordenamiento es la Coordinación de la Federación y las Entidades Federativas y los Municipios para el cumplimiento estricto de la Ley, así como para fomentar la participación de los usuarios. Estos últimos, los más importantes dentro de la legislación ya que junto con los organismos operadores de las Entidades Federativas y junto con las personas físicas y morales que utilizan o aprovechen aguas de la Nación, son los directamente afectados en la aplicación y cumplimiento de la Ley.

Por lo tanto la finalidad de esta Ley, es la simplificación de funciones dentro del organismo para cumplir con la política bajo la que se creó, teniendo como base disposiciones de carácter ecológico al denotar la importancia de la conservación del medio ambiente, así como contemplar atribuciones no sólo administrativas sino también fiscales, de regular la explotación, uso o aprovechamiento de las Aguas Nacionales, su distribución y control, asimismo regula su preservación en cuanto a su cantidad de aprovechamiento y calidad de la misma, esto con objeto de lograr su desarrollo integral y sustentable.

3.4 - LEY FEDERAL DE DERECHOS EN MATERIA DE AGUA

La Ley Federal de Derechos consigna también, las facultades de la Comisión Nacional del Agua en materia fiscal, respecto a los derechos generados por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales y sus bienes públicos inherentes.

Es el ordenamiento que agrupa los derechos existentes, estableciendo los lineamientos mediante los cuales se determine el derecho respecto al uso, aprovechamiento y distribución del agua dentro del territorio Nacional para realizar una mejor, distribución, regulación, administración y control de la misma.

La Ley Federal de Derechos no sólo regula la determinación y el pago de los derechos por concepto de uso o aprovechamiento de Bienes de Dominio Público de la Nación, sino también regula las facultades fiscales encomendadas a la Comisión Nacional del Agua.

La naturaleza cambiante y creciente de las necesidades de la población y la continua evolución de los factores técnicos, económicos, sociales y políticos que intervienen en el uso y aprovechamiento y distribución del agua, contribuyen a agudizar los problemas de escasez y contaminación de este recurso, dando lugar a situaciones no previstas en la legislación y con ello a la necesidad de hacer más eficaces los instrumentos de regulación, administración y control.

En 1982 inicia su vigencia la Ley Federal de Derechos como un ordenamiento general regulador de todos los derechos federales, incluyendo los derechos en materia de aguas nacionales, administrados actualmente por la Comisión Nacional del Agua.

En el ámbito tributario federal, junto con los impuestos, las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras, se encuentra la figura

denominada Derecho, la cual se encuentra relacionada con dos actividades fundamentales a cargo del Ejecutivo, a saber, la prestación de servicios en sus funciones de derecho público y la administración de los Bienes del Dominio Público de la Nación.

Los Derechos representan, después de los impuestos, una de las partes más importantes de las contribuciones que recauda el Gobierno Federal. No obstante esta situación, el objetivo del pago de los derechos en materia de aguas nacionales busca eminentemente, la preservación y conservación de los recursos hidráulicos para contribuir al desarrollo presente y futuro.

La Ley Federal de Derechos no sólo regula la determinación y el pago de los derechos por concepto de uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación, sino también regula las facultades fiscales encomendadas a la Comisión Nacional del Agua que consiste principalmente en vigilar, el adecuado cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes de los derechos por uso o aprovechamiento de las aguas nacionales, los bienes nacionales que administra, así como la utilización de éstos últimos como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales.

En el marco de la Ley Federal de Derechos corresponde a la Comisión Nacional del Agua administrar y vigilar el cumplimiento de los siguientes derechos: los servicios de trámite y expedición de asignaciones, concesiones o permisos; por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales; por la extracción de materiales; por el uso o aprovechamiento de Bienes del Dominio Público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales.

Los servicios de trámite y expedición de asignaciones, concesiones o permisos, son una de las materias administrativas más importantes encomendadas a la Comisión Nacional del Agua, pues a través de ellos se regula y se lleva el control del uso de los recursos hidráulicos del país. El cobro de los servicios

que presta el Registro Público de los Derechos de Agua, actividad iniciada en 1993, tiene como primer propósito, dar mayor seguridad jurídica a los usuarios ya que, mediante el Registro se garantizará la titularidad de los derechos así como su transmisión de manera legal.

En la actualidad, es el régimen de recaudación más importante para la Comisión Nacional del Agua representa la capacitación de los derechos por el uso o aprovechamiento de las aguas nacionales. Dichos ingresos se destinan por mandato de ley de manera específica para el desarrollo de la infraestructura hidráulica del país.

La obligación de pago de éste derecho se regula por el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos, el cual establece que están obligados a su pago las personas físicas y morales que utilicen aguas nacionales, ya sea de hecho o al amparo de títulos de concesión, asignación o permiso otorgados por el Gobierno Federal.

El derecho se calcula sobre el volumen de agua utilizada y se paga de manera trimestral. Para tales efectos se deberá tomar la lectura del agua durante el último día hábil del trimestre que se trate, y se comparará con la lectura efectuada el último día del trimestre anterior, aplicándose la cuota que le corresponda de acuerdo a la zona de disponibilidad en que se divide el territorio nacional.

La Ley Federal de Derechos prevé ciertas exenciones en el pago de éste derecho, como el caso de que el recurso se destine a actividades agropecuarias, con excepción de las agroindustriales; cuando se usen o aprovechen aguas residuales, así como por las aguas que se regresan a su fuente original que no hayan sido degradadas ni alteradas.

La recaudación de los derechos por el uso o goce de inmuebles propiedad de la Federación se limita a los administradores por la Comisión Nacional del Agua, entre los que destacan las zonas federales de los vasos de las presas y los cauces de los ríos. Su cálculo se realiza de conformidad con el valor del inmueble, el cual es determinado por la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales.

Uno de los principales objetivos que tiene ésta Ley Federal de Derechos es prevenir y controlar la contaminación de las descargas, estableciendo que sólo pagará quien vierta aguas residuales con contaminantes que superen las concentraciones permitidas en la norma ecológica aplicable. Conviene subrayar que el pago de éste derecho no exime de la obligación de cumplir con la normatividad ecológica, esto es, el pago del derecho no constituye un permiso para contaminar.

Este derecho grava a todas las personas físicas y morales que descargan aguas residuales en forma permanente, intermitente o fortuita en bienes de la Nación por encima de las concentraciones permisibles establecidas en la norma ecológica definida por el Gobierno Federal y/o en las condiciones particulares de descarga que en su caso establece a cada particular la Comisión Nacional del Agua.

El derecho no se aplica a quienes descarguen a redes de drenaje Municipales o Estatales. Para la Comisión Nacional del Agua el sujeto del pago del derecho es el Organismo Operador el que deberá comprobar fehacientemente que la descarga total que efectúa contiene un 50% o más de origen doméstico, ya que de lo contrario se sujetará a las disposiciones vigentes.

El derecho se cobra en proporción a la masa de contaminantes contenida en la descarga, estableciéndose así un principio de equidad con base en el cual paga más quien más contamina.

Con el propósito de inducir y estimular el desarrollo de sistemas de tratamiento de aguas residuales, se da la opción para que los contribuyentes instalen su propio sistema y si demuestran que tienen en proceso la realización del proyecto constructivo o la ejecución de obras para controlar la calidad de sus descargas, en caso que no cumplan con los avances programados para la realización de las obras de control de calidad de las descargas, deberán efectuar a partir de ése momento el pago del derecho respectivo; pero si desea reiniciar la construcción de la obra de tratamiento, podrá solicitar de nueva cuenta a la Comisión Nacional del Agua un nuevo período para gozar de la exención en el pago del derecho, aclarándose que este período no podrá exceder del término de dos años, donde se contabilizará el período de exención que se otorgó primeramente.

Cabe hacer la aclaración, que el derecho de descargas establecidas en la Ley Federal de Derechos no constituye una disposición ecológica en la medida que no pretende fijar las normas de calidad que deban cumplir los afluentes, ni fijar las metas de calidad para los cuerpos receptores, las cuales están contempladas en la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente. Lo anterior significa que los responsables de las descargas deberán cumplir con lo dispuesto en la Ley antes citada, independientemente de que cumplan con la obligación fiscal respectiva.

Con ello se pretende que la recaudación obtenida por la aplicación de éste derecho, se destine al financiamiento de los programas que la Comisión Nacional del Agua instrumenta para la prevención y control de la contaminación del recurso. Por lo anterior, conviene reiterar que el propósito de éste instrumento fiscal no es recaudar, sino inducir a los emisores de descargas contaminantes a que realicen inversiones para crear la infraestructura de tratamiento adecuada que les permita devolver a los cauces el agua con la calidad que establece la normatividad ecológica vigente.

Es importante señalar que la Comisión Nacional del Agua a través de sus Gerencias Estatales, brinda asistencia al contribuyente tanto en la determinación técnica de los parámetros de descarga, como en los procedimientos para la determinación del derecho, formas, lugares y plazos de pago.

Cabe hacer mención que las cuotas de los derechos administrados por la Comisión Nacional del Agua tienen como fin extrafiscal, proporcionar el uso eficiente de los recursos y evitar su contaminación, ya que solamente de ésta manera se puede garantizar a las generaciones futuras un adecuado nivel de vida.

3.4.1 CAUSACION, DETERMINACION Y EXENCION DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO RELACIONADOS CON LAS AGUAS NACIONALES Y SUS BIENES PUBLICOS INHERENTES.

CAUSACION.- Las personas físicas o morales, están obligadas al pago del derecho sobre aguas por la explotación, uso o aprovechamiento de aguas nacionales bien sea de hecho o al amparo del título respectivo otorgado por el Gobierno Federal.

DETERMINACION.- Por la explotación, uso o aprovechamiento de aguas nacionales se pagará el derecho sobre agua de conformidad con la cuota aplicable atendiendo a la zona de disponibilidad de agua en que se efectúe su extracción y de acuerdo con el volumen consumido.

EXENCION.- Conforme a la Ley de Derechos en el artículo 224 vigente se consideran casos de exención del pago de éste derecho, los siguientes:

- " Por la extracción o desviación de aguas nacionales que realicen personas físicas dedicadas a actividades agropecuarias para satisfacer las

necesidades domesticas y de abrevadero, siempre que el uso o aprovechamiento se realice por medios manuales sin desviar las aguas de su cauce natural.

- Por el uso o aprovechamiento de aguas residuales, cuando se deje de usar o aprovechar agua distinta a ésta en la misma proporción o cuando provengan directamente de colectores de áreas urbanas o industriales.
- Por las aguas que broten o aparezcan en el laboreo de las minas o que provengan del desagüe de éstas, salvo las que se utilicen en la explotación, beneficio o aprovechamiento de las mismas, para uso industrial o de servicios.
- Por usos agropecuarios, incluyendo a los distritos y unidades de riego, así como a las juntas de agua, con excepción de las usadas en la agroindustria. Tampoco se pagará el derecho por el uso o aprovechamiento que en sus instalaciones realicen las instituciones educativas que cuenten con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de las leyes de la materia.
- Por las aguas que regresen a su fuente original o que sean vertidas en cualquier otro sitio previamente autorizado por la Comisión Nacional del Agua en los términos de la Ley de Aguas Nacionales, siempre que tengan el certificado de calidad del agua expedido por ésta última en los términos del Reglamento de la citada Ley, de que cumple con los lineamientos de calidad del agua señalados en la tabla establecida en Ley, de acuerdo con el grado certificado a la declaración del ejercicio. Estos contribuyentes deberán tener instalado medidor tanto a la entrada como a la salida de las aguas.
- Por la explotación, extracción, uso o aprovechamiento de las aguas interiores salobres, cuando se obtenga certificado expedido por la Comisión

Nacional del Agua en el que establezca que dicha agua contiene más de 2,500 miligramos por litro, de sólidos disueltos totales, independientemente de si se desaliniza o se trata. Dicho certificado será válido únicamente por el ejercicio fiscal por el que se expide.

- Por el uso o aprovechamiento de aguas efectuado por las poblaciones rurales de hasta 2,500 habitantes de conformidad con el último Censo General de Población y Vivienda y por los organismos operadores de agua potable y alcantarillado, público o privado, que abastezcan de agua para consumo doméstico a estas poblaciones, por los volúmenes suministrados para este fin; y
- Por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales efectuada por entidades públicas o privadas, que sin fines de lucro presten servicios de asistencia médica, servicio social o de impartición de educación escolar gratuita en beneficio de poblaciones rurales de hasta 2,500 habitantes de conformidad con el último Censo General de Población y Vivienda ".

3.4.2 DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PUBLICO DE LA NACION COMO CUERPOS RECEPTORES DE LAS DESCARGAS DE AGUAS RESIDUALES.

