

40721
80

A



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ARAGÓN"**

**"CONTRAVENCIÓN DEL ARTÍCULO 196 DEL CÓDIGO
FISCAL DE LA FEDERACIÓN RESPECTO DE LA
OBLIGACIÓN Y EL PLAZO QUE TIENE EL FISCO
FEDERAL DE DEVOLVER LAS CANTIDADES QUE
CORRESPONDAN AL CONTRIBUYENTE"**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE :
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
MARÍA DEL ROSARIO CARIÑO ORTEGA**

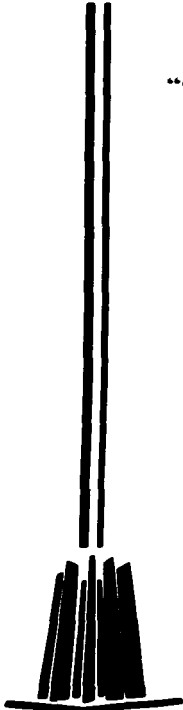
ASESOR:

LIC. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVÁN

MÉXICO

2003.

**TITULO 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.

**TESIS
CON
FALLA DE
ORIGEN**

Mi más profundo agradecimiento:

A mi Dios

En la vida llega el momento de ese encuentro misterioso cuando alguien reconoce quienes somos y lo que podemos ser, encendiendo los circuitos de nuestro potencial máximo.

Rusty Berkus.

Desde el momento en que decidiste enviar mi alma a este cuerpo encendiste ese circuito que me ha permitido vivir este logro.

A mi hermano Alberto

Nada en el mundo puede tomar el lugar de la perseverancia. El talento no lo hará; nada es más común que los hombres talentosos sin éxito. El genio no lo hará; el genio no recompensado es casi un proverbio. La persistencia y la determinación son todo poderosos.

Calvin Coolidge.

Con todo mi amor, respeto y mi más profunda admiración por ti. Me alegra recordar los momentos en los cuales desde que era niña tu tenías la paciencia para enseñarme números, para mostrarme valores y hacerme entenderlos.

He contemplado tus logros a lo largo de nuestras vidas, los cuales has alcanzado gracias a ese espíritu de lucha que tienes para alcanzar lo que deseas en la vida. Este día contemplo uno más de tus logros pero me siento más feliz por que lo comparto contigo, este nos pertenece a los dos hermano, te quiero mucho. Se que sin tu apoyo yo no estaría escribiendo estas líneas te agradezco infinitamente la confianza y credibilidad que depositas en mí, esta cosecha todavía no termina.

A mi Universidad, a mi Asesor, así como aquellos profesores que intervinieron en la formación de un criterio jurídico.

En el horizonte, se agita majestuoso y esplendente el emblema hermoso... de mi universidad, Universidad Nacional Autónoma de México tienes en tu emblema dos símbolos de libertad. (...) Como una flor en el desierto así eres tú Campus Aragón.

**Himno de la UNAM Campus Aragón.
Lic. Gaudelio García Estrada. +**

Non licet advocato vendere justum patrocinium, et jurisconsulto justum consilium, quanvis nec liceat judici vendere justum iudicium. (no es lícito al abogado vender ni descubrir los secretos de sus clientes, ni al jurisconsulto sus consejos a las partes contrarias, como tampoco es lícito al juez vender la justicia).

C

Saber las leyes no es conocer sus palabras, sino su fuerza y poder.
Celso.

Universidad, siempre llevare bien puesta la camiseta. Lic. Gustavo Jiménez Galván, por su paciencia, por todas las atenciones y por su valioso tiempo. Gracias profesor.

A mi madre

Una madre no es una persona en quien apoyarse, sino una persona que hace innecesario un apoyo.

Dorothy Canfield Fisher.

Estas en complicidad con dios, dándome refugio y fuerza dentro de ti, pero a través de los años me has enseñado que debo dejar el refugio pero la fuerza siempre estará dentro de mi. Te quiero mucho Mama. Mil gracias.

A mi hermana Alma

El carácter no puede desarrollarse en calma y con tranquilidad. Sólo por medio de las experiencias de prueba y sufrimiento puede el alma fortalecerse, aclararse la visión, inspirarse la ambición y lograrse el éxito.

Helen Keller.

Quiero hoy decirte que me siento afortunada por compartir lazos de sangre y de afecto con una persona tan maravillosa como tu, gracias por esas horas de desvelo que compartiste, por esas platicas de animo que siempre tuvimos tu y yo, por tu paciencia, por tu sonrisa, pero sobre todo por que siempre has creído en mí y en lo que soy capaz de hacer, te quiero hermana, gracias.

A mi hermano Carlos

Más allá del sol están mis aspiraciones más elevadas. Tal vez no las alcance, puedo levantar la mirada y contemplar su belleza, creer en ellas y tratar de perseguirlas.

Louisa Mary Alcott.

Tu y yo seguimos un camino distinto pero estoy segura que de haber sido Médico no sería tan buena como tu lo eres, ahora lucho por ser buena Abogada. Te quiero mucho hermano.

D

Para ti, Lic. Carlos Vidal Cruz Romero

¡Envejece conmigo! lo mejor aún esta por suceder...

Robert Browning

Esta es un momento más que comparto contigo. tu mejor que nadie sabe lo difícil que es llegar a este día, has sido mi compañero de clases, (no sabes cuanto lo extraño) el amigo que te dice verdades que pueden herir y que a la larga benefician, pero sobre todo has sido el hombre a quien yo amo. Gracias por esto y más, se aproximan tiempos inesperados y eventos por celebrar solo sigue a mi lado (2226) Te quiero mucho.

Esto es para todos y cada uno de ustedes, por ser en verdad grandes:

Mantente alejado de las personas que tratan de menospreciar tus ambiciones, la gente pequeña siempre hace eso; pero el que en verdad es grande, te hace sentir que tu también puedes llegar a ser grande.

Mark Twain.

E

**“CONTRAVENCIÓN DEL ARTÍCULO 196 DEL
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION
RESPECTO DE LA OBLIGACIÓN Y EL PLAZO
QUE TIENE EL FISCO FEDERAL DE
DEVOLVER LAS CANTIDADES QUE
CORRESPONDAN AL CONTRIBUYENTE.”**

T. 196
FALLA DE ORIGEN

ÍNDICE

Pág.

INTRODUCCIÓN.....	1
Capítulo 1. Conceptos Fundamentales.....	6
1.1. Recursos financieros:.....	6
1.1.1. Ingresos Tributarios.....	8
1.1.2. Ingresos no tributarios.....	10
1.2. Contribuciones:.....	11
1.2.1. Definición doctrinal.....	11
1.2.2. Definición legal.....	12
1.2.3. Definición jurisprudencial.....	14
1.2.4. Definición personal.....	16
1.3. Impuestos:.....	17
1.3.1. Definición doctrinal.....	18
1.3.2. Definición legal.....	19
1.3.3. Definición jurisprudencial.....	20
1.3.4. Definición personal.....	22
1.4. Crédito fiscal:.....	22
1.4.1. Definición doctrinal.....	23
1.4.2. Definición legal.....	24
1.4.3. Definición Jurisprudencial.....	25
1.4.4. Definición personal.....	25
1.5. Obligación tributaria.....	26
1.5.1. Obligación tributaria sustantiva.....	27
1.5.2. Obligación tributaria formal:.....	27
1.5.2.1. De hacer.....	27
1.5.2.2. De no hacer.....	28
1.5.2.3. De tolerar.....	28
1.6. Principales modos de extinción de la obligación tributaria sustantiva.....	29
1.6.1. Prescripción.....	30
1.6.2. Pago.....	30
1.7. Excedente de un crédito fiscal.....	32
Capítulo 2. Marco Jurídico del excedente en el cumplimiento de la obligación jurídico Tributaria.....	34
2.1. Relación jurídica tributaria.....	34
2.1.1. Sujeto pasivo.....	36
2.1.2. Sujeto activo.....	40
2.1.3. El objeto.....	41
2.1.4. El hecho imponible.....	42
2.1.5. Tiempo de causación.....	43
2.2. Obligación jurídico tributaria.....	44

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

2.2.1. Fuente jurídica.....	44
2.2.2. Modalidades.....	45
2.2.2.1. Sustantivas.....	46
2.2.2. Formales.....	46
2.3. Determinación del crédito fiscal: Artículo 6° Código Fiscal de la Federación.....	47
2.3.1. Determinación a cargo del contribuyente.....	49
2.3.2. Determinación a cargo de la autoridad fiscal.....	50
2.4. Cumplimiento de la obligación jurídica tributaria.....	52
2.4.1. Pago.....	52
2.4.1.1. Pago espontáneo, liso y llano.....	54
2.4.1.2. Pago de lo indebido.....	54
2.4.2. Pago forzado.....	55
2.4.2.1. Requerimiento de pago.....	56
2.4.2.2. Embargo.....	58
2.4.2.3. Remate.....	62
2.4.2.4. Aplicación del producto.....	65
2.4.3. Excedente en el crédito fiscal después de haber pagado el mismo.....	66
Capítulo 3. Prescripción.....	68
3.1. La figura de la prescripción a favor del contribuyente conforme al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.....	69
3.1.1. Término de 5 años.....	71
3.1.2. Extinción del crédito fiscal.....	72
3.1.3. Solicitud de la declaratoria de prescripción.....	72
3.2. La figura de la prescripción a favor del fisco conforme al párrafo undécimo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.....	76
3.3. Excedente a que se refiere el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación.....	78
3.3.1. Naturaleza del excedente.....	79
3.3.2. Entrega al deudor.....	79
3.3.2.1. Después de haberse cubierto el crédito fiscal.....	80
3.3.2.2. No medie orden de autoridad competente.....	80
3.3.2.3. Que el propio deudor no haga constar en un escrito que se le haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.....	81
3.3.3. Plazo para la entrega del excedente.....	81
3.3.3.1. Dentro del plazo de 2 años.....	81
3.3.3.2. Corre el término a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente.....	82
3.3.3.3. Cuando no hay retiro del excedente, pasa a ser propiedad del fisco.....	83

TFSIS CON
FALLA DE ORIGEN

Capítulo 4. Contravención del artículo 196 del código fiscal de la federación respecto de la obligación y el plazo que tiene el fisco federal de devolver las cantidades que correspondan al contribuyente.....84

4.1. Ambigüedad del párrafo segundo del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación en cuanto a la expresión: " (...) a partir del día siguiente a aquel en que se le notifique personalmente la resolución correspondiente".....	85
4.2. Notificaciones conforme al artículo 134 del Código Fiscal de la Federación respecto de las notificaciones personales.....	89
4.3. Formalidad de las notificaciones conforme al artículo 135 del Código Fiscal de la Federación.....	94
4.4. Contravención del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación respecto del artículo 65 y los ya mencionados de la misma legislación.....	97
4.5. El término de 2 años para que el remanente o excedente pase a ser propiedad del fisco conforme al artículo 196 del Código Fiscal de la Federación.....	98
4.6. Contravención a los artículos 146 y 22 , párrafo undécimo, dado que estos últimos señalan un plazo de 5 años para que prescriba el crédito fiscal a favor del contribuyente y para que prescriba la obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente a favor del fisco federal, respectivamente.....	99
4.7. La necesidad de que se considere el plazo de 2 años como una prescripción a favor del fisco por las siguientes razones:.....	102
4.8. Propuesta: que el término de dos años se extienda a 5 años para que haya uniformidad respecto de los artículos ya mencionados y en cuanto a intereses jurídicos.....	104
4.9. Reforma al artículo 196 del Código Fiscal de la Federación.....	106

CONCLUSIONES.....108

BIBLIOGRAFÍA.....112

TESTES CON
FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN

Esta investigación fue elaborada para reafirmar los conocimientos impartidos a lo largo de cinco años dentro de la carrera de Licenciado en Derecho que me fue impartida en mi Universidad Nacional Autónoma de México. Así, también el tema elegido en la rama del Derecho Fiscal fue inspirado por el afán de continuar con el aprendizaje de una de las disciplinas más complejas del derecho en general.

Ciertamente existe en materia tributaria el fundamento jurídico de la obligación de contribuir; en nuestro país, conforme lo establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 31, fracción IV, los mexicanos debemos contribuir para los gastos públicos del lugar que sea nuestra residencia, en la forma y términos que así establezcan las leyes en esta materia, principalmente el Código Fiscal de la Federación.

Consecuentemente, todo derecho u obligación de pagar impuesto, al cual estamos sujetos como personas físicas o personas morales -contribuyente- sólo nace conforme a la ley que es considerada de derecho público, pues es una manifestación típica de la potestad soberana del estado. Esta obligación de contribuir está justificada por la necesidad que tiene el Estado de obtener recursos para atender a las necesidades públicas; dicha imposición debe tener una causa que la justifique así como una ley que la respalde y fundamente, facultando a los órganos pertinentes para que vigilen su cumplimiento.

Este tema lo seleccionamos ya que, si bien es cierto las contribuciones son de vital importancia para cualquier país que pretenda desarrollarse, es por éstas que el estado logra financiarse y cubrir sus gastos e inversiones, las que en teoría deben servir al interés público, facilitando el alcance de los objetivos generales de la sociedad; también lo es que este aporte de los ciudadanos debe estar claramente definido, indicándose el momento, el sujeto y la legislación correspondiente con sus respectivas sanciones. Todo esto para que la sociedad tenga claro sus deberes y derechos, evitándose así la arbitrariedad y el abuso del estado, ya que el tema de esta investigación nos presenta puntos confusos,

TEMA CON
FALLA DE ORIGEN

contravención y ambigüedad reunidos en un solo precepto que el legislador creo para que teóricamente regular las relaciones entre el estado y los administrados. Como es el caso del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación, que podría traer como consecuencia que al aplicarse dicho precepto se estuviera generando así un abuso y ventaja, favoreciendo el interés del fisco federal ante el interés del contribuyente.

Los objetivos que se persiguen con la investigación es dar a conocer al lector cómo es que nace la relación jurídico tributaria así como la obligación que trae consigo. Los sujetos que están obligados y la razón por la cual se deba cumplir con esa obligación, también los tipos de determinación de un crédito fiscal, en qué momento así como el modo para cumplir con el pago del crédito fiscal, señalando la consecuencia al incumplimiento de esta obligación impuesta por el Estado. Tratamos de explicar brevemente el pago forzado, ya que es el momento en que se desarrolla el Procedimiento Administrativo de Ejecución dando pie a que después de cubierto el crédito exigido exista un remanente, este último siendo parte fundamental de esta investigación, pues el lector tendrá la noción de que es importante saber de dónde surge dicho excedente y la posibilidad que tenemos de que se nivelen nuestros intereses con los del fisco federal, de tal manera que cada una de las partes cumpla con sus obligaciones a beneficio de la colectividad. A su vez, también comunicar nuestro punto de vista, ya que en doctrina como en la ley y jurisprudencia no se encontró algún tema relacionado con el conflicto que causa el plazo que otorga el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación para que el contribuyente retire tal remanente del poder del fisco. .

La importancia del tema desarrollado es comunicar que el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación tiene que contener en sus líneas ideas claras, las cuales pueda entender el contribuyente el plazo con el que cuenta para retirar las cantidades que conforme a este precepto le corresponden, así como a partir de cuándo empezará a correr el cómputo del plazo y de que forma el fisco le notificara dicha resolución.

El contenido de esta investigación se desenvuelve en cuatro capítulos. El Capítulo 1 encierra los conceptos fundamentales que se utilizarán al

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

desarrollarse nuestro tema. Hoy sabemos que el estado cuenta con recursos financieros, recursos monetarios que se hace allegar para hacer frente a las necesidades públicas para satisfacer el interés colectivo, reflejándose en obras públicas para la educación, la salud y demás servicios, dividiéndose estos recursos en ingresos tributarios y no tributarios. Dentro de los llamados ingresos tributarios o contribuciones, encontramos los impuestos, los cuales estamos obligados a pagar siempre y cuando generemos el hecho imponible; la causa de la obligación tributaria consiste en la participación del contribuyente en las ventajas de índole general o particular que el contribuyente obtiene como integrante del grupo social. Consideramos que el lector debe tener conocimiento de estos conceptos para comprender la problemática que le presentamos.

En el Capítulo 2 veremos que estos impuestos se deberán determinar en primer término por el particular y en su defecto, por la autoridad fiscal, dando origen al crédito fiscal; tal cantidad a cubrir deberá estar basada en una ley vigente que establezca una obligación tributaria que será la conducta que despliegue el sujeto pasivo y que se traduce en un dar cuando es sustantiva y en un hacer, en un no hacer e incluso en un tolerar, cuando sea formal; esto es consecuencia de la relación jurídico tributaria. Esta relación une al sujeto activo con el sujeto pasivo, pues como veremos cuando se ha establecido esa obligación jurídico tributaria en forma sustantiva, existen dos principales modos de extinción de la misma: la prescripción y el pago en sus distintas formas de dar cumplimiento a esta obligación, pero podemos pensar en que una situación puede finalizar con el simple pago. Pero ¿qué pasa en aquellas otras situaciones en las que el contribuyente se ve forzado a pagar?. Llegamos al punto en el que se presenta un caso de mayor profundidad ya que estaremos en presencia de un Procedimiento Administrativo de Ejecución, donde se le hará un requerimiento de pago al contribuyente, se embargarán sus bienes, habrá un remate y en consecuencia, una aplicación del producto para cubrir la deuda y una vez cubierto el crédito fiscal que se adeudaba también se puede presentar el hecho de que exista un excedente en ese pago. En este capítulo adentrarnos más al

lector sobre como se encuentran reguladas jurídicamente las figuras que presentamos en el anterior capítulo.

Ahora bien, en nuestro Capítulo 3, tratamos la figura de la prescripción. Es importante este capítulo ya que tratamos la prescripción a favor del contribuyente y a favor del fisco, en ambos casos señalamos su fundamento y cómo es que se origina; hacemos mención del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación precepto de principal relevancia en esta investigación, explicando cada parte que lo integra y el plazo que maneja. La cantidad a la que se refiere el citado precepto es llamada excedente el cual le pertenece al contribuyente o deudor. El artículo nos señala un plazo de dos años para que el contribuyente retire el excedente que se encuentra en poder del fisco federal, a saber: dos años contados a partir de la fecha en que estén a disposición del contribuyente, es decir, a partir del día siguiente a aquel en que le notifique personalmente la resolución correspondiente, de lo contrario dichas cantidades pasarán a ser propiedad del fisco federal, a lo que se le puede considerar entonces como una prescripción a favor del fisco, aun y cuando no lo mencione específicamente como tal. En este precepto podemos observar que contraviene con aquellos artículos del mismo Código en mención, en los que señalan la prescripción a favor del particular y del fisco federal, ya que estos últimos nos hablan de un plazo de cinco años, que consideramos un término uniforme e igual para ambos intereses. Pero al estar frente al plazo del artículo 196, de dos años, nos encontramos con una situación que está favoreciendo al fisco federal, nos parece que carece de equilibrio, pues si bien es cierto estamos en presencia de una prescripción que opera a nuestro juicio en los tres casos -artículo 22, párrafo undécimo, 146, 196 del Código Fiscal de la Federación- favoreciendo tanto al fisco como al particular, en ese aspecto debería reunir las mismas circunstancias y en consecuencia, el mismo plazo, lo cual no es así.

Por último, el Capítulo 4 contempla una serie de argumentos y razones expuestas respecto del problema que representa la ambigüedad y contravención del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación. Apoyando nuestras ideas con jurisprudencias, otras leyes y doctrina, hablamos de la necesidad de una posible

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

reforma a este mismo artículo en lo que se refiere al plazo que contempla y el momento en que debería empezar a correr el computo del plazo, así como la clase de notificación que debe practicarse, finalmente presentando el artículo ya una vez reformado.

La redacción de nuestro trabajo fue elaborada con una asesoría y vigilancia que exige mayor reflexión y de igual manera tomar en cuenta las reformas fiscales para estar al día, nos propusimos desarrollar en forma elemental, sencilla y clara los temas que integran el Derecho Fiscal, utilizando un procedimiento que encaminara nuestra investigación de lo general a lo particular. Así también, la idea que proponemos envuelve una serie de razones que el derecho ha perseguido desde que fue creado y en virtud de lo dicho por Grocio: *"La equidad es la virtud de enderezar aquello que la ley, a causa de su generalidad, ha fallado"*, intentamos comunicarles que nuestros argumentos tratan de conseguir equidad en las relaciones entre el estado y los particulares, pues no deben justificarse sus actuaciones del primero en la naturaleza de su poder y del alcance del Derecho público.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO 1. CONCEPTOS FUNDAMENTALES.

En las siguientes líneas, es preciso señalar a nuestra consideración que, para poder comprender el objetivo de esta investigación, resulta necesario exponer la trascendencia de la tributación, la relevancia de las figuras que pertenecen al derecho fiscal, pues de tal manera que al señalar estos conceptos fundamentales, se da la base para comprender esta investigación, ya que la propuesta implica conocer el nacimiento de la obligación fiscal, así como el motivo que hace que cada contribuyente aporte lo que le corresponda para cooperar a que el estado logre sus fines, entre otros puntos.

1.1. Recursos Financieros:

El estado realiza cada día un gran número de actividades encaminadas a satisfacer a la colectividad, siendo esto uno de sus principales objetivos, pero tenemos presente que a través del tiempo los fines que persigue el estado han evolucionado, ya que en sus inicios la misión encomendada para éste era el de vigilar a todo individuo que habitara ese territorio, pero llega un momento en el que tiene otras tareas de las cuales debe encargarse, por ejemplo y el que más nos interesa, es el controlar la distribución de todo ingreso, controlar precios del mercado, así como actividades de cada una de sus empresas.¹

Ciertamente, para que el estado pueda ejecutar estas actividades requiere de medios para lograrlo, debe obtener recursos que tienen que ser pagados ; aquí estamos hablando de recursos financieros, ya que el hablar de finanzas se entiende aquella forma de obtener, manejar y aplicar recursos monetarios necesarios para la realización de objetivos, siempre dentro de un marco legal. Rodríguez Lobato afirma: "La organización y funcionamiento del Estado supone

¹ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. 2ª ed, Ed. Pac, México, 1986, p. 13.

para éste la realización de gastos y la procura de los recursos económicos indispensables para cubrirlos, lo cual origina la actividad financiera del estado.²

Para que el estado obtenga estos recursos existen diversos medios. Uno de los principales lo establecen las contribuciones que los administrados deberán aportar para el gasto público, siendo este el caso donde el estado las impone ejerciendo su poder de imperio, así también, por el manejo de sus empresas y por la explotación de sus bienes.

Se habla principalmente de obtener recursos a través de las contribuciones que aportan los ciudadanos o gobernados, ya que este sustento económico debe provenir de quienes se benefician con las obras y servicios de interés público directamente.

Sin embargo, las que fueron sencillas funciones de construcción de calles, plazas, edificios, han cambiado con el transcurso del tiempo hasta ser modernos servicios de comunicaciones marítimas, aéreas y terrestres que pueden transportar masas; de educación y medicina; suministro de energía eléctrica, agua potable, regulación del crédito y la banca, etc., los cuales el estado realiza con mayor esfuerzo, pero el decidir que es el estado quien debe cumplir con esa misión y con todas y cada una de las funciones implica inevitablemente la obligación de proporcionarle los recursos necesarios para que lo logre.³

En relación con la actividad financiera del Estado, existen diversas clasificaciones de los ingresos que éste obtiene para servir, proteger y proporcionar al particular de determinados medios de subsistencia.

Ahora bien, iniciemos por explicar qué es un ingreso: ingresos significan la riqueza que el Estado obtiene año con año, con fundamento en la ley, y formado por parte del patrimonio de los particulares, así como de la explotación de su propio capital y del crédito público encauzado a sufragar los gastos de carácter público.⁴

² *Derecho Fiscal*, 2ª ed., Ed. Haria, México, 1986, p. 3.

³ ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. *Derecho Fiscal*, 12ª ed., Ed. Themis, México, 1997, p. 10.

⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Diccionario de Derecho Fiscal*, Ed. Oxford, México, 1998, p. 294.

Sánchez Gómez resume sus ideas al sostener que:

"(...)los ingresos públicos vienen a ocupar uno de los ciclos fundamentales de la actividad financiera del estado, consistente en la obtención de los recursos pecuniarios indispensables para sufragar el gasto público, y esa actividad encuentra su respaldo en la Ley de Ingresos que se expide anualmente para la Federación, Entidades Federativas y municipios, se trata de un acto legislativo que determina los diversos arbitrios tanto por vías de derecho público como privado, que debe percibir o recaudar las citadas entidades públicas en un ejercicio fiscal, es un catálogo que nos permite identificar los impuestos, los derechos, contribuciones especiales, productos, aprovechamientos, empréstitos, emisión de moneda, emisión de bonos de deuda pública y las participaciones consecuentes de los Sistemas Nacional y Estatal de Coordinación Fiscal, con sus cantidades específicas de cada caso, para tener un conocimiento aproximado de los que se va a obtener en un año, para que con base en eso se haga frente al gasto público."⁵

En virtud de la problemática que representa pretender clasificar los ingresos, puesto que cada autor tiene su punto de vista acerca de este tema, sólo nos referiremos a los ingresos tributarios y a los no tributarios.