CAUSACION.- Están obligados a pagar el derecho por uso o aprovechamiento de Bienes del Dominio Público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, las personas físicas o morales que descarguen en forma permanente, intermitente o fortuita aguas residuales en ríos, cuencas, cauces, vasos, aguas marinas y demás depósitos o corrientes de agua, así como los que descarguen aguas residuales en los suelos o las infiltren en terrenos que sean bienes nacionales o que puedan contaminar el subsuelo o los acuíferos.

DETERMINACION.- El derecho se causará de acuerdo con el tipo del cuerpo receptor en donde se realice la descarga, conforme al volumen de agua descargada y los contaminantes vertidos, en lo que rebasen los límites máximos permisibles establecidos en las condiciones particulares de descargas o a falta de éstas, los previstos en la Ley.

EXENCION.- No se pagará el presente derecho conforme al artículo 224 de la Ley Federal de Derechos, en los siguientes casos:

- Los contribuyentes cuyos contaminantes no rebasen los límites máximos permisibles establecidos en sus condiciones particulares de descarga, fijadas en el permiso expedido por la autoridad competente o a falta de ésta, los establecidos en la presente Ley.
- Quienes descarguen aguas residuales a redes de drenaje o alcantarillado que no sean Bienes del Dominio Público de la Nación.
- Quienes viertan aguas residuales a la fuente donde originalmente se realizó su extracción, siempre que tengan el certificado que expedirá la Comisión Nacional del Agua en el que se precisará que no sufrió degradación en su calidad, ni alteración en su temperatura.
- Las poblaciones rurales de hasta 2,500 habitantes y los organismos operadores de agua potable y alcantarillado, públicos o privados, por las descargas provenientes de aquellas.
- Por las descargas provenientes del riego agrícola.
- Los usuarios cuyas descargas rebasen los límites máximos permisibles señalados en sus condiciones particulares de descargas o a falta de éstas los establecidos en la Ley, siempre que presenten ante la Comisión Nacional

del Agua un programa de acciones y cumplan con el mismo, para mejorar la calidad de sus descargas.

3.4.3 PROBLEMÁTICA DE APLICACIÓN DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS Y SUS CONSECUENCIAS

Entre los problemas más representativos que ha surgido por la aplicación de la Ley Federal de Derechos, los cuales han tenido como principal consecuencia el efectuar devoluciones, encontramos los siguientes:

Diversos contribuyentes demandaron el amparo y protección de la Justicia Federal, por considerar inconstitucional el artículo 223 de la Ley Federal de Derechos para el ejercicio fiscal de 1993, toda vez que se excluye a los baños públicos el apartado B para formar parte de los contribuyentes a que se refiere el apartado A, ya que se cubre una cuota mayor. La Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó conceder el amparo y protección de la justicia federal, basándose en las consideraciones siguientes:

En virtud de la obligación de los baños públicos de enterar los derechos de agua conforme al apartado A del artículo 223 de la Ley Federal de Derechos para 1993, se consideró que se situaba en categorías distintas a causantes que tienen en común el uso abundante del agua e imponía una cuota mayor a los citados baños, dejándolos en una situación desfavorable respecto a los demás contribuyentes (bañeríos y centros recreativos), máxime cuando deberían estar beneficiados en virtud de que su actividad responde a las necesidades de higiene que por limitaciones de abasto y socio-económicas no es posible satisfacer por parte de la población, por lo que se viola el principio de equidad tributaria.

Sin embargo en opinión de esta Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal el anterior criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es incorrecto, en

virtud de que si bien es cierto, en la actividad de los baños públicos está implícita una necesidad de higiene de la población, también es cierto que hay que diferenciar entre esa necesidad y el lucro que se hace con la función de los baños públicos, ello sin contar con la consecuente contaminación del agua por efectos de su propia actividad.

De la controversia anteriormente citada surgen diversas tesis en contradicción, dando origen a la siguiente jurisprudencia:

"AGUAS NACIONALES, LA REFORMA DEL ARTÍCULO 223 DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS, VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE ENERO DE 1993, NO RESPETA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PORQUE OTORGAN UN TRATO DESIGUAL Y DESFAVORABLE A LOS BAÑOS PÚBLICOS, EN RELACIÓN CON LOS BALNEARIOS Y CENTROS RECREATIVOS, RESPECTO DE LAS CUOTAS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE AQUELLAS.- El principio de equidad tributaria implica que las normas otorguen igual trato a situaciones análogas, o uno desigual a personas que están en situaciones dispares: directriz constitucional que en el caso de los derechos por el uso o aprovechamiento de un bien del dominio público se satisface cuando al determinar los elementos del tributo se consideran las condiciones de existencia del bien y las consecuencias que tenga su uso o aprovechamiento. De ahí que el artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 1992, al situar en categorías distintas a causantes que tienen como elemento común el uso abundante de agua e imponer una cuota mayor para el vital líquido utilizado en los baños públicos, actividad que responde a las necesidades de higiene que por limitaciones de abasto y socio-económicas no es posible satisfacer por parte de la población en sus hogares, y una cuota menor para el agua empleada en los balnearios y centros recreativos, actividad cuya satisfacción es sustituible, en tanto que es propia para el esparcimiento y práctica del deporte, coloca a los señalados en

primer término en una situación desfavorable respecto de los otros contribuyentes, cuando debería beneficiarlos precisamente por la desigualdad existente, que tiene su origen en las consecuencias del uso del citado bien del dominio público, lo que se traduce en la violación del principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 1180/93.- Baños Richard S.A. de C.V.- 21 de Septiembre de 1995.- Mayoría de diez votos.- Disidente: Olga María Sánchez Cordero.- Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo.- Secretario: Martín Alejandro Cañizales E.

Amparo en revisión 1149/93.- Christian Ana Corona Carmona.- 17 de octubre de 1995.- Mayoría de diez votos.- Disidente: Olga María Sánchez Cordero.- Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González.

Amparo en revisión 1163/93.- Baños Niágara, S.A. de C.V.- 17 de octubre de 1995.- Mayoría de diez votos.- Disidente: Olga María Sánchez Cordero.- Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González.

Amparo en revisión 1202/93.- Ana María Loaiza Armas.- 17 de octubre de 1995.- Mayoría de diez votos.- Disidente: Olga María Sánchez Cordero.- Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González.

Amparo en revisión 1254/93.- María Esther Raquel Sánchez Altamirano.- 17 de octubre de 1995.- Mayoría de diez votos.- Disidente: Olga María Sánchez Cordero.- Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.- Secretario: Homero Fernando Reed Ornelas .

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dos de febrero en curso aprobó, con el número 13/1998, la tesis jurisprudencial que antecede.- México. Distrito Federal, a dos de febrero de mil novecientos noventa y ocho".

Así mismo, el artículo 46, fracción XVI del Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 8 de julio de 1996, faculta a la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal para poder otorgar subsidios en el pago del derecho por el uso de agua, a las personas que usen o aprovechen aguas nacionales, previa opinión de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Comercio y Fomento Industrial, y siempre que demuestren ante la Comisión Nacional del Agua, con los estudios técnicos que procedan, que el agua no tiene uso alternativo y que ésta expedida el certificado respectivo.

La facultad de la Comisión Nacional del Agua, para otorgar subsidios en el pago del derecho sobre agua, nace en la Ley Federal de Derechos de 1994, en el artículo 224, último párrafo. Sin embargo, aplicar este precepto legal resultó difícil; en virtud de que en la misma Ley no se definía el término de "uso no alternativo", ni se tenía fórmula para calcular el subsidio, y no se encontraban definidos los estudios técnicos.

Por lo anterior, se realizaron los trámites correspondientes, con la finalidad de que se estableciera un procedimiento para poder otorgar el subsidio señalado en el último párrafo del artículo 224 de la Ley Federal de Derechos. Esto se logró a través de la publicación de la regla 9.22 de la Resolución Miscelánea para el Ejercicio Fiscal de 1997, la cual establecía un procedimiento a seguir para obtener el subsidio, así como la definición de uso no alternativo y la fórmula para calcular el subsidio.

3.4.4 LA LEY FEDERAL DE DERECHOS Y EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN MATERIA DE APROVECHAMIENTOS

Asimismo, algunos contribuyentes demandaron la inconstitucionalidad del artículo 224 fracción V, de la Ley Federal de Derechos para el ejercicio fiscal de 1996, argumentando que se dejaba al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación del sujeto de la contribución. La Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó conceder el amparo, basándose en las consideraciones siguientes:

El artículo 224 fracción V, viola el principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, porque al establecer que estarán exentos del pago de los derechos respectivos quienes cumplan con las normas que dicte la Secretaría de Medio Ambiente Recursos Naturales y Pesca y obtengan el certificado que expida la Comisión Nacional del Agua, deja en manos de las autoridades administrativas y concretamente de la autoridad encargada de la recaudación y administración del gravamen impugnado, la determinación de los sujetos obligados al pago del tributo, siendo que conforme al principio invocado esa materia debe hallarse reservada al Congreso de la Unión de modo tal que a la autoridad exactora sólo quede la aplicación puntual de la Ley.

3.4.5 LA LEY FEDERAL DE DERECHOS Y EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN MATERIA DE DESCARGAS

Se demandó la inconstitucionalidad del artículo 282 fracción I de la Ley Federal de Derechos vigente en 1996 en el sentido de que el mismo no cumple con el requisito de legalidad tributaria. El criterio sustentado por la Corte es en el sentido de señalar que el artículo 282 fracción I transgrede dicha garantía, en virtud de que supedita la exención de pago de los derechos por descargas de

aguas residuales a la circunstancia de que el contribuyente cumpla con los requisitos y parámetros que establezca la Comisión Nacional del Agua, delegando en esta autoridad administrativa la determinación de los sujetos exentos al pago de la contribución.

Lo anterior, en virtud de que dicho precepto establece la exención del pago de los derechos a aquéllos contribuyentes que cumplan con los parámetros de las condiciones particulares de descarga y, a falta de éstas, con la Norma Oficial Mexicana, para determinar si tal dispositivo se ajusta a la garantía de legalidad en materia tributaria prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, el citado Tribunal atendió a lo dispuesto por el artículo 87 de la Ley de Aguas Nacionales, mismo que regula la fijación de los parámetros requeridos para las condiciones generales de descarga de aguas residuales, considerando que deja al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de los requisitos que resultan aplicables a cada cuerpo receptor de descargas.

Idéntica situación acontece con el establecimiento de Normas Oficiales Mexicanas, dado que el artículo 9º fracción XII, de la Ley de Aguas Nacionales se limita a facultar a la Comisión Nacional del Agua para expedir las aludidas normas oficiales en materia hidráulica, sin que en parte alguna de dicho ordenamiento se contemplen parámetros que establezcan de manera objetiva los requisitos que deben cumplirse por los contribuyentes en materia de descargas de aguas residuales a Bienes de Dominio Público de la Nación para quedar exentos del pago del tributo.

En cumplimiento a la fracción I del artículo 47 de la Ley Federal sobre Metrología y Normatización se elaboró el Proyecto de Norma Oficial Mexicana NOM-001-ECOL-1996, misma que establece los límites máximos permisibles de contaminantes en las descargas de aguas residuales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de junio de 1996, a fin de que los interesados en un plazo de 90 días naturales presentaran sus comentarios al Comité

Consultivo Nacional de Normatización para la Protección Ambiental, mismo que aprobó dicha norma en sesión del 30 de octubre de 1996, entrando en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, misma que ocurrió el 6 de enero de 1997.

El Comité Consultivo Nacional de Normatización para la Protección Ambiental aprobó esta Norma Oficial Mexicana misma que establece los límites máximos permisibles de contaminantes en las descargas de aguas residuales en aguas y bienes nacionales, con el objeto de proteger su calidad y posibilitar sus usos.

La vigilancia del cumplimiento de esta Norma corresponde a la Secretaría del Medio Ambiente por conducto de la Comisión Nacional del Agua en el ámbito de sus atribuciones.

Sin embargo, la Corte concluyó que se deja en exclusiva a la autoridad administrativa la determinación de uno de los elementos del tributo, como lo es el sujeto obligado al pago.

Por lo anterior, y en virtud de las controversias derivadas de la aplicación de la Ley Federal de Derechos en los ejercicios citados, la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal se ha visto obligada a efectuar la devolución de los derechos pagados; y una vez realizado el análisis respectivo de las deficiencias detectadas en la ley, se han propuesto las reformas consistentes en modificar los artículos 223, 224 fracción IV, 277 fracción X, 278, 278-B fracción II y último párrafo, 282 fracción párrafo I, 282-A, 282-C, 282-D, 232 fracción I, lo cual se ha traducido en que ya no se remita para el cobro de las aguas nacionales a las legislaciones locales, la inclusión en la Ley Federal de Derechos de los lineamientos de calidad del agua y la suspensión del concepto de condiciones particulares de descarga; con el objeto de que la determinación y recaudación se lleve a cabo conforme a derecho.

3.5.- LEY GENERAL DEL EQUILIBRIO ECOLOGICO Y LA PROTECION AL AMBIENTE

El Dr. Alvaro Aldama Rodríguez, expone en una conferencia el tema " Efecto del Desarrollo Técnico y el precio del Agua en su uso eficiente", en la primera Reunión Internacional sobre Economía del Agua y Medio Ambiente, en julio de 1993, en la ciudad de México. Manifestando que seguir con este ritmo de depredación del medio ambiente, difícilmente se podría vivir sobre la superficie de este planeta en el siglo XXIII. En particular en el año de 1985, la ecología se transformó en un tema de gran importancia y en una enorme preocupación dado a los resultados de estudios hechos por Gobiernos de los países desarrollados como Estados Unidos de Norteamérica, Gran Bretaña, Francia y Japón entre otros; éstos determinaron que se estaba haciendo un grave daño a los recursos naturales, a la capa atmosférica y en general, a todos los ecosistemas del planeta. Desde los años 50's, la preocupación por el medio ambiente se manifestó en diversos documentos de las Naciones Unidas que alertaban a la población sobre el uso desproporcionado y la explotación desmesurada de los recursos naturales, pronosticando grandes cambios dentro de las condiciones propias de vida en la Tierra.

Una de las repercusiones más conocidas en nuestro país de los problemas causados al medio ambiente, son los índices de ozono y partículas sólidas suspendidas en el aire, la llamada inversión térmica y los notorios cambios extremos de temperatura que en los últimos años se han ido acentuando

"El 13 de diciembre de 1996 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación los Decretos por los que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al

Ambiente y del Código Penal para el Distrito Federal en materia de fuero común y para toda la República en materia de Fuero Federal".²¹

La Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, establece el pretender fortalecer y enriquecer los instrumentos de la política en la materia, con el fin de que cumplan efectivamente con su función; reducir los márgenes de discrecionalidad de la autoridad, a efecto de ampliar la seguridad jurídica de la ciudadanía en materia ambiental; e incorporar conceptos fundamentales como los de sustentabilidad y biodiversidad, con el objeto de aplicarlos a las distintas acciones reguladas por el propio ordenamiento, así como los compromisos asumidos por nuestro país en los tratados y convenciones internacionales en la materia. Por su parte, las reformas al Código Penal tipifican como delito conductas contrarias al medio ambiente que no tenían ese carácter, protegiéndose con ello importantes recursos de nuestro país como los suelos, bosques y diversas especies de flora y fauna silvestres; además, integran en un solo cuerpo normativo todos los delitos ambientales para darles mayor coercibilidad y orden.

El propósito es difundir por medio de ésta ley, entre los diversos sectores de la sociedad, los cambios en los ordenamientos jurídicos fundamentales para la preservación y el aprovechamiento de los recursos naturales y la protección al ambiente en nuestro país, a través de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente.

Es de importancia el artículo 18 de la citada ley, que establece: "El Gobierno Federal promoverá la participación de los distintos grupos sociales en la elaboración de los programas que tengan por objeto la preservación y restauración del equilibrio ecológico y la protección al ambiente, según lo establecido, en esta Ley y las demás aplicables".

²¹ LEY GENERAL DEL EQUILIBRIO Y LA PROTECCION AL AMBIENTE. ED.Comunicación Meridiana S.A. de C.V., P.13

En lo relativo con las Aguas Nacionales, la ley no se ha mantenido al margen, al hacer referencia en el título tercero de la citada ley, el tema sobre el Aprovechamiento Sustentable de los Elementos Naturales, capítulo primero Aprovechamiento Sustentable del Agua y los Ecosistemas Acuáticos. De los artículos 88° al 97° los que describen los criterios para la protección, el aprovechamiento y para el sostenimiento de los elementos que constituyen el equilibrio en los ciclos hidrológicos.

Dentro de éstos criterios señalados en el artículo 89° de esta Ley sobresalen la formulación e integración del programa nacional hidráulico, el otorgamiento de concesiones, permisos y toda clase de autorizaciones, con especial cuidado de las acciones que pudiesen afectar dichos ciclos; el establecimiento de vedas y la suspensión de las concesiones y obras por causas previstas en la Ley de Aguas Nacionales en la materia que consideren riesgosas; la operación y administración de los sistemas de agua potable y alcantarillado que sirven a los centros de población e industrias; el establecimiento de los distritos de acuicultura, y la creación y administración de reservas y zonas de protección pesquera

De la misma manera señala en su artículo 93° que la Secretaría, será la responsable directa de asegurar la disponibilidad de agua y el abatimiento de los niveles de desperdicio, así como el cuidado y control de los niveles de contaminación en las corrientes y cuerpos de aguas propiedad de la Nación.

3.6.- DECRETOS QUE OTORGAN FACILIDADES ADMINISTRATIVAS Y CONDONAN DERECHOS FEDERALES DE AGUA

Debido a la crisis económica que sufrió el País desde finales del año de 1994, que originó que muchos contribuyentes se atrasaran en el pago de contribuciones, y también a la problemática existente con el cobro de los derechos federales de agua, con fecha 11 de octubre de 1995, se publicaron en

el Diario Oficial de la Federación tres Decretos que otorgan facilidades administrativas y condonan derechos federales de agua a diversos sectores de acuerdo a las siguientes actividades: Agrícola, Silvícolas, Pecuarias y Acuícolas.

Estos contribuyentes no causarán el pago de los derechos por los servicios de trámite y expedición de títulos de concesión o asignación por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales permisos de descargas de aguas residuales, así como los relativos a la inscripción en el Registro Público de Derechos de Agua.

Asimismo, se señala que los usuarios que dentro de la vigencia del Decreto cubran los derechos a partir del 1º de enero de 1995 o los paguen en parcialidades, gozarán de beneficios consistentes en la condonación del pago de derechos por aguas nacionales y por descargas de agua residuales causados hasta el 31 de diciembre de 1994, así como del pago de derechos por uso o aprovechamiento de zonas federales causados hasta la entrada en vigor del Decreto.

Los usuarios que se dediquen a las actividades: Industriales, Comerciales y de Servicios, establece además que para los efectos del Decreto, estas empresas se clasifican de la siguiente manera, alcanzando los beneficios que se enuncian a continuación:

Microempresa, hasta 15 trabajadores, si se adhieren al Decreto dentro de los siguientes 120 días a la entrada en vigor del Decreto, es decir, hasta el 8 de febrero de 1996, gozarán de :

- No se aplicarán sanciones por no contar con títulos o permisos respectivos.

- No causarán los derechos por servicios de trámite y expedición de títulos o permisos.
- Se condonan los adeudos de derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales causados hasta el 31 de diciembre de 1994.
- Se condonan los adeudos de derechos por uso o aprovechamientos de bienes de Dominio Público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales generados hasta el 31 de diciembre de 1994.

Si exceden del plazo de 120 días naturales, sólo tendrán los beneficios siguientes:

- Se condonan los recargos, multas y parte actualizada de derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales causados hasta el 31 de diciembre de 1994.
- Se condonan los recargos, multas y parte actualizada de derechos por uso o aprovechamiento de bienes de Dominio Público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales causados hasta el 31 de diciembre de 1994.
- Cabe aclarar, que por disposición expresa en el último párrafo del artículo tercero del Decreto o en comento, a los ingenios azucareros independientemente del número de empleados que tengan, se les otorgan los beneficios antes mencionados.
- Empresa Pequeña, a los que tengan de 16 a 100 personas;
- Empresa Mediana, a los que ocupen de 101 a 250 trabajadores;

Si estas Empresas si se adhieren al Decreto dentro de los siguientes 120 días a la entrada en vigor del Decreto, gozarán de:

- Se condonan los recargos , multas y parte actualizada de derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales causados hasta el 31 de diciembre de 1994.
- Se condonan los recargos, multas y parte actualizada de derechos por uso o aprovechamiento de Bienes de Dominio Público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales causados hasta el 31 de diciembre de 1994.

Si exceden del plazo de 120 días pero antes de que concluya la vigencia del Decreto, únicamente gozarán de lo siguiente:

- Se condonan los adeudos por descargas y multas por los derechos mencionados.
- Gran Empresa, son los que ocupen más de 250 empleados, que regularicen su situación fiscal y administrativa dentro del término de 60 días naturales contados a partir de la entrada en vigor del Decreto gozarán de los beneficios siguientes:
- Se condonan los recargos, multas y parte actualizada de derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales, causados hasta el 31 de diciembre de 1994.
- Se condonan los recargos, multas y parte actualizada de derechos por uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, causados hasta el 31 de diciembre de 1994.

Si se regularizan después del término de 60 días y hasta antes de que concluya la vigencia del Decreto sólo gozarán de:

- La condonación de las multas.

El artículo 1º transitorio, establece que el Decreto entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación y tendrá vigencia de un año contado a partir de dicha publicación.

- Los Usuarios como: El Distrito Federal, Estados y Municipios, que cuenten con los títulos o permisos respectivos y cubran dentro de la vigencia del Decreto los derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales generados a partir del 1º de enero de 1995, gozarán de lo siguiente:
- Se condonan los derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales y por uso de descargas de aguas residuales generados hasta el 31 de diciembre de 1994.

Por lo tanto, con la entrada en vigor de los Decretos antes descritos, el Gobierno Federal pretende dar facilidades a los contribuyentes de los derechos federales de agua, dando una mayor certeza y seguridad jurídica en la legislación aplicable, con lo cual si bien no se resuelve toda la problemática que se ha analizado, se dan las bases para que no se presenten tales irregularidades.

CAPITULO IV

ATRIBUCIONES FISCALES DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA

- 4.1 CUENTA CON ATRIBUCIONES FISCALES
- 4.2 COMO SE CLASIFICAN LAS FACULTADES DE FISCALIZACION
- 4.3 PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACION Y LIQUIDACION:
 - 4.3.1 PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR EL TRAMITE DE NOTIFICACION.
 - 4.3.2 REQUERIMIENTO DE INFORMACION Y DOCUMENTACION.
 - 4.3.3 REVISION FISCAL DE GABINETE.
 - 4.3.4 ACTUALIZACION.
 - 4.3.5 RECARGOS.
 - 4.3.6 MULTAS.
 - 4.3.7 LIQUIDACION.
 - 4.3.8 OFICIO DE OBSERVACIONES
 - 4.3.9 OFICIO DE CONCLUSIONES.
- 4.4 MEDIOS DE IMPUGNACION.
- 4.5 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

CAPITULO IV

ATRIBUCIONES FISCALES DE LA COMISION NACIONAL DEL AGUA

4.1 CUENTA CON ATRIBUCIONES FISCALES

La Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal ejerce las atribuciones fiscales respecto a la administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones y aprovechamientos, de conformidad con los ordenamientos jurídicos siguientes:

La Ley de Aguas Nacionales es reglamentaria del artículo 27 de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos y tiene por objeto regular la explotación, uso o aprovechamiento de las aguas nacionales, su distribución y control, así como la preservación de su cantidad y calidad para lograr su desarrollo integral sustentable. Por tanto, en la Ley de Aguas Nacionales y su Reglamento, se contemplan las atribuciones fiscales que tiene la Comisión Nacional del Agua respecto a los derechos generados en materia hidráulica.

La Ley Federal de Derechos consigna también, las facultades de la Comisión Nacional del Agua en materia fiscal, respecto a los derechos generados por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales y sus bienes públicos inherentes.

De conformidad con lo establecido en los artículos 9 y 10 de la Ley de Ingresos de la Federación para 1998, la Comisión Nacional del Agua como dependencia de la Administración Pública Federal está facultada y obligada a someter para su aprobación, durante los meses de enero a febrero de 1998, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los montos de los aprovechamientos que deban cobrarse, por el uso o aprovechamiento de Bienes de Dominio de la Nación por los que no se establezcan derechos.

Cabe señalar que en los ordenamientos citados, se contempla que la legislación aplicable en lo relativo al ejercicio de las atribuciones fiscales en materia hidráulica, es el Código Fiscal de la Federación.