Así pues, en el siguiente punto se profundizará respecto de los tipos de ingresos que obtiene el Estado por las diversas formas que ya mencionamos.

1.1.1. Ingresos Tributarios.

Tenemos como elemento fundamental la Ley de Ingresos de la Federación que los regula, la cual es emitida por el poder legislativo, dando cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. La Ley de Ingresos establece en el artículo 1º. que ésta -La Federación- percibirá los ingresos provenientes de los siguientes conceptos:

Apartado A.- Ingresos del Gobierno Federal:

I. Impuestos

II. Contribuciones de mejoras

⁵ SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*. Ed. Porrúa, México, 1999, Pp. 195 y 196.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

III. Derechos

IV. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago

V. Productos**VI. Aprovechamientos;**

Apartado B.- Ingresos de Organismos y Empresas:

VII. Ingresos de Organismos y Empresas

VIII. Aportaciones de Seguridad Social;

Apartado C.- Ingresos Derivados de Financiamiento:

IX. Ingresos Derivados de Financiamiento.

Los ingresos tributarios provienen de las aportaciones económicas de los administrados que, por acatamiento constitucional y legal, se ven obligados a efectuar en proporción de sus ingresos, utilidades o rendimientos, estableciéndose una relación jurídico-fiscal y así sufragar los gastos públicos.⁶

Para determinar qué ingresos del Estado consideramos como tributarios, es necesario dirigimos al poder que el Estado tiene para obtener recursos de los particulares. Como sabemos, uno de los aspectos del Estado es el poder de imperio, es por eso que cuenta con la facultad de exigir determinados recursos al particular. En este sentido, como ingresos tributarios se considera a los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, contribuciones accesorias, productos y aprovechamientos ya que como hemos anotado anteriormente las aportaciones de seguridad social hoy en día pertenecen al rubro de ingresos no tributarios, es decir, de organismos y empresas, como lo señala el artículo 1º apartado B, fracción VIII, de la Ley de Ingresos de la Federación, sin embargo el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º fracción II, se le atribuye a las aportaciones de seguridad social como contribuciones y por lo tanto ingresos tributarios.

⁶ ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo. *Opus. Cit.* p. 82.

1.1.2. Ingresos No Tributarios

Ahora bien, los ingresos no tributarios provienen de fuentes de financiamiento con las que el Estado se favorece, a saber, aprovechamiento y explotación de sus bienes y recursos, actos de utilidad pública y también la política monetaria que se opere, en adición de las prestaciones fiscales que reciba por parte de los administrados para la integración del presupuesto nacional.⁷

Quedan incluidos en este rubro aquellos ingresos que percibe el Estado como contraprestaciones por servicios que presta, que no son por funciones de derecho público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes del dominio privado, los obtenidos por organismos descentralizados y empresas de participación estatal, aquellos que obtiene por la administración de su riqueza.

Los ingresos no tributarios son susceptibles de dividirse en los siguientes rubros: empréstitos, emisión de moneda, emisión de bonos, amortización y conversión de la deuda pública, moratorios y renegociaciones, devaluaciones, revaluaciones, productos y derechos, expropiaciones, decomisos, nacionalizaciones y privatizaciones.

Como podemos observar, el Estado requiere de recursos para sostener su organización y hacer funcionar todo en conjunto; pero esto necesariamente implica, como señala Gabino Fraga, gastos imprescindibles para lo cual es necesario allegarse de los medios indispensables, los cuales no siempre tienen un carácter monetario, debiéndose tomar en cuenta que la tributación no es la única vía que tiene el Estado para procurarse lo requerido en función del logro de sus atribuciones.⁸ Nuestra investigación va dirigida a los ingresos tributarios que involucran directamente al administrado como contribuyente, en específico a las contribuciones.

⁷ Ibidem, p. 81.

⁸ Cit. por Arturo De la Cueva, Derecho Fiscal. Ed. Porrúa, México, 1999, p.23.



1.2. Contribuciones

En efecto, las contribuciones resultan ser una de las más importantes fuentes de ingresos para nuestro Estado moderno. Este las obtiene haciendo uso de su poder de imperio exigiéndolas al administrado dentro de un régimen de derecho. El Estado capta este tributo en virtud de una relación de supraordenación con el particular e independientemente de la voluntad de éste; son prestaciones obligatorias que deben estar previstas en una ley y que no puede eludir el contribuyente.

Explican algunos autores que doctrinalmente el término contribución equivale a tributo y, al utilizar uno u otro se habla del mismo término; pero, para efecto de dar una definición utilizaremos el término contribución, ya que ni en nuestra Carta Magna, ni disposiciones secundarias hablan del término tributo.

1.2.1. Definición Doctrinal.

Tomando en consideración las distintas ideas que plasman los autores en sus obras, se ha decidido -con el fin de precisar que es una Contribución- sólo retomar las siguientes:

Delgadillo Gutiérrez sostiene que las contribuciones son: "Aportaciones económicas que de acuerdo con la ley, el Estado exige de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, que se destinan a cubrir el gasto público."⁹

Sánchez Gómez, argumenta que: "Las contribuciones son las aportaciones en dinero o en especie que con carácter general y obligatorio deben hacer al Estado los particulares, bajo un régimen jurídico de derecho público, para cubrir el gasto social, o lo que se conoce como necesidades colectivas."¹⁰

⁹ *Opus. Cit.* p.52

¹⁰ *Opus. Cit.* p. 207.

Fernández Martínez define a las contribuciones como: "Las prestaciones en dinero o en especie establecidas en ley unilateralmente por el Estado, a cargo de las personas físicas y las morales, para sufragar los gastos públicos, cuando se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma."¹¹

1.2.2. Definición Legal.

No obstante que en nuestra Carta Magna, así como en la Legislación Fiscal no se defina lo que debe entenderse por contribución, si hacen mención acerca de ella. Si observamos las definiciones que ya se establecieron, encierran características que se desprenden esencialmente del contenido de los artículos 31, fracción IV y 73, fracción VII de la Constitución Federal y de los artículos 1º, 2º y 6º del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 31, fracción IV, Constitucional nos establece una obligación a cargo de los mexicanos, a saber: la de contribuir. De aquí podemos retomar que es una obligación personal, ya que se origina una relación jurídica cuyo contenido, facultades y obligaciones, sólo vincula a las personas, y no existe relación con las cosas, pues éstas, siendo propiedad de las personas, pueden servir de garantía en el cumplimiento de las obligaciones. La obligación de que se habla es la de "Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Al hablar de contribuir se entiende que hay diversas formas de hacerlo, pero si esa contribución es para los gastos públicos entonces, sólo se puede pensar en que sea de naturaleza pecuniaria. Este producto sólo puede destinarse para los gastos públicos en general y no para otro fin. El Código Fiscal de la Federación en su artículo 1º, primer párrafo, nos dice que sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico. Se debe contribuir de manera proporcional y equitativa, es decir, la aportación debe ser establecida en proporción a la riqueza de la persona sobre la

¹¹ *Perecho fiscal*. Ed. Mc GrawHill, México, 1998, p. 154.

que va a recaer, o sea, según la capacidad económica de los causantes. En cuanto a la equidad, ésta deriva de la idea de justicia, aplicando la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentren en igualdad de circunstancias; es aplicar de forma general a todo aquel administrado que se encuentre en la misma situación tributaria. El establecimiento de la contribución sólo puede ser a través de una ley, y así podemos hacer referencia al principio de legalidad¹², que se traduce en: "no hay tributo sin ley".

Del artículo 73, fracción VII, Constitucional se desprende la facultad del Congreso para imponer las contribuciones que sean necesarias para cubrir el presupuesto. De esta forma el Estado hace uso de su poder de imperio que tiene sobre los gobernados; esta decisión es tomada unilateralmente, es consecuencia de la naturaleza propia de ente público.

El artículo 1º del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de contribuir para los gastos públicos, siendo aplicable a todas las personas que se encuentran en los supuestos que la generan, tanto personas físicas como las personas morales por ser los sujetos pasivos de la obligación, la cual consiste en un deber jurídico, donde aquellos particulares que obtengan un ingreso, una riqueza o rendimiento, aportarán esa prestación establecida en ley para que sea enterada al Estado. Retomando la idea anterior, esta prestación de naturaleza pecuniaria debe ser cubierta en dinero y excepcionalmente en especie cuando lo dispongan las leyes fiscales; este pago en dinero debe entenderse que será realizado con la moneda en curso legal en nuestro país, que es el peso, tal y como establece el artículo 1º de la Ley Monetaria: "La unidad del sistema monetario de los Estados Unidos Mexicanos es el peso (...)."

Otro precepto que hace mención sobre las contribuciones es el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación que en su párrafo primero dice: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurren; " ciertamente, este precepto no proporciona una definición, sólo nos señala cuándo se causan, pero podemos decir que los preceptos antes estudiados nos dan una

¹² DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Opus. Cit.* p.49- 51.

idea similar, ya que si bien es cierto la contribución y la obligación de pagarla deben estar previamente establecidas en ley, pero también lo es que esto es sólo una parte de su nacimiento ya que faltaría que un particular encuadre su conducta en el supuesto jurídico y sea entonces un contribuyente, teniendo a cargo la obligación de contribuir al gasto público.

Respecto a este punto Arrijo Vizcaino expresa lo siguiente: "Es un principio fundamental de la ciencia jurídica, el que nos dice que toda norma legal debe redactarse conteniendo una hipótesis o supuesto (que respectivamente reciben los nombres de hipótesis normativa y supuesto jurídico), de tal manera que su aplicación dependa de la realización por parte de los sujetos pasivos de la propia hipótesis o supuesto."¹³

1.2.3. Definición Jurisprudencial.

Con el propósito de dar una definición de contribución, acudimos a las fuentes del derecho, a la Ley, doctrina y ahora a la Jurisprudencia; así pues, se seleccionaron jurisprudencias y tesis aisladas, que si bien no dan una definición de contribución, pero sí señalan características y elementos que las integran.

Como se ha dicho, las contribuciones son ingresos que deben percibirse por parte del Estado conforme a leyes que expida el Congreso de la Unión año con año, con el propósito de afrontar el gasto público y así lograr la subsistencia de los administrados. Por mandato de nuestra Carta Magna, es obligación de los mexicanos y de todo aquel que encuadre su conducta en los supuestos previstos por la ley, comprendiendo así a mexicanos y extranjeros como lo establece el artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Al recaudar estas aportaciones, es el Estado quien las destina a sufragar el gasto público federal, estatal, del Distrito Federal y Municipal en aspectos tales como, seguridad pública, seguridad social, obras públicas, educación, higiene y salubridad, defensa nacional; así, como podemos observar, es una aportación para los fines de la sociedad. Sin embargo, existen otros rubros en los cuales los

¹³ *Opus. Cit.* p. 121.

TECIS CON
FALLA DE ORIGEN

ingresos vía contribuciones pueden auxiliar al desarrollo del país, ya que los movimientos de un país en su política influyen aspectos internos y externos al intervenir con la comunidad internacional.

Para reforzar lo anterior citamos la siguiente jurisprudencia:

"CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES.- Además del propósito recaudatorio que para sufragar el gasto público de la Federación, Estados y Municipios tienen las contribuciones, éstas pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos." Octava Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: VII, Junio de 1991 Tesis: P./J. 18/91 Página: 52

Las contribuciones se rigen por los principios Constitucionales de equidad y proporcionalidad, para que las obligaciones que nacen de aquéllas, sean exigibles a toda persona física o jurídica que se encuentre en igualdad de circunstancias y sus actividades se ajusten al supuesto normativo, deberá hacerse el pago, considerando la capacidad contributiva de cada persona, liberando a aquellos que no tengan que aportar para gasto público por razones de percibir bajos ingresos o no recibirlos, y pagando más los que perciban mayor riqueza o bien se beneficien más por servicios públicos.

Para confirmar lo anterior se cita la siguiente tesis:

"CONTRIBUCIONES.- LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. La potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos, involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones no es precisamente el de generalidad, sino el de la identificación de la capacidad contributiva de los gobernados, por lo que no existe obligación de contribuir si no existe la relativa capacidad contributiva, y consecuentemente, habrá de pagar más quien tiene una capacidad mayor, y menos el que la tiene en menor

proporción; todo lo cual descarta la aplicación del principio de generalidad en la elección del objeto del tributo." Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: VIII, Diciembre de 1998 Tesis: P. LXXIX/98 Página: 241

Los elementos de las contribuciones son parte importante de la obligación tributaria y por medio de ellos se puede tener conocimiento de quiénes son los sujetos activo y pasivo, objeto del gravamen, base, cuota o tarifa, la forma y los plazos para realizar el pago y el requerimiento en la vía coactiva. Estos elementos son señalados por las normas jurídicas fiscales, así como también lo está el momento de su causación .

Respecto a este punto, citamos la siguiente tesis:

"CONTRIBUCIONES, ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LAS. Fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución implica determinar los límites del sujeto pasivo de la obligación fiscal; a los que la contribución está destinada, y los de los hechos, actos u omisiones que constituyen la fuente generadora del crédito fiscal, establecidos con las características de generalidad y abstracción de toda ley. Por tanto, si una sentencia no entraña tal determinación de límites, no puede decirse que fije el alcance de los elementos constitutivos de una contribución." Octava Época Instancia: TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO OCTAVO CIRCUITO. Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: III, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1989 Página: 227

1.2.4. Definición Personal.

Después de haber estudiado en diversas fuentes lo que son las contribuciones, finalmente podemos decir que todas y cada una de las ideas aquí expuestas contienen una parte importante que unidas conforman lo que es una contribución .

Y con base en lo expuesto consideramos apropiado dejar establecido que las contribuciones, desde nuestro particular punto de vista, son aportaciones

económicas que se realizan en numerario y excepcionalmente en especie, por personas físicas y morales nacionales y extranjeras a quienes se les llama sujeto pasivo, al realizar situaciones jurídicas que concuerden con hipótesis legales, estableciéndose un vínculo jurídico con el Estado actuando como sujeto activo, quien tiene derecho a exigirlos porque está respaldado por leyes que establecen esta obligación, preceptos que también señalan el momento en que nacen, plazo para cumplir el pago, en qué caso será exigible, objeto del gravamen, cuota aplicable, etc y que serán destinadas para hacer frente a necesidades colectivas. Para ello serán aplicados en igualdad de condiciones y considerando la capacidad contributiva del administrado.

1.3. Impuestos.

Para los efectos de nuestro estudio utilizamos el término contribución, como género; por lo tanto, ahora analizaremos a una de sus especies, como lo son los Impuestos, ya que son éstos un punto importante en nuestra investigación, así como la figura tributaria por excelencia representando un ingreso tributario que año con año percibe la Federación, el Distrito Federal, las Entidades Federativas y los Municipios.

El impuesto muestra con gran probidad el objetivo que el Estado persigue a través de la relación jurídico -tributaria, ya que obliga a todos los administrados a contribuir considerando sus capacidades económicas, para así sostener las necesidades colectivas. Este acto de soberanía, con el cual el Estado exige a los particulares contribuir, deriva como ya lo hemos dicho de su poder de imperio, lo que significa que es una imposición de la autoridad, como su propio nombre lo indica y es por eso que los particulares la deben acatar aun en contra de su voluntad. Sin embargo, podemos observar que a cambio del pago de sus impuestos, el sujeto pasivo no recibe nada; es decir, de manera habitual se favorece de los servicios públicos que se construyen de la propia recaudación

pero esto no constituye una contraprestación que se reciba de forma automática e inmediata.¹⁴

1.3.1. Definición Doctrinal.

En el punto anterior se hace mención que la palabra impuesto nos da la idea de ser una imposición, que por parte del Estado va dirigida a todo aquel administrado que realice actividades cuya situación coincida con la hipótesis legal, y de aportar parte de su riqueza para sufragar gastos públicos. Por otra parte, existen autores que nos dan ideas en concreto respecto de lo que es un impuesto, de las cuales seleccionamos las siguientes:

Gil Valdivia, sostiene que:

"La palabra impuesto proviene de la raíz latina, *impositus*, que significa: tributo o carga. El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria"¹⁵

Rodríguez Lobato considera lo siguiente: "El impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato."¹⁶

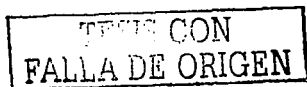
Fernández Martínez, formula la siguiente: "Los impuestos son las cantidades en dinero, en especie o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos."¹⁷

¹⁴ *Ibidem*. p. 318.

¹⁵ Cit. por Narciso Sánchez Gómez, *Opus. Cit.* p. 223.

¹⁶ *Opus. Cit.* p. 61.

¹⁷ *Opus. Cit.* p. 190.



1.3.2. Definición Legal.

En efecto, han sido numerosas las definiciones que podemos encontrar en la doctrina respecto de lo que son los impuestos. Sin embargo, tenemos que acudir en nuestra investigación a otras fuentes, siendo que también en nuestra legislación fiscal dentro de la clasificación de contribuciones encontramos la definición de cada una de ellas y en específico la de impuestos.

Hoy sabemos que es obligación de contribuir, y es entonces que el pago del impuesto deriva de esa característica, además de que esa obligatoriedad la establece nuestra Constitución en el artículo 31, fracción IV, en general a todas las contribuciones, y en específico leyes secundarias, como el Código Fiscal de la Federación, señalan la obligación de pagar impuestos o bien alguna otra contribución que causemos. A su vez el artículo 73, fracción VII, Constitucional, señala como facultad del Congreso de la Unión, discutir y aprobar las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto. Como observamos, estos dos preceptos señalan características del impuesto, como el que debe establecerse en ley la obligación, debe ser proporcional y equitativo -característica que como contribución deben reunir- y el destino de todo impuesto que es satisfacer los gastos previstos en el presupuesto de egresos.

Por otra parte, leyes secundarias como el Código Fiscal de Federación en su artículo 2º además de clasificar las contribuciones, define a todas y cada una de ellas, cabe señalar que respecto a los impuestos no se esta dando definición propiamente dicha, iniciando con nuestro tema de interés, la fracción I del artículo en mención no define a los impuestos simplemente señala lo siguiente: "Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo". Algunos autores opinan que esta idea carece de los elementos propios de esta figura; sin embargo, estas características además de desprenderse de preceptos ya mencionados, las encontramos en la naturaleza misma del impuesto, ya que es una especie de las contribuciones y son

cualidades que nos permiten diferenciarlos de otros ingresos que percibe el Estado.

Todo impuesto implica una prestación, el derecho civil nos indica que por prestación debemos entender toda obligación de dar o de hacer. En el derecho fiscal nos encontramos con la obligación que tiene el administrado de desprenderse de una parte de sus ingresos, utilidades o rendimientos para entregárselos al Estado; dicha prestación puede ser cubierta en dinero o en especie, según lo disponga la ley respectiva, deben estar a cargo de personas físicas o morales, es decir, personas físicas o individuos como las sociedades o asociaciones civiles o mercantiles, ya sean nacionales o extranjeras, que están obligadas a pagar impuestos como consecuencia de las actividades que realicen. En este caso, el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación sí hace mención del sujeto que soporta la carga, y por lógica entendemos que sí está establecido el sujeto pasivo, debe existir un sujeto activo, que se trata del Estado, pues estamos hablando de relaciones de derecho público.

1.3.3. Definición Jurisprudencial.

Continuando con el propósito de definir los impuestos, también podemos agregar que una de las razones por las que resulta ser una imposición, es la necesidad que el Estado tiene de medios económicos para poder existir y para que realice sus fines, y se justifica ya que la carga le que resulta al contribuyente que es el cumplimiento de esta obligación, deriva tal imposición de la potestad tributaria y la obligación establecida por las leyes constitucionales de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en la medida que la población y las necesidades de ésta aumenten.

De hecho, una de las teorías que se han expuesto para fundamentar la existencia del impuesto, es la Teoría del Deber, la cual señala que la justificación de que este gravamen exista la encontramos en la propia disposición Constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del

país al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía.¹⁸

En relación con la existencia de los impuestos, citamos la siguiente jurisprudencia:

"IMPUESTOS, DESTINO DE LOS. EN RELACION CON LOS OBLIGADOS A PAGARLOS. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos". Quinta Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Apéndice de 1995 Tomo: Tomo III, Parte SCJN Tesis: 82 Página: 58

Por otra parte, al mencionar que los impuestos deben contener ciertos elementos y características, también cabe resaltar que necesariamente el obligado -sujeto pasivo: persona física o moral, nacional o extranjera- debe incidir primeramente en un hecho o debe coincidir en una situación para determinar su obligación en el pago de dicha contribución y para coincidir en ella debe existir la voluntad del contribuyente.

Al respecto de este punto citamos la siguiente jurisprudencia:

"IMPUESTOS, CAUSANTES DE, Y CAUSANTES EXENTOS, CONCEPTO. Causante es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes tributarias se ve obligada al pago de la prestación determinada a favor del Fisco; esa obligación deriva de que se encuentra dentro de la hipótesis o situación señalada en la ley, esto es, cuando se realiza el hecho generador del crédito. No causante, lógicamente, es la persona física o moral cuya situación no coincide con la que la ley señala como fuente de un crédito o prestación fiscal. Sujeto exento es la persona física o moral cuya situación legal normalmente tiene la calidad de causante, pero que no está obligado a enterar el crédito tributario, por encontrarse en condiciones de privilegio o franquicia". Octava Época Instancia:

¹⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Opus. Cit.* p. 55.

Segunda Sala Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Tomo: 72, Diciembre de 1993 Tesis: 2a./J. 27/93
Página: 25

1.3.4. Definición Personal.

Una vez que se han establecido las distintas ideas que se tienen acerca de la naturaleza de los impuestos, toca a nosotros dar nuestro propio enfoque con base en lo ya expuesto por distintos autores, la propia ley y la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Podemos definir a los impuestos como una especie de las contribuciones que consiste en una obligación que se traduce en una prestación que debe entregar al Estado un sujeto pasivo, como consecuencia de haber encuadrado su conducta con el hecho generador, el cual debe estar previamente establecido en ley y ser destinado a satisfacer el interés general.

1.4. Crédito Fiscal.

Con base en lo expuesto anteriormente, podemos aseverar que el nacimiento de la contribución, en este caso los impuestos, tiene lugar cuando el sujeto pasivo -persona física o moral, nacional o extranjera- realiza el supuesto jurídico o se sitúa en la hipótesis normativa prevista en la ley, en este caso, en la ley fiscal aplicable, tal como lo establece el primer párrafo del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

Y atendiendo a esta idea, cada impuesto tiene un distinto momento de causación, según sea la naturaleza propia del impuesto a cubrir. Algunos autores denominan a este momento en que nace la contribución: "hecho generador" o "hecho imponible", definiéndolo como un supuesto de naturaleza jurídica o económica, establecido por la ley, para conformar cada tributo y cuya ejecución supone el nacimiento de la relación jurídico-tributaria, y por lo tanto, a la

tipificación de los actos del sujeto para cada clase de tributo.¹⁹ Cabe resaltar que el legislador plasma una hipótesis legal para que el particular, al realizar actividades que encuadren en esta hipótesis, la materializa y como consecuencia se produzca una obligación jurídica-tributaria. Es entonces cuando podemos decir que nace la contribución o hecho generador, cuando existe la percepción de algún ingreso, ganancia o rendimiento, algún contenido económico, y por ello el hecho generador estará relacionado con el hecho imponible.

Pero el momento del nacimiento del tributo no incluye que existan las bases para determinar el impuesto en cantidad líquida; esta determinación puede ser realizada por el propio contribuyente, por la autoridad hacendaria o bien las autoridades en conjunto con el contribuyente. La determinación es una operación matemática encaminada a fijar el importe exacto del impuesto mediante la aplicación de una alícuota, tasa o tarifa, a una base imponible para así conocer el monto que realmente se le enterará al fisco, al que se le llama "Crédito Fiscal".

1.4.1. Definición Doctrinal.

Arrijo Vizcaino señala que para configurarse un tributo requiere de tres momentos básicos como lo son: el nacimiento, la determinación en cantidad líquida y el plazo para el pago;²⁰ idea distinta a la de Fernández Martínez, quien nos habla de un nacimiento, determinación y liquidación, momento en que se obtiene el crédito fiscal.²¹ Apegándome a la idea del primer autor, el crédito fiscal aparece con la determinación, ya que al presentarse el plazo para el pago o la liquidación se sabrá con certeza cuál es el monto que se debe enterar al fisco.

Con base en lo que señala Fernández Martínez, el crédito fiscal es el importe de la contribución a cargo del contribuyente, que se obtiene mediante un procedimiento que se le conoce como determinación de la obligación contributiva. Además señala que se obtiene mediante una operación de cálculos matemáticos y así conocer el quantum (sic) de la contribución a pagar y el momento o época

¹⁹ ARRIJOJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Opus. Cit.* p.122 .