En virtud de lo anterior, la Comisión Nacional del Agua está facultada para ejercer las atribuciones fiscales conferidas en la Ley, por lo que de conformidad con lo establecido en el artículo 46 del Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca, dichas atribuciones se ejercen por conducto de la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal, en los siguientes términos:

"La Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal que estará a cargo de un Gerente, tendrá las siguientes atribuciones:

- I.- Requerir a los usuarios y contribuyentes que acrediten el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en los términos de las disposiciones jurídicas aplicables;
- II.- Ordenar la práctica de visitas domiciliarias e inspecciones tendientes a comprobar el exacto cumplimiento de las obligaciones fiscales, en los términos de las disposiciones jurídicas aplicables;
- III.- Requerir la exhibición y entrega de toda clase de documentos e información, a efecto de llevar a cabo las revisiones de los créditos fiscales a cargo de los usuarios y contribuyentes, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables;
- IV.- Determinar, actualizar y liquidar los créditos fiscales que corresponda cubrir a los usuarios y contribuyentes conforme a lo dispuesto por las disposiciones jurídicas aplicables y que sean competencia de la Comisión;

V.- Notificar a los usuarios y contribuyentes las resoluciones que emita conforme a sus atribuciones;

VI.- Imponer las sanciones que procedan y que constituyan crédito fiscal por violación a las disposiciones jurídicas aplicables, con base en lo que la Subdirección General de Administración del Agua le turne para el efecto;

VII.- Atender las consultas presentadas por escrito por los usuarios y contribuyentes, así como las solicitudes de devolución, compensación y autorizaciones de pago de contribuciones a plazo, en parcialidades o diferido, respecto al cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables y asesorarlos para el debido cumplimiento de sus obligaciones;

VIII.- Proporcionar a la Unidad Jurídica de la Comisión, toda la información, documentación y apoyo para el debido conocimiento de los asuntos impugnados mediante juicio o recursos administrativos;

IX.- Revisar la situación fiscal de los usuarios y contribuyentes y en su caso proceder a la determinación, liquidación, notificación, cobro y recaudación de los créditos fiscales, como consecuencia de los informes proporcionados por la Subdirección General de Administración del Agua;

X.- Expedir credenciales o constancias de identificación para auditores, inspectores, visitadores en general y notificadores que los acredite como tales;

XI.- Emitir y notificar los adeudos fiscales que tengan los usuarios y contribuyentes con la Comisión Nacional del Agua;

XII.- Solicitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el inicio y seguimiento hasta su conclusión, del procedimiento administrativo de ejecución, en los casos

que proceda, remitiendo la documentación necesaria para los efectos procedentes;

XIII.- Dictar las medidas de apremio que procedan, en los términos que dispongan las disposiciones jurídicas aplicables;

XIV.- Imponer las multas que procedan por infracciones a las disposiciones fiscales en materia hidráulica, así como condonarlas, en los términos que lo determinen los ordenamientos legales correspondientes;

XV.- Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de los hechos de que tenga conocimiento que puedan constituir delitos fiscales;

XVI.- Otorgar subsidios en el pago del derecho por el uso de agua, a las personas que usen o aprovechen aguas nacionales, previa opinión de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Comercio y Fomento Industrial, y siempre que demuestren ante la Comisión Nacional del Agua con los estudios técnicos que procedan, que el agua no tiene uso alternativo y que ésta expida el certificado respectivo".

Por lo anterior, la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal es la autoridad facultada para ejercer las atribuciones fiscales en materia de administración, determinación liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones y aprovechamientos en materia hidráulica.

4.2 COMO SE CLASIFICAN LAS FACULTADES DE FISCALIZACION

Es necesario determinar que dentro de las facultades encontramos dos grandes campos de acción, las que nos permiten en primera instancia, determinar una

situación jurídica, y la otra que nos permite hacer cumplir con la consecuencia jurídica correspondiente.

Por lo tanto, esto significa que hay algunas facultades que nos permiten delimitar claramente la situación de los contribuyentes respecto de sus obligaciones para con el Estado en sus relaciones de orden público; y por la otra, que la misma ley proporciona los medios para poder hacer cumplir con las consecuencias que se generan por el incumplimiento de ellos, es decir, las facultades para hacer cumplir al contribuyente con sus obligaciones.

Es así que dentro del proceso autoaplicatorio de las disposiciones fiscales se generan una carga para los contribuyentes, ya sea de hacer, de dar o de permitir.

El artículo 4 del Código Fiscal de la Federación establece que: "Son Créditos fiscales los que tengan derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".

En relación directa con este precepto. Debemos resaltar que la Ley Federal de Derechos por su naturaleza, contiene disposiciones que determinan créditos fiscales, derechos por los servicios que presta el Estado en sus relaciones de orden público. Así entonces, los derechos por la prestación de servicios(de agua), por el uso o aprovechamiento de Bienes del Dominio Público, uso o goce de inmuebles y uso o aprovechamiento de Bienes del Dominio Público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, constituyen créditos fiscales.

Por eso, podemos decir que las atribuciones o facultades que la ley señala a las autoridades fiscales son, en un primer momento Declarativas, y en otro, las podemos conceptualizar como Ejecutivas.

Las facultades Declarativas, son las que le permiten a la autoridad determinar las situaciones jurídicas de los contribuyentes respecto de sus obligaciones fiscales.

Las facultades Ejecutivas, son las que permiten a la autoridad conminar al contribuyente, dentro de las disposiciones legales, al cumplimiento de sus obligaciones aún en contra de su voluntad, es decir, coactivamente.

4.3 PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACION Y LIQUIDACION :

4.3.1 PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR EL TRAMITE DE NOTIFICACION

Con motivo de la fiscalización de los usuarios y contribuyentes de los derechos federales de agua, es de vital importancia en el procedimiento de fiscalización; la notificación.

Se puede asegurar que la notificación es el medio más importante que utiliza la Autoridad Administrativa para tener contacto con los particulares o gobernados, respecto de los actos que la misma emite, en ocasiones para dar a conocer criterios, para solicitar información, o para determinar situaciones jurídicas diversas.

De una notificación se conocen los actos de autoridad, y ésta debe llevarse conforme a las reglas y procedimientos que al respecto la legislación mexicana establece. La Comisión Nacional del Agua como autoridad federal no es ajena a estos procedimientos. Es por ello que su conocimiento es de suma importancia para que las resoluciones y demás actos que se emiten, sean fehaciente y

legalmente conocidos por los particulares; todo lo anterior con estricto apego a las disposiciones aplicables en cada caso, Administrativo o Fiscal.

La finalidad de citar la importancia de la notificación dentro del procedimiento de fiscalización, es para procurar llevar a cabo esta labor de la mejor manera posible y evitando así impugnaciones que retardarían el procedimiento de fiscalización, y por ello de manera directa, la recaudación. Todo ello como uno de los objetivos generales.

FUNDAMENTACION:

La Ley de Aguas Nacionales, establece en su artículo 9, fracciones X y XVI, que son atribuciones de la Comisión, "Ejercer las atribuciones fiscales en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones y aprovechamientos que se le destinen o en los casos que señalan las leyes respectivas, conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, y

XVI.- Realizar las demás que señalan las disposiciones legales o reglamentarias".

LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS:

TITULO I; DE LOS DERECHOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS;
CAPITULO VII; DE LA SECRETARÍA DE AGRICULTURA, GANADERIA Y
DESARROLLO RURAL; SECCION PRIMERA; SERVICIOS DE AGUA.

En su artículo 192-E, la Comisión Nacional del Agua, tratándose de los derechos a que se refiere el presente capítulo, estará facultada para ejercer, de conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, las siguientes atribuciones:

....

VI.- Requerir la presentación de declaraciones;

VII.- Comprobar el cumplimiento de obligaciones, incluyendo la práctica de visitas domiciliarias y el requerimiento de información a los contribuyentes; responsables solidarios o terceros con ellos relacionados;....

TITULO II; DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PUBLICO, CAPITULO VIII; AGUA.

Establece en su artículo 230-A, "Tratándose del derecho a que se refiere el presente capítulo, la Comisión Nacional del Agua está facultada para ejercer las atribuciones a que se refiere el artículo 192-E de esta Ley, así como en la distribución de las multas para los fondos que en el mismo se señalan.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE MEDIO AMBIENTE, RECURSOS NATURALES Y PESCA

En su artículo 46 establece, que la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal estará a cargo de un Gerente, el cual tendrá las siguientes atribuciones:

....

III.- Requerir la exhibición y entrega de toda clase de documentos e información, a efecto de llevar a cabo las revisiones de los créditos fiscales a cargo de los usuarios y contribuyentes, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables;

....

V.- Notificar a los usuarios y contribuyentes las resoluciones que emita conforme a sus atribuciones;

....

IX.- Revisar la situación fiscal de los usuarios y contribuyentes y en su caso proceder a la determinación, liquidación, notificación, cobro y recaudación de los

créditos fiscales, como consecuencia de los informes proporcionados por la Subdirección General de Administración del Agua.

X.- Expedir credenciales o constancias de identificación para auditores, inspectores, visitadores en general y notificadores que los acredite como tales".

PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACION

Preparar la papelería:

- Constancia vigente de notificador.
- Credencial que lo acredite como servidor de la Comisión Nacional del Agua.
- Original del oficio a notificar (requerimiento de información).
- Acta de notificación al contribuyente o representante legal, original y copia.
- Citatorio para que espere a una hora fija hábil del día hábil siguiente original y copia.
- Citatorio para que dentro de un plazo de seis días acuda a notificarse a las oficinas de la Gerencia Estatal del Municipio de que se trate, original y copia.
- Presentarse en el domicilio fiscal del contribuyente, en días hábiles y entre las 8:00 am y antes de las 18:00 horas. En caso de que la diligencia de la notificación se comience antes de las 18:00 horas, y ésta se prolongue después de dicha hora, ésta podrá continuarse hasta su conclusión.
- Si no se encuentra el contribuyente o representante legal se procederá a dejar citatorio para que se espere a una hora fija día hábil siguiente.

Se solicita la presencia del contribuyente a notificar o de su representante legal, si se encuentra y se apersona se notificará de la siguiente manera:

- El notificador debe identificarse, mostrando al notificado su constancia que lo acredita como tal y su credencial de la Comisión Nacional del Agua.
- Se solicitará la identificación de la persona a notificar.
- Si se va a notificar directamente al contribuyente podrá hacerlo con cualquiera de los siguientes documentos oficiales con fotografía: pasaporte, cédula profesional, cartilla de servicio militar liberada, credencial para votar, licencia para conducir. Deberá mostrar Testimonio Notarial o Carta Poder notariada que lo acredite como tal.
- Si se notifica al representante legal, además de que se identifique de acuerdo al punto anterior, deberá mostrar Testimonio Notarial o Carta Poder Notariada que lo acredite como tal.
- Deberá ser llenado con bolígrafo de tinta azul o negra. No usar plumón o pluma fuente.
- Procederá a llenar los espacios en blanco del Acta de Notificación, indicando en la misma la hora (horas continuas, es decir si son las cinco de la tarde se asentará las 17.00 horas), el día, mes y año, nombre del notificador y apuntar el número de constancia que lo acredita como tal y el número de credencial expedida por la Comisión Nacional del Agua, nombre del contribuyente y/o representante legal, asentando los datos del documento oficial con el cual se identificó, y en caso de entenderse con el representante legal, deberán asentarse los datos del Testimonio Notarial o de la Carta Poder notariada (Número de escritura, volumen y libro; pasada ante la fe del Notario nombre,

número y municipalidad, fecha y expedición del testimonio). Y por último se asentará que precedió citatorio y el notificador procederá a poner su nombre y el folio de la constancia que lo acredita como tal.

- Se procederá a firmar el acta de notificación, firmando en primer lugar el contribuyente y/o representante legal, solicitándole asiente su nombre, después firmará el notificador. Deberán firmarse el original y copia en forma autógrafa, es decir de puño y letra sin usar papel carbón.
- Finalmente deberá entregarse al contribuyente y/o representante legal copia del acta de notificación.
- Las actas de notificación no deberán llevar enmendaduras, borrones ni tachaduras, por lo cual en el supuesto de una equivocación deberá llenarse otra acta nuevamente.
- En caso que proceda citatorio este deberá dejarse con cualquier persona que se encuentre en el domicilio fiscal del contribuyente. La persona con que se entienda la diligencia de notificación deberá identificarse con cualquiera documento oficial con fotografía.
- La solicitud se notificará en el domicilio manifestado ante el Registro Federal de contribuyentes por la persona a quien va dirigida y en su defecto, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en su casa habitación o lugar donde éstas se encuentren.
- En caso de no encontrarse el contribuyente o representante legal, la diligencia de notificación deberá practicarse con quien se encuentre en el domicilio fiscal.

- En el supuesto de que no se encuentre persona alguna en el domicilio fiscal, deberá dejarse el citatorio para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de la Gerencia Estatal correspondiente al lugar.

4.3.2 REQUERIMIENTO DE INFORMACION Y DOCUMENTACION.-

Conforme a lo ya descrito, para llevar a cabo la determinación de créditos por concepto de derechos federales de agua, el primer momento es el requerimiento de información al contribuyente.

Con el objeto de formar o complementar un expediente del contribuyente, partimos de la premisa de que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones en materia de aguas en forma oportuna y responsable; asimismo, que la Comisión cuenta con información al respecto en un expediente.