²⁰ *Ibidem.* p. 127.

²¹ *Opus. Cit.* p. 259.

del pago. Sin embargo, precisa que la determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación por darse en distintos momentos, porque como ya lo hemos dicho, lo que le da nacimiento es que el sujeto pasivo realice las conductas previstas en la hipótesis legal.²²

Por su parte, Delgadillo Gutiérrez explica que la obligación tributaria sustantiva surge al cumplirse la conducta predeterminada por la norma y esta obligación se traduce en un dar el siguiente paso sería determinarla en cantidad líquida precisando el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa; para cumplir con ella se tiene que fijar en cantidad líquida la cuantía a lo que se le denomina crédito fiscal, para que por último se entere al fisco.²³

1.4.2. Definición Legal.

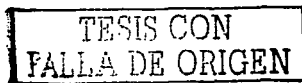
Ahora bien, después de haber expuesto las ideas que tienen los autores respecto del crédito fiscal, es importante asentar que existen preceptos que hacen referencia al crédito fiscal, tal es el caso del primer párrafo del artículo 4° del Código Fiscal de la Federación, que señala lo siguiente:

Artículo 4°. "Son créditos fiscales los que tenga 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 aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".

Sin embargo, el contenido de este precepto es criticado, pues sólo nos da un listado de quiénes tienen derecho a percibirlos, así como de la especie de ingresos de los cuales deben provenir, pero no hace mención de algún elemento que ya se haya estudiado y que nos acerca más a la idea de lo que es un crédito fiscal. A diferencia de lo que menciona Fernández Martínez: "En el Código Fiscal de la Federación que tuvo vigencia hasta el día 31 de diciembre de 1982, se

²² Ibidem. Pp. 258, 259 y 261.

²³ Opus. Cit. Pp. 95 y 96.



definía al crédito fiscal como la obligación fiscal determinada en cantidad líquida, es decir limitaba el concepto de crédito fiscal a la obligación fiscal cuantificada, y no a otros conceptos, como sucede actualmente, que no derivan propiamente de la aplicación de una ley fiscal".²⁴

1.4.3. Definición Jurisprudencial.

Por otra parte, la siguiente tesis sólo nos menciona cuándo nace la obligación tributaria que da como resultado al crédito fiscal, aclarando que en efecto, el contenido del precepto que se señala corresponde actualmente al artículo 6º del código fiscal de la federación, que a la letra dice:

"CRÉDITO FISCAL, DETERMINACIÓN DE. SE RIGE POR LA LEY VIGENTE EN LA ÉPOCA EN QUE SE CAUSA. Conforme a lo prevenido por el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación, la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales. Por ello, las disposiciones legales que rigen la existencia y la suerte del crédito fiscal a cargo del quejoso son las que estuvieron en vigor en el tiempo en que se reunieron los elementos constitutivos del mismo, por ser entonces cuando se origina dicho crédito, mas no las de años posteriores, en que lo estudia y resuelve la autoridad fiscal". Octava Época Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO. Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: XIV, Julio de 1994 Página: 523

1.4.4. Definición Personal.

Se ha llegado al punto en el que es nuestro turno precisar una idea de lo que entendemos por crédito fiscal. Crédito fiscal es una obligación que las autoridades imponen al particular por alguna contribución, la cual tiene que ser determinada para saber realmente la cantidad que debemos pagar como contribuyente, con sus correspondientes recargos y actualizaciones, en caso de

²⁴Opus. Cit. p. 269.

incumplimiento; la forma de pago así como el lugar y plazos; los cuales deben estar regulados por las leyes vigentes en la época en que aquél se generó.

1.5. Obligación Tributaria.

Ciertamente, la obligación tributaria tiene como objeto el contribuir; esta obligación, como ya lo hemos apuntado, está a cargo del contribuyente, quien debe dar dinero al Estado para que éste a su vez cumpla con sus fines. En la ley está establecida su causa, determinándose los hechos o situaciones que, de materializarse, pueden generar dicha obligación existiendo en función de la fuente que se constituye por la renta, el capital, así como el consumo.²⁵

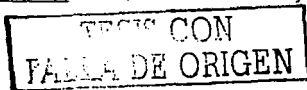
La obligación tributaria es definida como: " El vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo o contribuyente, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie".²⁶ Sin embargo, es importante señalar que esta obligación tributaria no debe confundirse con la obligación civil, son distintas, ya que la segunda es una relación entre personas, donde una de ellas tiene que observar cierta conducta a favor de la otra quien está autorizada a exigirla; así, la persona que tiene el derecho de exigir se llama acreedor y la que está en la necesidad de cumplir, la obligada, se llama deudor, quien debe conceder una prestación de dar, de hacer o de no hacer.²⁷ Algunos autores establecen ciertas diferencias entre ambos conceptos con base a la rama de derecho a la que pertenecen, su fuente, los sujetos de la obligación, el objeto y su finalidad, entre otras.

Los autores han elaborado clasificaciones al respecto de la obligación tributaria, señalando que hay obligaciones principales o bien llamadas sustantivas que son las de dar; y las obligaciones secundarias o formales, que consisten en la de hacer, no hacer y no tolerar.

²⁵ Ibidem. p. 225.

²⁶ Ibidem. p. 224.

²⁷ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. *Obligaciones Civiles*. 4a ed, Ed. Oxford University Press Haria, México, 1998, Pp. 5 y 6.



En los puntos subsecuentes se explica esta clasificación, de la cual algunos autores consideran no es adecuada, ya que la obligación tributaria es única y las demás son complementarias de ésta para vigilar su observancia.

1.5.1. Obligación Tributaria Sustantiva.

El objeto aquí consiste en un dar, y es determinada en cuanto a su monto, debiéndose pagar dentro de plazos señalados por la ley fiscal respectiva. También es llamada principal.²⁸

La obligación de dar se refiere exclusivamente a la cantidad de dinero que se entera al fisco en la forma y plazos que establezcan las leyes fiscales. Al señalar que es determinada en cuanto a su monto, significa pagar el crédito fiscal, siempre que el sujeto pasivo genere la conducta del hecho imponible.

1.5.2. Obligación Tributaria Formal:

Por otra parte, además de estudiarse la obligación del contribuyente que consiste en el deber de entregar una cantidad de dinero al estado, en virtud de haber causado el tributo, también existe otro tipo de obligaciones, sin las cuales la obligación sustantiva no podría hacerse efectiva y por lo tanto, la recaudación sería de difícil realización. Este tipo de obligaciones son de naturaleza administrativa, tienen por objeto un hacer, un no hacer o un tolerar; las cuales no son cuantificables en cuanto a su monto y también se les puede llamar secundarias. Veamos en qué consiste cada una de ellas.

1.5.2.1. De Hacer.

Como ejemplo tenemos la de presentar avisos; declaraciones; inscribirse en el registro federal de contribuyentes; llevar la contabilidad; informar al fisco de cambio de actividad; asentar datos fehacientes en los libros contables; expedir

²⁸ FERNÁNDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús. *Opus. Cit.* p. 227.

comprobantes o facturas con las actividades que se realicen o tener un domicilio fiscal.

1.5.2.2. De No Hacer.

Están contenidas en las prohibiciones que se establecen en las leyes respectivas, con cargo a los contribuyentes. Podemos citar como ejemplo el no llevar doble juego de libros de contabilidad con distinto contenido; no omitir ingresos o compras.²⁹ Además de no introducir al país mercancía extranjera por sitios no autorizados; no tener doble domicilio fiscal; no inscribirse en el registro federal de contribuyentes con datos falsos.

1.5.2.3. De Tolerar.

Esta obligación implica el ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular y está relacionada con las visitas domiciliarias, ya que el contribuyente tiene el deber de proporcionar toda la información y documentación solicitada por los visitadores durante las facultades de comprobación, sin entorpecer su desarrollo.³⁰

Esto significa que -como contribuyente- debe permitir que la autoridad administrativa fiscal despliegue su conducta en el domicilio fiscal que se señaló o que se considere, con base a lo que establece el artículo 10º del Código Fiscal de la Federación.

También podemos mencionar como ejemplo el permitir las auditorías fiscales; revisión de libros contables o sistemas fiscales contables; que se practique un embargo o secuestro de bienes.

²⁹ Idem.

³⁰ Idem.

CON
FALSA DE ORIGEN

1.6. Principales modos de extinción de la Obligación Tributaria Sustantiva.

Así como ya hemos estudiado el nacimiento y la existencia de las obligaciones tributarias, tanto sustantivas como formales, hemos llegado al punto de explicar su extinción, ya que como fenómeno jurídico y económico tiene que cumplir con un ciclo.

Posteriormente de haber determinado la obligación tributaria en cantidad líquida, fijándose el monto en cantidad cierta a cargo del sujeto pasivo, surge entonces el crédito fiscal y corresponde al contribuyente extinguir dicha obligación a su cargo dentro del plazo señalado en la ley fiscal, ya que de no cumplirlo en el plazo que se ha fijado, entonces se le exigirá por parte de la autoridad a través del procedimiento administrativo de ejecución.³¹

La obligación tributaria en general se extingue una vez que ya ha sido satisfecha la conducta que se establecía en la ley, fuera el objeto un dar, un hacer, un no hacer o un tolerar. Se ha estudiado de manera separada cada una de las clases de obligaciones que señala la doctrina y de la misma manera lo haremos con su extinción.

Las obligaciones formales culminan su existencia realizando el sujeto pasivo la conducta que señala la norma, tales como presentar su declaración; inscribirse en el registro federal de contribuyentes; no falsificar comprobantes o facturas; tolerar una auditoría fiscal o, en el último de los casos, un embargo. Podemos decir que esta clase de obligación se extingue jurídicamente ya que su objeto no es una prestación pecuniaria.

Por su parte, la obligación sustantiva se extingue de modo distinto, ya que su objeto requiere de un dar, de un pago en dinero y excepcionalmente en especie, así que su extinción es económica además de presentar varias formas para realizar este pago. Existen otras figuras que de igual manera culminan la existencia de un crédito fiscal, de las cuales sólo entraremos al estudio del pago como la forma más común de extinción, pero también abordaremos la

³¹ Ibidem. p. 288.

prescripción, en virtud de que estas dos figuras son de importancia en el desarrollo de la investigación.

1.6.1. Prescripción.

Tradicionalmente, esta figura se ha definido como la adquisición de un derecho o la extinción de una obligación, por el solo transcurso del tiempo, en los términos y condiciones que señale la ley. Existen dos clases de prescripción, la positiva y la negativa; la positiva es un medio legal para adquirir ciertos bienes; la negativa, es la extinción de una obligación, generalmente una deuda y, el correlativo derecho de hacerla efectiva. En nuestra materia opera la prescripción negativa, ya que extingue la obligación tributaria de pagar el importe de los créditos fiscales determinados en cantidad líquida, operando a favor del contribuyente así como a favor del fisco sobre cantidades que tenga en su poder y sea su obligación devolverlas al contribuyente. De cierta manera, se justifica la existencia de esta figura pues el fin es dar seguridad jurídica en las relaciones del fisco con los contribuyentes, sancionando la negligencia de ambas partes al no exigir oportunamente el cumplimiento de las obligaciones respectivas.³²

La prescripción es una forma de extinción del crédito fiscal por el solo transcurso del tiempo, en este caso ya estamos frente a una obligación fiscal que fue determinada en cantidad líquida, obligación de dar.³³ Esta figura está regulada en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, precepto que menciona el término de cinco años para que opere dicha figura, el cual se inicia a partir de la fecha en la que el cobro pudo ser legalmente exigido.

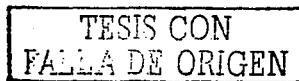
1.6.2. Pago.

"La entrega de las cantidades debidas representa la forma más común de extinción de las obligaciones sustantivas".³⁴

³² Ibidem. p. 310.

³³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Opus. Cit.* p. 121.

³⁴ Ibidem. p. 117.



El objeto del pago es el cumplimiento de la prestación en que consiste el crédito fiscal; cuando la deuda radica en dinero deberá cumplirse de la misma forma y no en bienes distintos, con excepción de las contribuciones que expresamente se establece que su pago se realice en especie. El crédito fiscal se extingue cuando sea cubierto en su totalidad o si la autoridad lo permite expresamente, podrá ser cubierto en parcialidades.³⁵

Nuestra legislación fiscal establece el lugar, época y forma de pago; éste se realiza ante la autoridad, que señala el artículo 4° del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o por las oficinas que dicha Secretaría autorice y que correspondan al área geográfica en que tenga su domicilio fiscal el contribuyente. Por otra parte, el artículo 6° del mismo Código señala los plazos en que debe cumplirse la obligación con base al cálculo de las contribuciones, es decir, que sea por periodos, o se trate de retención y/o recaudación. En cuanto a la forma, el artículo 20 del citado ordenamiento establece que las contribuciones y sus accesorios deben ser pagaderos en moneda nacional o bien, se aceptarán como medios de pago cheques certificados, giros postales, giros telegráficos, giros bancarios o bien en moneda extranjera. El mismo precepto citado anteriormente señala que los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que sea la misma contribución, y antes de la suerte principal, a los accesorios en el siguiente orden: gastos de ejecución; recargos; multas e indemnizaciones.

Uno de los efectos primordiales del pago es la extinción del crédito fiscal liberando al deudor o contribuyente de la obligación, además de reunir requisitos tales como: el pago haya sido recibido por la autoridad fiscal, lisa y llanamente sin condición alguna; de esta manera, en los términos del penúltimo párrafo del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, quien haga el pago de la obligación deberá obtener de la oficina recaudadora, el recibo oficial o la forma valorada expedidas y controladas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o la documentación que en las disposiciones fiscales respectivas se establezca que deba constar la impresión original de la maquina registradora; y por ultimo, que en

³⁵ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús. *Opus. Cit.* p. 289.

el pago haya mediado buena fe de parte del contribuyente, es decir, que la cantidad determinada sea sobre bases ciertas y reales.³⁶

1.7. Excedente de un Crédito Fiscal.

Conforme al término "Excedente", de manera general entendemos el exceso respecto de una medida, cantidad, señalamiento o límite. Es decir, en cualquier materia se señala ya sea una cantidad exacta, una medida o peso exacto, y cuando cualquiera de estos aspectos sobrepasa los señalamientos establecidos para manejar situaciones y/o aspectos, se está hablando entonces de un exceso o algo que fue más allá del límite establecido, sea porque no se respetó el señalamiento original o, porque no tuvo la posibilidad de obtener el límite deseado.

En otras palabras, siempre que se rebasa el límite fijado, la parte que va más allá del límite se le conoce como exceso, o sea, algo que se dio o que se presentó sin que hubiere necesidad de ello o se autorizaré. Por otra parte, de cualquier manera se debe respetar siempre el límite establecido o los marcos legales o económicos.

Ahora bien, respecto de esto último, cuando hablamos precisamente de marcos o aspectos legales o económicos, y en tratándose de la entrega de cantidades debidas, encontramos que lo más apropiado es hablar, no de excesos en la entrega de ese dinero, sino en todo caso, de un excedente.

A mayor abundamiento citamos lo siguiente. Cuando hablamos de la entrega de una cantidad de dinero hacemos referencia por lo regular al pago, es decir, como lo define el Código Civil en el artículo 2062. En otras palabras, cuando hablamos del pago, necesariamente hacemos referencia a dos sujetos dentro de una relación jurídica, es decir, del sujeto deudor y del sujeto acreedor. El primero es el obligado a entregar la cantidad de dinero, o sea, hacer el pago al acreedor; este último es el legitimado para recibir dicha cantidad. Lo más habitual es que el deudor por propia iniciativa pague la cantidad exacta de lo que debe, sin

³⁶ Ibidem. p.292.

que haya un pago en demasía o un exceso en el mismo, dado que el deudor pagará exactamente la cantidad que adeuda. En cambio, cuando el deudor no paga de manera libre y espontánea, es el acreedor quien lo obligará a ello a través de un procedimiento específico para ello.

Respecto de la cuestión anterior, ¿Cómo se presenta en la materia fiscal? Se da cuando el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria no cumple con su obligación sustantiva y por ende, el acreedor -es decir, el sujeto activo- llevará a cabo la facultad económica coactiva, es decir, va a cobrar la cantidad que se le adeuda de manera forzosa para el contribuyente. La manera en que va a obtener la cantidad debida, es a través de la última fase del procedimiento administrativo de ejecución, es decir, cuando aplique el producto de la enajenación del bien embargado. Así, cuando el acreedor o el fisco aplica el producto para hacer efectivo el crédito fiscal, puede presentarse por lo regular, que primero cubra el crédito fiscal con toda la cantidad de dinero que se obtuvo de dicha enajenación y, para el caso de que quedare un remanente del total de la cantidad una vez aplicada al producto, se convertirá en un excedente, o sea, la parte que quedó una vez que cubrió el crédito fiscal.

De esta manera, cuando hablamos de excedente en materia fiscal, nos referimos también al exceso del límite en la cantidad que debió haber aplicado la autoridad para cubrir un crédito fiscal, y habiéndolo hecho, la cantidad que quedare se convierte en una cantidad que excedió la cuantía del crédito fiscal, por lo que, como consecuencia, es una cantidad que no le pertenece al fisco, teniendo este último la obligación de devolverla al contribuyente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO 2. MARCO JURÍDICO DEL EXCEDENTE EN EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

Una vez establecidos los conceptos mas importantes -ya explicados en el capitulo anterior- que ayudarán a la comprensión de este tema, por consiguiente, se da a conocer de qué modo serán utilizados en figuras como la relación y la obligación jurídica tributaria; determinación de un concepto como lo es el crédito fiscal y por último, la principal forma de cumplir la obligación señalada .

Por otra parte, al referirnos al tema del cumplimiento de la obligación jurídica tributaria, podremos observar que en el caso de un pago forzado aparecerá la figura del excedente en el crédito fiscal, punto que nos parece de gran importancia ya que es una parte medular del tema de esta investigación, así también su contenido es materia de conflicto desde nuestro punto de vista.

2.1. Relación Jurídica Tributaria.

La relación que se entabla entre el Estado y los particulares como consecuencia de la aplicación de los impuestos, en este caso se configura como una relación jurídica tributaria, ya que resulta ser un vínculo entre el contribuyente y el Estado.

Es una relación que pertenece al derecho público y como apunta A. D. Giannini:

"(...)El contenido de la relación, considerada en sí misma, no consiste sólo en la obligación del contribuyente de pagar una suma al ente público, sino también en una serie de limitaciones que la ley pone directamente a la actividad de los particulares en interés de la hacienda, y en el poder que la propia ley confiere al ente público para que produzca numerosos actos directamente ejecutivos, los cuales, a las personas sujetas a la potestad del ente, aunque no sean deudores del impuesto, un determinado comportamiento, positivo o negativo, o establecen, con la eficacia propia del acto administrativo, la existencia y el importe de la deuda impositiva (...)"³⁷.

³⁷ Cit. por José María Martín y Guillermo F. Rodríguez Usé. *Derecho Tributario General*. Ed. Depalma, Buenos Aires, 1986, p. 148.

La relación jurídica tributaria es un vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo, Estado y otro sujeto pasivo, el contribuyente, cuya única fuente es la ley y nace en virtud de ésta, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones sustantivas y formales, además de entregar al Estado cierta cantidad de dinero generalmente, y excepcionalmente en especie, que éste debe destinar a la satisfacción del gasto público.

La obligación de entregar cantidades de dinero, es decir, de pagar, tiene semejanza con la obligación civil, aun cuando se distingue de ésta en que su monto se determina de forma unilateral; su fin es para beneficio público; el cobro se realiza mediante actos y procedimientos administrativos que ya están preestablecidos en la ley; además, su contenido no es únicamente el pago ya que como anteriormente se mencionó, también la autoridad exige del contribuyente a que cumpla con ciertas obligaciones formales, tales como las de hacer, no hacer y tolerar. La relación tributaria es también de naturaleza legal: da lugar a un vínculo obligatorio personal; por último, la relación tributaria no es causal: su único origen es la soberanía del estado.

La relación jurídica tributaria nace desde el momento en que el sujeto pasivo despliega una conducta que coincide con lo que el legislador plasmó en la norma jurídica tributaria, es decir, en la ley, y puede suceder que esa conducta coincida con la hipótesis legal y se dé el hecho generador y por lo tanto, el hecho imponible, el cual tiene un contenido de carácter económico; desde ese momento el sujeto pasivo tiene una obligación jurídica tributaria con el Estado, sin embargo, de acuerdo a las actividades que desempeñe y si es que obtuvo ingresos de éstas, se sabrá con certeza qué tipo de obligación debe cumplir, si sustantiva o formal.

De esta manera, podemos decir que una vez que se da la relación jurídica tributaria nace la obligación tributaria, cabe señalar que el nacimiento de esta última no necesariamente coincide con el momento del cumplimiento y éste a su vez con la exigibilidad del cumplimiento de dicha obligación, por lo tanto, este punto se tratará a su debido momento, ya que en cuanto a la relación jurídica

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

tributaria explicaremos a continuación los elementos que la integran para mejor entendimiento de los puntos subsecuentes.

2.1.1. Sujeto Pasivo.

En efecto, la relación jurídica tributaria envuelve elementos, que si faltara alguno de ellos no se llegaría a materializar ese vínculo de carácter personal que se establece entre el sujeto activo y el sujeto pasivo a quien corresponde adjudicarle el hecho imponible previsto por la ley y, en consecuencia, exigir una prestación de tipo patrimonial al que se le ha llamado tributo.

Ahora bien, iniciamos por explicar uno de los elementos como lo es el sujeto pasivo. El sujeto pasivo es la persona designada expresa o implícitamente por la norma legal para dar cumplimiento a ese cargo. Tal designación puede ser a título propio o de un tercero; en el primer caso, conforme a nuestro derecho, al sujeto pasivo se le conoce con la denominación de contribuyente, y en el segundo, como responsable.³⁸

El sujeto pasivo no tiene que ser siempre el contribuyente, pues puede darse el caso que este sujeto sea obligado por imperio de ley, a satisfacer el crédito tributario, le sea o no atribuible directamente la producción del hecho imponible creador de la obligación, como es el caso de los responsables solidarios.

En el primer caso, tal como lo es el de los contribuyentes, corresponde a la persona a la cual se le atribuye la producción del hecho imponible, o sea, aquella que se verifica directamente la situación prevista por la norma legal para dar origen a la obligación tributaria.

En el segundo caso, el de los responsables solidarios, son persona que sin tener la calidad de contribuyentes, deben cumplir, por expresa disposición legal, con las obligaciones atribuibles a estos últimos. Estamos en el caso de personas a quienes la ley les impone obligaciones con la exclusiva finalidad de asegurar la percepción exacta y a debido tiempo de los tributos.

³⁸ Ibidem. p. 156.

El sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria está compuesto por personas físicas y personas morales. Se considera persona física a aquella cuya característica principal es su individualidad. El Código Civil le otorga capacidad jurídica desde su nacimiento. Una persona moral es un conjunto de personas físicas como lo es la nación, el estado, los municipios, las sociedades civiles, sociedades mercantiles, agrupaciones sociales y laborales, de acuerdo a lo mencionado por el artículo 25 de Código Civil. En materia fiscal podemos considerar al sujeto pasivo como aquella persona física o moral de la relación jurídica tributaria que está obligada al pago de contribuciones, como lo señalan en su artículo 1º leyes tales como: La Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Activo, Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Las personas físicas, a diferencia de las morales, tienen un nombre y tienen capacidad de goce y de ejercicio además de su individualidad, entre otros puntos; y las personas morales tienen personalidad jurídica distinta a los miembros que la forman; pueden ejercitar todos los derechos que sean necesarios para realizar su objeto social; obran y se obligan por medio de los órganos que las representan y tiene una denominación o razón social, entre otras características como las que encierra la Ley General de Sociedades Mercantiles en su capítulo primero, pero tanto la persona física como moral tienen una nacionalidad y aun cuando fueran extranjeras -según las actividades que realicen-, si encuadran su conducta a lo establecido en la hipótesis legal, es decir, generan el hecho imponible, están obligadas al pago de contribuciones de acuerdo a lo que dicten las leyes fiscales en nuestro país.³⁹

Sin embargo, como ya mencionamos, existen el sujeto pasivo principal y por adeudo ajeno, ahora toca explicar el sujeto pasivo solidario. "A través de esta figura jurídica el legislador impone a otras personas la obligación de pagar el tributo, aun cuando no hayan realizado los hechos generadores que dan nacimiento al crédito fiscal".⁴⁰

³⁹ MIRANDA AMADOR, Candelario. *Análisis Práctico de los impuestos*. Ed. Themis, México, 1996, p. 16.

⁴⁰ QUINTANA VALTIERRA, Jesús, eT. al. *Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Trillas, México, 1988, p. 106.

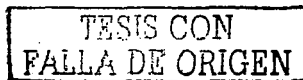
De esta forma, al sujeto pasivo solidario también se le puede llamar sujeto pasivo secundario o bien, codeudor. Es responsable este individuo por que la ley así lo disponga o de manera voluntaria tiene que cumplir con las obligaciones que originalmente le tocaría cumplir al contribuyente principal y si no lo hace, entonces de manera solidaria -junto con el sujeto principal- se hace acreedor a las sanciones previstas por la ley .

El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación señala quiénes son responsables solidarios con los contribuyentes.

En la fracción I, del señalado precepto, a la letra dice: " Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones". Aquí se engloba la figura del retenedor y del recaudador como responsables solidarios, ya que al primero le toca retener al contribuyente la parte que será destinada al fisco; por ejemplo, en una relación laboral, el patrón actúa como retenedor, es una acción indirecta, ya que al trabajador se le descuenta parte de su salario por concepto del ingreso que obtiene del producto de su trabajo, para que sea enterado al fisco; en el caso del recaudador, es la persona autorizada para recibir del contribuyente la parte de sus ingresos que será destinada a Hacienda, como ejemplo tenemos al notario público, que al cobrar por los servicios que presta está recaudando el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado que correspondan en la compraventa de una casa, tanto de parte del vendedor como del comprador por los ingresos que obtuvieron. Este tipo de responsabilidad tiene justificación ya que se garantiza al Estado la recaudación del tributo de forma rápida y económica, facilita al fisco la recaudación valiéndose de terceros que lo apoyarán en sus labores.⁴¹

La fracción IV del mismo artículo nos dice que: "Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma".

⁴¹ Ibidem. p. 107.



De la Garza nos dice:

"La responsabilidad objetiva convierte a una persona -que no es el sujeto pasivo principal de una relación tributaria - en verdadero deudor del tributo; es decir, que con todos y cada uno de los agravios del presente escrito la posesión o propiedad de bienes muebles o inmuebles, o de empresas o negociaciones que constituyeron el elemento objetivo del hecho generador atribuible en el pasado a otra persona que tuvo el carácter del sujeto pasivo principal, se adquiere la responsabilidad objetiva respecto del tributo no pagado de forma parcial".⁴²

En las fracciones V y VI se establece lo siguiente respectivamente: "Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones" y, "Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado". Estamos ante la responsabilidad solidaria por representación legal, donde quien representa a la persona física -también en el caso de los incapaces- o moral se convierte en responsable y debe responder solidariamente, en algunos casos hasta por el monto de las contribuciones que debieran cubrir.

Y por último, existe la responsabilidad totalmente voluntaria como es el caso que establece la fracción VIII, del artículo en mención, aquí no es impuesta, es por consenso. El responsable voluntariamente se obliga a responder por las obligaciones del contribuyente principal ya sea que ofrezca garantía, sus bienes, e incluso permitir el secuestro de éstos.

De manera general, cualquiera que sea el tipo de responsabilidad que se presente, sólo se responderá por el monto de las contribuciones adeudadas así como por los accesorios a las mismas, pero no así por las multas impuestas a los contribuyentes principales, ya que las multas no pueden trascender.

⁴² Ibidem. p. 110.

2.1.2. Sujeto Activo.

El sujeto activo en la relación jurídica tributaria es el acreedor, quien está facultado por la norma tributaria para cobrar esas contribuciones al sujeto pasivo. Esta compuesto por la federación, entidades federativas, el municipio, Distrito Federal, organismos fiscales autónomos y organismos públicos descentralizados, recayendo en ellos el derecho de percibir los créditos fiscales para lo cual, las leyes fiscales les concede una serie de facultades que permiten en su caso exigir el cumplimiento de obligaciones fiscales, pero no tendrán potestad tributaria. El sujeto activo impone una pretensión, consistente en el cumplimiento de la obligación sustantiva, esta pretensión va dirigida al sujeto pasivo, siempre que éste haya generado el hecho imponible contenido en el presupuesto de hecho.

A la federación le interesa reunir toda contribución, para poder cumplir con sus fines, fundamentando su actividad en que ambas partes deben efectuar por una parte, la del contribuyente, su pago, y la del Estado, destinar realmente ese pago al gasto público. Para efecto de contribuciones federales tales como, el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto al Activo, la autoridad administrativa facultada de la percepción y vigilancia es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en cuanto a las autoridades administrativas estatales controlan solamente ingresos de tipo local como son, el pago de tenencia de vehículos, el pago de derechos locales y en relación a las autoridades municipales, los ingresos que perciben provienen del pago del impuesto predial y participaciones que les proporciona la federación. Es importante destacar que tanto los municipios como los estados tiene una participación del monto total de los ingresos ordinarios que recibe la federación, para poder desarrollar su actividad, a través de dos fondos: Fondo General de Participación y Fondo de Fomento Municipal, señalados en los artículos 2 y 2-A de la Ley de Coordinación Fiscal.⁴³

⁴³ MIRANDA AMADOR, Candelario. *Opus. Cit.* p. 15.

Entonces, así podemos decir que el sujeto activo es la entidad acreedora del crédito fiscal, quien tiene el derecho a percibir el tributo, pues se identifica como el titular del poder tributario; en algunos casos éste podrá delegar la competencia o el derecho a percibir la contribución a otros entes, según sea el ámbito territorial, como mencionábamos a organismos fiscales autónomos u organismos públicos descentralizados.

2.1.3. El Objeto.

Ciertamente el objeto de la relación jurídica tributaria es el cumplimiento de la obligación que se genera, pues como ya hemos visto, existen dos tipos de obligaciones, la sustantiva y la formal, pero al Estado le interesa la obligación de dar, la principal, ya que con el pago que realicen los contribuyentes éste podrá satisfacer las necesidades públicas, dotando a la población de servicios públicos.

Como elemento de la relación jurídica tributaria es necesario explicar que al Estado o sujeto activo no le interesa gravar la fuente de riqueza, le interesa lo que se obtiene de ella, es decir, que realmente se reciba el pago por parte del sujeto pasivo de todo aquel ingreso que llegue a percibir; pero se aclara que el contribuyente tiene un ingreso, un salario, pero esa cantidad no es la que le corresponde pagar, pues se paga una parte de esa cantidad, aplicando a la base imponible una tasa o tarifa, de la cual resultará un crédito fiscal que es el que se entregará al fisco en los plazos o términos que se señalen en la ley para ello.

En la legislación civil encontramos que el objeto tiene diversas acepciones como elemento esencial del acto jurídico y por ende, como fuente de obligaciones; el objeto puede consistir en crear o transferir derechos y obligaciones, puede ser la misma cosa que se da o bien puede consistir en un dar, hacer o no hacer. Así que podemos observar que la más acertada es la última acepción, ya que es similar al objeto en la relación jurídica tributaria, cuando hablamos de la obligación sustantiva que se traduce en un dar y las obligaciones formales, que consisten en un hacer, no hacer y tolerar, sumándoles esta última que existe en Derecho Fiscal y no así en el Derecho Civil. Consecuentemente, el objeto para el Derecho Civil

reside en el contenido de la conducta del deudor, aquello a lo que se comprometió o que debe efectuar.⁴⁴

Ahora bien, el objeto en la relación jurídica tributaria es el que persigue el sujeto activo en la obligación jurídica tributaria, ya que se trata de cumplir con la misma. Y ¿de que manera? Entregando un parte de la riqueza del contribuyente al Estado. Por último el objeto es dar cumplimiento a nuestras obligaciones como contribuyentes, pagando el crédito fiscal que corresponda de acuerdo a la ley o bien, realizando las conductas que la misma ley nos impone como obligaciones secundarias.

2.1.4. El Hecho Imponible.

Cuando hablamos de la relación jurídico tributaria entendemos que trae consigo el nacimiento de una obligación tributaria teniendo como fuente siempre una norma legal; sin embargo, no significa que baste con la existencia de un precepto legal para que dicha obligación tenga su origen ya que la norma legal contiene un precepto abstracto, una hipótesis que va dirigida a los particulares, pero que tiene destinatarios finales a quienes se les puede atribuir los hechos o situaciones previstas en aquélla. Es así que para que se produzca el nacimiento de la obligación tributaria, es necesario que además del precepto legal, el particular haya materializado esa hipótesis realizando un acto que la misma ley grave. Y a ese hecho se le denomina hecho imponible.⁴⁵

El hecho imponible es el acto jurídico tipificado previamente en la ley, en cuanto síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de una obligación tributaria. Como ya hemos mencionado anteriormente, entendemos por obligación tributaria el vínculo jurídico que nace de un hecho, acto o situación, al cual la ley vincula la obligación del particular de pagar una prestación pecuniaria. Dicha ley tiene su fundamento en la potestad soberana del Estado, que acuerda a éste el derecho de imposición y de coerción.

⁴⁴ BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. *Opus. Cit.* p. 67.

⁴⁵ MARTÍN, José María y RODRÍGUEZ USE, Guillermo F. *Opus. Cit.* Pp. 165 y 166.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Es el hecho imponible que va unido al nacimiento de la obligación tributaria. La vinculación del sujeto pasivo y activo -de la que se habla tanto en la relación como en la obligación jurídica tributaria- se produce siempre a través del hecho imponible.

La importancia del hecho imponible radica en identificar el momento en que nace la obligación tributaria, determinando el sujeto pasivo principal quien deberá cumplir con dicha obligación, entregando esa prestación pecuniaria al fisco, después de fijar, o bien, determinar el monto adeudado del contribuyente por medio del procedimiento establecido al respecto por la ley.

En efecto, es el hecho que la ley tributaria considera apto para originar el tributo, recayendo en el carácter económico y así dar nacimiento a una obligación sustantiva más que formal. En realidad, son hechos de la vida, acciones que el sujeto realiza, que provocan efectos jurídicos por voluntad de la ley. Como ya se ha señalado, cuando el hecho imponible sea un acto o negocio jurídico, la voluntad que lo anima, o bien, la fuente que produce la riqueza es irrelevante para el nacimiento de la obligación tributaria.

Finalmente, el hecho imponible se traduce en: "El hecho o conjunto de hechos de naturaleza económica, descrito en la norma legal y que sirve para dar origen a la obligación tributaria".⁴⁶

2.1.5. Tiempo de Causación.

Es el momento en que la persona física o moral realiza un hecho o situación jurídica previsto en las Leyes fiscales, ya sea que enajene bienes, preste servicios, otorgue el uso o goce de bienes inmuebles, etcétera, que haga coincidir su conducta con la Ley fiscal para que exista el tiempo de causación, es por eso que la persona ya contribuyente se le llama causante.

Ahora bien, la existencia de este elemento debe ser fundamentada en razones jurídicas y como ya señalamos, para que se de el nacimiento de la obligación jurídica tributaria -ya establecida la relación entre los sujetos- es

⁴⁶ Ibidem. p. 167.

necesario no sólo que exista el precepto legal, sino también la producción del hecho imponible o la causa para que se origine la obligación prevista en ley.

2.2. Obligación Jurídica Tributaria.

Una vez establecida la relación jurídica tributaria y fijados tanto el sujeto pasivo como el activo, se da el nacimiento a la obligación jurídica tributaria; esta obligación no da la opción para su cumplimiento, se trata de una imposición por parte del sujeto activo, es decir, del Estado.

Podemos decir que esta figura tiene similitud con la figura de obligación en el Derecho Civil, ya que se trata de una situación jurídica en la cual una persona llamada acreedor, tiene el derecho, el cual le permite exigir o reclamar un comportamiento de otra persona, esta última llamada deudor, quien soportará el deber jurídico de efectuar en su favor determinado comportamiento.

2.2.1. Fuente Jurídica.

El artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, establece lo siguiente: "Son obligaciones de los mexicanos: 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".

Del texto constitucional anterior se desglosa la obligación, para todo mexicano, de contribuir para sufragar el gasto público, vinculando esa obligación a los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad.

La función de este precepto es la de establecer la obligación para todos de contribuir, siempre y cuando esa obligación se establezca y aplique respetando los tres principios mencionados. Y como podemos observar, este precepto también encierra el principio de legalidad en materia tributaria.

Sáinz De Bujanda afirma lo siguiente:

" La doctrina civilista entiende que todas las obligaciones nacen bien de la voluntad del deudor (obligaciones voluntarias), o bien de la voluntad de la ley, que reconduce el nacimiento de la obligación a la realización de un determinado hecho jurídico (obligaciones legales o *ex lege*). Además -agrega-, se dice que la ley es la fuente inmediata de las obligaciones *ex lege*, porque éstas surgen directamente de la norma legal, en conexión con un hecho jurídico que consiste en una manifestación de voluntad dirigida a provocar el nacimiento de la obligación".⁴⁷

La obligación tributaria está a cargo del contribuyente a quien le corresponde pagar una suma equivalente al monto del impuesto debido en cada caso, y tal suma de dinero o bien especie, será entregada al Estado en base al vínculo legal que ya existe entre los sujetos y se ha establecido previamente. Las obligaciones a las que nos referimos surgen de la ley pero hace falta que se produzca el presupuesto de hecho, y es el contribuyente quien debe encuadrar su conducta a lo dispuesto por la norma para que sea acreedor de dicha deuda. "El legislador (...) selecciona las circunstancias de hecho que, incorporadas a una norma jurídica, producirán, en cuanto tengan lugar en la realidad, el nacimiento de una obligación *ex lege*. (...) determina la producción dl efecto jurídico con independencia del de la voluntad del sujeto que se halla en la situación contemplada en la norma que establece la obligación (...)".⁴⁸

2.2.2. Modalidades:

En el Derecho Fiscal existen obligaciones sustantivas que se refieren a un dar y obligaciones formales, estas últimas son de tres tipos; hacer, no hacer y tolerar.

⁴⁷ Cit. por ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús. Le responsabilidad Solidaria en materia Fiscal Federal. Ed. Porrúa, México, 2000, p. 4.

⁴⁸ Idem. p. 5

2.2.2.1. Sustantivas

También llamada obligación principal o directa, se traduce en un dar, realizando el sujeto pasivo el pago correspondiente del crédito fiscal, siempre que se genere la conducta del hecho imponible.

El contenido de esta obligación es una prestación de carácter económico, en donde el sujeto pasivo tiene el deber jurídico de pagar una suma de dinero, o bien se le pueda permitir pagar excepcionalmente en especie y dada la naturaleza *ex lege* de la obligación tributaria, se debe exigir que sólo la ley sea la que determine los criterios que sirvan para la identificación tanto del sujeto activo como del pasivo, y en efecto el sujeto activo de la obligación tributaria es el que tiene derecho a exigir el cumplimiento de la prestación económica y por lo tanto, cuenta con los medios y procedimientos administrativos para obtener del contribuyente el pago de su correspondiente impuesto y que el sujeto pasivo sería el obligado a dar la suma de dinero en que se resume la prestación objeto de la obligación sustantiva.⁴⁹

2.2.2.2. Formales

Las obligaciones formales o también llamadas secundarias, "(...) son todas las que no tienen como consecuencia pago o su determinación, es decir, todas las demás obligaciones que no traten del objeto, sujeto, base, cuota o tarifa, exenciones, época de pago y periodo de imposición (...)"⁵⁰

En efecto, este tipo de obligaciones tienen como objeto determinado comportamiento que exige el sujeto activo del sujeto pasivo, que puede traducirse en un hacer, un no hacer o bien un tolerar; en la cual debemos permitir que la autoridad administrativa fiscal despliegue su conducta en nuestro domicilio fiscal con el objeto de ejercer sus facultades de revisión.

⁴⁹ Ibidem, p. 7.

⁵⁰ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Opus. Cit.* p.354.

2.3. Determinación del crédito fiscal: Artículo 6° del Código Fiscal de la Federación.

Toda ley tributaria debe consignar el método o sistema conforme al cual, el contribuyente o el fisco, o mediante el acuerdo de ambos, se determina el crédito a pagar.

La determinación del crédito fiscal no produce el nacimiento de la obligación tributaria; la obligación tributaria nace en el momento en que se efectúan las situaciones o circunstancias que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal una vez fijada la relación jurídico tributaria; la determinación del crédito, mediante la aplicación del método adoptado por la ley, es un acto posterior al nacimiento de la obligación tributaria. Recordemos que en la obligación jurídico tributaria existe el momento de su nacimiento, de su cumplimiento y si fuese necesario de su exigibilidad.⁵¹

El artículo 6° del Código Fiscal de la Federación establece: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre su procedimiento que se expidan con posterioridad".

Determinación es la operación aritmética realizada como regla general por el contribuyente, es cuando a la base gravable o imponible se le aplica una alícuota, tasa o tarifa, obteniendo con ello el quantum o monto a pagar al que se le denomina crédito fiscal. Para realizar la determinación previamente se debe comprobar que realmente los ingresos que el contribuyente obtenga o bien, las actividades que realiza estén gravados y que se haya generado el hecho imponible y consecuentemente se encuentre obligado al pago de contribuciones.

La determinación es precisar los elementos inciertos de la obligación, tales como que la hipótesis legal la cual quedó configurada al realizarse un hecho

⁵¹ MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario*. 6ª ed., Ed. universitaria Potosina, México, 1981, p. 322.

generador que coincidió exactamente con ella. así como señalar el sujeto pasivo a cargo del cual correrá la obligación de pagar el tributo, ya sea directamente el sujeto pasivo de la obligación -o como ya vimos otro sujeto al que se le denomina responsable solidario- el monto de la obligación en cantidad cierta. Este término de determinación se designa a la identificación de los hechos generadores que dan lugar al nacimiento de las obligaciones fiscales, y la palabra liquidar se ha empleado para denominar a la actividad consistente en señalar el monto exacto, en dinero o especie, a cubrir por concepto del nacimiento de la obligación tributaria.⁵²

Existe una diferencia jurídica entre el nacimiento de la obligación por la ocurrencia del hecho previsto en la ley y la actividad administrativa que comprueba su existencia y fija la cuantía de la prestación. El acto de determinación no crea el derecho, el que ya había nacido con el acaecimiento del hecho previsto en la ley y que el acto de determinación tiene efectos jurídicos variables según cada legislación, declarando la existencia y cuantía.⁵³

La determinación y liquidación tributarios como tales sólo pueden provenir con todo rigor de la administración hacendaria, constituyendo tales operaciones el ejercicio de potestades propias del órgano de gestión tributaria. No es dable en consecuencia reconocer en los administrados la posesión de tales poderes, pues éstos, en el mejor de los casos, formulan auténticas propuestas de determinación y liquidación que pueden tomarse o no por ciertas por la autoridad hacendaria.⁵⁴ Cabe aclarar que los contribuyentes tienen por regla general la tarea de determinar las contribuciones a pagar y que deberán cumplir en el plazo señalado por la ley; sin embargo, no estamos de acuerdo con las ideas ya mencionadas por el autor, ya que las facultades de las autoridades son imponer por parte del órgano legislativo, y caso muy distinto el determinar por parte del contribuyente en primera instancia y hay la posibilidad de que la autoridad fiscal sea quien lleve a cabo tal acto de determinación; no obstante lo anterior, puede existir error en

⁵² QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁÑEZ, Jorge. *Op. Cit.* p. 100.

⁵³ VALDES ACOSTA, Ramón. *Curso de Derecho Tributario*. Ed Depalma - Temis - Marcial Pons, Buenos Aires - Santa Fe de Bogotá - Madrid, 1996, p. 356.

⁵⁴ JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio. *Lecciones de derecho Tributario*. 5ª ed., Ed. ecafsa, México, 1999, p. 296.



tal determinación hecha por el contribuyente o bien que no se cumpla la obligación; para tal caso existen procedimientos con los cuales cuenta la autoridad fiscal para hacer efectivo el cumplimiento.

2.3.1. Determinación a cargo del contribuyente.

Por regla general y en base a lo dispuesto por el artículo 6º, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice: "Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario". En efecto la determinación debe ser realizada en primera instancia por el contribuyente, así mismo es quien debe liquidar la cantidad denominada crédito fiscal.

En este caso se da la determinación sobre base cierta, principalmente por que el contribuyente sabe qué negocios u operaciones llevó a cabo, cuánto pago, cuánto recibió de ingresos, cuánto ha gastado, deducciones generales, cuándo genero el hecho imponible y cuáles ingresos están o no gravados.

El sujeto pasivo reconoce la existencia de hechos generadores que dan lugar a obligaciones fiscales a su cargo, las cuales determina y liquida aplicando a los hechos imponibles los parámetros o bases imponibles previstos en la ley, con los cuales obtendrá el monto de la obligación a su cargo. Independientemente de que el sujeto pasivo cumpla estrictamente con el compromiso de determinar la obligación a su cargo, la ley establece a favor de la autoridad fiscal un término de cinco años a partir de la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración, en el cual puede revisar los elementos declarados por el contribuyente, como el monto del ingreso declarado, la aplicación a los parámetros o bases imponibles de las alícuotas o tipos de gravamen, y demás elementos necesarios para la determinación adecuada de la obligación fiscal.

2.3.2. Determinación a cargo de la autoridad fiscal.

La segunda parte del párrafo tercero, artículo 6º, Código Fiscal de la Federación, menciona la posibilidad de que la autoridad fiscal puede realizar la determinación; y que así mismo, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la realización del hecho generador.

La autoridad fiscal llevará a cabo procedimientos con el fin de determinar la realización de hechos generadores, revisando la documentación contable de contribuyentes, las declaraciones presentadas, las actas de visitas levantadas en el domicilio fiscal de los mismos, y los dictámenes sobre los estados financieros de las empresas formulados por contadores públicos, mediante las cuales efectuará la determinación y liquidación de obligaciones fiscales a cargo de los sujetos pasivos por adeudo propio o ajeno.

Aquí no interviene el particular, éste espera a que la autoridad fiscal determine y después le notifica el total del crédito fiscal a pagar.

A este tipo de determinación se le llama presuntiva y se obtiene información por autoridades fiscales nacionales y extranjeras, cuando existen tratados internacionales, se obtiene información para decir qué tipo de actividades realiza el contribuyente para que no haya forma de evadir impuestos.

Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, cuando:

- 1.-Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate.

- 2.-No presenten libros y registros de contabilidad o no proporcionen informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

3.-Irregularidades en la contabilidad tales como omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, alteraciones en el costo, o bien que se registren compras, gastos o servicios no realizados.

4.-Omitan o alteren registros de existencias que deban figurar en inventarios.

5.- Cuando no cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios.

6.- Cuando no utilicen los equipos de registro fiscal.

Y de manera general toda actividad que tienda a la evasión fiscal de personas físicas y morales como contribuyentes.

La determinación presuntiva se llevará a cabo por las autoridades fiscales, calculando los ingresos brutos de los contribuyentes, las entradas, el valor de los actos, actividades y activos sobre los que proceda el pago de contribuciones para el ejercicio de que se trate utilizando los siguientes procedimientos:

1.- Utilizando datos de la contabilidad del contribuyente.

2.-Tomando en cuenta los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier otra contribución sea del mismo ejercicio o cualquier otro a partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente a lo que comúnmente se le denomina cruzada fiscal.

3.-Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de otra clase.

Y por último, los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación o bien que consten en expedientes o documentos -los cuales si obran en copias, tiene el mismo valor probatorio que tendrían las originales, siempre que dicha copias sean certificadas por funcionario competente para ello- que obren en poder de autoridades fiscales podrán servir para motivar las resoluciones de la secretaría de Hacienda y Crédito Público, otra autoridad u organismo competente en materia de contribuciones federales.

2.4. Cumplimiento de la obligación jurídica tributaria.

Como ya apuntamos en líneas anteriores, tenemos tres momentos en la obligación jurídica tributaria, el primero que ya explicamos es su nacimiento; ahora toca el turno al segundo momento, que es el cumplimiento de dicha obligación, este debe realizarse espontáneamente por el contribuyente en los plazos -señalados en el artículo 6º y siguiendo las reglas para el cómputo de los mismos, en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación- y en la forma señalada por los preceptos legales establecidos para ello.

También podemos ubicar el cumplimiento como una de las formas en que se extingue realmente la obligación jurídica tributaria, desapareciendo así los efectos o consecuencias que trae consigo la obligación, es decir, se extingue la relación jurídica realizando el pago que corresponde. "Dado que una de las características principales de la obligación tributaria es que ella consiste en una obligación de dar, es obvio que su modo de extinción natural, ordinario y más común sea su pago, es decir, el cumplimiento de la prestación patrimonial prevista en la norma tributaria sustantiva que atañe al objeto de aquella".⁵⁵

De hecho, si el cumplimiento de la obligación es una de las formas de extinguirla, podemos decir que la extinción es el género y por lo tanto, las especies serían las formas de ésta, como es este el caso, la especie es el cumplimiento que se traduce en un pago.

2.4.1. Pago.

Es el medio ordinario de extinguir la obligación fiscal a cargo de las personas físicas y morales, sin dejar a un lado también a los responsables solidarios.⁵⁶ La obligación tributaria se extingue cuando se cubren los créditos fiscales que se originaron. Principalmente existen dos formas de extinguir la obligación: el pago y la prescripción.