Se solicita en el Oficio de Requerimiento la documentación que a continuación se indica:

- Aviso de inscripción y Cédula de Registro Federal de Contribuyentes, así como los avisos que hayan realizado con el fin de actualizar su inscripción en dicho registro.
- Títulos de asignación, concesión, permiso o autorización de cada uno de los aprovechamientos con que cuenta (tomas subterráneas y superficiales), que se encuentren ubicados dentro de la jurisdicción del Estado que se requiera, mismos que fueron otorgados por el Gobierno Federal o por esta Comisión, para usar o aprovechar aguas nacionales, así como el o los permiso(s) de descarga de aguas residuales en cuerpos receptores de la Nación.
- Las declaraciones de pago de Derechos Federales, trimestrales y anuales, de cada aprovechamiento con que cuenta (tomas subterráneas y superficiales),

que se encuentren ubicados dentro de la jurisdicción del Estado que se requiera, por los ejercicios y las declaraciones provisionales que la autoridad crea convenientes.

- Número(s) de medidor(es) de agua que tenga instalado(s), en cada aprovechamiento (tomas subterráneas y superficiales), mencionando si funciona(n) correctamente y si cuentan con los sellos correspondientes, así como el registro de lecturas de los mismos, del último día hábil de cada uno de los trimestres de que se trata y su comparación con la lectura del último día del trimestre anterior, así como los registros de medidores totalizadores o de registro continuo en cada una de las descargas de aguas residuales.

Con fundamento en el artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, establece: "En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten datos , informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:

...Quince días contados a partir del siguiente a aquél en que se le notificó la solicitud respectiva , en los demás casos".

4.3.3 REVISION FISCAL DE GABINETE

En principio se debe tener en cuenta, que la revisión denominada " de gabinete" es una revisión de escritorio, que se lleva a cabo en las oficinas de la Unidad de Revisión y Liquidación Fiscal.

La revisión de gabinete, consiste fundamentalmente en reunir, con base en la documentación aportada por los contribuyentes, las evidencias que comprueben que el uso o aprovechamiento de aguas nacionales fue el declarado; y la cuota aplicada, aquella que estuvo vigente de acuerdo con el trimestre, el uso y la zona de disponibilidad; y, en los casos en que se detecten irregularidades, obtener los

elementos necesarios y suficientes para motivar y fundamentar la resolución determinada en el crédito fiscal llamada "liquidación".

Es importante señalar, que esta revisión de escritorio siempre estará dirigida a la revisión de renglones específicos como son. el volumen usado o aprovechado de aguas nacionales, su destino, la zona de disponibilidad y la cuota aplicada.

Por tanto, con apoyo de la base de datos del área de recaudación de la Comisión Nacional del Agua, de las Gerencias Regionales, Estatales y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se determina el universo de contribuyentes omisos y morosos en cuanto al pago de derechos por uso o aprovechamiento de aguas nacionales, así como el derecho por uso o aprovechamiento de Bienes de Dominio Público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, que serán objeto de una revisión fiscal de gabinete.

Por la rapidez y eficacia del procedimiento de revisión "de gabinete", es recomendable su aplicación en materia de derechos federales del agua, ya que con ello, la Comisión Nacional del Agua tendrá una mayor presencia fiscal, al aprovechar inclusive, la información existente en el expediente administrativo del contribuyente, como lo es la contenida en: la concesión, el permiso, el registro nacional, y las declaraciones provisionales y anuales.

En virtud de que por ley se presume legal al ser dictada conforme a derecho (presunción juris-tantum) una liquidación, la Comisión Nacional del Agua debe de realizar un estudio detenido de todas y cada una de las constancias que integran el expediente del contribuyente, en donde se dicta la liquidación de que se trata, de ahí la importancia de la revisión de gabinete.

4.3.4 ACTUALIZACION

La actualización tributaria es la suma de las contribuciones y penalidades, que sean legítimamente adecuadamente y no pagadas en término legal al fisco, y que sufrirá un incremento sobre el monto adecuado en un principio, tomando en cuenta el transcurso del tiempo y la variación de los precios en el país, integrándose este incremento con la suma originalmente debida.

Así, la actualización no viene a ser otra cosa más que el reajuste de la deuda originalmente debida, es decir, una figura que se establece con el fin de reparar el deterioro para el acreedor de una suma de dinero, por el simple transcurso del tiempo y el aumento general de los precios en el país.

Si bien es cierto que en un principio la deuda es cancelada con una cantidad cuya cifra nominal coincide con la adeudada, tal cancelación no refleja una realidad económica si durante el lapso en que se mantuvo la deuda la inflación deterioró el valor de su monto. Por ello la actualización tributaria es una de las soluciones que se han aportado para resolver el problema de la inflación y su consecuente desequilibrio económico, por lo que en materia tributaria este ajuste se lleva a cabo a partir de la circunstancia previa de colocar al deudor en mora, utilizándose para calcular el factor de ajuste el Índice Nacional de Precios al Consumidor que publica mes a mes el Banco de México.

Este procedimiento de actualización tributaria ha sido contemplado por nuestro legislador, quien proveyó un procedimiento de la actualización tributaria tanto de los créditos a favor del Estado como de los Créditos a favor de los particulares. Este último aspecto obedece principalmente a razones de equidad, cuyo propósito es evitar que el paso del tiempo afecte la real magnitud de la deuda impositiva.

La actualización tributaria ha sido introducida de lleno al Código Fiscal de la Federación vigente, razón por la cual se muestran los medios prácticos de

ejecución o de aplicación de esta corrección monetaria al monto de las contribuciones.

Ante todo, la naturaleza del Derecho Tributario y su vinculación con el principio de capacidad contributiva, conduce a que en los textos legales se empleen muy frecuentemente conceptos que hacen referencia a magnitudes económicas (renta, producto, ingresos, precios, gastos de consumo, patrimonio, etc). En principio el legislador es dueño de dar en el propio precepto un concepto técnico- económico. Pero muchas otras veces, claramente se remite a este concepto técnico, económico-financiero, sobre las mismas que en virtud de esta remisión legal queda convertido también en concepto jurídico.

"...la valoración de los conceptos legales, si bien no puede negarse que compete a los juristas, ha de hacerse, en los casos examinados, con criterios que exigen un cierto grado de conocimientos económicos-financieros"²²

De lo anterior se puede observar que de los países en donde existe la actualización desde hace varios años, han surgido obras especializadas en la materia, mismas que contienen la metodología y coeficientes de actualización aplicables a los diferentes supuestos que marca la ley, como lo es el caso del volumen publicado por José Gorgo²³ quien muestra los fundamentos y casos a seguir para ajustar el valor a un elemento variable, en este caso las contribuciones.

Para calcular el monto en que se haya modificado el valor de un bien o de una operación, se procederá como sigue:

- Se considerará el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes más reciente del periodo.

²² PEREZ DE AYALA, José Luis y GONZALEZ Eusebio. Curso de Derecho Tributario , Ediciones de Derecho reunidas, Madrid, 1989, 5ed, T. I. Pags. 24 y 25.

²³ SISTEMAS DE ACTUALIZACION IMPOSITIVA. Ed. de Palma, Buenos Aires, 1982.

- Se considerará el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes más antiguo de dicho periodo.
- Se dividirá el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes más reciente del periodo entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor, correspondiente al mes más antiguo de dicho periodo, y
- El resultado constituirá el factor de ajuste a dicho periodo.

En el año de 1990 se adicionó al Código Fiscal de la Federación el artículo 17-A el cual contiene una medida de corrección monetaria para los créditos fiscales, ya que en un país con varios años de inflación sostenida, los deudores tienden a diferir el pago de sus deudas, beneficiándose con éste atraso.

Así el valor de los créditos fiscales pasó a ser actualizado, mediante la aplicación de un coeficiente que reflejase la desvalorización del dinero, y en función de las variaciones del poder adquisitivo de la moneda nacional, este factor se aplica cuando así lo establezcan las leyes fiscales.

Como es el caso del artículo 17-A del Código Fiscal vigente que establece: "El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban de actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el Banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.

Los valores de bienes u operaciones se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto por éste artículo, cuando las leyes fiscales así lo establezcan. Las disposiciones señalarán en cada caso el periodo de que se trate.

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en los pagos provisionales y del ejercicio, no será deducible ni acreditable".

Es el primer párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, el que establece: "Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo señalado 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 efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por 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"...

El pago extemporáneo puede ser espontáneo o con requerimiento. Estaremos en presencia del primer caso, cuando se paga sin que el fisco nos haya requerido o gestionado el cobro del crédito fiscal adecuado y, por lo contrario, es con requerimiento cuando sí lo hace. Sin embargo, sea cual fuere la forma de pago extemporáneo éste se deberá cubrir con las aportaciones económicas adicionales por concepto de recargos, sanciones y la respectiva actualización.

4.3.5 RECARGOS

Contrarios a las multas, los recargos se han establecido en la Ley, para reparar o indemnizar al Fisco por la falta de pago oportuno de la prestación tributaria, por lo que constituyen un resarcimiento para el Fisco y su naturaleza consiste en representar precisamente ese resarcimiento, que deberá hacer el contribuyente a la autoridad correspondiente, por no haber cubierto a tiempo el crédito fiscal. La imposición de los recargos la autoriza el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, por su parte el Tribunal Fiscal de la Federación ha considerado que éstos no constituyen una sanción, por lo que además de ellos procederán las multas ; así el recargo constituye un aumento del impuesto por mora en el pago.

Al respecto , Margarita Lomeli Cerezo, señala: "generalmente, el recargo, se determina, en su porcentaje o fracción del impuesto y en función del tiempo transcurrido entre la fecha en que el crédito fiscal sea exigible y aquélla en que se paga, ya que constituye en fondo un verdadero interés moratorio".²⁴ ..

Los recargos se consideran expresamente como un concepto de indemnización al Fisco Federal por falta de pago oportuno, ya que la indemnización es la entrega de cierta cantidad de dinero o de cosas, por los daños y perjuicios que se la han ocasionado al Fisco al no enterarle en el tiempo establecido la contribución, reparando así los daños y perjuicios mediante la entrega de un valor equivalente.

Los recargos y la actualización, en el fondo, tienen como elemento común, el tiempo y las consecuencias que dejan a su paso; con el transcurso del tiempo tenemos que desde el momento que se debe de cumplir con una obligación de tipo pecuniario y ésta no se realiza, la suma de dinero adeudada y no enterada en tiempo al acreedor le provoca un perjuicio porque quizá el deudor pudo tener el dinero en el banco y ese dinero generarle intereses. Así en materia impositiva hablamos de recargos para el caso de que de que esa misma suma de dinero no

²⁴ LOMELI CERESO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Ed. Porrúa, México, 1979. P. 11.

sea enterada a tiempo, con la indexación, más que reparar el perjuicio de no poder contar a tiempo con ese dinero, lo que pretende es mantener esa magnitud fiscal a valor constante, salvaguardándola de los efectos inflacionarios sobre el poder adquisitivo de la moneda. Además es oportuno aclarar que anteriormente los recargos trataban de cumplir con esta doble función al contemplar el componente inflacionario.

El recargo mantendrá este carácter en tanto su monto guarde relación con esa finalidad, pero lo perderá en cuanto esa exigencia fiscal demuestre que se busca evidentemente como fin de intimidar o de sancionar.

Los recargos deben ser calculados una sola vez, ya que así cumplen con su cometido, de lo contrario entonces tendrán el carácter de sanción lo cual constituirá una doble sanción al considerar las multas y su segunda aplicación, ya que el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, en su párrafo octavo señala que para el caso de obtener la actualización respectiva para pagar a plazos, se causarán además los recargos que establece el artículo 66 por la parte diferida. Así la disposición señalada menciona que el cálculo de los recargos se realizará aplicando al monto de las contribuciones actualizadas, la tasa que resulte de sumar las aplicables a cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de las contribuciones de que se trate. La tasa de recargo para cada uno de los meses será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión.

El maestro Sergio Francisco de la Garza, destacado jurista en materia tributaria, afirma que "los recargos constituyen sanciones accesorias, por lo que coexistiendo con la multa que también castiga la mora en el pago de las contribuciones fiscales, esa mora es objeto de una doble sanción; el recargo y la multa"²⁵.

²⁵ DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa, México, 1988, 15ed. P. 959.

4.3.6 MULTAS

Jurídicamente se entiende como penalidad o pena, cualquier sanción que pueden imponer las leyes, a aquél que comete una infracción a la norma y como reacción a éste ataque a la sociedad se le suprimen o restringen los bienes jurídicos de que goza, ya sea que recaigan sobre su libertad o sobre su patrimonio.

Las multas son aplicables para intimidar a la gente, teniendo como finalidad evitar los delitos por medio del temor que inspira ser multado, convirtiéndose en una coacción psicológica sobre la sociedad y por consiguiente funcionando como un medio de prevención general.