⁵⁵ MARTÍN, José María y RODRÍGUEZ USE, Guillermo F. *Opus. Cit.* p.178.

⁵⁶ DIEP DIEP, Daniel. *Fiscalística*, 2a ed., Ed. Pac, México, 2002, p. 292.

De manera general se pagará en dinero, es decir, moneda nacional, pero existen diversos medios de pago como cheques certificados, de caja o personales; estos últimos deben cumplir ciertos requisitos apegándose a lo dispuesto por el artículo 8º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, también se admite como forma de pago los giros postales, telegráficos o bancarios y cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo autorice será a través de transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación. Los pagos deben hacerse en formas oficiales aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero si no han sido aprobadas, existe la obligación de formularlas por escrito, con los datos del contribuyente relativos a la obligación a cumplir y el monto determinado del crédito fiscal.

El lugar para realizar el pago son las oficinas exactoras o recaudadoras ubicadas dentro de la circunscripción del domicilio fiscal del contribuyente, que, observando el principio de economía y comodidad se autoriza que se pague en el Banco del lugar más cercano o a cualquier otro sujeto legitimado para recibirlo y que la misma Secretaría autorice. "El sujeto pasivo directo debe hacer el pago a través de la Oficina Receptora de su jurisdicción. La autoridad hacendaria, en su afán de dar facilidades a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ha autorizado y obtenido la colaboración de instituciones de crédito para que por su conducto se cubran determinados gravámenes".⁵⁷

Aun cuando el pago es la forma idónea de extinguir una obligación jurídica tributaria, nos encontramos con que dentro de nuestro Derecho Fiscal existen diversas formas de pago que en cada caso producen efectos jurídicos diversos; incluso, algunas de estas formas no precisamente implican la extinción, al menos inmediata, de la obligación de que se trate.⁵⁸

⁵⁷ MARGAIN MANAUTOU, Emitio. *Opus. Cit.* p. 295.

⁵⁸ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Opus. Cit.* p. 519

2.4.1.1. Pago espontáneo, liso y llano.

"Lo efectúa el causante sin objeción de ninguna naturaleza".⁵⁹ En este caso el contribuyente realiza el pago en entero de lo que adeuda conforme a ley. El contribuyente paga al fisco correctamente las cantidades que adeuda, sin reclamaciones, cumpliendo de manera adecuada y oportuna con las obligaciones que les son impuestas.

El contribuyente sin ser obligado, tiene la voluntad de cumplir la obligación y realiza el pago dentro de los plazos señalados en la ley, reconociendo así que generó un hecho imponible y por lo tanto debe contribuir.

2.4.1.2. Pago de lo indebido.

Consiste en el entero de una cuantía superior de la debida o que no se adeuda. En el primer caso, el causante es deudor de créditos fiscales, pero al realizar el pago al fisco, entrega por error una cantidad mayor de la que legalmente le corresponde pagar. En el segundo caso el causante, entendiéndose deudor del crédito fiscal que entera o que se le reclama, efectúa el pago, percatándose con posterioridad de su error. Aún y cuando el contribuyente realice el pago, se deberá proceder de acuerdo al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación que contempla la devolución de lo indebido, previa comprobación de que efectivamente se trató de un pago improcedente y procediendo con la solicitud de dicha cantidad que corresponda al contribuyente.⁶⁰

Nos resulta importante aclarar que diversos autores mencionan una clasificación más extensa de las distintas formas de pago que existen, pero a nuestro juicio nos resultó importante sólo señalar estos dos tipos, ya que consideramos resultan ser los medios más idóneos que extinguen la obligación, por ejemplo; el pago en garantía, es aquel mediante el cual el causante asegura

⁵⁹ MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *Opus. Cit.* p. 292.

⁶⁰ *Idem.*

el cumplimiento de la obligación tributaria para el caso de coincidir en definitiva, con la situación prevista en la ley, pero hablamos de garantía de un crédito fiscal. Por lo tanto, se garantiza con el depósito, hipoteca, prenda y fianza pero se extingue la obligación hasta que se realice el pago en efectivo del crédito fiscal; otro ejemplo, lo tenemos en la cancelación como medio de extinción de una obligación pero no es forma de extinguirla, no libera al contribuyente del pago, sólo se cancela siempre y cuando conste en un documento, pero no es definitivo.

Ahora bien, el incumplimiento del pago da pie a la posible configuración de un pago forzado.

2.4.2. Pago Forzado.

Por otra parte, existe la posibilidad en la cual el contribuyente no cumpla con su obligación de pagar las cantidades que le correspondan en los plazos señalados en la ley para ello; es así como la administración pública fiscal realizará un conjunto de actos con el fin de obtener el cobro de los créditos fiscales adeudados por los sujetos pasivos. Tales actos se inician con el requerimiento de pago al deudor principal y concluyen con el remate de los bienes embargados y la aplicación del producto de la enajenación en favor del fisco federal.

Se le denomina procedimiento administrativo de ejecución a los medios legales de que dispone la autoridad administrativa fiscal para hacer efectivos los créditos fiscales que no fueron cubiertos o minimamente garantizados dentro del plazo que concede la ley para ello, la gran diversidad de actos que conforman este procedimiento se encuentran orientados hacia un mismo fin que se traduce en el pago de la obligación fiscal insatisfecha.

El procedimiento administrativo de ejecución está estructurado por tres grandes fases: de iniciación que consiste en el requerimiento de pago; de desarrollo que consiste en el embargo y remate; y por último, de conclusión que se traduce en la aplicación del producto. Este procedimiento consta de los siguientes presupuestos:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- 1.- La existencia de una obligación a cargo de un sujeto determinado.
- 2.- Que dicha obligación haya sido debidamente liquidada.
- 3.- Que el crédito fiscal haya sido debidamente notificado.
- 4.- Que el crédito fiscal tenga el carácter de jurídicamente exigible.⁶¹

2.4.2.1. Requerimiento de pago.

"En esencia es un acto de carácter administrativo emanado del órgano ejecutor y que tiene por finalidad competir al destinatario del mismo a efectuar el pago del crédito fiscal no cubierto".⁶²

El requerimiento señala el inicio del procedimiento administrativo de ejecución, es un medio de comunicación de la autoridad con el sujeto pasivo, debiendo reunir los requisitos que señale el Código Fiscal de la Federación y es señalado por el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación al establecer lo siguiente: " Las Autoridades Fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue".

El requerimiento debe ser notificado en forma personal, tal y como lo establece el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, debiendo apegarse dicha diligencia a las exigencias del artículo 137 del Código citado, satisfaciendo los siguientes requisitos:

- 1.- Deberá entenderse la diligencia con la persona en contra de la que se despachó ejecución o su representante legal.
- 2.- De no encontrarse el destinatario del requerimiento o su representante legal deberá dejarse citatorio para que a una hora determinada del día siguiente espere en el domicilio al ejecutor.
- 3.- Apersonado el ejecutor el día y hora señalada en el citatorio, entenderá la diligencia de notificación con el destinatario del requerimiento, su

⁶¹ JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio. *Opus. Cit.* p. 322.

⁶² Ídem.

representante legal o cualquiera otra persona en caso de que aquéllos no se encuentren presentes.

Tratándose de notificación de actos referentes al procedimiento administrativo de ejecución, la notificación personal de los mismos cuando deba recurrirse al citatorio será siempre para el efecto de que espere la persona en contra de la que se despachó ejecución o su representante legal a una hora determinada del día siguiente hábil.

De la diligencia de notificación del requerimiento -que se realiza al sujeto principal o bien al responsable solidario- la autoridad ejecutora deberá notificar al contribuyente de la obligación del pago y además, levantar acta pormenorizada, copia de la cual se entregará a la persona con quien se entiende la diligencia debiendo cumplir con las exigencias que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

En materia de notificación del requerimiento, la regla que rige es que debe ser notificado en forma personal, según lo establece el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación: "El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el domicilio del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con la intervención de la negociación en su caso, cumpliendo con las formalidades que se señalan para las notificaciones personales en el artículo 137 de este código.

Si la notificación del crédito fiscal adeudado o del requerimiento, en su caso, se hizo por edictos, la diligencia se entenderá con la autoridad municipal o local de la circunscripción de los bienes, salvo que en el momento de iniciarse la diligencia compareciere el deudor, en cuyo caso se entenderá con él".

El lugar en que se lleve a cabo la diligencia del requerimiento debe considerarse jurídicamente como domicilio del deudor lo señalado en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación. Para efecto de señalar el día y hora en que se deba practicar la diligencia de requerimiento, podemos decir que rige el principio que la misma debe llevarse a cabo en días y horas hábiles, de acuerdo a lo que

establece el artículo 13 del Código citado. entendiéndose por días hábiles los que tengan tal carácter de conformidad con lo previsto por el artículo 12 del mismo Código. Las autoridades fiscales para la practica del procedimiento administrativo de ejecución y de notificaciones, podrá habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles, así lo establece el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación Al notificarse el requerimiento de pago pueden darse dos supuesto: en el primer supuesto el contribuyente paga y se libera de la obligación o bien en el segundo supuesto se da un plazo para el pago pero hay un embargo.

2.4.2.2. Embargo.

El embargo constituye la segunda fase dentro del procedimiento administrativo de ejecución. El fin en concreto es afectar los bienes del deudor para garantizar el pago al fisco con el producto de su enajenación o bien la adjudicación a favor del mismo sujeto activo. A efecto de que la autoridad ejecutora proceda a la práctica del embargo de bienes del deudor, se necesita que previamente se den una serie de supuestos:

- 1.- Que exista un crédito fiscal a cargo del sujeto;
- 2.- Que el crédito fiscal haya sido debidamente notificado al deudor
- 3.- Que el deudor haya incurrido en incumplimiento de la obligación de pago
- 4.- Que se haya practicado requerimiento de pago al deudor
- 5.- No obstante existir el requerimiento de pago, el deudor, al momento de la diligencia de notificación de aquél, no efectúa el pago.⁶³

Lo anterior encuentra su apoyo en lo previsto por el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación : "Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:

⁶³ Ibidem. p. 326.

I.- A embargar bienes suficientes para en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco

II.- A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales”.

Pero también se prevé la figura llamada embargo precautorio o provisional para ciertos supuestos limitativamente previstos en la ley y no obstante, no presentarse dentro del contexto del procedimiento administrativo de ejecución: en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción II prevé los dos supuestos en que procede el embargo precautorio:

1.- Cuando el contribuyente haya omitido presentar las declaraciones en los últimos tres ejercicios;

2.- Cuando no se atienda a tres requerimientos formulados por la autoridad y referentes a la misma omisión, salvo que se refiera el incumplimiento a la obligación de presentar declaraciones, caso en el que basará el incumplimiento de un solo requerimiento.

El embargo quedará sin efecto, cuando se dé cumplimiento a los términos del requerimiento o si transcurridos dos meses de practicado el embargo, las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Otro supuesto de procedibilidad del embargo precautorio es el señalado por el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, que en su segundo párrafo prevé la posibilidad jurídica de que la autoridad hacendaria pueda recurrir a la utilización del embargo con carácter precautorio de los bienes del deudor, a efecto que el interés fiscal quede asegurado en los siguientes casos: cuando a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte bienes, una vez iniciadas las facultades de comprobación; el contribuyente se oponga u obstaculice al inicio o desarrollo de las facultades de comprobación o haya desaparecido y no pueda notificarse su inicio; se niegue a proporcionar la contabilidad o que habiéndose determinado el crédito y sin que sea exigible, haya peligro de maniobras tendientes a evadir su cumplimiento.

El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación establece los supuestos de terminación del embargo precautorio, bien porque se convierta en definitivo o bien porque simplemente concluya aquél.

Ya configurándose el embargo definitivo, el órgano ejecutor puede jurídicamente proceder al embargo de todo tipo de bienes propiedad del sujeto deudor, y de conformidad al artículo 151 del Código Fiscal de la Federación el embargo puede producirse en relación a bienes suficientes del deudor o embargo de negociaciones mediante la intervención de ellas.

Ahora bien, el derecho a señalar los bienes para el embargo en un principio compete al sujeto deudor, persona en contra de la cual se despachó el mandamiento de ejecución. Sin embargo, para que el sujeto deudor pueda hacer uso del derecho antes aludido, deberá en el señalamiento de bienes ceñirse estrictamente al orden previsto por el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, ya que de no ser así, el sujeto ejecutor tendrá derecho entonces a proceder al señalamiento de bienes. Además, la persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciera o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.

En el artículo 157 del Código Fiscal de la Federación prevé limitativamente qué bienes no obstante constituir parte del patrimonio del deudor, se consideran exceptuados de embargo para efectos fiscales, entre los que se encuentran por ejemplo los sueldos y salarios, los derechos de uso o de habitación, los ejidos, etc.

La autoridad fiscal puede jurídicamente declarar, el embargo de la negociación en su conjunto a través de la intervención con cargo a la caja o bien a través de la figura de administrador.

El interventor tiene todas las obligaciones inherentes a su cargo de depositario, listándose entre las más relevantes la consistente en separar el 10% de los ingresos diarios obtenidos por la negociación y enterarlos a la autoridad fiscal una vez separadas las cantidades referentes al pago de salarios y créditos preferentes. Además, el interventor con cargo a la caja, cuando advierta irregularidades en el manejo de la negociación, dictará medidas provisionales de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

carácter urgente y dará cuenta a la oficina ejecutora, quien, ante el desacato de tales medidas, podrá inclusive modificar jurídicamente la intervención de ser con cargo a la caja a convertir al interventor en administrador; o bien, se procederá a enajenar la negociación, con fundamento en el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación.

La designación del interventor administrador constituye la otra modalidad que puede revestir el embargo de negociaciones, correspondiéndole facultades de administración de una sociedad, además de poderes para ejercer actos de dominio, para pleitos y cobranzas, otorgar o suscribir títulos de crédito, entre otras. Esta figura de interventor administrador no quedará subordinada al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes. Tendrá como obligaciones: rendir cuentas mensuales comprobadas a la oficina ejecutora; recaudar el 10% de las ventas o ingresos diarios y entregar su importe a la oficina ejecutora.

La intervención se levanta cuando el crédito fiscal se hubiere satisfecho o cuando se haya enajenado la negociación.

Las autoridades fiscales procederán a la enajenación de la negociación intervenida cuando:

1.-No se haya observado las medidas provisionales urgentes a que se refiere el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación

2.-Cuando lo recaudado en tres meses no alcance a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal, con base a lo dispuesto por el artículo 172 del Código Fiscal de la Federación .

3.- Cuando se trate de negociaciones que obtengan sus ingresos en un determinado período del año, en cuyo caso el por ciento será el que corresponda al número de meses transcurridos a razón del 8% mensual y siempre que lo recaudado no alcance a cubrir el por ciento del crédito que resulte.

La designación de interventor con cargo a la caja o de interventor administrador no constituye alternativas elegibles de forma discrecional, no podrá designarse un interventor administrador si la negociación no estuvo previamente

sometida al régimen de un interventor con carga a la caja y siempre que se actualicen los supuestos del artículo 165 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.2.3. Remate.

“Es el conjunto de actos jurídicos que permiten a la autoridad realizar la venta forzada de bienes para satisfacer una obligación”.⁶⁴ El remate es la conclusión del procedimiento administrativo de ejecución y procederá en términos del artículo 173 del Código Fiscal de la Federación, cuando: Se haya fijado la base para la enajenación de lo embargado; en caso de embargo precautorio a que se refiere el artículo 145 del código en mención, cuando los créditos sean exigibles y no se pague al momento del requerimiento; cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo señalado en la ley y al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.

En principio, la venta de los bienes embargados deberá hacerse en el recinto de la oficina ejecutora, salvo las excepciones consagradas por el Código Fiscal de la Federación, supuestos en los cuales la misma autoridad podrá designar otro lugar para llevar a cabo la venta, o bien, que los bienes embargados se vendan en lotes o por piezas.

El artículo 175 prevé las diversas maneras de determinar el precio base que deberá servir de punto de partida para la enajenación de los bienes embargados, dependiendo en cada caso de la naturaleza de éstos:

- a. Bienes inmuebles: avalúo
- b. Negociaciones: avalúo pericial
- c. Demás casos, la regla general es que sirva de base para la enajenación de los mismos el valor fijado de común acuerdo entre autoridad ejecutora y sujeto propietario de los bienes embargados, siempre y cuando dicho valor convencional se haya fijado dentro de los seis días siguientes a aquel en que haya vencido el plazo a que se refiere el

⁶⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Opus. Cit.* p. 436.

artículo 173 del Código Fiscal de la Federación, de no ser así se utilizará la valuación pericial.

Puede acaecer que tanto el propietario de los bienes embargados como terceras personas acreedores del mismo, se encuentren insatisfechos con el valor asignado al bien y que servirá de base para su enajenación, caso en el cual los sujetos referidos están en aptitud de impugnarlo mediante la interposición del recurso de revocación en los términos del artículo 175 y 117 del Código en cita.

El órgano ejecutor tendrá que convocar para remate, fijando como fecha del mismo cualquier día dentro de los treinta siguientes días a aquel en que se haya fijado el precio que sirva de base para el remate.

La convocatoria viene a constituir el acto jurídico a través del cual la autoridad ejecutora hace un llamado a todas las personas que tengan interés en concurrir a la subasta de los bienes embargados, dicho documento deberá ser fijado en lugar visible y usual de la oficina ejecutora y además en lugares públicos que se juzgue conveniente.

Además de la publicidad que debe darse a la convocatoria a través de su fijación en lugares públicos y oficina ejecutora, cierta publicidad especial que debe revestir la misma para que aquellos casos en que el valor de los bienes exceda de una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal elevado al año, la referida publicidad consistirá en publicar la convocatoria tanto en el órgano oficial de la entidad en que radique la oficina ejecutora, como en uno de los periódicos de mayor circulación, debiendo aparecer por dos veces con un intervalo de siete días, siendo necesario en todo caso que la última publicación haya sido cuando menos diez días antes de la fecha fijada para el remate.

La autoridad ejecutora, antes del remate, deberá obtener un certificado de gravámenes correspondiente a los últimos diez años procediendo a continuación a la citación para el remate de todas aquellas personas que del certificado respectivo se desprenda tiene el carácter de acreedores del sujeto ejecutado.

Los interesados en la subasta deberán ofrecer una postura legal que cubrirá las dos terceras partes del valor señalado como base para los bienes; en

toda postura deberá ofrecerse de contado por lo menos la parte suficiente para cubrir el interés fiscal. Al escrito en que se haga la postura legal se acompañará un certificado de depósito el cual servirá de garantía para el cumplimiento de las obligaciones que contraigan los postores por las adjudicaciones que se les haga de los bienes rematados. El escrito en el que se haga la postura deberá contener requisitos como el nombre, nacionalidad y el domicilio del postor, si fuera persona física así como la clave del Registro Federal de Contribuyentes, en caso de ser persona moral, el nombre o razón social, fecha de constitución, clave del Registro Federal de Contribuyentes, el domicilio social y la cantidad que se ofrezca así como la forma de pago.

El día y hora señalados en la convocatoria, el jefe de la oficina ejecutora hará saber a los presentes que posturas fueron calificadas como legales y cuál es la mejor de ellas concediendo plazos sucesivos de cinco minutos a cada uno, hasta que la última postura no sea mejorada, el jefe de la oficina ejecutora fincará el remate a favor de quien hubiere hecho la mejor postura.

Cuando no se hubiere fincado el remate en la primera almoneda, se fijará nueva fecha y hora para que dentro de los 15 días siguientes se lleve a cabo una segunda almoneda, cuya convocatoria se hará en términos del artículo 176 del Código en mención, con la salvedad que la publicación se hará por una sola vez. La base para el remate en la segunda almoneda se determinará deduciendo un 20% de la señalada por primera vez. Si tampoco se fincare el remate en la segunda almoneda se considerará que el bien fue enajenado en un 50% del valor del avalúo aceptándose como dación en pago para el efecto de que la autoridad pueda adjudicárselo enajenarlo o donarlo para obras o servicios públicos o a instituciones asistenciales o de beneficencia .

El fisco federal tendrá preferencia para adjudicarse en cualquier almoneda los bienes ofrecidos en remate en los siguientes casos: a falta de postores, pujas, en caso de posturas o pujas iguales.

2.4.2.4. Aplicación del producto.

El jefe de la oficina ejecutora fincará el remate a favor de quien hubiere hecho la mejor postura, fincado el remate de bienes muebles se aplicará el depósito constituido, dentro de los tres días siguientes a la fecha del remate; el postor enterará a la caja de la oficina ejecutora el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras. Tan pronto como el postor cumpla con el requisito, se citará al contribuyente para que dentro de un plazo de tres días hábiles entregue las facturas o documentación comprobatoria de la enajenación de los mismos. Posteriormente, la autoridad deberá entregar al adquirente conjuntamente con estos documentos los bienes que le hubiere adjudicado. Una vez adjudicados los bienes al adquirente éste deberá retirarlos en el momento en que la autoridad los ponga a su disposición en caso de no hacerlo se causarán derechos por le almacenaje a partir del día siguiente.

Ahora bien, en el caso de haber fincado el remate de bienes inmuebles o de negociaciones, se aplicará el depósito constituido, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha del remate, el postor enterará en la caja de la oficina ejecutora el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras. Hecho el pago y designado el notario por el postor se citará al ejecutado para que dentro de diez días otorgue o firme la escritura de venta correspondiente apercibido de que si no lo hace, el jefe de la oficina ejecutora lo hará en su rebeldía.

Los bienes pasarán a ser propiedad del adquirente libre de gravámenes y a fin de que éstos se cancelen, tratándose de inmuebles, la autoridad ejecutora lo comunicará al Registro Público que corresponda en un plazo que no excederá de 15 días. El producto del remate, enajenación o adjudicación del fisco se aplica a cubrir el crédito fiscal en el orden legal previsto, aplicándose antes del adeudo principal, los accesorios, en el siguiente orden: gastos de ejecución, recargos, multas, indemnización por expedir cheques no pagados y adeudo principal. Si existen remanentes del remate, después de cubierto el crédito, se entregarán al deudor, salvo que medie orden de autoridad competente o que él acepte por

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

escrito su entrega total o parcial del saldo a un tercero. Si hay conflicto, se deposita en institución de crédito autorizada hasta en tanto se resuelva por las autoridades competentes.

2.4.3. Excedente en el crédito fiscal después de haber pagado el mismo.

El excedente en el crédito fiscal presupone un pago forzado por parte del contribuyente, entendiéndose que el pago que adeudaba el mismo sujeto pasivo, le fue exigido por el fisco mediante los procedimientos ya señalados. Recordemos que la obligación tributaria consta de tres momentos: su nacimiento, su cumplimiento y por último su exigibilidad, por lo tanto, el deudor, ya una vez causado el hecho imponible, cuenta con un plazo para cumplir con la obligación que ha generado, una vez transcurrido ese plazo y el deudor no observa lo establecido por la ley, es el turno de la autoridad de exigir ese cumplimiento a través del requerimiento de pago, que le será notificado al sujeto pasivo, en ese momento tiene la opción de pagar y liberarse de la deuda, o bien, le serán embargados sus bienes para que al enajenarlos, el fisco obtenga la parte que le corresponde como sujeto activo. En consecuencia, a su incumplimiento se le ha aplicado al contribuyente el medio con el cual cuenta la autoridad fiscal para cobrar los créditos fiscales que el contribuyente no ha cubierto dentro del plazo que le concede la ley; a este acto administrativo se le denomina: el procedimiento administrativo de ejecución, para que se afecten sus bienes y con el producto del remate de éstos, sea cubierto el total que se adeuda.

Una vez explicado con mayor abundancia en puntos anteriores el marco jurídico del excedente, por último, queda señalar que una vez aplicado el producto, y cubierto el crédito fiscal puede llegar a existir la posibilidad de un remanente, es decir, la cantidad adeudada ha sido cubierta pero el producto del remate de los bienes embargados asciende a una cuantía mayor de la necesaria para saldar la deuda; estamos hablando de un exceso, por lo tanto, al fisco sólo le corresponde tomar la cantidad exacta y que sea suficiente para que se extinga la

obligación a cargo del ejecutado, en este caso existe un excedente que se debe entregar al deudor.

El artículo 196 del Código Fiscal de la Federación contempla la existencia de un excedente sobre el crédito fiscal, después de haberlo cubierto mediante la aplicación del producto del remate de bienes embargados pertenecientes al sujeto pasivo. Así también este precepto señala un plazo para que dentro del cual el contribuyente retire ese excedente que se encuentra en poder del fisco, de lo contrario transcurrido el plazo pasara ese excedente a la propiedad del fisco, configurándose así la prescripción a favor del fisco.

CAPÍTULO 3. PRESCRIPCIÓN.

"En el Derecho Administrativo los actos jurídicos prescriben de acuerdo con lo que para cada caso dispongan las leyes, y generalmente es una consecuencia de la inactividad de la Administración pública o de los particulares para ejercitar facultades o derechos, dentro de los plazos estipulados en los preceptos jurídicos respectivos"⁶⁵.

La prescripción -como ya hemos apuntado- resulta ser una forma de extinguir una obligación, presentándose cuando desaparece la relación jurídica entre el sujeto activo y el sujeto pasivo por haberse demostrado una causa que conforme a la ley es suficiente para que el deber jurídico se extinga, es decir, esto implica la liberación del contribuyente para pagar un crédito fiscal, o bien, la pérdida de la facultad de las autoridades fiscales para cobrar esa contribución, lo cual supone que el crédito ya ha sido determinado.⁶⁶

La prescripción la definen algunos autores como la adquisición de un derecho o la extinción de una obligación por el transcurso del tiempo y previo cumplimiento de los requisitos que al efecto señala la ley.

Cabe señalar, los siguiente:

"Dentro del Derecho Civil la prescripción constituye un modo de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo (...) se derivan, (...) dos clases de prescripciones: una para adquirir y otra para liberarse, (...) la segunda es una excepción para repeler una acción, por el solo hecho de quien la entabla ha dejado durante cierto tiempo de intentarla, o de ejercer el derecho al cual se refiere".⁶⁷

En nuestro derecho fiscal, la única prescripción que se contempla es la liberatoria, que es la forma de extinguir dos tipos de obligaciones, operando tanto en contra del fisco como en contra del particular, siendo las siguientes:

⁶⁵ SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Opus. Cit.* p. 406.

⁶⁶ SANCHEZ, HERNÁNDEZ, Mayolo. *Derecho Tributario*. 2ª ed., Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1988, p. 257.

⁶⁷ CABANELLAS, Guillermo. *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*. Tomo VI, 17ª ed., Ed. heliasta, Buenos Aires - Argentina, 1983, p. 373.



1.- La obligación a cargo de los causantes de pagar los impuestos o contribuciones que hayan generado.

2.- La obligación a cargo de las autoridades fiscales de devolver a los causantes las cantidades que éstos le hayan pagado indebidamente o las que procedan conforme a la ley, como es el caso que nos ocupa en el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación.⁶⁸

3.1. La figura de la prescripción a favor del contribuyente conforme al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación .

La prescripción es una institución que genera efectos extintivos en relación a la obligación fiscal determinada en cantidad líquida a cargo de sujeto pasivo o bien, de la obligación a cargo de las autoridades de devolver las cantidades pagadas indebidamente. Esta institución afecta la acción para exigir el cobro por parte de la autoridad fiscal.

La prescripción es un medio de adquirir bienes o liberarse de obligaciones. La liberación por no exigir su cumplimiento, se llama prescripción negativa. En materia tributaria existe la institución llamada prescripción en su modalidad negativa, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación prevé este supuesto, y de este dispositivo legal se pueden extraer los siguientes puntos:

1.- La existencia de la prescripción en materia tributaria con efectos liberatorios.

2.- El término para que dicha institución opere es de 5 años, susceptible de interrupción o suspensión.

3.- Dicho término empieza a computarse a partir de que la obligación sea exigible.

4.- La prescripción se puede hacer valer por vía de la acción o por la vía de la excepción.

⁶⁸ PONCE GÓMEZ, Francisco y PONCE CASTILLO, Rodolfo. Derecho Fiscal. 5ª ed., Ed. Banca y Comercio, México, 2000, Pp. 223 y 224.

El crédito es legalmente exigible cuando no se pague o garantice dentro del plazo señalado por la ley. El término se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste; la interrupción tiene el efecto de que se pierde el tiempo transcurrido con anterioridad a la gestión de cobro o reconocimiento de la deuda, para que se inicie nuevamente el término de cinco años. El término se suspende cuando se interpone un medio de impugnación y se garantiza el crédito o se embarga, se suspende el procedimiento administrativo de ejecución y en consecuencia no es exigible el crédito, la suspensión tiene como consecuencia que no cuenta o no corre el tiempo para la prescripción mientras no se resuelva en forma definitiva el medio de impugnación hecho valer.

El artículo 146 del citado Código, sanciona la negligencia del fisco al no exigir oportunamente el pago de las contribuciones que deberían satisfacer su presupuesto, teniendo oportunidad de percibir ese crédito fiscal al contemplar este mismo artículo la interrupción y la suspensión que afectan el término prescriptorio, también es una ventaja patrimonial para el contribuyente ya que se libera de pagar un crédito fiscal susceptible de prescribir. El crédito fiscal deberá ser notificado por la autoridad al deudor. La prescripción no opera de manera automática por el simple transcurso del tiempo aun y cuando sea elemento importante, se requiere que el interesado solicite a la autoridad competente que la declare de oficio, para que produzca sus efectos respectivos.

Con la figura de la prescripción a favor del contribuyente prevista en el multicitado artículo 146, se habla de la liberación de la obligación a cargo del sujeto pasivo de pagar tributo; y, la prescripción que extingue la obligación por parte de las autoridades fiscales de devolver a los contribuyentes las cantidades que estos últimos le hayan pagado indebidamente, está prevista en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

3.1.1. Término de 5 años.

Por otra parte, desglosando el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, podemos observar que contempla un término de cinco años para que se extinga un crédito fiscal por prescripción liberatoria que favorecerá al titular de esa obligación que es el contribuyente.

Este término, al cumplirse, se entenderá que ha transcurrido el tiempo para que opere la prescripción negativa, y el cómputo de estos cinco años empezará a partir de que la obligación sea exigible, es decir, que no se pague o garantice en los plazos señalados por los artículos 6º, 65 y 66 del Código en mención, para ello, el crédito fiscal ya deberá estar determinado.

Este término puede interrumpirse en los siguientes casos:

- 1.- Con cada gestión de cobro que el acreedor notifique.
- 2.- Haga saber al deudor.
- 3.- Reconocimiento expreso o tácito del deudor respecto de la existencia del crédito.

El término de cinco años se suspenderá cuando se solicite que se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en términos del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, es decir, venciendo el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales, acreditándose la impugnación que se hubiere intentado y garantizándose el interés fiscal.

Existen distinto criterios doctrinales en relación con el momento en que debe empezar a correr el término prescriptorio, pero estamos de acuerdo con la corriente que considera que la prescripción debe empezar a correr a partir del momento en que el crédito fiscal pudo ser legalmente exigido. Lo anterior para efectos de entender la importancia del cómputo de los plazos y términos así como a partir de qué fecha se inician éstos, pues resulta ser importante para entender el siguiente Capítulo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.1.2. Extinción del crédito fiscal.

"(...) la prescripción liberatoria consiste en la extinción de una obligación, generalmente una deuda, y del correlativo derecho de hacerla efectiva".⁶⁹

En efecto, resulta ser la extinción de una deuda como lo es el crédito fiscal, por lo tanto, implica la liberación de la obligación jurídica tributaria a cargo del contribuyente. En los primeros temas hablamos del crédito fiscal y quien era el sujeto activo; el titular para percibir este crédito como ingreso, es el estado, a través de sus órganos auxiliares; por lo tanto, si el titular de ese derecho no lo ejercita en un plazo determinado, este derecho prescribirá a favor del contribuyente, opera la prescripción negativa liberando al sujeto pasivo de pagar una suma de dinero al estado a través de la hacienda pública.

La extinción de un crédito fiscal habitualmente sería el pago, representando el final o bien la conclusión de una relación y obligación jurídica tributaria; pero otra forma de extinción lo es la prescripción, adquiriendo el causante una ventaja patrimonial por el descuido de la autoridad fiscal.

3.1.3. Solicitud de la declaratoria de prescripción.

El último párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente: "Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales".

Los contribuyentes cuentan con un instrumento de defensa ante las autoridades fiscales en el caso en que estas últimas le exigieran el cobro de un crédito fiscal ya extinto. Ese instrumento es denominado prescripción, la cual puede ser utilizada por el particular como acción, o bien, como excepción.

El artículo mencionado prevé la posibilidad de que el particular solicite se declare la prescripción de un crédito fiscal cuando se haya cumplido el plazo de cinco años que tiene la autoridad fiscal para realizar el cobro del mismo.

⁶⁹ ARRIJOA VIZCAÍNO. *Adolfo. Opus. Cit. p. 525.*

Por vía de acción es instrumento del particular para tener certeza jurídica de que si transcurriera cinco años de la obligación, se solicite a la autoridad reconocer la prescripción de los créditos, emitiendo una declaratoria de la misma.

De esta forma, haciendo uso de interpretación de la "Ratio Legis", podemos decir que la solicitud de la declaratoria de prescripción debe ser a petición del particular pues el precepto que así lo dispone, opera a favor del contribuyente, por tal razón, dicha solicitud realizada por el contribuyente debe cumplir con lo siguiente:

1.- Presentarse en tiempo, es decir, al cumplirse el término que establece la ley para que se extinga un crédito fiscal. Para tal efecto, se estará a lo dispuesto por el cuarto párrafo del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice: " Cuando los plazos se fijen por mes o por año , sin especificar que sean de calendario, se entenderá que (...), el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquel que se inició".

2.- Presentarse en forma, para tal efecto debemos entender que dicha solicitud es una promoción que se presenta ante una autoridad fiscal, por lo tanto, cumplirá con los requisitos establecidos en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, siendo los siguientes:

- a) **Constar por escrito.**
- b) **Presentar en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales.**
- c) **Firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello.**
- d) **Nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes y la clave que le correspondió en dicho registro.**
- e) **Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.**
- f) **En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.**

Las siguientes Tesis hablan sobre esta declaratoria de prescripción que debe solicitar el contribuyente:

"PRESCRIPCIÓN. COMPETENCIA DE LA PROCURADURÍA FISCAL PARA DECLARARLA. De la lectura de los artículos 32, 168 y tercero transitorio del Código Fiscal de la Federación vigente, y 4o., fracción XXII, de la Ley Orgánica de la Procuraduría Fiscal de la Federación, se desprende que la interpretación sistemática de todos ellos, de manera que ninguno resulta inoperante, lleva a la conclusión de que cuando el causante solicita la declaración de prescripción antes de que se le haya notificado la liquidación del crédito o de que se le haya hecho cobro del mismo, debe formular su solicitud ante la Procuraduría Fiscal, que resulta competente para ello. Pero cuando dentro de la vigencia del nuevo Código, se le notifique la liquidación del crédito o se le haga cobro del mismo, ya tendrá que agotar los recursos a que se refieren los artículos 158 y 160 del propio ordenamiento, o acudir, en su caso, al juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Por otra parte, también es cierto que si la instancia presentada ante la Procuraduría Fiscal de la Federación, puede ser razonablemente considerada como la interposición de un recurso administrativo (ya por hacer mención de éste, ya por citar los preceptos aplicables) formulado ante órgano incompetente, la Procuraduría debe abstenerse de resolver sobre la procedencia o improcedencia de la declaración de prescripción, y remitir la instancia al órgano fiscal competente para resolver sobre ella". Séptima Época Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO Fuente: Apéndice de 1995 Tomo: Tomo III, Parte HO Tesis: 1182 Página: 931

"PRESCRIPCIÓN FISCAL COMO ACCIÓN DETERMINADA Y NOTIFICADO EL CRÉDITO, SOLO PODRÁN EJERCITARSE LOS RECURSOS QUE ESTABLECE EL CÓDIGO FISCAL O LAS DEMÁS LEYES FISCALES. Haciendo una interpretación sistemática de las diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, se sigue que, una vez que las autoridades fiscales han ejercido sus facultades y notificado oportunamente el resultado, pueden operar las causas de extinción de los créditos fiscales, entre ellas la prescripción, la cual será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público,

siempre a petición de los interesados. Sin embargo, como la prescripción en el Código Fiscal ya no se considera una excepción, el particular no necesita esperar la acción de cobro para hacerla valer como extintiva de la obligación fiscal, como lo establecía el Código Fiscal, sino que, transcurrido el término respectivo, los interesados pueden solicitar que se declare en vía de acción que ha prescrito algún crédito a su cargo, pero ello entendido que la autoridad no ha determinado dicho crédito ni trata de realizar su cobro, pues en estos casos sólo podrán ejercitarse los recursos que establece el propio Código Fiscal vigente o las demás leyes fiscales, según ordena el artículo 168 del ordenamiento bajo estudio". Instancia: Segunda Sala Fuente: Apéndice de 1995 Tomo: Tomo III, Parte SCJN Tesis: 516 Página: 373

Debe aclararse que las excepciones conforme al Código Fiscal de la Federación vigente y en congruencia con el actual artículo 146, se refieren a los medios de defensa que puede hacer valer el particular ante las autoridades fiscales, cuando se le requiere del pago de un crédito fiscal que ya prescribió, para que se le sea respetado ese derecho que se ha generado a raíz del transcurso del tiempo.

Por vía de excepción se puede oponer cuando la autoridad me hace exigible el cobro del crédito fiscal después, o una vez prescrito; en defensa se opone como vía. Se hace valer como excepción, cuando habiéndose notificado un crédito, considerado prescrito, se impugna haciéndolo valer entre otros conceptos de nulidad el de prescripción; para tales efectos, el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación establece que en contra de actos administrativos dictados en materia fiscal se podrá interponer recurso de revocación procediendo el artículo 117, fracción II, inciso a), del mismo código en cita. "La protección al deudor que significa la prescripción deberá oponerla como excepción".⁷⁰

⁷⁰ OMEBA. *Enciclopedia Jurídica*. Ed. Driskill, Buenos Aires- Argentina, 1991, p. 927.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.2. La figura de la prescripción a favor del fisco conforme al párrafo décimo primero del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

La prescripción como figura de extinción de una obligación ha sido explicada a manera de introducción y, en el anterior punto la explicamos como un instrumento que opera a favor del contribuyente, siendo éste el beneficiado con los efectos que produzca. Ahora bien, respecto al tema de la prescripción tenemos en este caso, el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, en su párrafo décimo primero, contempla la prescripción, pero con la variante de favorecer al fisco, teniendo como efecto que por la inacción del titular del derecho, la persona vinculada por una obligación, obtiene la propia liberación de la obligación o de la carga.

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación señala la obligación a las autoridades fiscales de devolver a los causantes las cantidades pagadas de más o indebidamente, a petición del propio causante o de oficio. El trámite de devolución deberá hacerse utilizando las formas oficiales existentes para tal efecto, a las que se acompañarán los documentos con los que se acredite el derecho que se reclama.

En la actualidad, las devoluciones se realizan tal como lo establece el artículo 22 del Código en mención, mediante cheque nominativo para abono en cuanta del contribuyente o certificados expedidos a nombre del causante.

Las autoridades fiscales podrán efectuar la devolución mediante depósito en cuanta bancaria del contribuyente, cuando éste proporcione el número de su cuenta bancaria en su solicitud de devolución o en la declaración correspondiente; en este caso la devolución deberá efectuarse dentro de un plazo de cuarenta días, en lugar de cincuenta días que se aplica para los demás supuestos.

Cabe distinguir que si el pago indebido o de más se hubiere hecho como consecuencia de un acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto quede insubsistente, a través de un recurso de revocación o del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y administrativa.

La devolución de los pagos indebidos o en cantidad mayor por errores aritméticos; procede siempre que no haya prescrito la obligación de hacerla. Las autoridades deberán efectuar dicha devolución dentro de los cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal, siempre que se llenen debidamente los datos que señala la forma oficial respectiva. Tratándose de devoluciones mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, la devolución deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días.

Cuando resulte improcedente la devolución y antes de que se de aviso a las instituciones de crédito o casa de bolsa donde se encuentre abierta la cuenta de garantía del interés fiscal, para transferir dicha cuenta a la tesorería de la federación, deberá hacerse del conocimiento del contribuyente dicha resolución, a fin de que no quede en estado de indefensión.

Si la devolución no se efectúa dentro de los plazos señalados con anterioridad, las autoridades fiscales pagarán intereses.

La obligación de la autoridad para devolver una cantidad pagada indebidamente o en cantidad mayor, prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal.

Contra la resolución que dicte la autoridad negando la devolución solicitada, el interesado podrá impugnarla, quedando a su elección hacer uso del recurso de revocación en términos del artículo 117 fracción I, inciso b), del Código Fiscal de la Federación, o el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

El artículo 22 del Código en cita, contempla una de las clases de obligación que extingue la prescripción, y se refiere a la obligación a cargo del fisco de devolver a los contribuyentes las cantidades que correspondan conforme a ley. Dicho precepto nos remite a lo establecido en el artículo 146 del mismo código, ya que la obligación del fisco de devolver las cantidades pagadas por el contribuyente indebidamente prescribe en los mismos términos que el crédito fiscal, es decir, en cinco años.

"La prescripción que corre a favor del fisco constituye una sanción a la negligencia del contribuyente, por no reclamar o solicitar oportunamente la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

devolución de las cantidades que haya pagado indebidamente o que tenga a su favor".⁷¹

3.3. Excedente a que se refiere el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación.

No obstante haber explicado anteriormente el significado de excedente de un crédito fiscal, resulta ser de gran importancia señalar que el Código Fiscal de la Federación regula esta figura en el artículo 196.

La doctrina no considera el tema de excedente como punto de importancia, sólo hace mención al referirse a la aplicación del producto dentro de un procedimiento administrativo de ejecución en su última fase.

La propia ley relaciona este artículo con otros preceptos que se refieren al crédito fiscal, al cómputo de los plazos, formalidades de las notificaciones, así como el caso del artículo 180 del mismo Código -que se refiere a la forma en que debe ofrecerse la postura legal para el remate dentro de un embargo, ya que si en la postura la parte que se está ofreciendo de contado para cubrir el interés fiscal y este mismo es superado por la base fijada para el remate, se procederá de igual manera en términos del artículo 196 del código en mención-, la relación que se hace con otros preceptos resulta incompleta, de igual manera la falta de información en doctrina. Por esta razón decidimos desglosar este artículo que habla del excedente sobre el crédito fiscal y de la misma manera analizar su estructura, ya que resulta interesante la forma en que se configura una prescripción a favor del fisco federal, así como el plazo que se está manejando, por no estar en equilibrio con los plazos que se manejan en ley para la prescripción que extingue tanto la obligación del contribuyente, así como la del fisco.

⁷¹ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús. *Opus. Cit.* p. 312.

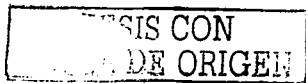
3.3.1. Naturaleza del excedente.

Al hablar de la naturaleza del excedente, podemos decir que se le atribuye al procedimiento administrativo de ejecución el origen de esta figura, y la característica propia de la misma resulta ser esa cantidad que supera una base, a saber, la base es un crédito fiscal a cubrir por el deudor pero establecido un pago forzado.

En el capítulo dos se da una explicación de las causas o situaciones que llevan al punto de que exista un exceso en el crédito fiscal. Esto es, que el sujeto pasivo entabla una relación jurídica tributaria con el sujeto activo; es entonces cuando nace una obligación a cargo del sujeto pasivo, quien generó el hecho imponible establecido en ley; la obligación se debe determinar en cantidad líquida para saber con certeza cuánto se debe, existiendo plazos para el cumplimiento de dicha obligación. Si el contribuyente no acata las disposiciones legales que le ordenan una conducta, es entonces cuando las autoridades tiene que hacer uso de los medios coercitivos para cobrar ese dinero que corresponde al estado para incrementar su presupuesto. El medio del que se está hablando es el procedimiento administrativo de ejecución; este procedimiento cuenta con distintas fases: el requerimiento de pago, el embargo, el remate de los bienes embargados, y por último, la aplicación del producto. Esta fase es importante ya que se cubrirá la deuda con el producto de los bienes que se hayan enajenado o rematado; ese pago forzado puede traer como consecuencia que la cantidad que se está pagando sea mayor a la que se debe; es así como nace el excedente sobre el crédito fiscal después de haber pagado el mismo.

3.3.2. Entrega al deudor:

Ciertamente, se le denomina deudor en este caso al contribuyente, porque recordemos que la relación así como la obligación jurídica tributaria se extinguen de dos formas: el pago o bien la prescripción, y entre tanto no se realice el pago, el contribuyente seguirá actuando como deudor y el estado como acreedor.



ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

Por lo tanto, la existencia de un excedente presupone aún un nexo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, pero la entrega del remanente la realizará el fisco bajo determinadas circunstancias que establece el mismo artículo 196 del Código Fiscal de la Federación.

3.3.2.1. Después de haber cubierto el crédito fiscal.

Para el estado resulta de gran importancia recaudar todos los ingresos que necesite para cubrir el gasto público, por lo tanto, en sus actos tendientes a la recaudación como objetivo principal será el cobro total de los adeudos pendientes que tengan los contribuyentes. De esta manera, si el estado obtiene las contribuciones que le corresponden, provenientes de un pago liso y llano, o bien de un pago forzado, dentro de un procedimiento administrativo de ejecución, el fin será incrementar el presupuesto, pues el propósito será cubrir un crédito fiscal y sólo así, si llegara a existir un excedente, éste se entregará a quien pertenece, es decir, al deudor o contribuyente.

3.3.2.2. No medie orden de autoridad competente.

Llegamos a este punto donde se contempla una segunda circunstancia condicionante para la entrega de un excedente al deudor después de haber cubierto el crédito fiscal. Probablemente exista una autoridad que esté interesada en que el deudor no se haga acreedor a la cantidad que constituye el remanente por diversas situaciones, ya sea porque tiene otros acreedores que acudieron ante las autoridades competentes para exigir se cumpla otra clase de obligaciones, o bien, por situaciones que contemplen legislaciones de otras materias.

3.3.2.3. Que el propio deudor acepte por escrito que se haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.

En efecto, si el propio deudor no hace constar en un escrito que la cantidad que el fisco le entregue como excedente, se le ceda a un tercero, no hay la posibilidad que otra persona pueda ser acreedora a ese remanente.

Esta circunstancia puede suponer diversas opciones, por ejemplo: que el propio deudor acepte que ese dinero o una parte se le entregue a un tercero por ser un acreedor con quien tenga otra deuda pendiente o bien acepte autorizar a una tercera persona ser beneficiaria de esa cantidad.

3.3.3. Plazo para la entrega del excedente.

Así como el Derecho Fiscal contempla plazos para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias, también contempla términos para que el fisco acate disposiciones como lo son las de devolver cantidades que el contribuyente ha pagado indebidamente -artículo 22 del Código Fiscal de la Federación-. Siguiendo este orden de ideas, el artículo 196 del citado código también hace mención de un plazo para que el contribuyente retire esas cantidades que constituyen el excedente y que por ende le pertenecen.

3.3.3.1. Dentro del plazo de 2 años.

El segundo párrafo del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación, estipula un plazo de dos años para que opere la prescripción a favor del fisco respecto de la cantidad que integra el excedente.

Este término resulta ser un elemento fundamental para nuestra investigación. En nuestra opinión, dos años con los que cuenta el contribuyente para retirar el excedente de dinero en poder del fisco, y que además le corresponden por ley, nos parece incongruente, ya que recordemos la importancia de señalar en puntos anteriores los plazos que se contemplan en los

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

artículos 146 y 22 del Código Fiscal de la Federación para que opere la prescripción a favor del contribuyente y del fisco respectivamente. Este tema a nuestra consideración trae como consecuencia un conflicto de intereses, por lo tanto, se explicará con mayor profundidad en el siguiente capítulo.

3.3.3.2. Corre el término a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente.

El plazo estipulado para que el contribuyente retire los excedentes es de dos años contados a partir de la fecha en que dichos excedentes estén a disposición del contribuyente.

Se entenderá que el excedente se encuentra a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquel en que se notifique personalmente la resolución correspondiente. Todos los actos o resoluciones que emitan las autoridades fiscales deben ser debidamente notificadas a sus destinatarios, en este caso, a los particulares. Así pues, el contribuyente debe conocer que le pertenece por derecho, el excedente es una cantidad de dinero que le corresponde, ya que después de haber cubierto el crédito fiscal con el producto de la venta de bienes que le pertenecían, justo es que si existe un remanente, las autoridades le hagan entrega del mismo.

Ahora bien, consideramos que el precepto al plasmar la expresión " (...)el excedente se encuentra a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique personalmente la resolución correspondiente", no está cumpliendo con las exigencias que un precepto de esa naturaleza debe contener, es decir, no cumple con las reglas formales de las notificaciones establecidas en los artículos 134 y 135 del Código Fiscal de la Federación; además no expresa claramente la fecha a partir de la cual corre el cómputo del plazo de dos años, para tal efecto este tema se profundizará y analizará con las respectivas críticas en el siguiente capítulo.

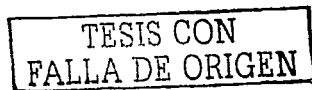
TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.3.3.3. Cuando no hay retiro del excedente, pasa a ser propiedad del fisco.