Se critica la aplicación de las multas como pena, ya que se dice que éstas son injustas si se atienden los siguientes aspectos:

- La multa puede significar para él un desembolso sin importancia alguna o bien una erogación que afecte sensiblemente su patrimonio. Por lo que se convierte en una pena que concede privilegios a los pudientes.
- La multa no tiene carácter personal ya que afecta al contribuyente en la disminución de sus bienes.
- La multa no es moralizadora ni reformadora, sino de intimidación.

Conscientes de las desventajas de las multas y sobre todo, por su carácter desagradable, coincidiremos en señalar que éste será el contenido esencial de la sanción. Por ejemplo para Luis y Lacambra²⁶ "lo concibe como la posibilidad de aplicar una sanción, posibilidad que representa una fuerza espiritual, una presión psíquica, una amenaza que debe motivar el cumplimiento del derecho y que,

²⁶ LOMELI CERESO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Ed. Porrúa, México, 1979. P.11.

cuando es ineficaz, se lleva a la práctica, aplicándose las sanciones que restauran el orden perturbado"

Las sanciones son impuestas en base a la potestad tributaria del Estado que en la materia le otorga el artículo 21 Constitucional, ya que este precepto legal contiene las multas en su carácter represivo, aflictivo e intimidatorio.

De conformidad con el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no podrá imponer multas o sanciones al contribuyente cuando éste haga el pago espontáneo de los créditos fiscales fuera de los plazos señalados y por su parte el Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que tal disposición sólo es aplicable a las sanciones y no a los recargos, pues éstos tienen una diversa naturaleza, ya que éstos son la indemnización al Fisco por falta de pago oportuno.

Las multas constituyen los créditos fiscales, y también deben actualizarse; al respecto, el C.P. Pedro Pablo Moreno Neira en un reportaje fiscal²⁷ señala las diferencias entre los conceptos de contribución fiscal y crédito fiscal partiendo de la base de tomar la definición del Código Fiscal de la Federación en sus numerales 2 y 4, que establecen que las contribuciones son clasificadas en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, así los que por exclusión no se clasifiquen dentro de estos 4 supuestos no será considerado como contribución y los créditos fiscales son las cuentas a cobrar a favor del fisco que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios. Concluyendo que en base al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación las contribuciones son las que se actualizan y no los créditos fiscales.

²⁷ ANALISIS FISCAL. Actualización del Crédito Fiscal o Contribución. México, Agosto 1990, año 2 número 20, Pags 19 y 20.

En nuestra opinión, el artículo 17-A señala literalmente a las contribuciones, pero no excluye a los accesorios, como lo son las multas, las cuales también se actualizan en los términos que fija la misma Ley.

Concluyendo podemos decir que la actualización dentro de nuestro Derecho Positivo vigente no está considerada como una penalidad, ya que está función la llevan a cabo las multas.

Por lo tanto, la infracción es toda vulneración a las normas jurídicas que regulan las contribuciones, y las obligaciones fiscales, en virtud del incumplimiento de las obligaciones por los usuarios de aguas nacionales.

Estas infracciones, se sancionan con una multa, cuyo fin primario es reprimir la violación cometida. Por ello, su contenido pecuniario, que beneficia indudablemente a la Comisión Nacional del Agua, es una característica de orden secundario.

Desde el punto de vista fiscal las multas tienen el carácter de sanción, pero no por ello dejan de catalogarse dentro de los cobros fiscales. Como lo establece el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación, la aplicación de las multas, se hará independientemente de que se exija el pago de los derechos federales del agua y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

En cuanto a créditos fiscales, cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en 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 efectúa en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación vigente.

Las sanciones se encuentran reguladas desde un punto de vista objetivo. Pero para apreciar el monto de la multa que debe imponerse en cada caso, debe

considerarse si hay o no agravantes en la infracción cometida, el dolo y los daños que como consecuencias se hayan originado o pudieran originarse para la Comisión Nacional del Agua como autoridad fiscal.

La aplicación de multas incrementada por agravantes, no son autoaplicables por el contribuyente, lo que quiere decir, que siempre le corresponde a la autoridad fiscal del agua imponer los aumentos de las multas por reincidencia.

Se considera como agravantes, el hecho de que el contribuyente sea reincidente. La reincidencia se da cuando.

- Por segunda o posteriores veces se le notifica al contribuyente infractor una sanción en materia de derechos federales sobre agua, sin importar que haya sido impugnada y quedando firme o no.

Las infracciones cometidas por el contribuyente a partir del 1 de enero de 1983, fecha en que entró en vigor el actual Código Fiscal de la Federación, constituirán el primer antecedente que se deberá tomar en cuenta para calificar de reincidente la conducta del contribuyente liquidado, en la inteligencia de que no será suficiente el hecho de que se haya emitido la resolución en la que se imponga la multa, para considerarlo como antecedente, sino que será necesario que ésta haya sido notificada al infractor.

- Cuando el usuario utilice documentos falsos. Cabe aclarar, que no gozan de ningún beneficio de reducción los incrementos de las multas, como consecuencia de las causales de reincidencia como agravantes.

La imposición de multas por infracciones a las disposiciones fiscales federales en materia de derechos federales del agua, se hará acorde con la naturaleza de la

obligación que impone la norma infringida. Es por ello, que las multas se pueden aplicar por infracciones de fondo, o por infracciones de forma.

En la imposición de las sanciones, se debe tomar en consideración lo siguiente:

- Cuando por un acto o una omisión, se infrinjan varias disposiciones fiscales a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor. Por una sola infracción, no cabe la imposición de dos multas.
- Es cierto que la multa constituye la parte accesoria del crédito fiscal, sin embargo en el mismo documento, se debe fundar y motivar en forma independiente al crédito fiscal, con el objeto de demostrar el monto de la sanción; la existencia de la infracción como lo es la omisión; las circunstancias en las que ocurrieron, y los preceptos legales vigentes que la contemplan en el momento en que el usuario incurrió en la infracción. No se exime de esa fundamentación y motivación, el hecho de que el usuario conozca los fundamentos y motivos de la liquidación.
- La multa por infracciones de fondo, no debe ser arbitraria, por lo que solo se cuantificará de acuerdo con la ley aplicable, y en base a la omisión del derecho federal del agua. La imposición de la multa mínima de ley, puede apoyarse en una motivación escueta.

Las infracciones de fondo, consisten en la omisión total o parcial en el pago de contribuciones, las cuales son descubiertas por la autoridad, mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, y cuyo monto es un tanto por cierto de las contribuciones omitidas, artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, determinadas por las autoridades fiscales, con motivo de sus facultades de comprobación, artículo 63 del Código Fiscal de la Federación vigente.

La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus accesorios, artículo 70 del Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo con lo expuesto, la ley que se debe observar para cuantificar la multa, es el Código Fiscal de la Federación vigente cuando el contribuyente cometió la infracción, esto es, cuando debió haber presentado su declaración del ejercicio, o la presentó, a fin de pagar el derecho federal del agua causado.

Es importante precisar, que esto sería, aún cuando el precepto del Código Fiscal de la Federación aplicable estuviera ya derogado en el momento en que se emite la liquidación, puesto que si estaba vigente cuando el usuario infringió algún precepto de la Ley Federal de Derechos, la cual inclusive ya no puede estar vigente cuando se emita la liquidación.

En este orden de ideas, el infractor no se puede sustraer a la aplicación de la multa, por el sólo hecho de que alegue que la sanción de que se trata ya que fue derogada, puesto que las infracciones realizadas durante su vigencia determinan la aplicación de la sanción correspondiente, y su derogación no puede implicar como consecuencia la ilegalidad de la sanción impuesta en forma posterior, mediante el acto liquidatorio.

Tratándose de infracciones a las disposiciones fiscales de carácter formal, que son aquellas cuya comisión no implica en el pago de contribuciones, las multas a imponer se sujetarán a lo siguiente:

- Si en el Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se comete la infracción, la multa está, y únicamente se tendrá el cuidado de describir la conducta infractora del contribuyente, citando las disposiciones legales exactamente aplicables a la infracción de que se trate.

- A los contribuyentes que sean reincidentes, en los términos del Código Fiscal de la Federación, vigente en el momento en que se cometa la infracción, se les impondrá los montos máximos.
- A los contribuyentes que no sean reincidentes, se les impondrá los montos mínimos.
- Tratándose de pagos provisionales no efectuados de acuerdo a las disposiciones fiscales, se aplicará la multa del 20% de las contribuciones omitidas, de conformidad con lo previsto en el artículo 77 fracción II, inciso b), del Código Fiscal de la Federación.

4.3.7 LIQUIDACION

Para formular una liquidación es necesario que previo a su emisión se haya efectuado una revisión fiscal en la cual se señalen los ejercicios a revisar, todo el proceso de selección de contribuyentes y verificación que anteriormente se ha comentado conduce a la elaboración de una liquidación, de acuerdo con los artículos 42 y 48 del Código Fiscal de la Federación vigente.

La liquidación constituye la etapa final del ejercicio de las facultades de comprobación, determinando un monto que el obligado debe pagar.

Una liquidación se elabora conforme a los siguientes conceptos:

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION..- De acuerdo con el artículo 16 Constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo que también debe señalarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario

además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

ESTRUCTURA DE LA LIQUIDACION.

La liquidación, como mandamiento escrito, debe reunir los requisitos establecidos por el artículo 16 Constitucional, "nadie puede ser molestado en su domicilio papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento". Es por ello, que es de explorado derecho, que las autoridades fiscales, como la Comisión Nacional del Agua, únicamente puede llevar a cabo aquellos actos que la Ley les permite, ya que los actos de la autoridad que no estén autorizados por ley alguna, importan violación de garantías de los contribuyentes.

Sobre el particular, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en jurisprudencia definida, ha establecido que las autoridades, "no tienen más facultades que las que la Ley les otorga, pues, si así no fuera, fácil sería suponer implícitas todas las necesarias para sostener actos que tendrían que ser arbitrarios, por carecer de fundamento legal".

Es por ello, que en este apartado de la liquidación, se debe señalar con claridad, que en relación a un determinado ejercicio fiscal, la Comisión Nacional del Agua es la autoridad competente para: (Art. 192-E de la Ley Federal de Derechos)

- Requerir la presentación de declaraciones.
- Comprobar el cumplimiento de obligaciones, incluyendo la práctica de visitas domiciliarias y el requerimiento de información a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados.

- Determinar contribuciones omitidas mediante la liquidación del crédito a pagar y sus accesorios.
- Notificar los créditos fiscales determinados.
- Los pagos que se deban efectuar conforme a lo señalado , se realizarán mediante declaración que presentarán en las oficinas de la Comisión Nacional del Agua o en las instituciones bancarias que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para este efecto, en la liquidación se deberán citar las disposiciones de los artículos 1 y 3 fracciones V y VII del Decreto por el que se crea la Comisión Nacional del Agua como órgano administrativo desconcentrado de la extinta Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos de fecha 13 de enero de 1989 publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 16 del mismo mes y año, artículos 17 ,18 ,y 31 BIS fracciones II, V, XXIV Y XLI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, SEGUNDO , SEXTO Y OCTAVO TRANSITORIOS del Decreto que reforma , adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal de fecha 20 de diciembre de 1994, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 28 del mismo mes y año, los cuales permiten la aplicación de los artículos 29 inciso 1), 30 inciso 4), fracciones VI,VII, IX, X, XI y XIII, Art. 32 del Reglamento Interior de la Extinta Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de octubre de 1993; y en ejercicio de las atribuciones fiscales que le confieren a esta Comisión Nacional del Agua los artículos 9 fracciones X y XVI de la Ley de Aguas Nacionales publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de diciembre de 1992, y 9 fracciones VI, VII y VIII de su Reglamento; 192-E_fracciones VI, VII, VIII, IX y X 226, 228 y 229 y 230-A de la Ley Federal de Derechos Vigente, 1, 2, 33, 37, 38 y 46 fracciones III, IV, V, VI, XI y XII, TERCERO, CUARTO_Y QUINTO TRANSITORIOS del Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca,

publicado en el Diario Oficial de la Federación el 8 de julio de 1996, así como 17-A, 21, 42 fracción II, 63, 65, 70, y demás relativos y aplicables del Código Fiscal de la Federación Vigente.

Todo oficio determinatorio, se inicia con el PREAMBULO, en donde se precisan medularmente todos aquellos datos que sirven para identificar plenamente la liquidación, como son:

- La dependencia o autoridad emisora.
- Expediente o clave del registro federal de contribuyentes.
- La clave administrativa de la autoridad emisora y numero de oficio
- El asunto lugar de emisión de la liquidación
- Fecha en que se emite la resolución
- Destinatario y su domicilio
- Fundamentación de las atribuciones fiscales de la comisión nacional del agua
- Se efectuarán las conversiones necesarias con objeto de que las cantidades determinadas en la liquidación se expresen en nuevos pesos.
- Número de Oficio del Requerimiento de Información y Fecha.
- Fecha del Citorio (si procedió) y Notificación.

También en párrafos separados, que iniciarán con la palabra "CONSIDERANDO", se apreciarán los puntos de derecho que se han fijado, dándose las razones y

fundamentos legales, que se estimen procedentes para la emisión de la liquidación.

La parte de los "CONSIDERANDOS", consiste fundamentalmente en la determinación del crédito fiscal, de conformidad con los artículos previstos en la Ley Federal de Derechos y en el Código Fiscal de la Federación vigentes en el ejercicio que se liquida

Este apartado debe de estar debidamente fundado y motivado, por lo que debe existir congruencia, que es un requisito regulado por el derecho y por la lógica. La motivación, además de ser una garantía, debe ser convincente sobre el adeudo tributario del usuario, lo que facilita la defensa de los intereses de esta Comisión ante los Tribunales competentes.

La determinación del derecho omitido, trimestre por trimestre, forma parte de los "CONSIDERANDOS".

Así las cosas, en este apartado se desglosará aritméticamente el crédito fiscal a cargo del contribuyente, que se liquida por el período revisado junto con sus accesorios; y, con el objeto de que su contenido sea lo más claro posible, se formularán los cuadros necesarios para ilustrar cada cálculo que se efectuó.

Por ello, a manera enunciativa, los "CONSIDERANDOS" del oficio liquidatorio deben consistir en:

- La Ley Federal de Derechos aplicable, que es la vigente en el período que se revisa.
- El municipio y la entidad federativa en donde se encuentra el aprovechamiento o la extracción, acorde a los datos manifestados por el usuario en su declaración.

- La zona de disponibilidad del municipio en donde se encuentra la extracción o el aprovechamiento de las aguas nacionales, y la cuota aplicada en el período que se liquida, relacionados con los datos manifestados por el contribuyente.
- Se deberá fundamentar la tarifa de conformidad con la Ley Federal de Derechos vigente.
- Determinar el derecho omitido que se debió aplicar en cada trimestre, atento a lo dispuesto en los artículos 223 y 231 de la Ley Federal de Derechos vigente en el ejercicio que se liquida.
- Actualizar el derecho omitido, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación vigente.
- Calcular y cuantificar el importe total de recargos, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente.
- Aplicar la multa, conforme al artículo 76 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente.
- Efectuar un cuadro resumen de los adeudos fiscales, en donde se sumarán al derecho actualizado a la fecha de emisión de la liquidación, el total de los recargos y el total de las multas aplicadas.
- Establecer las condiciones de pago:
- Señalar, que si la multa no es pagada dentro del plazo previsto en el Art.65 del Código Fiscal de la Federación, el monto de la misma se actualizara desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe en los términos del tercer párrafo del Art. 70 del citado código.

- Aludir, que conforme al Art. 77 fracción II inciso b) del Código Fiscal de la Federación, si paga el crédito fiscal junto con sus accesorios, dentro de 45 días hábiles siguientes a la fecha de notificación de la resolución, tendrá derecho a una reducción de la multa en un 20%.
- Los créditos fiscales determinados que no son pagados por el contribuyente dentro de 45 días a que se refiere el Art.65 del Código Fiscal de la Federación, se actualizará el importe de las contribuciones, los recargos y las multas a partir de la fecha de su última actualización, contenida en la liquidación.
- Establecer que la resolución, no prejuzga sobre el volumen manifestado en las declaraciones revisadas, ni sobre la zona de disponibilidad en que manifiesta uso ubica el uso aprovechamiento, por lo que la autoridad fiscal conserva en todo momento las facultades de comprobación a que se refiere el Art. 42 del Código Fiscal de la Federación.
- Contener la firma auténtica del servidor público competente, facultado por los ordenamientos vigentes.
- Destinar copias de esa liquidación a las autoridades competentes.

El objetivo de una liquidación es la de recaudar los derechos omitidos por los contribuyentes, por lo que es necesario que se elabore debidamente motivada y fundamentada.

4.3.8 OFICIO DE OBSERVACIONES

Una vez terminada la revisión se elabora el oficio de observaciones en el cual se le dan a conocer al contribuyente la deficiencias y diferencias determinadas, el cual deberá ir debidamente circunstanciado en virtud de que es la base de la liquidación, el contribuyente deberá aportar las pruebas que considere necesarias

para desvirtuar lo observado, al no lograrlo se está en la posibilidad de emitir la liquidación correspondiente.

En este caso se verifica si la información proporcionada sea la requerida, para determinar las diferencias o errores encontrados con motivo de la revisión, el contribuyente cuenta con un plazo señalado en el Código Fiscal de la Federación que mas adelante se señala para desvirtuar lo asentado en el oficio.

La obligación de la autoridad en este caso específico es notificar al contribuyente del resultado de las diferencias, omisiones o errores encontrados al revisar su documentación respectiva.

Por lo tanto el Código Fiscal de la Federación en su artículo 48 fracciones V y VI, establece; "como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario".

Fracción VI el oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV, se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificando en esta última fracción I de este artículo y en el lugar especificando en ésta última fracción. El contribuyente o responsable solidario contará con un plazo de cuando menos quince días por ejercicio revisado fracción de éste, sin que en su conjunto exceda, para todos los ejercicios revisados, de un máximo de cuarenta y cinco días, contados a partir del siguiente a aquél en el que se le notificó el oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

En su Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca en su artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, fracciones III, V y XIII, establece:

....

Requerir la exhibición y entrega de toda clase de documentos e información, a efecto de llevar a cabo las revisiones de los créditos fiscales a cargo de los usuarios y contribuyentes de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables.

....

Notificar a los usuarios y contribuyentes las resoluciones que emita conforme a sus atribuciones.

....

Dictar las medidas de apremio que procedan, en los términos que dispongan las disposiciones jurídicas aplicables.

4.3.9 OFICIO DE CONCLUSIONES

Determinar que de la revisión efectuada en la documentación presentada por el contribuyente, no se desprende ninguna observación, error, omisión o diferencia, por lo que se elabora un oficio de conclusión.

Por lo tanto, se notifica al contribuyente la conclusión de la revisión de la documentación presentada, por no desprenderse de la misma ningún error u omisión.

En su artículo 48 del Código Fiscal de la Federación en su fracción V establece: cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

En su Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca en su artículo 46 fracción V, establece: Notificar a los usuarios y Contribuyentes las resoluciones que emita conforme a sus atribuciones.

4.4 MEDIOS DE IMPUGNACION

En materia fiscal cuando se impugnan resoluciones que determinen créditos fiscales o den las bases para su liquidación, es conveniente hacerlo dentro del plazo, para no dejar la puerta abierta a que la autoridad inicie el procedimiento administrativo de ejecución, ya que aunque no es requisito de procedencia de las acciones que intenten los contribuyentes en defensa de sus intereses, el garantizar el interés fiscal evita molestias posteriores; sin embargo, hay quienes opinan que "desde un punto de vista financiero, en caso de litigios fiscales, si el contribuyente tiene los recursos suficientes, será mejor liquidar el crédito fiscal, en lugar de garantizarlo y en caso de que el juicio se resuelva a favor del causante, el crédito le sería devuelto, actualizado por la inflación, más los recargos correspondientes, probablemente no existan mejores alternativas de inversión tan productivas en el mercado de renta fija que ésta".²⁸

Los medios de impugnación para el contribuyente serán los recursos administrativos, el juicio de nulidad y el amparo administrativo; en los dos primeros casos que no es requisito de procedibilidad garantizar el interés fiscal, pero cabe señalar, sin embargo, que en todo caso es preferible garantizar el interés fiscal para evitar que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en uso de la facultad

²⁸ NAVARRETE, José. Revista de Contaduría Pública, algunas consideraciones acerca de la actualización de contribuciones fiscales, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., julio 1990. Pags.7, 11.

económico coactiva, lleve a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, y si ya se inicio solicitar una suspensión.

Al efecto, el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación señala que cuando las autoridades fiscales como consecuencia de sus facultades de comprobación determinen contribuciones omitidas u otros créditos fiscales, éstas deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorias, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.

Por su parte el artículo 144 de la misma Ley nos dice : "No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación, o de patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga el citado medio de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal, que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución".

En la Ley de Aguas Nacionales en su artículo 124 establece: "Contra actos o resoluciones de "La Comisión" que causen agravio a particulares, éstos podrán interponer recurso de revisión dentro del plazo de quince días hábiles siguientes a la fecha de su notificación. La interposición del recurso será optativa para el interesado.

El recurso tiene por objeto revocar, modificar, o confirmar la resolución reclamada y los fallos que se dicten contendrán la fijación del acto impugnado, los fundamentos legales en que se apoye y los puntos de resolución. El reglamento de la presente ley establecerá los términos y demás requisitos para la tramitación y sustanciación del recurso.

La interposición del recurso se hará por escrito dirigido al titular de "La Comisión", en el que se deberán expresar el nombre y domicilio del recurrente y los agravios, acompañándose los elementos de prueba que se considere necesarios, así como las constancias que acrediten la personalidad del promovente.

Si se recurre la imposición de una multa, se suspenderá el cobro de ésta hasta que sea resuelto el recurso, siempre y cuando se garantice su pago en los términos previstos por las disposiciones fiscales.

Si se interpone recurso contra actos o resoluciones que emita "La Comisión" en materia fiscal conforme a la presente ley, será resuelto por ésta en los términos del Código Fiscal de la Federación y de su reglamento".

4.5 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

Establece en su artículo 145 del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Se podrá practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento.

Si el pago se hiciere dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.

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

El embargo precautorio practicado antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible, se convertirá en definitivo al tiempo de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución.

Son aplicables al embargo precautorio a que este artículo se refiere y al previsto por el artículo 41 fracción II, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución que, conforme a su naturaleza, le sean aplicables.

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

En su artículo 118 del Código Fiscal de la Federación el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procederá contra los actos que:

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

- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.
- Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este código.
- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este código.

Habla en su artículo 146 la citada Ley que: El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber el deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro, cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales. La cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables.

El artículo 147 del Código Fiscal de la Federación establece: "Las controversias que surjan entre el fisco federal y los fiscos locales relativas al derecho de preferencia para recibir el pago de los créditos fiscales, se resolverán por los tribunales judiciales de la federación, tomando en cuenta las garantías constituidas y conforme a las siguientes reglas:

- La preferencia corresponderá al fisco que tenga a su favor créditos por impuestos sobre la propiedad raíz, tratándose de los frutos de los bienes inmuebles o del producto de la venta de éstos.

- En los demás casos, la preferencia corresponderá al fisco que tenga el carácter de primer embargante".

El artículo 148 de la citada Ley que a la letra dice : "Cuando en el procedimiento administrativo de ejecución concurren contra un mismo deudor, el fisco federal con los fiscos locales fungiendo como autoridad federal de conformidad con los convenios de coordinación fiscal y con los organismos descentralizados que sean competentes para cobrar coactivamente contribuciones de carácter federal, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público iniciará o continuará, según sea el caso, el procedimiento administrativo de ejecución por todos los créditos fiscales federales omitidos.

El producto obtenido en los términos de este artículo, se aplicará a cubrir los créditos fiscales en el orden siguiente:

- I. Los gastos de ejecución.
- II. Los accesorios de las aportaciones de seguridad social.
- III. Las aportaciones de seguridad social.
- IV. Los accesorios de las demás contribuciones y otros créditos fiscales.
- V. Las demás contribuciones y otros créditos fiscales".

En su artículo 149 del Código Fiscal de la Federación señala que el fisco federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos provenientes de ingresos que la federación debió percibir, con excepción de adeudos garantizados con prenda o hipoteca, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

Para que sea aplicable la excepción a que se refiere el párrafo anterior, será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el registro público

que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.

La vigencia y exigibilidad del crédito cuya preferencia se invoque deberá comprobarse en forma fehaciente al hacerse valer el recurso administrativo.

En ningún caso el fisco federal entrará en los juicios universales. Cuando se inicie juicio de quiebra, suspensión de pagos o de concursos, el juez que conozca del asunto deberá dar aviso a las autoridades fiscales para que, en su caso, hagan exigibles los créditos fiscales a su favor a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Los gastos de ejecución del procedimiento administrativo de ejecución, señalado en su artículo 150 del Código Fiscal de la Federación establece: "Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican:

- i.- Por el requerimiento señalado en el primer párrafo del artículo 151 de este código.
- II.- Por la de embargo, incluyendo los señalados en los artículos 41, fracción II y 141, fracción V de este Código.
- III.- Por lo de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Cuando en los casos de las fracciones anteriores, el 2% del crédito sea inferior a \$50,000.00, se cobrará esta cantidad en vez del 2% del crédito.

En ningún caso los gastos de ejecución, por cada una de las diligencias a que se refiere, este artículo, excluyendo las erogaciones extraordinarias, podrán exceder de \$9,000,000.00. Las cantidades a que se refiere este párrafo y el anterior, se actualizarán en los términos del artículo 17-A de este Código.