Ciertamente, el artículo 196 del multicitado Código establece que una vez transcurridos dos años contados a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente, sin que éste los retire, pasarán a propiedad del fiscal federal. Se configura entonces la prescripción a favor del fisco, pues recordemos que la prescripción en materia fiscal libera de una obligación, en este caso, de la obligación del fisco de entregar al contribuyente un excedente dentro del plazo de dos años y, ante el descuido del particular, el fisco se beneficia, liberándose de esa obligación y beneficiando al presupuesto público.

"Prescripción en las acciones. No reclamadas durante cierto lapso por el acreedor o incumplidas por el deudor frente a la ignorancia o pasividad prolongadas del titular del crédito, las obligaciones se tornan inexigibles".⁷² Anteriormente se contempló la prescripción operando en dos distintas circunstancias, a favor del contribuyente y a favor del fisco; en ambas se tenía la certeza de quién era titular del derecho; en este caso, en primer lugar, el contribuyente actúa como deudor, ya que se le aplicó un procedimiento para hacer efectivos los créditos que debía pagar y no lo hizo, pero si existe una cantidad llamada excedente que le pertenece y se encuentra en poder del fisco, ahora los papeles se invierten, ya que el fisco actúa como deudor y el contribuyente como acreedor de ese excedente. Por lo tanto, apegándonos a lo dicho por el autor arriba citado, prescribirá el derecho del contribuyente de reclamar los excedentes, pues es quien actúa como titular del mismo y ante su pasividad, prescribirá a favor del fisco la entrega que deba hacerse de los excedentes.

⁷² CABANELLAS, Guillermo. *Opus. Cit.* p. 376.



CAPÍTULO 4. Contravención del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación respecto de la obligación y el plazo que tiene el fisco federal de devolver las cantidades que correspondan al contribuyente.

A lo largo de esta investigación, se ha intentado dar a conocer el marco que encierra nuestro principal tema, con la finalidad de que al llegar a este punto -consideramos el más importante- se tenga una clara idea de las figuras que se encuentran directa o indirectamente relacionadas con el problema en cuestión; así también, paso a paso se ha profundizado respecto de la idea que se pretende resaltar en las siguientes líneas.

El contenido principal de este capítulo es el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación, por lo tanto, desglosaremos dicho precepto para entender cada palabra que lo integra; así también nos apoyaremos en otros artículos del Código en mención, o bien, en otras legislaciones para apoyar nuestro particular punto de vista en relación con la posible contravención del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación, el cual figura la existencia de un excedente que le pertenece al contribuyente después de haber cubierto el crédito fiscal, respecto a los artículos relacionados con la prescripción en materia tributaria, además de la ambigüedad que presenta tal artículo en el cómputo del plazo para que el contribuyente pueda retirar tales cantidades que se encuentran en poder del fisco.

También argumentamos que el fisco, una vez que haya satisfecho plenamente su presupuesto, en el caso que nos ocupa, con el pago forzado que se haya realizado por parte del contribuyente, falta la razón para que subsista su derecho del fisco a percibir cantidades que se previeron como necesarias en periodos pasados y sólo subsista nuestro derecho como particulares por el periodo de dos años como lo establece el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación. Y así, como se ha apuntado en líneas anteriores, el bien del orden público y de la seguridad y certeza en las relaciones del estado con los contribuyentes, el derecho de las autoridades para determinar o exigir prestaciones fiscales y la obligación de las propias autoridades para restituir las

pagadas o cubiertas indebidamente, se extinguen por prescripción, al igual que el crédito fiscal prescribe a favor del contribuyente. Pero en el caso del precepto multicitado se presupone una prescripción a favor del fisco, la cual contraviene con el contenido y términos que contemplan otras disposiciones de orden fiscal que observan la prescripción ya sea a favor del fisco como del contribuyente.

4.1. Ambigüedad del párrafo segundo del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación en cuanto a la expresión: " (...) a partir del día siguiente a aquel en que le notifique personalmente la resolución correspondiente".

Con el propósito de apoyar nuestra idea principal, iniciamos por explicar qué debemos entender por ambigüedad: Ambigüedad es lo incierto, que se entiende de doble sentido, o bien, que **participa de dos naturalezas**, que en nuestro caso sería el pensamiento que más se adecua al tema. También debemos entender que ambiguo es contradictorio de claro y preciso, resultando ser entonces una idea que sea un tanto oscura al comprenderla o bien una idea vaga.⁷³ En virtud de haber dado un breve significado a la palabra ambigüedad, continuemos con el caso que nos ocupa.

Así pues, el párrafo segundo del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación versa de la siguiente manera:

"Una vez transcurridos dos años contados a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente, sin que éste los retire, pasarán a propiedad del fisco federal. Se entenderá que el excedente se encuentra a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquel en que se le notifique personalmente la resolución correspondiente".

Como podemos observar, este precepto está dando un término de dos años al contribuyente para efecto de que él mismo retire los excedentes que se

⁷³ DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA. Ed. Thena Equipo Editorial. España. 2001. p.60.

encuentran en poder de la autoridad fiscal de lo contrario, pasarán a propiedad del fisco federal. De la misma forma nos señala a partir de cuando comienza a correr el término; pero al leer detenidamente todas y cada una de las líneas del citado artículo, encontraremos una frase que en efecto nos resulta imprecisa, dándonos un doble sentido de la expresión ahí plasmada; a saber en la frase **"a partir del día siguiente a aquel en que se le notifique personalmente la resolución correspondiente"**. Debemos entender que la notificación personal que se le haga al contribuyente surtirá sus efectos legales el mismo día en que se efectúe aun y cuando no se haya encontrado a la persona con quien se deba entender la diligencia, es decir, al interesado y no respetando las formalidades que se establecen en materia fiscal en lo que se refiere a las notificaciones.

En materia civil, las notificaciones que se ordenen a alguna de las partes en acuerdos o proveídos deberán ser según las especies señaladas en el artículo 111 del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal, pero para dar un ejemplo, nos interesa señalar la notificación personal a su domicilio de las partes, tercero, u otra persona que intervenga en juicio, por cédula o bien por boletín judicial en términos del artículo 123 y 125 del mismo Código. El artículo 76 del Código en mención nos dice que las notificaciones hechas en forma distinta a la prevenida en el capítulo V del título II serán nulas, pero si la persona notificada se hubiere manifestado en juicio sabedora de la providencia, la notificación surtirá desde entonces sus efectos como si estuviese legítimamente hecha; esto es que al acudir al mismo local del juzgado se da la parte por notificada de la actuación de que se trate asentando razón de su dicho ante el secretario de acuerdos del mismo juzgado que conozca del juicio, y entonces la notificación personal surtirá sus efectos legales el mismo día en que la parte haya asentado razón de su conocimiento del acuerdo que así lo ordene.

Para apoyar nuestra idea, citamos la siguiente tesis:

"NOTIFICACION PERSONAL. SURTE EFECTOS LEGALES EL MISMO DIA EN QUE SE LLEVO A CABO. (LEGISLACION DEL ESTADO DE NUEVO LEON). Si el abogado del demandado quejoso ocurre ante el juzgado, en donde es notificado en ese acto de diversos proveídos, debe estimarse que el demandado

por conducto de su abogado se da cuenta inmediata de lo notificado, por tanto la notificación debe tenerse por hecha, surtiendo sus efectos legales el mismo día en que se llevó a cabo, en los términos del artículo 75 del código procesal civil de la entidad, toda vez que la finalidad perseguida por este precepto es la de comunicar por los medios idóneos a la persona a quien se le pretende hacer saber una determinación judicial. Octava Época Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO. Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: IX, Abril de 1992 Página: 549

Pero tratándose de una notificación por boletín judicial, surtirá efectos al día siguiente al de su publicación .

Del ejemplo anterior teorizamos que el artículo nos da a entender una idea ambigua, participando de dos naturalezas; siendo la primera que el cómputo corre a partir del día siguiente de realizada la notificación, o siendo la segunda que, como hemos visto en términos generales dentro del Derecho en nuestro país, los términos corren "a partir del día siguiente a aquel en que surta sus efectos legales la notificación".

Para apoyar nuestro dicho y el ejemplo al que hacemos mención sobre otra materia, citamos la siguiente jurisprudencia, específicamente en la parte donde se indica en qué momento inicia el cómputo del plazo que otorga la ley para el caso que se indica a continuación:

"NOTIFICACION. COMPUTO DE LOS PLAZOS. REGLAS QUE DEBEN SEGUIRSE PARA QUE SURTA EFECTOS LEGALES UNA. Si la Sala Fiscal requirió a un perito para que emitiera su dictamen dentro de un término específico y el cómputo que realizó para que tal dictamen se rindiera lo inició antes de hacerle saber su determinación e inclusive concluyó antes de la notificación, la responsable violó lo dispuesto en el artículo 258, fracción I, del Código Fiscal de la Federación que dispone: "El cómputo de los plazos se sujetará a las reglas siguientes: I. Empezarán a correr a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación..."; así, como consecuencia de la incorrecta aplicación de ese precepto, la Sala violó también lo dispuesto en la fracción VI del artículo 159 de la Ley de Amparo, por lo que al dejar en estado de indefensión al oferente de la prueba, procede conceder el amparo para el efecto de que se reponga el

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

procedimiento y se dé cabal cumplimiento al dispositivo legal señalado en primer término". Novena Época Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: III, Junio de 1996 Tesis: I.4o.A.121 A. Página: 878

De esta forma, consideramos que el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación debería especificar el momento exacto en que el excedente se encuentra a disposición del interesado, es decir, cumplir con las formalidades de las notificaciones y señalar el momento en que el contribuyente puede retirar tales cantidades, respetando la autoridad el día en que deba surtir efectos legales la notificación que haga al particular como sucede en otros preceptos que señalan un plazo o término para se cumpla con una obligación o bien se ejercite un derecho.

De esta forma exponemos nuestra idea, la cual es dar a conocer la vaguedad con que se señala el momento en que el contribuyente tiene el derecho de retirar del poder del fisco cantidades que le corresponden. Nos parece razonable que la autoridad fiscal, una vez satisfecho su propósito de obtener el crédito fiscal que le adeudaba el contribuyente, en el caso de que llegara a existir un remanente, éste fuera retirado por la persona a quien le pertenece. El particular tiene el derecho de ser notificado de que tal remanente se encuentra ya a su disposición, pero la notificación debe estar apegada a las reglas generales que se señalan en la ley para tal diligencia. Se pudiera pensar que la diferencia de los dos sentidos que expresa tal artículo sería de un día, sin embargo, consideramos que la diferencia es la manera legal y correcta de informar al contribuyente, ya que si el fisco lleva a cabo sus actuaciones de modo legal siempre y cuando se trate de obligar al contribuyente a cumplir con disposiciones fiscales, porque en lo que se refiere al particular y su beneficio se deba hablar sin claridad a través de la propia ley.

4.2. Notificaciones conforme al artículo 134 del Código Fiscal de la Federación respecto de las notificaciones personales.

En relación con el punto anterior, a continuación vamos a señalar el fundamento que se tiene respecto de las formalidades que debe seguir la autoridad al notificar a los administrados de los actos y demás resoluciones administrativas, para efecto de observar lo ambiguo y contradictorio que resulta el contenido del artículo multicitado en este capítulo.

Ciertamente: "El tiempo en el procedimiento tributario o fiscal es de suma importancia, pues en él se basa la ley para extinguir obligaciones o hacer valer derechos. La práctica de diligencias por parte de las autoridades fiscales debe efectuarse en días y horas hábiles (...)"⁷⁴

Para efecto de que las autoridades lleven a cabo las diligencias de notificación, el Código Fiscal de la Federación señala qué días y horas son consideradas inhábiles, así como también como habilitarlas para llevar a cabo sus actuaciones.

"Como puede notarse, los plazos se refieren a tiempo otorgado para realizar un acto, como presentar alguna declaración, efectuar un pago. El término es el fin del plazo, la fecha límite en que debe cumplirse con una obligación, sin embargo en la practica estos vocablos se confunden y se usan indistintamente. En algunas notificaciones se dice por ejemplo: " para que en el término de 15 días...", o bien, " se concede un plazo de 15 días para..."; la misma ley no distingue, sino que admite la equivalencia de dichos vocablos. La ley debe señalar a partir de que momento empieza a correr ese plazo o término, y en caso siempre es a partir de la fecha en que se realice una notificación, momento en el cual el particular puede conocer el contenido de alguna resolución y proceder como corresponda. Las notificaciones de los actos administrativos se harán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación".⁷⁵

⁷⁴ GOMEZ VALLE, Sara. *Legislación Fiscal*, 7ª ed. Ed. Banca y Comercio. México. 1990. p. 89.

⁷⁵ Ibidem. p. 100

De esta forma, como apunta Sara Gómez Valle, la ley debe señalar en que momento empieza a correr el término o el plazo, cuando se trate, como en nuestro caso, después de haber realizado una notificación, y como apreciamos en el punto anterior, es inexacto el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación al señalar ese momento del que habla la autora.

Ahora bien, cuando hablamos de una notificación nos referimos al documento en que se hace constar un acto o bien se le hace saber jurídicamente una cosa a una **persona física o moral**, enterándolo de alguna situación.⁷⁶

Para apoyar la idea anterior, respecto la cual una notificación puede realizarse a una persona física o moral, citamos la siguiente jurisprudencia:

"NOTIFICACION A PERSONAS MORALES, A TRAVES DE PERSONA DISTINTA DEL REPRESENTANTE LEGAL. Cuando se trata de una persona moral a quien se le pretende hacer la notificación, el notificador debe requerir la presencia de su representante legal, y en caso de que éste no se encuentre, se le dejará citatorio dirigido a dicho representante legal para que lo espere al día siguiente. Por lo que, debe subrayarse que el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, exige que se cumpla con determinados requisitos y al indicar que las notificaciones personales se entenderán con la persona que deba ser notificada debe entenderse que, en caso de que sea persona moral, el notificador dejará citatorio con cualquier persona que se encuentre en el domicilio, para que el representante legal espere a una hora fija del día siguiente debiendo tomar razón por escrito de la diligencia en que conste dicha notificación". Octava Época Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO. Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: XIV, Julio de 1994 Página: 673

Pero también, como apunta este autor respecto de la notificación: "es el acto mediante el cual con las formalidades legales preestablecidas se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona a la que se le reconoce como interesada en su conocimiento o se le requiere para que cumpla con un acto procesal. El Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal (artículos 110 a 128) regula las siguientes especies de notificación: personal, por cedula, por correo, por

⁷⁶ Ibidem. p. 725



telégrafo, por edictos, por el boletín oficial y en los estrados del juzgado o tribunal. Las notificaciones hechas en forma distinta de la establecida legalmente son nulas, pero si la persona notificada se hubiere manifestado en juicio sabedora de la diligencia, la notificación surtirá desde entonces sus efectos, como si estuviera legítimamente hecha(artículo 76 del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal.)⁷⁷

Después de haber dado una definición doctrinal de lo que se entiende por notificación, veamos la siguiente jurisprudencia que nos habla acerca de lo que es una notificación.

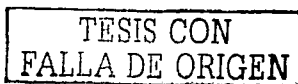
"NOTIFICACION (LATO SENSU). La notificación es un acto jurídico formal, cuya finalidad, además de dar a conocer al interesado un acto o resolución de autoridad, es quien hace la notificación, mediante la documentación correspondiente, forme la prueba de la notificación hecha". Octava Época Instancia: **TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.** Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: XII. Agosto de 1993 Página: 489

Ahora bien, el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación señala las distintas formas de notificar a los contribuyentes los actos administrativos, las cuales pueden ser:

- i. **Personalmente** o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que pueden ser recurridos.

Las notificaciones personales pueden efectuarse en el domicilio fiscal del contribuyente o el que haya señalado el mismo para oír y recibir notificaciones o bien en las oficinas administrativas de la autoridad, la diligencia de notificación debe entenderse con la persona a quien vaya dirigida o con su representante legal o persona autorizada para ello.

⁷⁷ DE PINA, Rafael y Rafael De Pina Vara. Diccionario de Derecho, 30ª ed. Ed. Porrúa. México. 2001. p. 383.



Respecto esta fracción tenemos que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 137, prevé además que en el caso de notificaciones personales, si el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales, o bien, se hagan por instructivo en el caso de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución. El citatorio será siempre para la espera de antes señalada y si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, y si estos últimos se negasen, se hará por medio de instructivo que se fijará en un lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

Como apoyo del párrafo anterior, citamos la siguiente jurisprudencia, ya que al hablar de notificaciones también consideramos importante señalar las contempladas en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.

"NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL, CASO EN QUE NO SE CONTRAVIENE LO DISPUESTO POR LOS ARTICULOS 134 Y 137 DEL CODIGO TRIBUTARIO FEDERAL. La forma en que deben llevarse a cabo las diligencias de notificación personal, en términos del artículo 137 del Código Fiscal, conlleva la obligación del notificador de formular el acta correspondiente, que en el caso, es el instructivo, ahora bien, aun cuando el diverso numeral 134 del citado ordenamiento no se refiere expresamente a las notificaciones por instructivo, éste es únicamente un documento inherente a las notificaciones personales que si son contempladas en dicha disposición, por lo cual, el hecho de que se hagan constar los pormenores de la diligencia en el documento de referencia así como en el citatorio respectivo, no contravienen los artículos en comento del Código Fiscal de la Federación".
Octava Época Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo: VI, Segunda Parte-2, Julio a Diciembre de 1990 Página: 583

Ahora bien, continuemos con los supuestos que maneja en sus fracciones el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación.

- II. Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.
- III. Por estrados, cuando la persona a quine deba notificarse desaparezca después de iniciadas las facultades de comprobación, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las leyes fiscales y este Código.
- IV. Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quine deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión, hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su representante no se encuentren en territorio nacional.
- V. Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código.

Así pues, podemos apreciar que la especie de notificaciones que maneja el artículo citado, cada una de ellas prevé una situación distinta, pero la que nos importa en este momento es la **notificación personal**, la cual debe realizarse cumpliendo los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y los señalados por el capítulo II del título V de este Código.

La notificación personal a la que se refiere el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación, entra dentro de la fracción I del artículo 134 del Código en mención, ya que se hace del conocimiento del contribuyente por medio de una resolución la existencia del excedente, y para su validez únicamente es necesario cumplir con las formalidades ya señaladas en el Código, como así lo menciona la siguiente jurisprudencia, la cual versa de la siguiente manera:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

NOTIFICACION. ACTOS ADMINISTRATIVOS. NO SE REQUIERE LA IDENTIFICACION DE LOS NOTIFICADORES PARA LA VALIDEZ DE LA. La finalidad que se persigue con la notificación de los actos administrativos es la de hacer del conocimiento del interesado la determinación autoritaria emitida en su contra, para darle oportunidad de que se formule la defensa que estime conducente, por lo que la notificación para su validez requiere únicamente de que se cumplan los requisitos previstos en los artículos 38, 134 y 135 del Código Fiscal de la Federación, resultando innecesario que los notificadores se identifiquen y designen testigos, en virtud de que tales formalidades no fueron especificadas por el legislador". Novena Época Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: II, Octubre de 1995 Tesis: I.4o.A.47 A Página: 579

4.3. Formalidad de las notificaciones conforme al artículo 135 del Código Fiscal de la Federación.

Con base en lo dicho por el siguiente autor, son: "Formalidades las condiciones, términos y expresiones que se requieren para que un acto o instrumento sea válido".⁷⁸

Por lo tanto, veamos cuáles formalidades establece el Código Fiscal de la Federación para las notificaciones.

El artículo 135 del Código Fiscal de la Federación versa de la siguiente manera:

"Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberán proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique, cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

⁷⁸ PALLARES, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesa Civil, 2ª ed. Ed. Porrúa. México. 1956 p. 291.

La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquélla en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior."

Este artículo nos da la base para apoyar nuestros argumentos, ya que si el artículo 196 presenta una ambigüedad al señalar que el término de dos años para que el particular retire el excedente del poder del fisco, corre a partir del día siguiente a aquel en que se le notifique personalmente la resolución correspondiente, en tal caso, en base al artículo 135, las notificaciones surtirán efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas. Así que, inicialmente se notifica, al día posterior surtirá sus efectos la notificación y al tercer día correrá el término de dos años.

Ahora bien, el segundo párrafo nos parece interesante, ya que es una situación similar a la que establecimos en puntos anteriores, como ejemplo de lo que pasa en materia Civil, recordando específicamente en lo que se refiere a las notificaciones en base al artículo 76 del Código de Procedimientos Civiles, ya que la manifestación que haga el interesado o su representante de conocer el acto administrativo surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste sabedor del acto, si es que la manifestación es anterior a la fecha en que debiera surtir efectos tal notificación, se deduce entonces que, como en materia Civil, la notificación personal surtirá efectos el mismo día en que el interesado tuvo conocimiento del acto, pero el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación en ningún momento hace mención de esta circunstancia. Se entiende que la autoridad deberá notificarle al contribuyente, por lo tanto, el término debería correr conforme al artículo 135 primer párrafo, si por el contrario el artículo 196 previera esta situación y fuera el contribuyente el que estuviera pendiente de la resolución para conocerla por sí mismo o bien, existiera en su contenido del 196 un párrafo similar en el que se previera una situación así, sería entonces que el termino correría el mismo día de realizada la notificación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El artículo 196 maneja una situación que bien podemos considerarlo de las dos naturalezas, por lo tanto, se ha considerado ambiguo en esa parte, ya que la forma en que será practicada la notificación para enterar al contribuyente del excedente, participa de la naturaleza del artículo 135 en sus dos párrafos, lo cual resulta impreciso, ya que si esa fuera la situación, el mismo legislador debería plasmarlo en el artículo o bien, mencionar que se le notificará al contribuyente sin que sea necesario mencionar que se trata de una notificación personal.

Si se está hablando de una notificación, se entiende que se practicará en base a lo dispuesto por los artículos 134 y 135 del Código Fiscal de la Federación, así como los subsecuentes que hablan de la forma en que se deban practicar las mismas, por lo que, con mayor razón debe acatar el artículo 196, la regla del día en que deba surtir efectos la notificación y especificarlo, ya que si existiera la posibilidad de que el contribuyente se enterara y así manifestar ser sabedor del acto administrativo, es decir, de la existencia de un excedente, se apegarían tanto la autoridad como el contribuyente a actuar en base al 135, segundo párrafo y la notificación surtiría efectos desde la fecha en que lo manifieste.

La siguiente autora lo cita de esta forma:

"Las notificaciones (...) surten sus efectos a partir del día siguiente hábil a aquel en que se haya hecho la notificación personal o entregado el oficio que contenga copia de la resolución que se notifique o fijado la lista respectiva.

El computo de los términos se hará siguiendo las siguientes reglas:

- 1.- empezaran a correr el día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación. los términos serán improrrogables y se incluirá en ellos el día del vencimiento.
- 2.- los términos se encontrarán por días naturales, excluyendo los días inhábiles y aquellos en los que las labores sean suspendidas, como ya se menciona anteriormente".⁷⁹

⁷⁹ GOMEZ VALLE, Sara. Ibidem. P.p. 101 y 102.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.4. Contravención del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación respecto del artículo 65 y los ya mencionados de la misma legislación.

En este caso hablaremos de qué forma contraviene el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación al artículo 65 del mismo Código. De esta forma, al hablar de contravención nos referimos a un obrar contra lo mandado, en este caso desobedecer a una ley, pero quien la desobedece no son los destinatarios, si no es el contenido del artículo 196 el que resulta contravenir los intereses que se manejan en el 65, veamos por que.

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación señala que:

"Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación."

Ciertamente, este artículo protege el fin con el que debe cumplir la Hacienda Pública, el cual es obtener aquellas contribuciones que fueron omitidas, y que las autoridades fiscales tienen que determinan por la facultad que se les otorga por el Estado.

El particular tiene la obligación de pagar contribuciones, de lo contrario, el Estado se las exigirá por diversos medios; cuando el contribuyente intente maniobrar para evadir esta obligación, la autoridad será la encargada de exigirle el pago, o al menos garantizarlo. Este artículo da un plazo para realizar el pago o garantizarlo, pero lo importante para efectos de nuestro tema es saber a partir de cuándo empieza a correr este término, a saber son dentro de lo 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación. Este artículo contiene una medida la cual hace cumplir al particular con su obligación de contribuir, o al menos garantizar su pago, en determinado plazo, existiendo una

notificación, la cual se realizará a su domicilio fiscal, apegándose a las formalidades del artículo 134 y 135 del Código Fiscal de la Federación.

Sin duda, lo sobresaliente es que se especifica que el término empieza a correr al día siguiente en que surta efectos tal notificación, dato del cual carece el numeral 196 del citado Código, y que es causa del conflicto de intereses que exponemos, Contraviniendo de la misma forma los artículos ya mencionados como el 134 y 135, que contienen la asiduidad con que deben practicarse las notificaciones .

4.5. El término de 2 años para que el remanente o excedente pase a ser propiedad del fisco conforme al artículo 196 del Código Fiscal de la Federación .