Así mismo, se pagarán por concepto de gastos de ejecución, los extraordinarios en que se incurra con motivo del procedimiento administrativo de ejecución, incluyendo los que en su caso deriven de los embargos señalados en los artículos 41 fracción II y 141 fracción V de este código, que únicamente comprenderán los de transporte de los bienes embargados, de avalúos, de impresión y publicación de convocatorias y edictos, de investigaciones, de inscripciones o cancelaciones en el registro público que corresponda, los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes, los honorarios de los depositarios y de los peritos, así como los honorarios de las personas que contraten los interventores, salvo cuando dichos depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios.

Los gastos de ejecución se determinarán por la autoridad ejecutora, debiendo pagarse junto con los demás créditos fiscales, salvo que se interponga el recurso de oposición al procedimiento de ejecución.

Los ingresos recaudados por concepto de gastos de ejecución, se destinarán a las autoridades fiscales federales para el establecimiento de fondos de productividad y para financiar los programas de formación de funciones fiscales, salvo que por ley estén destinados a otros fines.

Cuando las autoridades fiscales ordenen la práctica de un avalúo, y éste resulte superior en mas de un 10% del valor declarado por el contribuyente, éste deberá cubrir el costo de dicho avalúo".

CONCLUSIONES

- PRIMERA.- La Comisión Nacional del Agua fue creada como órgano administrativo desconcentrado de la extinta Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos, según Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 16 de enero de 1989, con atribuciones administrativas y fiscales en materia de Derechos Federales de Agua. Su creación respondió a la necesidad de contar con una administración integral del recurso, con facultades para proponer y ejecutar las medidas de tipo financiero que permitieran el desarrollo de la infraestructura y de los servicios hidráulicos del país y procurar la distribución adecuada de las Aguas Nacionales en sus diversos usos, debido a las necesidades originadas por el progresivo aumento demográfico.
- SEGUNDA.- Se otorga al Gobierno Federal la autoridad única para administrar las Aguas Nacionales conforme a las condiciones sociales, económicas y políticas del país, la tarea del Gobierno en relación con el agua podría definirse de la siguiente manera: administrar las aguas nacionales y adecuar su ocurrencia a las distintas necesidades de la sociedad en cantidad y calidad, en tiempo y espacio, proveyendo además lo necesario para conservar el recurso, mantener su papel como soporte del desarrollo socioeconómico del país.
- TERCERA.- El marco Legal básico de los derechos federales de agua está compuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos principalmente en sus artículos 27, cuarto y quinto párrafo, 73, fracciones VII y XXIX-A, punto 2º , y 124; Ley de Aguas Nacionales, reglamentaria del artículo 27 Constitucional en materia de aguas propiedad de la Nación ; Ley Federal de Derechos en su Título I, Capítulo VII, y Título II, Capítulo VIII; Código Fiscal de la Federación como ordenamiento de aplicación supletoria en materia fiscal federal.

- CUARTA.- La Comisión Nacional del Agua, como autoridad fiscal, requiere constatar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, en virtud de que se encuentra facultada para verificar el pago correcto de las contribuciones establecidas en la Ley Federal de Derechos en materia de derechos del agua. Para ese efecto, la propia Comisión Nacional del Agua está facultada para llevar a cabo la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y en su caso para comprobar la comisión de delitos e infracciones fiscales.
- QUINTA.- Dentro de las facultades tributarias de la Comisión Nacional del Agua, que se encuentran contempladas en la Ley Federal de Derechos y en la Ley de Aguas Nacionales para poder comprobar el cumplimiento de obligaciones fiscales de los derechos federales de agua, se dan por medio de un requerimiento de información a los contribuyentes; se precisa las irregularidades en que incurrieron los contribuyentes, en relación a la explotación, uso y aprovechamiento de aguas del subsuelo y superficiales; determinar los derechos omitidos y sus accesorios, e imponer las multas correspondientes por infracciones a la Ley Federal de Derechos; efectuar la recaudación de derechos del agua y sus accesorios; proporcionar asistencia gratuita a sus contribuyentes.
- SEXTA.- La Comisión Nacional del Agua tiene facultades para determinar créditos fiscales en materia de derechos federales de agua pero no cuenta con las mismas para exigir el cobro coactivo, teniendo con ello una gran limitación para cumplir con sus objetivos de recaudación, por lo que debería ser un Organismo Descentralizado con funciones autónomas en materia de cobros coactivos, semejantes a las del Instituto Mexicano del Seguro Social.
- SEPTIMA.- La Comisión Nacional del Agua, cuando ejerce una facultad discrecional que se encuentra fundada en una norma de derecho positivo, al emitir el acto correspondiente, debe tener en consideración que en el mismo se

observe el procedimiento previsto por la ley, los supuestos y requisitos establecidos en la misma y se cumplan con todos los elementos de validez como podrían ser la competencia y la forma y no debe contrariar ninguno de los principios generales de derecho, a fin de evitar que se anule por razones de ilegalidad.

- **OCTAVA.-** La actualización tributaria es una mecánica que se encuentra regulada en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación y que no es más que la suma de las contribuciones y de las penalidades que no sean cubiertas en el tiempo correspondiente y que sufrirán un incremento sobre el monto en un principio adecuado, considerando el transcurso del tiempo y las variaciones de precios en el país, integrándose este incremento con la suma originalmente debida. Dicha figura ha sido introducida a nuestra legislación con el fin de reparar el deterioro para el acreedor, que en este caso específico es el Fisco en su calidad de sujeto activo de la relación jurídico tributaria, por el transcurso del tiempo y el aumento general de precios en el país, ya que la inflación deterioró el valor de su monto.
- **NOVENA.-** La actualización se convierte en una sanción si se aplican recargos excesivos, pero en sí, su naturaleza jurídica consiste en ser un ajuste monetario, ya que jurídicamente es válido, pero tomando en consideración otros aspectos, puede dejar de serlo.
- **DECIMA.-** El Índice Nacional de Precios al Consumidor es un indicador cuya finalidad principal es la estimar la evolución de los precios de una canasta básica de bienes y servicios que en promedio consumen las familias mexicanas en un periodo determinado y así las variaciones del Índice Nacional de Precios al Consumidor se consideran una buena aproximación de las variaciones de los precios de los bienes y servicios comerciados en el país, de ahí que por ello se diga que el principal uso del Índice Nacional de Precios al Consumidor sea el de estimar la inflación.

- **DECIMOPRIMERA.-** Es obligación de todos los mexicanos el cumplir, en la medida de sus posibilidades con lo establecido en la constitución, sobre todo en lo referente a cubrir con las contribuciones correspondientes, para que el Estado pueda allegarse de los recursos necesarios para cumplir con sus funciones tendientes al mejoramiento, seguridad y bienestar de el país en general, lo cual redundará en una mejor calidad de vida y consecuentemente en un menor índice de inflación, lo cual traería innumerables beneficios a nuestro país.
- **DECIMOSEGUNDA.-** La legislación en nuestro país se ocupa de manera amplia sobre el tema en cuestión, pero falta conciencia por parte de la población de las consecuencias que pueda originar su inobservancia.
- **DECIMOTERCERA.-** Se sugiere programas encaminados en busca de una recaudación significativa, para lo cual se debe realizar en forma masiva y uniforme a nivel Nacional para que se lleven a cabo un beneficio general para la población, generando infraestructuras hidráulicas muy necesarias en el país y sobre todo una difusión mas amplia de las facultades Fiscales de la Comisión Nacional del Agua.
- **DECIMOCUARTA.-** De conformidad con el artículo 16 Constitucional, nadie puede ser molestado en su domicilio papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Es por ello, que es de explorado derecho, que las autoridades fiscales, como lo es la Comisión Nacional del agua, únicamente puede llevar a cabo aquellos actos que la ley les permite, ya que los actos de la autoridad que no estén autorizados por ley alguna, importan violación de garantías de los contribuyentes.
- **DECIMOQUINTA.-** La finalidad de este trabajo es abocar a los juristas a encontrar en la actualidad la solución a los problemas jurídicos que ocasiona la

economía y su repercusión en los recursos que gozan de la misma naturaleza, para legislar en forma clara y entendible, simplificando la normatividad, eliminando los preceptos contradictorios o inconstitucionales, con un estricto apego al principio de legalidad. Con lo anterior, se dará certidumbre a los contribuyentes, evitándoles complicaciones administrativas, dándose uniformidad en el conocimiento de las disposiciones fiscales para una eficaz aplicación de las mismas. Por lo tanto los juristas en la materia se deben ocupar del diseño de un sistema fiscal lógico, justo y eficaz en su formulación y en su aplicación.

BIBLIOGRAFIA

- AHUMADA, Guillermo. Tratado de Finanzas Públicas. Ed. 1956 Córdoba. Tomo I, P. 240.
- ANALISIS FISCAL. Actualización del Crédito Fiscal o Contribución. México, agosto 1990, año 2, número 20, Pags. 19 y 20.
- BLANQUES FRAILE, Agustín. Diccionario Latino-Español. Ed. Ramón Sopena, Barcelona 1946.
- BORRELL NAVARRO, Miguel. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Sista. P.30.
- BIELSA, RAFAEL. Derecho Administrativo. Tomo IV. Ed. Depalma, 1956. P. 578.
- COMISION NACIONAL DEL AGUA, Ed. Decreto por el que se crea la Comisión Nacional del Agua , P. 312. _
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 16ª ed., Editorial Porrúa, S.A., México, 1990, P. 319.
- DE JUANO, Manuel. Curso de Finanzas y Derecho Tributario. Tomo II., Ediciones Molachino, Argentina, 1964. P. 656.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. Principios Derivados de la Organización del Estado Mexicano, Ed. Porrúa, México, P. 155.

- INSTITUTO MEXICANO DE TECNOLOGIA DEL AGUA. Ed. Instituto Mexicano de Tecnología del Agua. Folleto.
- JARACH, Dino "El Hecho Imponible", Teoría General del Derecho Tributario. Ed. De la Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A., Buenos Aires, P.57
- LEY GENERAL DEL EQUILIBRIO Y LA PROTECCION AL AMBIENTE. Vigente. Ed. Comunicación Meridiana S.A. de C.V., P. 13.
- LEY ORGANICA DE LA ADMINSTRACION PUBLICA FEDERAL. Ed. Diario Oficial de la Federación.
- LOMELI CERESO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Ed. Porrúa, México, 1979, P.11.
- LOMELI CERESO, Margarita. Estudios Fiscales, Tribunal Fiscal de la Federación, Volumen VI, Colección de Estudios Jurídicos, México, 1984, Primera edición. 162 pp.
- MARGAIN MANATOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, UP, México, 1993, Decimoprimera edición, Editorial Porrúa 366 pp.
- NAVARRETE, José. Revista de Contaduría Pública, algunas consideraciones acerca de la actualización de contribuciones fiscales, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., julio 1990. Pags. 7 y 11.
- OLIVERA TORO, Jorge. Manual de Derecho Administrativo. Págs. 297, 298.
- PEREZ DE AYALA, José Luis y Gonzalez Eusebio, Curso de Derecho Tributario, Ediciones de Derecho reunidas, Madrid, 1989, (5ed), T.I, Pags. 24 y 25.

- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE MEDIO AMBIENTE, RECURSOS NATURALES Y PESCA. Ed. Diario Oficial de la Federación del 8 de julio de 1996.
- REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, JULIO A SEPTIEMBRE DE 1995. Los Derechos. P.361.
- SISTEMAS DE ACTUALIZACIÓN IMPOSITIVA. Ed. Depalma, Buenos Aires, 1982.
- SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo. Ed. Porrúa, México, 1990, t I, 345 pp.
- SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION. V Epoca, Tomo LXXXI, P. 6,374.
- SANCHEZ PIÑA, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. Ed. PAC, México, 1990, 158 pp.
- VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ediciones de Palma, Tomo I, Tercera Edición, Argentina, 1979. P.177.
- VALDES VILLARREAL, Miguel. Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones. Estudios del Derecho Público Contemporáneo, Ed. F.C.E. y U.N.A.M. primera edición, México, 1971. Pags. 341 y 342.
- VARIOS, Diccionario Jurídico Mexicano, Ed. Porrúa UNAM, México, 1989, Tercera edición , ts. I, II,III y IV . 3272 pp.
- VILLEGAS, Hector B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ed. Depalma, Buenos AIRES, 1987, Cuarta edición, t I, 422 pp

LEGISLACION

- **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**
- **Código Fiscal de la Federación.**
- **Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.**
- **Reglamento Interior de la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca.**
- **Decreto por el cual se crea la Comisión Nacional del Agua, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de enero de 1989.**
- **Ley de Aguas Nacionales.**
- **Ley Federal de Derechos en Materia de Agua.**