Así como hemos destacado anteriormente que un precepto de esta naturaleza debe señalar un plazo, éste no es la excepción, por tal motivo, el artículo citado concede un plazo de dos años para que el excedente sea retirado por el contribuyente, de lo contrario pasará a ser propiedad del fisco, operando así la prescripción a favor de este último.

Hacemos mención de dicho plazo para efecto de que en líneas posteriores se haga una comparación con otros preceptos, en la cual se observe que en cuestión de términos, posturas y circunstancias falta a nuestro parecer una uniformidad de intereses.

El artículo 196 menciona un termino de dos años de la siguiente forma:

"Cuando existan excedentes después de haber cubierto el crédito, se entregarán al deudor, (...) Una vez transcurridos **dos años** contados a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente, sin que éste los retire, pasarán a ser propiedad del fisco federal."

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Si este precepto señala un plazo, es para que dentro del mismo el interesado, es decir, el contribuyente, retire el remanente que le pertenece; o bien, si se habla de un término, al cumplirse tal, ese remanente ya no podrá ser retirado por el particular del poder del fisco, y por ende dicha cantidad pasará a ser propiedad del fisco, operando así una **prescripción a favor de este último**. Lo consideramos de esta manera porque recordemos que en líneas pasadas, se hablaba de una prescripción positiva y una negativa; en materia fiscal se habla de una prescripción negativa o liberatoria, pero aquí el fisco federal está liberándose de la obligación de entregar al contribuyente esa cantidad -que figura como excedente del crédito fiscal- por el transcurso del tiempo, además de adquirir un patrimonio.

Toda obligación tiene un plazo para su cumplimiento y todo derecho tiene al igual un plazo o término para ejercitarlo. El artículo 196 del Código Fiscal de la Federación maneja dos años, pero nuestra opinión varía de lo que el legislador plasma en este precepto, ya que el plazo que se señala, pensamos que no es adecuado ni favorable para los intereses que se maneja, por contravenir otros preceptos de similar naturaleza.

4.6. Contravención a los artículos 146 y 22, párrafo undécimo, dado que estos últimos señalan un plazo de 5 años para que prescriba el crédito fiscal a favor del contribuyente y para que prescriba la obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente a favor del fisco federal, respectivamente.

Así como se ha explicado en líneas pasadas que el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación, contraviene otros preceptos fiscales en cuestión del cómputo de los plazos, en este caso, el mismo numeral vulnera lo dispuesto por los artículos 146 y 22, párrafo undécimo, del Código en cita, por las siguientes razones:

El artículo 146 versa del siguiente modo:

" 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 puede ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito".

Este artículo supone una prescripción que opera a favor del contribuyente, ya que es éste quien tiene la obligación de cubrir ese crédito fiscal en la forma y términos que señale la ley. Si han transcurrido cinco años y el sujeto activo no exige al particular el pago, el crédito quedará extinto; este artículo favorece al contribuyente, liberándolo de una obligación además de sancionar al fisco por la negligencia que comete al no vigilar que los contribuyentes cumplan puntualmente con sus obligaciones fiscales.

Respecto al plazo que se maneja existe jurisprudencia que así se refieren al mismo de la siguiente forma:

"PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL. TÉRMINO. El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación señala que el crédito fiscal se extingue por prescripción y que el término se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en recursos administrativos, asimismo que el término se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el conocimiento expreso o tácito de este respecto de la existencia del crédito, considerándose gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución siempre que se haga del conocimiento del deudor. Por lo que si la Sala Fiscal responsable consideró que el término de prescripción de cinco años se inició a partir de la fecha en que el pago del crédito fiscal puede ser legalmente exigido, es decir, al día siguiente en que transcurran los cuarenta y cinco días que establece el diverso numeral 65 del código tributario, esta determinación se encuentra ajustada a derecho". Octava Época Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Fuente: **Semanario Judicial de la Federación Tomo: XV-II, Febrero de 1995 Tesis: II.2o.P.A 103 A .Página: 465**

Ahora bien, hemos citado un precepto que maneja el interés del contribuyente y un plazo para que el fisco actúe y haga efectivo el cobro, además de que se alude a la consecuencia a tal inactividad por parte de la autoridad, que es la extinción del crédito y por tanto, la obligación del particular.

En el segundo caso hablamos de un precepto que maneja un caso contrario al anterior, en esta ocasión a beneficio del fisco: " La prescripción corre a favor del fisco cuando a percibido una cantidad que legalmente no le corresponde y que, por ende, debe devolver al contribuyente".⁸⁰ La misma disposición señala de modo similar un plazo para que prescriba la obligación de las autoridades de devolver las cantidades pagadas indebidamente por los contribuyentes, el plazo es el mismo que se establece para la extinción del crédito fiscal.

El párrafo undécimo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

"Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales (...) la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal."

Estos dos artículos -146 y 22 del Código Fiscal de la Federación- establecen obligaciones a cargo del sujeto pasivo y a cargo del sujeto activo, respectivamente. Es importante señalar que ambos manejan un plazo similar, que a nuestro parecer expone equilibrio de intereses, ya que tanto al fisco le interesa cobrar las contribuciones que le corresponden, como al contribuyente le interesa que le sean devueltas cantidades que le pertenecen de acuerdo con la ley; ya sea porque haya realizado un pago mayor al que adeudaba o bien porque tuvo un error al determinar su crédito fiscal y la cantidad que le resultó es mayor a lo que

⁸⁰ MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *Introducción al estudio de Derecho tributario*. 13ª ed. Ed. Porrúa. México, 1997. p. 297.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

estaba obligado a pagar. En ambos casos, el fisco tiene en su poder cantidades que no le corresponden, y por ende tiene la obligación de devolverlas, caso semejante es el que el contribuyente tiene la obligación de pagar al fisco lo que la ley señala.

La contravención, concretamente, consideramos que se encuentra en el término que maneja el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación en comparación con estos dos artículos ya mencionados, ya que aquél maneja un plazo de dos años, donde el sujeto activo tiene la obligación de notificarle al particular que existe un excedente después haber cubierto el crédito fiscal, excedente que le pertenece, y así entregárselo. El particular tiene que retirarlo, de lo contrario prescribirá y la autoridad estará liberada de su obligación y tales cantidades serán de su propiedad. Por tal motivo, porque si se trata la figura de prescripción, así como la obligación a cargo de una de las partes ya sea del sujeto activo o pasivo y un objeto en el numeral 196, el plazo difiere de dos a cinco años, siendo este último plazo el citado por el artículo 146 y 22, párrafo undécimo, del mismo Código.

4.7. La necesidad de que se considere el plazo de 2 años como una prescripción a favor del fisco.

En su obra González Rodríguez⁸¹, apunta que el factor más significativo para mover a los contribuyentes es el interés: si los particulares encuentran benéfica la regularización fiscal, por sí mismos dejarán de ser evasores por lo tanto; y, en relación a nuestro tema, este mismo autor dice que debe rescatarse a la actividad económica de los motivos que la abruman considerando las siguientes: las obstáculos burocráticos, la multitud de regulaciones innecesarias y complicadas, la prolongación de la inseguridad, refiriéndose a que se amplien plazos de prescripción.

⁸¹ GONZALEZ RODRÍGUEZ, Alfonso. *La Justicia tributaria en México*. Ed. JUS. México. 1992. p.392 y 393.

Es así como enfocándolo a nuestro tema, se entiende que la ampliación de la que habla este autor es de la prescripción a favor del fisco, la cual, en efecto, si crece y prolonga una inseguridad para el contribuyente, pues por el contrario en un periodo más amplio la autoridad tiene suficiente tiempo para realizar gestiones de cobro y en cualquier momento requerir al contribuyente del pago. Pero ahora, en nuestro caso, la autoridad sólo nos concede dos años para que el contribuyente retire un excedente que le pertenece después de haber cubierto el crédito fiscal. ¿Por qué no ampliar este término a cinco años, pensando que es un plazo considerable y que se basa en otros plazos examinados en el mismo Código y para situaciones similares?.

Continuando con nuestro argumento, el plazo de dos años que concede el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación es una razón suficiente para considerarse un cambio en tal término, dadas las circunstancias en que se configura la prescripción. La existencia de otros preceptos ya mencionados en los cuales, como se ha observado, se ha tratado de equilibrar los intereses de ambas partes, del contribuyente como del fisco, y claro, tomando en cuenta que nuestro derecho fiscal pertenece al derecho público, por lo tanto debe haber un orden y una regulación de las relaciones jurídicas entre el estado y los particulares en este caso llamados contribuyentes.

Debemos tomar en cuenta que efectivamente existe un plazo para que el contribuyente retire el excedente del poder del fisco, pero el plazo que se maneja no concuerda con los intereses que contienen el artículo 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación, ya que en los tres casos opera una prescripción pero cada una de ellas tiene que favorecer a una de las partes en esta materia. El artículo 196 del Código en mención plantea una situación en la que el contribuyente realizó un pago forzado; la hacienda obtuvo la cantidad que le correspondía pero existe un excedente que le pertenece al administrado, independientemente de los antecedentes que se hayan dado para que el particular cumpliera con su obligación. Así que si esos excedentes no fueran retirados por quien debería hacerlo, el fisco sería propietario de dichas cantidades, por ende,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

estamos en presencia de una prescripción a favor del fisco, donde por el sólo transcurso del tiempo adquirió patrimonio.

Si el derecho tributario se caracteriza por ser la rama del derecho que, con apoyo en la Constitución, atenta directamente contra la economía del particular, en bien del interés público deben sus disposiciones u ordenamientos tener como limite o marco de referencia, el que la Constitución misma señale. Pero en esencia, el derecho tanto público como privado tienen como fin primordial regular las relaciones entre los sujetos que integren un territorio. Si el derecho público regula relaciones entre estado y particulares, las disposiciones que controlen esta situación deben contener derechos y obligaciones para ambas partes. En nuestro caso, no hallamos la razón por la cual el término que maneja el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación no sea congruente con el que se trata en el artículo 22, párrafo undécimo y el artículo 146 del Código en cita, siendo que estos últimos equilibran los intereses del fisco como del contribuyente en un mismo plano.

4.6. PROPUESTA: Que el término de 2 años se extienda a 5 años para que haya uniformidad respecto de los artículos ya mencionados y en cuanto a intereses jurídicos.

En vista de los argumentos anteriormente expuestos, proponemos que el término de dos años que contempla el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación -término que se le concede al contribuyente para que retire las cantidades denominadas excedentes del poder del fisco federal- se extienda a 5 años, pues si bien es cierto los artículos como el 22, párrafo undécimo y 146, del Código Fiscal de la Federación contemplan un mismo plazo al configurarse la prescripción tanto a favor del fisco como del contribuyente.

Las razones por las cuales proponemos una posible reforma al artículo en mención son las siguientes:

TEFIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.- El hecho de que exista un plazo para que el contribuyente retire el excedente, de lo contrario el fisco federal por el transcurso del tiempo se libera de la obligación de entregar al particular lo que le corresponde, dicho plazo no debe contravenir los intereses que se tratan en los artículos 146 y 22, párrafo undécimo, del Código Fiscal de la Federación ya que como hemos indicado, el término de cinco años que disponen estos últimos, nivelan los intereses tanto del sujeto activo como del pasivo, a nuestro juicio. Por tanto, si el numeral 196 figura una prescripción a favor del fisco, bien podría otorgar al contribuyente 5 años también para que ejercite su derecho de retirar tales cantidades.

Otro ejemplo que podemos citar sería el que señala la Ley del Seguro Social en sus artículos 298 y 299 tratando un plazo de cinco años para enterar las cuotas, así como devolver las mismas que se hayan entregado sin justificación legal, promediando así los intereses del instituto y de los sujetos obligados a enterar dichos porcentajes.

2.- El término corre a partir de que el contribuyente es notificado por la autoridad fiscal donde reconoce tener una cantidad que no le corresponde. Respecto este punto, recordemos que el artículo 196, al marcar el momento a partir del cual empieza a correr el término, resulta ambiguo. Ciertamente se trata de una notificación personal, y las notificaciones personales surten efectos el mismo día en que son realizadas pero, ¿cuál es la razón por la que deba ser una notificación personal?. El artículo 134, en su fracción primera, señala que se practicará una notificación personal cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos; ahora bien, en este último caso si estamos en presencia de una resolución recurrible a través del juicio de nulidad. El artículo 207 da un plazo de cuarenta y cinco días para la presentación de la demanda; el cómputo inicia a partir del día siguiente a aquel en que haya surtido efectos su notificación, por lo tanto, la resolución que informa al contribuyente del excedente que se encuentra a su disposición ¿por qué se practica de forma personal?, por que así lo establece el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación.

FALLA DE ORIGEN

De hecho, citamos los siguientes ejemplos para mayor abundancia, respecto de cuando deben surtir sus efectos las notificaciones personales y cualquier otra que sea practicada: el artículo 38 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo señala que "Las notificaciones personales surtirán sus efectos el día en que hubieren sido realizadas. Los plazos empezarán a correr a partir del día siguiente a aquel en que haya surtido efectos la notificación". De esta forma, también el Código de Comercio en su artículo 1075 dispone que: "Todos los términos judiciales empezarán a correr desde el día siguiente a aquel en que hayan surtido efectos el emplazamiento o notificaciones (...) Las notificaciones personales surten efectos al día siguiente del que se hayan practicado, y las demás surten al día siguiente, de aquel en que se hubieren hecho (...)".

3.- Si el retiro no es efectuado bajo las condiciones establecidas, las cantidades que integren el excedente pasan a ser propiedad del fisco, como ocurre en el párrafo undécimo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, operando en ambos casos una prescripción favor del fisco, liberándolo de la obligación de devolver tales cantidades.

4.9. Reforma al artículo 196 del Código Fiscal de la Federación .

Finalmente, proponemos que el precepto multicitado tenga reformas en su contenido, quedando estructurado de la siguiente manera:

Artículo 196 del Código Fiscal de la Federación: "Cuando existan excedentes después de haberse cubierto el crédito, se entregarán al deudor, salvo que medie orden de autoridad competente o que el propio deudor acepte por escrito que se haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.

Una vez transcurridos cinco años contados a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente, sin que éste los retire, pasarán a propiedad del fisco federal. Se entenderá que el excedente se encuentra a

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación personal que se le realice de la resolución correspondiente.

En caso de conflicto, el remanente se depositará en institución de crédito autorizada en tanto resuelven las autoridades competentes".

TEP SIS CON
FALLA DE ORIGEN

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Se deben conocer los conceptos fundamentales de una investigación, iniciar por definirlos y comprenderlos ya que en base a ellos se vislumbrará el origen del problema cualquiera que éste sea, consultando en nuestro caso las fuentes principales del derecho, tales como la ley, la doctrina y la jurisprudencia, para añadir nuestro particular punto de vista.

SEGUNDA.- El objetivo primordial del Estado es crear satisfactores que se traducen en servicios públicos para beneficiar a la colectividad; la forma en que puede cumplir con este objetivo es obteniendo recursos financieros traducidos en ingresos tributarios y no tributarios; los primeros se refieren al los que el Estado adquiere de las aportaciones económicas de los administrados y los segundos se obtienen a través de la explotación de sus recursos naturales y al buen uso de su política monetaria.

TERCERA.- Las contribuciones son un ingreso tributario, conforman un género y los impuestos una especie, los cuales debemos pagar si estamos en el supuesto que ley marca, estructurándose así la obligación jurídica tributaria. Conocer los principales modos de extinguirla y la consecuencia principal de incumplir con dicha obligación, es tarea de la Hacienda Pública difundir esta información de manera clara y precisa para el destinatario.

CUARTA.- Es necesario conocer el marco jurídico de nuestros derechos y obligaciones que tenemos como contribuyentes, para entender que entre el fisco y nosotros existe una relación de derecho público, y en consecuencia actuar como sujetos activos de la relación jurídico tributaria, siempre que nuestra conducta encuadre con la hipótesis legal y el hecho imponible. Por ende, nacerá la obligación de pagar al fisco una cantidad que se determinará en primer término por nosotros y en su defecto, por la autoridad fiscal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

QUINTA.- La forma idónea de cumplir con nuestra obligación jurídica tributaria es el pago, pero el incumplimiento trae como consecuencia que la autoridad nos exija el cobro del crédito a través de un procedimiento llamado administrativo de ejecución, con el cual serán embargados nuestros bienes, y con posterioridad, rematados para que con el producto de su venta el fisco tome la cantidad que le corresponde. Ahora bien, si se dio el caso que de tal remate resultó una cantidad mayor a la adeudada, ese sobrante -como ya hemos visto- se denominará excedente fiscal, contemplado por el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación

SEXTA.- En materia fiscal existe una figura llamada prescripción, la cual es considerada como prescripción negativa únicamente. Tal figura puede beneficiar al fisco y a nosotros como contribuyentes. Esta figura extingue una obligación, por el solo transcurso del tiempo, en los términos y condiciones que señale la ley, liberando al contribuyente o bien al fisco, de la obligación tributaria de pagar el importe de los créditos fiscales o de devolver cantidades pagadas por el particular indebidamente.

SÉPTIMA.- El Código Fiscal de la Federación contempla la figura de la prescripción a favor del contribuyente en su artículo 146, liberándolo de cumplir con el pago de un crédito fiscal, extinguiéndose tal crédito en un término de cinco años. Sanciona la negligencia del fisco al no exigir oportunamente el pago de las contribuciones que deberían satisfacer su presupuesto, teniendo oportunidad de percibir ese crédito fiscal al contemplar este mismo artículo la interrupción y la suspensión que afectan el término prescriptorio. La prescripción no opera de manera automática por el simple transcurso del tiempo, aun y cuando sea elemento importante, pues se requiere que el interesado solicite a la autoridad competente que la declare de oficio, para que produzca sus efectos respectivos.

OCTAVA.- El Código Fiscal de la Federación observa una prescripción a favor del fisco, en el párrafo undécimo del artículo 22 del Código Fiscal de la

TRFISC CON
FALLA DE ORIGEN

Federación, teniendo como efecto que, por la inacción del titular del derecho, la persona vinculada por una obligación, que es el fisco, obtiene la propia liberación de la obligación o de la carga, que, como autoridades fiscales deben devolver a los causantes las cantidades pagadas de más o indebidamente, a petición del propio causante o de oficio.

NOVENA.- El artículo 196 del Código Fiscal de la Federación observa otra prescripción a favor del fisco, respecto del pago que hizo el contribuyente y que no obstante fuera cobrado mediante un pago forzado, después de haber cubierto el crédito adeudado, existiera un excedente que le sigue perteneciendo al contribuyente por ser fruto de la venta de sus bienes. Ahora bien, si no lo retira pasará a ser propiedad del fisco. Este caso es similar al que se contempla en el artículo 22, respecto de las cantidades que paga el contribuyente indebidamente, si no son devueltas o bien reclamadas en cinco años, pasarán a ser propiedad del fisco.

DÉCIMA - El plazo que maneja el artículo 196 del Código Fiscal de la Federación es de dos años; el término correrá a partir de que los excedentes estén a disposición del contribuyente. Dicho numeral presenta, a nuestro juicio, ambigüedad en su contenido, específicamente en el momento a partir del cual deberá empezar a correr el término. Lo correcto sería establecer el momento exacto, que sería a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación que haga la autoridad al contribuyente de la resolución que le anuncie que existe un excedente a su disposición.

DÉCIMO PRIMERA.- Las formalidades que señala el artículo 134 Y 135 del Código Fiscal de la Federación, deben marcar la pauta para que el artículo 196 especifique en sus líneas que se informará al contribuyente mediante una notificación personal, pues se trata de una resolución. Por tal motivo, deberá cumplir con los requisitos que marcan los preceptos antes señalados, principalmente para efectos del cómputo de los plazos, de tal manera que al

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

realizarse una notificación, exista el día en que deba surtir efectos y, al día siguiente de éste, empezar a correr el término.

DÉCIMO SEGUNDA.- El artículo 196 contraviene con los plazos señalados en el artículo 22, párrafo undécimo y el artículo 146, todos ellos del Código Fiscal de la Federación, por el plazo de dos y cinco años que manejan respectivamente. Nuestra propuesta radica en que el término de dos años se extienda cinco años para que exista una uniformidad de intereses. Lo anterior debe ser así, pues aun siendo el derecho fiscal una rama del derecho público y que la relación que existe entre el estado y el particular sea de supra-subordinación, el fin que persigue el derecho tanto público como privado es la equidad, entre otros.

DECIMO TERCERA.- El nuevo texto del artículo 196 del Código Fiscal de la Federación debe ser el siguiente:

"Cuando existan excedentes después de haberse cubierto el crédito, se entregarán al deudor, salvo que medie orden de autoridad competente o que el propio deudor acepte por escrito que se haga entrega total o parcial del saldo a un tercero.

Una vez transcurridos cinco años contados a partir de la fecha en que los excedentes estén a disposición del contribuyente, sin que éste los retire, pasarán a propiedad del fisco federal. Se entenderá que el excedente se encuentra a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación personal que se le realice de la resolución correspondiente.

En caso de conflicto, el remanente se depositará en institución de crédito autorizada en tanto resuelven las autoridades competentes".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

BIBLIOGRAFIA

ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús. La responsabilidad Solidaria en materia Fiscal Federal. Ed. Porrúa, México, 2000, 226 Pp.

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal 12º ed., Ed. Themis, México, 1997, 537 Pp.

BEJARANO SÁNCHEZ, Manuel. Obligaciones Civiles. 4a ed, Ed. Oxford University Press Harla, México, 1998, 542 Pp.

CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo VI, 17ª ed., Ed. Heliasta, Buenos Aires – Argentina, 1983, 542 Pp.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Diccionario de Derecho Fiscal. Ed. Oxford, México, 1998, 543 Pp.

DE LA CUEVA, Arturo. Derecho Fiscal. Ed. Porrúa, México, 1999, 307 Pp.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. 2º ed. Ed. Pac, México, 1986, 203 Pp.

DE PINA, Rafael, et. al. Diccionario de Derecho 30ª ed., Ed. Porrúa, México, 2001, 525 Pp.

DIEP DIEP, Daniel. Fiscalística, 2a ed., Ed. Pac, México, 2002, p. 658 Pp.

Diccionario de la Lengua Española. Ed. Thena Equipo Editorial, España, 2001, 207 Pp.

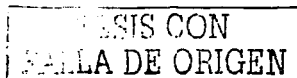
FERNÁNDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús. Derecho fiscal. Ed. Mc GrawHill, México, 1998, 462 Pp.

GÓMEZ VALLE, Sara. Legislación Fiscal. 7ª ed., Ed. Banca y Comercio, México, 1990, 114 Pp.

GONZALEZ RODRÍGUEZ, Alfonso. La Justicia tributaria en México. Ed. JUS, México, 1992, 404 Pp.

JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. 5º ed., Ed. ecafsa, México, 1999, 431 Pp.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 6º ed., Ed. universitaria Potosina, México, 1981, 331 Pp.



MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al estudio de Derecho tributario. 13ª ed., Ed. Porrúa, México, 1997, 326 Pp.

MARTÍN, José María, et. al. Derecho Tributario General. Ed. Depalma, Buenos Aires, 1986, 436 Pp.

MENDIETA ALATORRE, Ángeles. Tesis Profesionales. 17ª edición, Ed. Porrúa, México, 1985, 408 Pp.

MIRANDA AMADOR, Candelario. Análisis Práctico de los impuestos. Ed. Themis, México, 1996, 319 Pp.

OMEGA. Enciclopedia Jurídica. Tomo XXII, Ed. Driskill, Buenos Aires- Argentina, 1991, 958 Pp.

PALLARES, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesa Civil. 2ª ed., Ed. Porrúa, México, 1956, 744 pp.

PONCE GÓMEZ, Francisco, et. al. Derecho Fiscal. 5ª ed., Ed. Banca y Comercio, México, 2000, 344 Pp.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et. al. Derecho Tributario Mexicano. Ed. Trillas, México, 1988, 367 Pp.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. 2ª ed., Ed. Harla, México, 1986, 303 Pp.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. Ed. Porrúa, México, 1999, 582 Pp.

SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo. Derecho Tributario. 2ª ed., Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1988, 877 Pp.

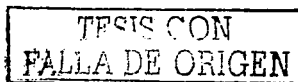
VALDES ACOSTA, Ramón. Curso de Derecho Tributario. Ed. Depalma - Temis - MarcialPons, Buenos Aires - Santa Fe de Bogotá - Madrid, 1996, 370 Pp.

WITKER, Jorge. La Investigación Jurídica. Ed. McGraw hill, México, 1995, 94 Pp.

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación



Código de Comercio

Código Civil para el Distrito Federal

Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal

Ley de Ingresos de la Federación

Ley Federal del Procedimiento Administrativo

Ley Monetaria

Ley de Coordinación fiscal

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto al Activo

Ley del Seguro Social

Ley General de Sociedades Mercantiles

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN