

879309
4

UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE

**FACULTAD DE DERECHO
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MEXICO
CLAVE 8793-09**

**“LA DISCRECIONALIDAD DE QUE DISPONE LA AUTORIDAD
FISCAL PARA CONCEDER LA AUTORIZACIÓN DEL PAGO A
PLAZO DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS COMO ACTO
MANIFIESTO DE INSEGURIDAD JURÍDICA PARA EL
CONTRIBUYENTE”**

**T E S I S :
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN DERECHO**

**PRESENTA :
LAURA AVILA ESTRADA**

**ASESOR :
LIC. ENRIQUE SALAS MARTINEZ**

**CELAYA GTO.
2003**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**TESIS
CON
FALLA DE
ORIGEN**

PAGINACION DISCONTINUA

autorizo a la Dirección General de Bibliotecas
UNAM a difundir en formato electrónico o impre-
contenido de mi trabajo en caso de

NOMBRE: Laura Silva
Estada
FECHA: 14-06-03
FIRMA: [Firma]

LA JUSTICIA ENDEREZA
EL CAMINO DEL JUSTO,
PERO EL MALVADO CAE
POR SU PROPIA MALDAD.

Salmos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CONFÍA DE TODO
CORAZÓN EN EL SEÑOR Y
NO EN TU PROPIA
INTELIGENCIA.
TEN PRESENTE AL SEÑOR
EN TODO LO QUE HAGAS,
Y ÉL TE LLEVARÁ POR EL
CAMINO RECTO.

Proverbios 3.5

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

HONRA AL SEÑOR CON
TUS RIQUEZAS Y CON LOS
PRIMEROS FRUTOS DE
TUS COSECHAS;
ASÍ SE LLENARÁN A
REVENTAR TUS
GRANEROS Y TUS
DEPÓSITOS DE VINO.

Proverbios 3.9

TEJES CON
FALLA DE ORIGEN

NO ABANDONES NUNCA
EL AMOR Y LA VERDAD;
LLÉVALOS CONTIGO
COMO UN COLLAR.
GRÁBATELOS EN LA
MENTE,
Y TENDRÁS EL FAVOR Y EL
APRECIO
DE DIOS Y DE LOS
HOMBRES.

Proverbios 3.3

TESIS CON ---
FALLA DE ORIGEN

DEDICATORIAS

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A DIOS POR HABERME
DADO LA VIDA Y HABER
LABRADO MI CAMINO
HACIA LA ABOGACÍA, POR
DARME LA FE Y
SEGURIDAD PARA
CULMINAR LA CARRERA,
POR CAMINAR JUNTO A MÍ,
SER MI CONSEJERO Y
PROTECTOR Y POR
GUIARME TODOS LOS
DÍAS DE MI VIDA.

A MIS PADRES CELIA
ESTRADA Y DONACIANO
ÁVILA DE QUIENES RECIBÍ
UNA EDUCACIÓN DIGNA
BASADA EN VALORES
HUMANOS Y QUIENES ME
BRINDARON LA
OPORTUNIDAD DE DARME
UNA CARRERA.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A MIS HERMANOS RAFA,
ANGY, JESÚS, CLAU Y
KARO DE QUIENES HE
APRENDIDO ALGO Y
QUIENES HAN SIDO
AMIGOS.

A MI NOVIO ISMAEL, QUIEN
ESTUVO A MI LADO EN LOS
ÚLTIMOS AÑOS DE MI
CARRERA APOYÁNDOME
EN LOS DÍAS MÁS
DIFÍCILES, POR SER
PARTICIPANTE JUNTO
CONMIGO DE ESTA LUCHA
Y CONSTANCIA, POR
COMPRENDERME,
ESCUCHARME Y NO DEJAR
DE SER UN AMIGO.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A MI AMIGO VICTOR
MARTÍNEZ, QUIEN NO
DEJÓ DE AYUDARME EN
TODO MOMENTO.

AL LIC. GUTIÉRREZ
BARRIOS, CATEDRÁTICO
DE ESTA UNIVERSIDAD
QUIEN SIEMPRE BRINDO
CONSEJOS Y APOYO AL
CUERPO UNIVERSITARIO.

TESIS CON ---
FALLA DE ORIGEN

AL LIC. RICARDO QUIJANO,
CATECRÁTICO Y PADRINO
DE ESTA LA SEGUNDA
GENERACIÓN DE BECA
FOX (GENERACIÓN 1997-2002)
POR BRINDARNOS
COMPRENSIÓN Y APOYO
INCONDICIONAL

AL LIC. VICTOR ARRIAGA
JEFE DE CONTROL DE
CRÉDITOS DE
RECAUDACIÓN POR
BRINDARME APOYO
DURANTE EL TIEMPO DE
COLABORACIÓN EN EL
SAT.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

AL LIC. BENJAMÍN
MARTÍNEZ,
SUBADMINISTRADOR DE
JURÍDICA DE INGRESOS
POR BRINDARME APOYO
DURANTE EL TIEMPO DE
COLABORACIÓN EN EL
SAT.

AL LIC. RICARDO KINNEY,
CATEDRÁTICO DE ESTA
UNIVERSIDAD QUIEN FUE
UNO DE LOS
LICENCIADOS QUE ME DIO
LAS PRIMERAS PALABRAS
DE BIENVENIDA Y DE
QUIEN RECIBÍ LOS
PRIMEROS
CONOCIMIENTOS DEL
DERECHO.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

AL LIC. ENRIQUE SALAS MARTÍNEZ, ASESOR DE LA PRESENTE TESIS, POR HABERSE DESPRENDIDO DE UNA PARTE DE SU TIEMPO PARA GUIARME A LO LARGO DE ESTE TRABAJO, POR HABERME TRANSMITIDO GRAN PARTE DE SUS CONOCIMIENTOS EN LO QUE SE REFIERE A LA MATERIA FISCAL.

A TODOS Y CADA UNO DE LOS LICENCIADOS QUE EN CIERTA FORMA ESTUVIERON CONTRIBUYENDO A LA APORTACIÓN DE UNA SEMILLA, COSECHA QUE HOY DÍA ES RECOGIDA EN ESTA AULA MAGNA DE MI ALMA MATER.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**LA DISCRECIONALIDAD DE QUE DISPONE LA
AUTORIDAD FISCAL PARA CONCEDER LA
AUTORIZACIÓN DEL PAGO A PLAZOS DE LAS
CONTRIBUCIONES OMITIDAS COMO ACTO
MANIFIESTO DE INSEGURIDAD JURÍDICA PARA
EL CONTRIBUYENTE.**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

INDICE

INTRODUCCIÓN

CAPITULO PRIMERO.

1.	AUTONOMÍA DEL DERECHO FISCAL.	1
1.1	CONCEPTO DE DERECHO FISCAL.	8
1.2	RELACIÓN CON OTRAS RAMAS.	10
1.2.1	DERECHO CONSTITUCIONAL.	10
1.2.2	DERECHO CIVIL.	11
1.2.3	DERECHO MERCANTIL.	11
1.2.4	DERECHO PROCESAL.	12
1.2.5	DERECHO PENAL.	12
1.2.6	DERECHO INTERNACIONAL.	12
1.2.7	DERECHO ADMINISTRATIVO.	12
1.2.8	DERECHO FINANCIERO.	13
1.3	LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.	13
1.4	ETAPAS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA.	17
1.4.1	OBTENCIÓN DE RECURSOS.	17
1.4.2	GESTIÓN O MANEJO DE LOS RECURSOS.	17
1.4.3	EROGACIÓN.	18
1.5	CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.	18

1.5.1	CLASIFICACIÓN DE LOS CAMERALISTAS.	19
1.5.1.1	INGRESOS DEL DOMINIO PÚBLICO.	19
1.5.1.2	INGRESOS DE DERECHOS DE REGALÍAS.	19
1.5.1.3	INGRESOS DE IMPUESTOS.	19
1.5.2	CLASIFICACIÓN DE GRIZIOTTI.	19
1.5.2.1	INGRESOS DE PASADAS GENERACIONES.	19
1.5.2.2	INGRESOS DE LAS PRESENTES GENERACIONES.	19
1.5.2.3	INGRESOS A CARGO DE LAS FUTURAS GENERACIONES..	20
1.5.3	CLASIFICACIÓN DE EINAUDI.	20
1.5.3.1	INGRESOS NO DERIVADOS DEL IMPUESTO.	20
1.5.4	CLASIFICACIÓN DE HUGH DALTON.	21
1.5.4.1	INGRESOS QUE PROVIENEN DE LOS IMPUESTOS.	21
1.5.4.2	INGRESOS QUE PROVIENEN DE LOS PRECIOS.	21
1.5.5	CLASIFICACIÓN DE RAFAEL BIELSA.	21
1.5.5.1	INGRESOS NACIONALES, PROVINCIALES Y MUNICIPALES. . .	
	21
1.5.5.2	INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS.	22
1.5.5.3	INGRESOS ORIGINARIOS Y DERIVADOS.	22
1.6	CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS EN LA LEGISLACIÓN	
	MEXICANA	23

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

1.6.1	IMPUESTOS.	23
1.6.2	APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.	24
1.6.3	CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.	25
1.6.4	DERECHOS.	25
1.6.5	APROVECHAMIENTOS.	26
1.6.6	PRODUCTOS.	26

CAPITULO SEGUNDO.

2.	EL IMPUESTO.	30
2.1	DEFINICIÓN DE IMPUESTO.	32
2.2	CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS.	34
2.3	PRINCIPIOS TEÓRICOS DE LOS IMPUESTOS.	35
2.3.1	JUSTICIA.	36
2.3.2	CERTIDUMBRE.	37
2.3.3	COMODIDAD.	38
2.3.4	ECONOMÍA.	38
2.4	PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS.	39
2.4.1	PRINCIPIO DE LEGALIDAD.	40
2.4.2	PRINCIPIO DE VINCULACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO.	42
2.4.3	PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.	44

2.4.3.1	PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.	45
2.4.3.2	PRINCIPIO DE EQUIDAD.	46
2.5	CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.	48
2.5.1	DIRECTOS E INDIRECTOS.	48
2.5.2	IMPUESTOS REALES E IMPUESTOS PERSONALES.	49
2.5.3	IMPUESTOS ESPECÍFICOS E IMPUESTOS AD VALOREM. ...	49
2.5.4	IMPUESTOS GENERALES E IMPUESTOS ESPECIALES.	50
2.5.5	IMPUESTOS CON FINES FISCALES Y CON FINES EXTRAFISCALES.	50
2.6	EFFECTOS DE LOS IMPUESTOS.	50
2.6.1	EFFECTOS NEGATIVOS DE LOS IMPUESTOS.	51
2.6.1.1	EVASIÓN ILEGAL.	51
2.6.1.2	REMOCIÓN O EVASIÓN LEGAL.	53
2.6.2	EFFECTOS POSITIVOS DE LOS IMPUESTOS.	54
2.6.2.1	LA REPERCUSIÓN.	54
2.6.2.1.1	LA PERCUSIÓN.	54
2.6.2.1.2	LA TRASLACIÓN.	54
2.6.2.1.3	LA INCIDENCIA.	55
2.6.2.2	LA DIFUSIÓN.	55
2.6.2.3	LA UTILIZACIÓN DEL DESGRAVAMIENTO.	55

2.7	ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.	56
2.7.1	SUJETOS.	58
2.7.1.1	SUJETO ACTIVO.	58
2.7.1.2	SUJETO PASIVO.	59
2.7.2	OBJETO (HECHO GENERADOR).	62
2.7.3	FUENTE DEL TRIBUTO (MATERIA IMPONIBLE).	62
2.7.4	CUOTA, TASA O TARIFA.	63
2.7.5	FORMA Y ÉPOCA DE PAGO.	64

CAPITULO TERCERO.

3.	FACULTADES DE COMPROBACIÓN.	73
3.1	DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.	79
3.2	PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.	81
3.2.1	DEFINICIÓN.	82
3.2.2	CONSTITUCIONALIDAD DEL PROCEDIMIENTO.	86
3.2.3	NATURALEZA JURÍDICA DEL PROCEDIMIENTO.	86
3.2.4	MARCO LEGAL DEL PROCEDIMIENTO.	87
3.2.5	ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.	87
3.2.5.1	REQUERIMIENTO.	87

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.2.5.2	NOTIFICACIÓN.	89
3.2.5.3	EMBARGO.	90
3.2.5.4	REMATE..	94
3.2.6	SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO.	94

CAPITULO CUARTO.

4.	MEDIOS DE IMPUGNACIÓN.	96
4.1	RECURSO DE REVOCACIÓN.	100
4.1.1	PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.	100
4.1.2	AUTORIDAD ANTE LA QUE SE PRESENTA EL ESCRITO DE INTERPOSICIÓN.	101
4.1.3	PLAZO PARA PRESENTAR EL ESCRITO DE INTERPOSICIÓN.	101
4.1.4	REQUISITOS QUE DEBE SEÑALAR EL ESCRITO.	102
4.1.5	IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.	104
4.1.6	SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.	105
4.1.7	EFFECTOS DE LA RESOLUCIÓN QUE PONE FIN AL RECURSO.	106
4.2	JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.	106

TFSIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.2.1	AUTORIDAD ANTE LA QUE SE PROMUEVE EL JUICIO DE NULIDAD.	107
4.2.2	COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.	108
4.2.3	PARTES EN EL JUICIO DE NULIDAD.	110
4.2.4	IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD.	111
4.2.5	SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO DE NULIDAD.	113
4.2.6	DEMANDA Y CONTESTACIÓN.	114
4.2.7	INSTRUCCIÓN Y SENTENCIA.	118
4.2.8	EFFECTOS DE LA SENTENCIA DEFINITIVA.	119
4.3	RECURSOS PROCESALES.	119
4.3.1	RECURSO DE RECLAMACIÓN.	119
4.3.2	RECURSO DE REVISIÓN.	120
4.3.3	JUICIO DE AMPARO.	120
4.3.3.1	AMPARO INDIRECTO.	120
4.3.3.2	AMPARO DIRECTO.	121

CAPITULO QUINTO.

5.	PAGO EN PARCIALIDADES.	122
5.1	ANTECEDENTES.	123

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

5.2	SOLICITUD DEL PAGO A PLAZOS.	124
5.3	AUTORIZACIÓN DEL PAGO A PLAZOS.	124
5.4	REVOCACIÓN DE LA AUTORIZACIÓN DE PAGO A PLAZOS. .	126
5.5	IMPROCEDENCIA DE LA AUTORIZACIÓN.	126

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFÍA.

TESIS CON--
FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

INTRODUCCIÓN

El artículo 31 fr. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece como obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa que marquen las leyes.

Por otro lado, esta misma obligación la encontramos en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación donde señala que las contribuciones se causarán cuando se realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en ley, mas sin embargo, no es la única forma en que puede surgir la obligación de pago de las contribuciones, pues otra forma es mediante la autodeterminación que haga el contribuyente de sus tributos al colocarse en la situación jurídica o de hecho.

Otra forma en que el contribuyente puede tener una obligación de pago a su cargo, es mediante la práctica de visitas domiciliarias como facultad de comprobación de la autoridad fiscal, mediante la cual levante un acta circunstanciada de los hechos y omisiones en que incurrió el contribuyente, ya bien sea porque no expida comprobantes fiscales o bien porque haya omitido hacer una declaración por concepto de Impuesto Sobre la Renta o Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por mencionar algunos.

Una vez levantada el acta circunstanciada, si el contribuyente no llegase a desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el acta circunstanciada, previo término señalado para ello o no llegase a corregir su situación fiscal, la autoridad le determinará un crédito fiscal.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Si el contribuyente ya tiene una obligación de pago derivado de algunos de los anteriores supuestos, el contribuyente deberá dar cumplimiento a la obligación de pago.

Al respecto, nuestra legislación fiscal otorga la facilidad de que el contribuyente pueda solicitar si así lo desea, el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades de las contribuciones omitidas y sus accesorios sin que el plazo exceda de cuarenta y ocho meses de conformidad con el artículo 66 del Código fiscal de la Federación. El mismo contribuyente, junto con su solicitud, deberá presentar garantía suficiente a fin de garantizar el crédito fiscal, antes de que se inicie el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Pero ¿Qué sucede cuando el contribuyente empieza a enterar la primera, la segunda y subsecuentes parcialidades y la autoridad sigue sin resolver u otorgar la autorización por escrito? ¿No será que la adecuada falta de regulación de la autorización del pago en parcialidades, cause una manifiesta incertidumbre al contribuyente por la falta de término a observar de parte de autoridad para otorgar dicha autorización? Es por ello, que la presente tesis está encaminada a investigar y señalar los supuestos base, sobre los cuales, sin lugar a duda, se otorgue autorización para el pago en parcialidades de las contribuciones omitidas y sus accesorios sin que dicha prerrogativa quede al arbitrio de la autoridad hacendaria y se evite la inseguridad jurídica.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Para ello, en el *Capítulo Primero*, se empezará a estudiar el concepto básico de derecho fiscal junto con las ramas con que se relaciona, la autonomía del derecho fiscal, la actividad del Estado para hacerse de recursos (actividad financiera) y así cubrir el gasto público. En lo que se refiere al *Capítulo Segundo*, se estudiará a fondo el impuesto como potestad tributaria que tiene el estado para establecer las situaciones jurídicas o de hecho, sus características así como sus principios teóricos. Sin olvidar los principios constitucionales, que son muy controvertidos por algunos autores al afirmar que el principio de proporcionalidad y equidad son uno solo o si sólo se trata de dos principios muy distintos. De igual forma, se estudiará la clasificación de los impuestos y sus efectos, sin olvidar la relación tributaria que es de suma importancia y que esta inicia desde que el Estado en su soberanía, tiene la facultad de establecer los supuestos jurídicos o de hecho para que el contribuyente tribute como sujeto pasivo de la relación tributaria y colocando a aquél como el sujeto activo.

En el *Capítulo Tercero* se tratará lo relativo a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, pero específicamente nos enfocaremos a la visita domiciliaria por ser tan importante en virtud de que la autoridad debe observar las formalidades establecidas por las leyes secundarias y la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y por ser un supuesto del cual se le pudiera determinar un crédito fiscal al contribuyente en caso de no desvirtuar los hechos asentados en las actas circunstanciadas levantadas durante la visita domiciliaria.

Se estudiará la determinación del crédito fiscal, como consecuencia de que el sujeto pasivo de la relación jurídico- tributaria, se ha colocado en el hecho generador del crédito fiscal, así como la acepción de crédito fiscal que adopta el Código Fiscal de la Federación.

Se estudiará el Procedimiento Administrativo de Ejecución como facultad económico- coactiva para el cumplimiento forzoso de las obligaciones fiscales insatisfechas; sus etapas: Requerimiento, notificación, embargo y remate.

En lo que respecta al *Capítulo Cuarto*, se hará mención a los diversos medios de impugnación a los que tiene derecho de hacer uso el contribuyente para cuando el mismo sienta que le son vulnerados sus intereses, el cual hará uso de recursos tal es el caso del recurso de revocación. En este capítulo, trataremos lo relativo a la procedencia del recurso de revocación, requisitos que deberá señalar el escrito, su plazo de interposición, para así evitar estar fuera de tiempo durante su interposición, autoridad ante la que se presenta el escrito, así como su improcedencia y sobreseimiento.

Por otro lado, se estudiará el Juicio Contencioso Administrativo, de suma importancia, ya que acudir ante el Tribunal a promover juicio de nulidad es optativo si antes de acudir a este se desea promover recurso de revocación. También se observarán las causales de procedencia e improcedencia, así como las propias etapas del Juicio Contencioso Administrativo (Demanda, Contestación, Instrucción y Sentencia).

TESIS CON --
FALLA DE ORIGEN

En el *Capítulo Quinto*, se estudiarán los antecedentes del pago en parcialidades dentro de nuestra legislación, algunos de los supuestos bajo los cuales se otorgará la autorización, regulados por el Código Fiscal de la Federación y su reglamento. Su revocación y calculo de las primeras parcialidades.

TESIS CON ---
FALLA DE ORIGEN

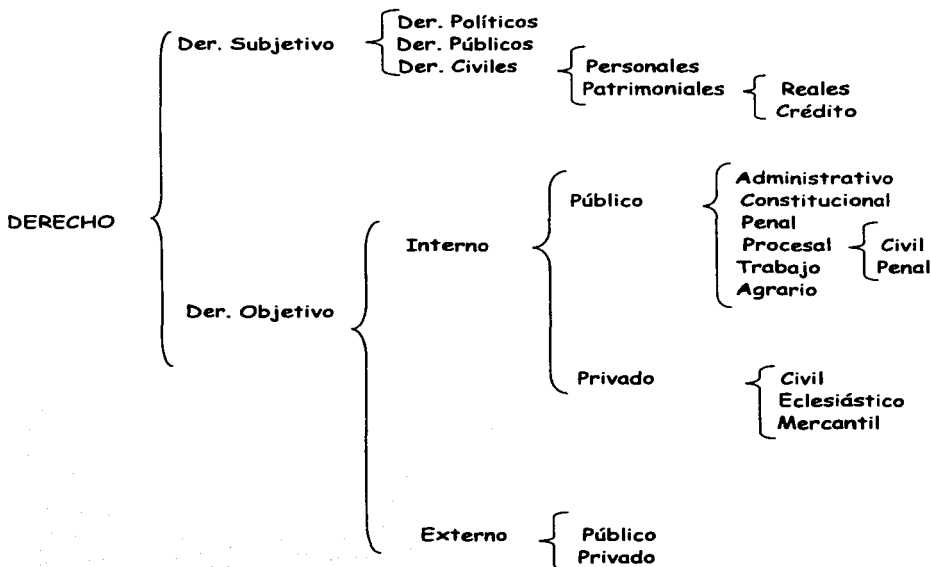
CAPITULO PRIMERO
AUTONOMÍA DEL DERECHO FISCAL

CAPITULO PRIMERO

1. AUTONOMIA DEL DERECHO FISCAL.

Para hablar de la autonomía del Derecho Fiscal, tendremos que analizar la clasificación del Derecho con motivo de ver si el mismo se encuentra dentro de la clasificación tradicional del Derecho.

CLASIFICACIÓN DEL DERECHO.



**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

El Derecho Subjetivo regula las facultades que el individuo tiene con relación a los miembros del grupo social al que pertenece y con relación, también, al Estado de que forma parte.

El Derecho Objetivo es la norma jurídica o bien, el conjunto de normas jurídicas: las leyes u ordenamientos que rigen la conducta de los individuos.

Los Derechos Subjetivos públicos son los que tiene el hombre por el sólo hecho de serlo, sin tomar en cuenta su sexo, edad o nacionalidad. Ejemplo el derecho a la vida, derecho a la libertad. Los Derechos Subjetivos Políticos son aquellos que tienen los individuos cuando actúan en calidad de ciudadanos o como miembros de una Estado. Los Derechos Subjetivos Civiles llamados también Privados son los que tienen los individuos en sus relaciones de carácter privado. Por ejemplo el derecho que tiene un padre de educar a sus hijos.

Los Derechos Civiles se dividen a su vez en Derechos Personales y patrimoniales. Los Derechos Personales llamados también personalísimos, son derechos que se relacionan directamente con la persona misma y que le están íntimamente unidos. Son inherentes al sujeto: por ejemplo el derecho al nombre y al honor. Los Derechos Patrimoniales son de carácter económico; es decir, estimables en dinero. Son enajenables y transmisibles.

Los Derechos Patrimoniales se dividen en Derechos Reales y de Crédito.

Los Derechos Reales conceden a su titular un poder directo e inmediato sobre la cosa materia de derecho y dicho poder se ejerce con exclusión de todos los demás individuos. Los Derechos de Crédito llamados también Personales, son los que tienen como origen una relación inmediata entre dos personas. Es la facultad que tiene una persona (acreedor) para exigir de otra

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

(deudor) el pago de una prestación o la realización de un hecho positivo o negativo.

El Derecho Interno Público es el encargado de regir la organización del Estado con los particulares y de éstos con aquel.

El Derecho Administrativo es el conjunto de reglas o disposiciones que rigen la organización del poder administrativo (ejecutivo) y la forma de hacer promociones ante dicho poder.

El Derecho Constitucional es el conjunto de disposiciones que rigen la organización o constitución del Estado; la constitución del gobierno mismo; las relaciones de diversos poderes entre sí y la organización y funcionamiento del poder legislativo.

Derecho Penal es el conjunto de disposiciones que se aplican a los delinquentes, por la comisión de algún delito.

Derecho Procesal es el conjunto de disposiciones que rigen la organización del poder judicial y la forma de hacer promociones ante el mismo poder. Ésta rama de Derecho se divide a su vez en Derecho Procesal Penal y Derecho Procesal Civil según que las promociones ante los tribunales versen sobre un asunto de carácter penal (homicidio, abuso de confianza, traición a la patria, robo, etc.) o civil (divorcio. Cobro de una deuda, arrendamiento, etc.)

El Derecho Interno Privado rige las relaciones de los particulares entre sí.

Derecho Civil.- Es el conjunto de disposiciones que rigen las relaciones privadas de los particulares entre sí.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Derecho Mercantil:- Es el conjunto de disposiciones que rigen a los particulares cuando éstos tienen el carácter de comerciantes o celebran actos de comercio.

El Derecho Internacional Público se encarga del estudio de las relaciones de los diversos Estados entre sí, en tiempo de paz o de guerra.

De los conceptos en estudio podremos observar que el Derecho Fiscal participa de algunas de las características de las ramas del Derecho, existiendo una relación entre estas y aquel; por lo que al hablar de la autonomía del Derecho Fiscal, tendremos que considerar una serie de factores para considerar al Derecho Fiscal como tal.

Villegas Bisavilbaso, al respecto dice que es un "derecho autónomo separado del Derecho Administrativo; tiene sustancia propia, presenta un cuerpo de doctrina homogénea y principios generales que le son exclusivos, cuya extensión le hace acreedor a un tratamiento jurídico especial". ¹

Por otro lado, Rafael Bielsa expone: " En realidad se habla de autonomía apartándose un poco del sentido etimológico estricto del término, cuando se afirma, no que el Derecho Fiscal pueda crear sus propias leyes, principios y reglas, sino que ese Derecho, en su conjunto general, se define como un todo orgánico, distinto de las otras ramas del derecho" (Nociones Preliminares de Derecho fiscal, P. 2627 citado por Linares Quintana). Y este último autor expresa: "pero autonomía tal no excluye una íntima conexión con el Derecho Público - del que forma parte-, y con el Derecho Privado, no existiendo duda alguna de que el Derecho Fiscal es una rama del Derecho Público...."

No obstante ello, hay quien afirma que "en el dominio de las ciencias jurídicas como en todos los campos científicos, existe el fenómeno de la formación progresiva de nuevas disciplinas que se separan lentamente del tronco original formado por las que son de naturaleza general y fundamental, en la medida en que los instrumentos de estudio se van afinando y se va ampliando la materia sometida a la investigación jurídica". ²

De lo anterior se desprende que existe un tronco común, y de ahí cada materia o ciencia va ir haciéndose de sus propios principios con forme vaya transcurriendo el tiempo ya que el Derecho es mutable y sin excepción, el Derecho fiscal lo es razón por la cual considero es un Derecho autónomo, que contrario a ello existe la opinión de quienes consideran que el Derecho Fiscal forma parte del Derecho público y por otro lado, le atribuyen cierta relación con el Derecho Administrativo.

Dado a que el Derecho Fiscal es muy versátil, para quienes afirman que este forma parte del Derecho Público, diremos que no es así, que sólo se RELACIONA con el Derecho Público ya que a este se le define como "el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones del Estado como ente soberano, con los ciudadanos o con otros estados". ³

De ahí que al Derecho Fiscal se le relacione con el Derecho Público; pues el Derecho Fiscal, va a regular las conductas entre el Estado como ente del Derecho Público y el causante (Contribuyente). Para quienes afirman que el Derecho Fiscal forma parte del Derecho Administrativo, diremos que el

¹ Villegas Bisavilbaso.-Citado por Sánchez León Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, 12ª ed. Ed. Cárdenas Editores, México, D.F. P.42

² Plugiese Mario citado por Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal. 2ª ed. Ed. Harla. México 1986. P.15

³ Moto Salazar Efraín., Elementos del Derecho. 26ª ed. Ed. Porrúa. México 1980. P. 19

Derecho Administrativo atenderá la administración pública, así como la adecuada obtención y manejo de recursos necesarios para satisfacer las necesidades de la colectividad, y así el Derecho Fiscal va a regular la relación entre el gobierno y el individuo para la obtención de esos recursos.

Pese a ello, se ha visto que el Derecho fiscal es uno solo y que de acuerdo a las necesidades se ha determinado que se le divida y clasifique conforme a diversos puntos de vista.

Sobre el problema de la autonomía del Derecho Fiscal, el Pleno del antes Tribunal Fiscal de la Federación al respecto ha dado su criterio en la jurisprudencia de fecha 19 de noviembre de 1940 la cual establece:

PRIMERA ÉPOCA.

Instancia: Pleno

R.T.F.F. : Primera Época. Compendio 1937 a 1948.

Tesis: I-J-58

Página: 226

DERECHO FISCAL MEXICANO.- Es el constante desarrollo del Derecho Hacendario, el legislador mexicano ha podido ir creando ordenamientos tendientes a la unificación o recolección de los principios, leyes y disposiciones de carácter fiscal, formándose así un verdadero derecho fiscal mexicano; pudiéndose citar entre últimos intentos en tal sentido la Ley de Percepciones Fiscales y el actual Código Fiscal de la Federación. De tal manera que, al declarar el artículo

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

11 de este último Código, que el Derecho Común sólo podrá aplicarse supletoriamente respecto a la Legislación Fiscal, cuando expresamente esté prevista su supletoriedad, o cuando no exista norma fiscal expresa y la aplicación supletoria no sea contraria a la naturaleza propia del Derecho Tributario, el legislador mexicano no ha hecho sino reconocer la autonomía de las leyes fiscales y sus particulares rasgos.

C.S. entre 1503/40 y 2744/40.- Resulta el 19 de noviembre de 1940, por 10 contra 1.

En la tesis de jurisprudencia anteriormente mencionada, se dice que es al artículo 11 del Código Fiscal de la Federación el que contiene dicho ordenamiento, dado las diversas reformas y adiciones que ha sufrido nuestro Código Fiscal hasta entonces, dicho ordenamiento actualmente corresponde al artículo 5º de nuestro actual Código Fiscal de la Federación, pero el criterio de autonomía continúa siendo en mismo.

A su vez nuestro Código Fiscal de la Federación en su artículo 5º, párrafo segundo, trata la autonomía del Derecho Fiscal al decir: "Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del Derecho fiscal".

Con ello se demuestra que dado el acelerado desarrollo económico y la diversidad de actividades a que se dedica el hombre en los últimos años, se ha provocado que los antiguos conceptos o instituciones jurídicas que en su

momento fueron suficientes; ahora son notoriamente insuficientes para explicar o regular adecuadamente todos los aspectos de los ingresos del Estado, mismos que derivan de su potestad tributaria. De ahí la existencia del Derecho Fiscal como una disciplina autónoma, cuyo objeto de estudio sería los ingresos y las relaciones entre el estado recaudador y el particular, cuya finalidad es crear un sistema de normas jurídicas que le son comunes y que además deben ser distintos a otros sistemas normativos.

1.1 CONCEPTO DE DERECHO FISCAL.

El término "fiscal" proviene de la voz latina fiscal, que quiere decir, tesoro del emperador, al que las provincias pagaban el tributum que les era impuesto. A su vez la palabra "fisco" se deriva de fiscus, nombre con el que inicialmente se conoció la cesta que servía de recipiente en la recolección de los higos y que también utilizaban los recaudadores para recolectar el tributum. De aquí que todo tipo de ingreso que se recibía en el fisco tenía el carácter de ingreso fiscal.⁴

El Lic. Porras y López en su tratado define al Derecho Fiscal como: "El Conjunto de principios doctrinarios y disposiciones legales que regulan las relaciones entre los causantes (contribuyentes) y el fisco".⁵

Andrés Serra Rojas define al Derecho Fiscal: "Está constituido, por el conjunto de normas jurídicas que regulan la determinación y recaudación de los

⁴ Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Principio de Derecho Tributario. 13ª ed. Ed. Limusa. México. P. 25

⁵ Porras y López Armando. Op. Cit. (1). P. 45

impuestos y los demás medios económicos que necesita el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas".⁶

Francisco de la Garza lo define como un "conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que puedan surgir y a las sanciones establecidas por su violación".

7

En otro orden de ideas, el Derecho Fiscal comprende normas que regulan la relación en virtud de la cual el Estado exige de los particulares sometidos a su potestad soberana la entrega de determinadas prestaciones económicas para sufragar los gastos públicos y satisfacer el interés de la colectividad .

Cabe hacer mención que existen opiniones encontradas con respecto a si al Derecho Fiscal se le debe denominar Derecho Tributario o Derecho Fiscal. Quienes consideran que al Derecho Fiscal no se le debe denominar Derecho Tributario obedece a que la denominación de Derecho fiscal está más de acuerdo con la idiosincrasia y tradición de nuestra patria, tal y como la hace notar el fiscalista, Lic. Luis Martínez López, cuando dice: "No se consideró conveniente la denominación de Derecho Tributario, porque no es posible olvidar que los tributos fueron originalmente cargas impuestas por los caudillos a sus súbditos, idea que pugna con nuestro régimen constitucional, que

⁶ Serra Rojas Andrés, Idem

⁷ De la Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, 16^a ed. Ed. Porrúa México 1990. P.26

considera las contribuciones como aportación económica de los individuos, en beneficio de la colectividad, y no para provecho de los gobernantes".⁸

La opinión del fiscalista, Lic. Luis Martínez López, es muy válida, ya que hoy en día existe la obligación de los ciudadanos mexicanos de contribuir al gasto público para beneficio de la colectividad y no a beneficio de algunos cuantos como ocurría en antaño. Hoy en día el Derecho Fiscal se encuentra regido por el principio de legalidad por lo que sólo existen derechos y obligaciones en virtud de que así lo establece el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos; la obligación de contribuir a los gastos públicos, pero sólo en forma proporcional y equitativa que establecen las leyes.

1.2 RELACIÓN CON OTRAS RAMAS.

El Derecho Fiscal está ampliamente relacionado con otras ramas del Derecho, de las que ha tomado principios generales, así como conceptos e instituciones jurídicas, elementos todos que el Derecho Fiscal ha adoptado a sus finalidades.

1.2.1 Derecho Constitucional.

De esta rama acoge los principios fundamentales para la vida del Estado. En el se encuentran los principios fundamentales que el Estado debe respetar como garantías de los contribuyentes, dentro del ejercicio de la potestad tributaria del propio Estado, y además, los artículos 31 fr. IV y 73 fr. VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establecen los

⁸ Martínez López Luis, citado por Sánchez León Op. Cit. Supra (1) P. 44

principios generales rectores de la regulación de que se ocupa el Derecho Fiscal, como son el principio de justicia tributaria (proporcionalidad y equidad), el principio de destino de las contribuciones (gasto público); el principio de legalidad (no hay tributos sin ley) y el principio de aplicación estricta de la ley.⁹

Al respecto los numerales establecen en forma sustancial la obligación de contribuir al gasto público de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y municipio en que resida en manera proporcional y equitativa; así como la facultad del congreso para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

1.2.2 Derecho Civil.

De esta rama ha tomado concepto como obligación, sujetos de la obligación, pago, compensación, etc. Por otra parte, el Estado puede celebrar actos con los particulares, no como poder soberano, sino como un simple particular, contratando o celebrando operaciones que son reguladas por la rama del Derecho a que pertenezca el acto.

1.2.3 Derecho Mercantil.

Del Derecho Mercantil ha tomado conceptos como empresa, comercio, comerciante entre otros que se han visto ampliados o enriquecidos o a veces restringidos, en su contenido, por el Derecho Fiscal, con el fin de evitar, hasta donde sea posible, la evasión legal de los créditos a favor del erario.

⁹ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2) P. 18

1.2.4 Derecho Procesal.

Ha tomado principios e instituciones relativos tanto a los procedimientos para el control de legalidad de los actos del fisco (recursos administrativos o juicio ante tribunales administrativos) como el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

1.2.5 Derecho Penal.

De esta rama del Derecho ha tomado principios básicos para tipificar las infracciones a los ordenamientos fiscales y para aplicar las sanciones correspondientes. Además siempre dentro de los principios generales del Derecho Penal, el Derecho Fiscal tipifica los delitos en materia fiscal, tipificación que no se encuentra en el código penal.

1.2.6. Derecho Internacional.

De ésta ha tomado principios básicos e instituciones (tratados internacionales) conforme a los cuales pretende resolver los problemas relativos a doble o múltiple tributación internacional. En Europa casi todos los países tienen celebrados entre sí, infinidad de convenios internacionales en materia tributaria de cualquiera de ellos, según en donde resida o en donde celebre las operaciones.

1.2.7 Derecho Administrativo.

Ha tomado principios básicos y las instituciones necesarias para la administración fiscal. Desde otro punto de vista, no obstante que el Derecho Fiscal es autónomo, es innegable que los órganos públicos encargados de la aplicación de las leyes impositivas y de la vigilancia de su cumplimiento son de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

carácter administrativo, por lo tanto, la actividad de estos organismos está regulada a la vez por las leyes fiscales y administrativas.

1.2.8 Derecho Financiero.

Esta rama se ocupa del estudio general del aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado en sus tres momentos; el de la obtención, la administración o manejo y el del empleo de los recursos monetarios y al Derecho Fiscal corresponde el estudio detallado del aspecto jurídico de uno solo de esos tres momentos, el de la obtención de los recursos monetarios, únicamente en lo que se refiere a las contribuciones.

1.3 LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

El Estado, como toda empresa, realiza diversas actividades para cumplir con su finalidad, la cual consiste en múltiples y variados fines específicos los cuales son: la solidaridad nacional, la seguridad pública, la protección de los intereses individuales y colectivos, la elevación económica, cultural y social de la población y de sus grandes grupos mayoritarios, las soluciones de los problemas nacionales, la satisfacción de las necesidades públicas y otras que no se alcanzarían a enumerar pero que redundan en una sola " que es el bienestar de la Nación, el bien general". ¹⁰

A través del Poder Ejecutivo desarrolla la actividad encaminada a la realización de los servicios públicos benéficos a la población tales como seguridad pública, la educación pública, la impartición de justicia, la salud pública, transporte público entre otras; siendo necesario la utilización de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines, así como la administración de esos ingresos e inversión de los mismos.

Para hablar de los recursos que el Estado necesita para la prestación de servicios públicos, tenemos que hablar de la Hacienda Pública ya que son conceptos que se vinculan y analizaremos en primer término lo que se entiende por Hacienda.

Rafael de Pina define la Hacienda en términos generales como "patrimonio", y Hacienda Pública como el conjunto de bienes pertenecientes al Estado y a la organización oficial establecida para la administración de estos bienes.¹¹

Maurice Duverger define a la Hacienda Pública como la ciencia de los medios por los que le Estado procura y utiliza los recursos necesarios para la cobertura de los gastos públicos, mediante el reparto entre los individuos de las cargas resultantes.¹²

Sin lugar a duda, la Hacienda Pública es el conjunto de bienes que el Estado posee para cubrir las necesidades de la colectividad y el individuo debe participar en las cargas necesarias que el Estado imponga ello, junto con la explotación del patrimonio del Estado, para incrementar sus recursos monetarios y así sufragar el gasto público.

La Hacienda Pública es objeto del Derecho Financiero y por este debemos entender el "conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos: en el establecimiento de tributos

¹⁰ Burgoa Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. 10ª ed. Ed. Porrúa. México 1997. P. 287.

¹¹ Pina Rafael citado por Sánchez León. Op. Cit. supra (1). P. 30

¹² Duverger Maurice citado por Faya Viezca Jacinto. Finanzas Públicas. 4ª ed. Ed. Porrúa. México 1998. P.1

y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado".¹³

El fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega define la Actividad Financiera del Estado como "La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines".¹⁴

No obstante, de las necesidades que satisface el estado surgieron diferentes escuelas de pensamiento las cuales representaron el liberalismo individualista y la del socialismo estatista.

Según el liberalismo individualista, concibió al Estado como un "gendarme", cuya actitud debe ser la de "dejar hacer y dejar pasar", el Estado debe satisfacer únicamente las llamadas necesidades públicas más ingentes y de ninguna manera debe proponerse la satisfacción de las necesidades colectivas, ni mucho menos de las necesidades individuales. Como ejemplo de una necesidad individual se encuentra la alimentación, vestido, el albergue, entre otros. Según el socialismo estatista, el Estado debe satisfacer todas las necesidades públicas y las colectivas, y aún en determinados casos también las necesidades individuales. Algunos ejemplos de necesidades públicas son la

¹³ De la Garza. Op. Cit. Supra (7). P. 17

¹⁴ Ortega Joaquín B. Ibidem P. 5

conservación del orden interior (policía); la defensa exterior (ejército) y la impartición de justicia (tribunales).

De lo manifestado en párrafos anteriores veremos que el Estado como ente soberano procura la prestación de servicios públicos a la colectividad destinados a satisfacer el bienestar de la misma colectividad y ese conjunto de bienes y recursos económicos es la Hacienda de la federación, estado o municipio y la Actividad financiera del Estado serán las actividades necesarias que tendrá que realizar el propio Estado para la realización de sus atribuciones así como de las deudas que son a su cargo por mismo motivo y que hoy en día nuestro estado esta inclinado a lo que es la escuela del socialismo estatista toda vez que sus actos realizados dentro de la Actividad financiera siempre estarán encaminados a satisfacer las necesidades públicas e individuales.

Siguiendo el alcance de la Actividad Financiera Rodríguez Lobato argumenta sobre el contenido y efectos de la misma, ya que constituye un fenómeno económico, político, jurídico y sociológico. "Es un fenómeno económico porque se trata de la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos monetarios. Es un fenómeno político porque forma parte de la actividad del Estado, como entidad soberana, para el cumplimiento y logro de sus fines. Fenómeno jurídico porque en un Estado de Derecho se encuentra sometida al Derecho Positivo. Fenómeno sociológico por la influencia que ejerce y los efectos que produce sobre los diversos grupos de la sociedad que operan dentro del Estado".¹⁵

¹⁵ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 3

Así pues, la Actividad Financiera conoce tres momentos fundamentales los cuales son: el de la Obtención de Ingresos, Gestión o Manejo de los mismos y la Erogación.

1.4 ETAPAS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA.

1.4.1 Obtención de Recursos.

Para la obtención de ingresos el Estado lo podrá hacer mediante institutos de Derecho Privado, como lo es la explotación de su propio patrimonio (renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de instituciones de Derecho Público y como ejemplo citaremos los que percibe a través de los impuestos, empréstitos y la emisión de bonos.

Hay que mencionar que algunos autores se han olvidado de la determinación o establecimiento de tributos dentro de las etapas de la actividad financiera. La determinación como manifiesto en la ley que la contemple para que determine el supuesto sobre el cual se obtendrán los recursos, y para así poder hablar de lo que es la obtención de ingresos pero ya en la forma en como se van a recaudar los mismos.

1.4.2 Gestión o Manejo de los Recursos.

El Estado administrará los recursos que obtenga de su actuación de sus dos personalidades, ya sea como ente de Derecho Público o como sujeto de Derecho Privado.¹⁶

¹⁶ Ponce Gómez Francisco, Derecho Fiscal. 3ª ed. Ed. Banca y Comercio. México 1998. P. 11

1.4.3 Erogación.

La erogación para realizar múltiples y variadas atribuciones, actividades y finalidades, tanto propias como de la colectividad que el Estado tiene a su cargo.

Mayolo Sánchez Hernández dice, en su libro "Derecho Tributario" que las etapas que conforman la Actividad financiera "...no tendrían la importancia y utilidad que les corresponde, sino existiera el marco jurídico que les diera vida", art. 74 fr. II y IV constitucional. ¹⁷

Al respecto los numerales mencionados establecen respectivamente las facultades de la Cámara de diputados siendo estas el de coordinar y evaluar el desempeño de las funciones de la entidad de fiscalización superior de la federación el los términos que la ley establezca y examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la federación, discutiendo primero las contribuciones que, a juicio, deben decretarse para cubrirlos.

1.5 CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.

La importancia de conocer la clasificación reside en conocer las distintas fuentes de ingresos a los cuales recurría el soberano, en la antigüedad, y a las que recurre el estado contemporáneo para la obtención de fondos.

Los cameralistas los recursos procedían de tres fuentes: el Dominio Público, los Derechos de Regalías y los Impuestos.

TRIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.5.1 Clasificación de los Cameralistas

1.5.1.1 Ingresos del Dominio Público

Estos bienes representaban la principal fuente de ingresos para el soberano, hasta el momento de su enajenación.

1.5.1.2 Ingresos de Derechos de Regalías

Estos provenían de los derechos que otorgaba el rey a los particulares para que explotaran sus bienes, ocupaban el segundo lugar en importancia.

1.5.1.3 Ingresos de impuestos

Estos eran considerados como la última fuente de ingresos a la cual apelar.

1.5.2 Clasificación de Griziotti

Para él, los recursos del Estado se clasifican según su origen, ya sea que provengan de pasadas, presentes o futuras generaciones.

1.5.2.1 Ingresos de Pasadas Generaciones

Estos se perciben de fuentes que ellos crearon, tales como: rentas patrimoniales, utilidades de instituciones públicas, utilidades de empresas económicas y utilidades de empresas públicas.

1.5.2.2 Ingresos de las Presentes Generaciones

Las fuentes de ingresos son: contribuciones de guerra, multas e ingresos penales y contribuciones ordinarias y extraordinarias, que comprenden impuestos directos, impuestos indirectos, tasas y contribuciones especiales.

¹⁷ Sánchez Hernández Mayolo, Derecho Tributario. 2ª ed. Ed. Cárdenas Editores y Distribuidora, México

1.5.2.3 Ingresos a Cargo de las Futuras Generaciones

Se recurre a las siguientes fuentes de ingresos: deuda flotante, empréstitos forzosos, voluntarios o patrióticos y emisión de papel moneda.

1.5.3 Clasificación de Einaudi

Los ingresos del Estado se agrupan en dos categorías: ingresos derivados del impuesto e ingresos no derivados del impuesto.

1.5.3.1 Ingresos No Derivados del Impuesto

Estos comprenden los precios privados, los precios cuasi privados, los precios públicos, los precios políticos, las contribuciones y los empréstitos. Se entiende por precios privados cuando el Estado presta servicios o explota bienes de su propiedad que también pueden adquirirse de particulares, el precio que por ellos se exige es privado, en virtud de que éste no lo fija el Estado sino la demanda que en el mercado existe. Son precios cuasi privados, cuando se trata de servicios o bienes que pueden obtenerse del Estado o de los particulares, pero en los que aquél tiene interés en que no se haga un uso desmedido de ellos. Se entiende por precios públicos tratándose de la prestación de servicios o explotación de bienes en los que el Estado ejerce un monopolio y por lo tanto, el precio de los mismos los fija libremente. Los precios políticos son aquellos cuando la cantidad que el Estado establezca por un servicio administrativo o bien de su propiedad, esté muy por debajo del costo real del mismo.¹⁸

1998, P. 7

¹⁸ Emilio Margain Manautou. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 2ª ed. Ed. Universitaria Potosina. México 1969. P.64.

1.5.4 Clasificación de Hugh Dalton

Clasifica en fuentes de ingresos públicos en dos grupos: Impuestos como una de las fuentes y por otra, los precios cargados por la autoridad a los particulares en la prestación de servicios específicos o adquisición o uso de bienes de propiedad pública. Los impuestos son pagados "compulsivamente" y los precios "voluntariamente".

1.5.4.1 Ingresos que provienen de los Impuestos

Las fuentes de los impuestos son: I) impuestos propiamente dichos; II) impuestos e indemnizaciones resultantes de una guerra o de otras causas; III) empréstitos forzosos; y IV) Penas pecuniarias impuestas por los tribunales de justicia, por la comisión de delitos o infracciones.

1.5.4.2 Ingresos que provienen de los Precios

Dentro de este grupo considera: V) entradas provenientes del arrendamiento de tierras públicas o de acciones correspondientes a la compañía explotadora del canal de Suez; VI) entradas provenientes de empresas manejadas por el Estado, sin hacer uso del poder de monopolio para elevar las tarifas por sobre el "nivel" competitivo; VII) desechos pagados en retribución de servicios prestados por un funcionario público; y VIII) empréstitos voluntarios.¹⁹

1.5.5 Clasificación de Rafael Bielsa

1.5.5.1 Ingresos Nacionales, Provinciales y Municipales

¹⁹ Idem

1.5.5.2 Ingresos Ordinarios y Extraordinarios

Los primeros son ingresos que el Estado recauda en cada ejercicio fiscal, legalmente autorizados, tal es el caso de los impuestos. Estos ingresos gozan de los atributos de permanencia, periodicidad, recurrencia y previsibilidad. "Tales calificativos implican que el ingreso provenga de una fuente productora que no se agote con cada acto productor del mismo, por tanto que permanezca en aptitud de seguirlo generando. Como ejemplo de ello podemos mencionar el ingreso público a título de pago del Impuesto Sobre la Renta o Impuesto al Valor Agregado; ya que tales tributos han sido creados por la ley, no resta sino aplicarla a los supuestos en la misma previstos, lo que implica que cada vez que se da el hecho previsto generador de la obligación de pago de dichos tributos surge a cargo de quien los realiza, la obligación de pago y esto acaece de manera indefinida mientras permanezca la ley en vigor".²⁰

Los extraordinarios provienen de una fuente generadora que no dispone de aptitud para producirlos permanentemente, sino que es menester habitarla cada vez que se demande de ella tal producción, tal es el caso de terremotos, plagas, epidemias, por lo que tienen el distintivo de discontinuidad y por ende su imprevisibilidad.

1.5.5.3 Ingresos Originarios y Derivados

Los originarios son aquellos que provienen del patrimonio del ente público como por ejemplo los provenientes de la explotación de una unidad económica comercial o industrial propiedad del Estado.

²⁰ Jiménez González Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. 6ª ed. Ed. Ecafsa. México 2000. P. 46

Los Ingresos derivados surgen del patrimonio de los particulares, mediante el ejercicio del poder de imperio del Estado. Un ejemplo de ello son los impuestos, tasas y contribuciones especiales.

1.6 CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.

Es gran problemática el pretender clasificar los diferentes tipos de ingresos. La confusión se genera, por el enfoque personal que cada autor realiza. Nos referiremos a los ingresos que obtiene normalmente el Estado; es decir, estaremos siempre en presencia de los ingresos ordinarios.

1.6.1 Impuestos

Ubicado dentro del artículo 2º, Fracción primera del Código Fiscal de la Federación, lo define como 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 fracciones II, III y IV.

Por su parte, la Ley de Ingresos de la Federación, emitida anualmente por el Poder Legislativo en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 74 fracción IV constitucional y de acuerdo con las facultades establecidas en la fracción VII, artículo 73, señala que la federación percibirá ingresos de los siguientes rubros:

I.- Impuestos:

- 1. Impuesto Sobre la Renta**
- 2. Impuesto al Activo**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

3. **Impuesto al Valor Agregado**
 4. **Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios:**
 - a. **gasolina y diesel**
 - b. **bebidas alcohólicas**
 - c. **cervezas y bebidas refrescantes**
 - d. **tabacos labrados**
 - e. **telecomunicaciones**
 5. **Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículos**
 6. **Impuesto sobre Automóviles nuevos**
 7. **Impuesto a los Rendimientos Petroleros**
 8. **Impuesto al comercio Exterior**
 9. **Impuesto Sustitutivo del crédito al Salario**
 10. **Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios**
- II.- Accesorios**

1.6.2 Aportaciones de Seguridad Social

Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Al respecto la Ley de Ingresos de la Federación señala los rubros:

II.- Aportaciones de Seguridad Social

1. **Aportaciones de abonos retenidos a trabajadores por patronos para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.**
2. **Cuotas para el seguro social a cargo de patronos y trabajadores.**

3. **Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de patrones.**
4. **Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.**
5. **Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las fuerzas armadas mexicanas a cargo de los militares.**

1.6.3 Contribuciones de Mejoras

Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas. La Ley de Ingresos de la Federación establece en este renglón:

III.- Contribuciones de Mejoras

1. **Contribuciones de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.**

1.6.4 Derechos

Contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u organismos desconcentrados.

IV.- Derechos

1. **Servicios que presta el Estado en funciones de Derecho Público**
2. **Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público**
3. **Derecho sobre la explotación de petróleo**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4. **Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo**
5. **Derecho adicional sobre la extracción de petróleo**
6. **Derecho sobre hidrocarburos**

1.6.5 Aprovechamientos

El artículo 3º del Código Fiscal de la Federación los define como los ingresos que percibe el Estado en funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

La Ley de Ingresos de la Federación al respecto señala los siguientes:

IV. Aprovechamientos

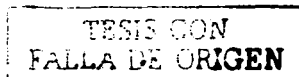
1. **multas**
2. **indemnizaciones**
3. **reintegros**
4. **provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica**

1.6.6 Productos

Son contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado. La Ley de Ingresos de la Federación señala los siguientes productos:

VI.- Productos

1. **Por servicios que no correspondan a funciones de derecho público.**



2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado:

- a. Explotación de tierras y aguas**
- b. arrendamiento de tierras, locales y construcciones**
- c. enajenación de bienes:**
 - a) muebles**
 - b) inmuebles**
- d. intereses de valores, créditos y bonos**
- e. utilidades.**

La Ley de Ingresos contempla también las contribuciones pendientes de liquidación de ejercicios anteriores e ingresos de organismos y empresas.

VII.- Ingresos de organismos y empresas:

- a. Petróleos Mexicanos**
- b. Comisión Federal de Electricidad**
- c. Luz y fuerza del centro**
- d. Caminos y Puentes Federales**
- e. Lotería Nacional**
- f. Instituto Mexicano del Seguro Social**
- g. Instituto del Seguro Social al Servicio de los Trabajadores del Estado.**

VIII.- Ingresos Derivados de Financiamientos:

- 1. Endeudamiento neto del gobierno federal:**
 - a. Interno**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

b. Externo

2. otros financiamientos

3. Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo.

De la lista resulta una clasificación que nos permite dividir a los ingresos en dos grupos: Ingresos provenientes del poder impositivo del Estado, que llamaremos Ingresos tributarios y los demás Ingresos no tributarios.

Son Ingresos Tributarios:

Impuesto, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, contribuciones pendientes y accesorios de las contribuciones; los cuales deben fundamentarse en la constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos en sus artículos 31 fracción IV, 73 fracción VII y XXIX y 74 fracción IV.

Los ingresos no tributarios derivan de la explotación de los recursos del Estado o de los financiamientos que obtiene de diferentes vías para completar su presupuesto. De ello podemos derivar la existencia de ingresos patrimoniales y crediticios.

Dentro de los ingresos patrimoniales incluye ingresos que el Estado percibe como contraprestaciones y por los servicios que presta en función de derecho público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes del dominio privado, es decir, los ingresos que el Código Fiscal de la Federación denomina productos.²¹

²¹ Delgadillo. Op. Cit. Supra (4). P. 40

El otro apartado de los ingresos no tributarios lo constituyen los crediticios, y son aquellas cantidades que con carácter de préstamo se obtienen por diferentes vías: financiamientos internos o externos, a través de préstamos o por la emisión de bonos cualquiera que sea su denominación, pero que tienen la característica de tener que ser reembolsados en su oportunidad.

El artículo 73 fracción VII faculta al Poder Legislativo para sentar las bases sobre las cuales el Ejecutivo pueda celebrar empréstitos sobre el crédito de la nación, para aprobar las operaciones que al efecto realice y para reconocer y disponer el pago de la deuda nacional.

CAPITULO SEGUNDO

EL IMPUESTO

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CAPITULO SEGUNDO

2. - EL IMPUESTO.

Los tributos tuvieron gran importancia debido a su conexión con movimientos que han transformado a la humanidad: la Revolución Francesa, que generó la declaratoria de los Derechos del Hombre y del ciudadano, en cuyo texto se establece que "Todos los ciudadanos tienen el derecho de comprobar por sí o por sus representantes la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de ver el empleo que se le da y de determinar la cuota, el asiento, el cobro y la duración", y el movimiento de Independencia de los Estados Unidos de Norteamérica, impulsado por la chispa del establecimiento de impuestos sin la representación de las colonias americanas.

La manifestación de este poder se ha tratado de justificar de diversas formas y al respecto se han expuesto diversas teorías para fundamentar su existencia. Entre esas teorías encontramos la de la equivalencia, teoría del seguro, teoría del capital nacional y teoría del sacrificio.

La Teoría de la Equivalencia considera al impuesto como el precio correspondiente a los servicios prestados por el Estado a favor de los particulares, la cual no es aceptable porque nadie recibe los beneficios de los servicios públicos en proporción de los impuestos que paga y muchas veces el beneficio particular es inversamente proporcional al impuesto pagado. La teoría del Seguro considera al impuesto como una prima de seguro que los particulares pagan por la protección personal, por la seguridad que en sus bienes y en su persona el Estado proporciona.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Su existencia sobrepasa con mucho este cometido, ya que el Estado no tiene como única o principal función la protección individual, pues el producto del impuesto tiene diversas finalidades.

La Teoría del Capital Nacional expone que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo del capital del Estado a fin de mantener la planta generadora de riqueza de un país. El fin del impuesto no se circunscribe sólo a esta actividad.

La Teoría del Sacrificio dice que el impuesto es una carga que debe ser soportada con el mínimo esfuerzo.

El fundamento y la justificación de los impuestos se deben encontrar en la propia disposición Constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía. Esta teoría se conoce con el nombre del Deber.

Hoy en día el impuesto constituye la principal fuente de ingresos de todo Estado moderno y es una forma esencial de contribuir al gasto público, es uno de los más importantes ya que derivado de este, surge la relación jurídica-tributaria mediante la cual el Estado recibe ingresos o utilidades de los particulares gobernados de manera obligatoria para destinarlos al gasto público; mismo que goza de un continuo crecimiento, por lo que el Estado tiene que incrementar sus funciones públicas, dando como resultado un incremento en el gasto público, por lo que tiene que recurrir al Presupuesto de Ingresos, el cual se aprueba en forma anual con fundamento en el artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

El impuesto, como su nombre lo indica es una imposición que hace el Estado a los particulares, por lo que los particulares se encuentran obligados al pago de este como lo mencionamos en el capítulo primero.

2.1 DEFINICIÓN DE IMPUESTO.

De acuerdo con el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, se define como las contribuciones establecidas en ley que deben pagar personas física y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las fracciones II, III y IV.

Analizando la definición adoptada por el código Fiscal de la Federación vigente, veremos que se trata de una definición bastante deficiente por las siguientes razones:

1. - En primer lugar, una definición debe indicar lo que el objeto es y no lo que no es, por lo que en una definición nunca debe hacerse una exclusión y en el caso de que se trata, el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación vigente si lo hace al decir que se considerarán impuestos los..."que sean distintas de las señaladas en las fracciones II.-aportaciones de seguridad social, III.- contribuciones de mejoras y IV.- derechos.

2. - Por otro lado, podemos observar que en la definición adoptada por el Código, no hace mención a que las aportaciones deban ser cubiertas en dinero o en especie.

3. - La misma definición excluye la finalidad que deben tener las contribuciones que son el "gasto público", finalidad establecida en el artículo 34 fracción IV Constitucional.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Por lo anterior, se observa que la definición no deja en claro el concepto de impuesto. Eheberg lo define "Son las prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".²²

Vitti de Marco dice: "El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales".²³

Es un acto de autoridad, derivado del ejercicio del poder público, que debe pagarse aún en contra de la voluntad del contribuyente.²⁴

En otro orden de ideas, el impuesto es una contribución, una carga establecida al contribuyente ya sean personas físicas o morales que realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas como generadoras de la obligación fiscal de acuerdo con la ley respectiva. También, es una prestación en dinero o en especie esto significa que no pueden ser considerados como impuestos los servicios personales obligatorios tal es el caso del servicio militar, el de jurados, cargos concejiles, etc.

El impuesto es establecido en forma unilateral, es decir, es el Estado en su poder de imperio, determina las contribuciones, es decir, que no es necesario que exista un acuerdo previo de los sujetos del impuesto, ni que deban expresar su conformidad o aprobación, pero dicho poder de imperio no es arbitrario, pues se encuentra limitado.

²² Eheberg citado por Flores Zavala Ernesto. Las Finanzas Públicas Mexicanas. 28ª ed. Ed. Porrúa. México 1989. P. 35.

²³ Vitti. Idem.

²⁴ Ponce Gómez. Op. Cit. Supra (16). P. 89.

El mismo impuesto es obligatorio en virtud de que no queda a voluntad del particular cooperar o no a los gastos públicos, para ello el mismo Estado ejerce la coacción necesaria para constreñirlo a su pago.

En la Ley de Ingresos de la Federación, en su artículo 1º, se observa que de los impuestos, la Federación percibe la mayoría de sus ingresos.

2.2. CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS.

a) Son contribuciones como lo establece el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación.

b) Son prestaciones a cargo de las personas físicas o morales al realizar las situaciones jurídicas o de hecho consideradas por la ley como generadoras de obligaciones fiscales. Son prestaciones porque el contribuyente no recibe nada a cambio en forma inmediata; por lo que recibe en forma mediata son los beneficios públicos generales.

c) Deben establecerse en una ley. Esta característica deriva del contenido del artículo 31 fracción IV, que establece que son obligaciones de los contribuyentes contribuir a 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. El artículo 73, fracción VII, que señala como facultad del Congreso de la Unión, discutir y aprobar las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto.

d) El pago del impuesto es obligatorio. Esta característica deriva del artículo 31, fracción IV Constitucional que señala que es obligación de los ciudadanos mexicanos contribuir al gasto público y dicha obligatoriedad es una característica de toda ley.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

La obligación no nace materialmente de la ley, porque ésta establece únicamente los supuestos, que una vez realizados por los particulares, generan la obligación con cargo al contribuyente, el cual no puede dejar de pagar el impuesto causado, ni la autoridad puede dejar de exigir su pago, de acuerdo con las disposiciones fiscales respectivas, para no incurrir en violación a la ley.

25

e) Debe ser proporcional y equitativo de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

f) Debe establecerse a favor de la Administración. El artículo 74 fracción IV Constitucional, señala la facultad del Poder Legislativo de examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación, discutiendo primeramente las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlo; a su vez el artículo 73, fracción VII Constitucional señala como facultad del Congreso de la Unión imponer las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto, el cual es ejercitado por la Administración de la Federación.

g) Debe gestionarse a satisfacer los gastos previstos en el presupuesto de egresos. En términos de los artículos 73, fracción VII y 74 fracción IV Constitucional, el producto de los impuestos debe destinarse a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la federación.

2.3 PRINCIPIOS TEÓRICOS DE LOS IMPUESTOS.

Son numerosos los tratadistas que han elaborado principios teóricos, los que deben informar a toda ley impositiva siendo los más conocidos, los que

²⁵ Fernández Martínez Refugio de Jesús. Derecho Fiscal. 1ª ed. Ed. Mc Graw Hill. México 1998. P. 192.

formuló Adam Smith en el libro V de su obra *Riqueza de las Naciones*. Estos principios son:

2.3.1 Justicia.-

Consiste en que los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en forma proporcional y equitativa lo más cerca de su capacidad económica.

Complementando a este principio, la doctrina considera que un impuesto es justo o equitativo, cuando es general y uniforme.

El general cuando comprenda todas las personas cuya situación coincida con la hipótesis que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. Que como excepción, sólo deben eliminarse aquellas que carezcan de capacidad contributiva; entendiéndose que posee capacidad contributiva, la persona que percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, o sea, cuando tales ingresos rebasan aquellas cantidades que con suficientes para que una persona o familia subsista.

Uniforme, es decir que todas las personas son iguales frente al tributo. Ejemplo de ello es la *Ley de Impuesto sobre Producción de Cerveza* donde las personas cuya situación jurídica coincide con la ley, son los productores de cerveza.

Bielsa sostiene sobre el particular, que nadie deber estar exento de tributar, sea cual fuere su ingreso, porque con ello se viola el principio de generalidad; además de que no es posible determinar, con mayor o menor precisión, la cantidad mínima requerida para vivir.²⁶

²⁶ Bielsa, Op. Cit. Supra (18). P. 37

2.3.2 Certidumbre.

Consiste en que todo impuesto debe poseer fijeza en sus elementos o característica, para evitar actos arbitrarios y para cumplir con este principio, el legislador debe precisar con claridad quién es el sujeto del impuesto, su objeto, tasa, cuota o tarifa, momento en que se causa, fecha de pago, obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables, con el objeto de que el poder reglamentario no altere dichos elementos en perjuicio del causante, e introduzca la incertidumbre.

Objeto- consumidor de gasolina.

Sujeto- consumidor.

Tarifa- 0.01 centavo por litro.

La Ley de Ingresos de la Federación que año con año expide el Congreso de la Unión, desatiende este principio al establecer que queda facultado el Ejecutivo Federal para "suprimir", modificar o adicionar en las leyes tributarias las disposiciones relativas a la administración, control, forma de pago y procedimientos; sin variar las relativas al sujeto, objeto, cuota, tasa o tarifa del gravamen, infracciones o sanciones", porque la delegación que el poder Legislativo hace a favor del Ejecutivo en lo referente a "suprimir, modificar o adicionar en las leyes tributarias las disposiciones relativas a la administración, control y forma de pago y procedimientos", puede contribuir a introducir la incertidumbre de que la hacienda pública puede aprovecharse para crear nuevas obligaciones en contra del causante.

2.3.3 Comodidad.

Deben escogerse aquellas fechas o periodos, que en atención a la naturaleza del gravamen, sean más propicios y ventajosos para que el causante realice su pago, que el legislador tome en consideración este principio, traerá como resultado una mayor recaudación y, por ende, una menor evasión por parte del causante.²⁷

2.3.4 Economía.

Este principio consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible, por lo que su recaudación no debe ser onerosa, es decir, el estado debe preocuparse por contar con una buena administración, a fin de que resulten menos costosas las erogaciones inherentes a la administración y recaudación de impuestos que las cantidades recaudadas.

Adolfo Wagner hace la exposición de los principios teóricos de los impuestos en su "Tratado de Las Ciencias de las Finanzas", expone estos principios en los siguientes cuatro grupos:

1).- Política Financiera.- Abarca a la suficiencia de la imposición y el de la elasticidad de la imposición.

Suficiencia de la Imposición.- Significa que el establecimiento de los impuestos debe ser suficiente para cubrir las necesidades financieras de un país en un periodo determinado de tiempo, o sea, que al establecer un impuesto debe hacerse atendiendo al gasto público que tendrá la Nación en un periodo determinado, en el caso de México esto se realiza de manera anual balanceando el presupuesto de egresos con la Ley de ingresos.

²⁷ Ibidem. P. 41.

Elasticidad de la Imposición.- Se debe tomar en cuenta que puede presentarse una variación en las necesidades financieras de un país, por lo cual se debe permitir que exista uno o varios impuestos que con un simple cambio de tarifa y sin que esto ocasione trastornos económicos, en caso necesario, de crisis, produzcan los recursos económicos indispensables para solventar el gasto público imperante en el momento.

2).- **Economía Pública.-** Aquí abarca la elección de las clases de impuestos y la elección de las fuentes de impuestos para que así el estado pueda allegarse de ingresos.

3).- **Principios de Equidad.-** Aquí se agrupan los principios de generalidad y de uniformidad que se comentaron con anterioridad en el principio de justicia formulado por Adam Smith.

2.4 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS.

Los principios constitucionales de los impuestos derivan de uno fundamental que deben observar todas las normas jurídicas, éste es el Principio de Constitucionalidad, el cual, en esta materia fiscal, implica una sumisión a las características del orden jurídico que rige en México, puesto que se enuncia diciendo que "No basta con que la relación jurídico-tributaria se rija por lo que previa y expresamente determine la ley aplicable, sino que esta Ley debe encontrarse fundamentada en los correspondientes preceptos constitucionales, o al menos, debe evitar el contradecirlos".²⁸

²⁸ Arrijo Vizcaíno Adolfo. Derecho Fiscal. 13ª ed. Ed. Themis. México 1998. P. 237.

De ello se desprende que siempre debe haber una subordinación de la norma fiscal hacia la norma constitucional, cumpliendo con ello la jerarquía de la Ley.

Como consecuencia, los principios que en materia impositiva existen consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, representan las bases de todo orden jurídico-fiscal, esto debido, a que las normas que integran el orden jurídico-fiscal deben observar los principios constitucionales y respetarlos, ya que de lo contrario, estas normas serán inconstitucionales y por ende carecerán de validez jurídica y el afectado puede en dado caso recurrir al juicio de amparo para impedir que le sean aplicadas las mismas.

2.4.1 Principio de Legalidad.

Flores Zavala recalca que "los impuestos deben establecerse por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal; es decir, por medio de disposiciones de carácter general, impersonal y emanadas del poder legislativo".²⁹

Efectivamente como ya se ha venido mencionando, el principio de legalidad tributaria es indispensable para el establecimiento de los impuestos, como lo es la fracción IV del artículo 31 Constitucional que establece que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público en forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

La Suprema Corte de Justicia establece al respecto:

"...examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en

²⁹ Carrasco Iriarte Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. 3ª ed. Ed. Harla, México 1997. P. 172.

materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto debe emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado..."

(Semanario Judicial de la federación, vols. 91-96, Primera Parte, Pag. 92. Amparo en Revisión 5332175, Blanca Meyerberg de González, 31 de Agosto de 1976, unanimidad de 15 votos).³⁰

De esta forma los ciudadanos no serán víctimas de abusos por parte de quienes detentan el poder público, ya que la misma ley señala hasta donde llega la potestad tributaria del Estado derivado del principio de legalidad.

Arrijo Vizcaíno menciona dos enunciados derivados del principio de legalidad:

³⁰ Delgadillo. Op. Cit. Supra (4). P. 71.

a).- La autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.

b).- Por su parte, los contribuyentes solo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente puede hacer valer el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

2.4.2 Principio de Vinculación con el Gasto Público.

La multicitada fracción IV del artículo 31 Constitucional en su parte inicial establece: "Son obligaciones de los ciudadanos mexicanos; Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan", claro está que la disposición Constitucional establece que las contribuciones deben aplicarse al gasto público, desde este punto de vista no se contempla la posibilidad de la creación de disposiciones impositivas que tengan fines extrafiscales.

Al hacer este señalamiento la Constitución justifica con plenitud la principal justificación de la relación jurídico-tributaria, ya que los ingresos tributarios tienen la finalidad de costear los servicios públicos que el Estado presta y las obras que el mismo realiza.

Sería sumamente lamentable que los gobernantes de un país distrajeran los ingresos tributarios del gasto público y los utilizaran en su beneficio personal, ya que como en la historia se dieron innumerables ocasiones de ello, siendo calificados por sus gobernados como corruptos, e incluso en muchas ocasiones se ha revelado de manera abierta dejando en la historia un desagradable recuerdo de lo no que debe suceder.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Por esa razón, y previniendo cualquier desviación, la Constitución mexicana impone a la autoridad el deber de destinar las contribuciones al gasto público, para así satisfacer las necesidades básicas de la población que es a lo que esta obligado el Estado, al mismo tiempo, la Constitución establece la obligación a los gobernantes de ofrecer a la población un informe detallado de la manera en que se han utilizado los fondos públicos.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su Tesis 541 ha dispuesto que de acuerdo con el Artículo 31 fracción IV Constitucional, para que un impuesto tenga validez constitucional se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: que sea proporcional, equitativo y que se destine al gasto público.

La tesis mencionada al rubro indica:

IMPUESTO. DESTINO DE LOS, EN RELACIÓN 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 esta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por estos tres requisitos.

T. LXV. Arrigunaga Peón Manuel de P. 2723.

T. LXIX. Cabezut, Alberto M. Y coagraviados. P. 398; Cabezut Alberto M. Y coagraviados. P. 5432.

T. LXXIII, Bolaños García Fulgencio F.P. 3603.

Apéndice al semanario Judicial de la Federación 1917-1954. P. 1000.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

2.4.3. Principio de Proporcionalidad y Equidad.

La Constitución Federal en el multicitado artículo 31 fracción IV, en su parte final establece que los obligados a contribuir con los gastos públicos deben hacerlo "de manera proporcional y equitativa que marcan las leyes". En análisis a los principios de proporcionalidad y equidad es uno de los puntos más debatidos dentro del Derecho Fiscal, ya que existen discrepancias en cuanto a si se trata de dos principios o de uno solo.

Por lo que se refiere a autores como Ernesto Flores Zavala, Servando J. Garzas, opinan que es un absurdo intentar separar estos dos principios constitucionales y afirman que es un solo ya que aluden que al interpretar la expresión "proporcional y equitativa" se encontrará que es significado de justicia y afirman que lo que el Constituyente pretendió expresar fue que los impuestos fueran justos.

Sobre este respecto se puede pensar que las opiniones de estos autores es la correcta ya que en un principio lo que el legislador intentó explicar con esto es que los impuestos fueran justos, sin embargo, con el tiempo este concepto ha venido evolucionando y la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha venido a ampliar más este concepto, al decirnos que un impuesto para que sea válido debe reunir los requisitos de proporcionalidad por un lado y el de equidad por otro, y atendiendo a la evolución que ha venido sufriendo la legislación mexicana se puede hablar de que son dos principios y no uno solo.

A mayor abundamiento, sirve de apoya la jurisprudencia de la Suprema Corte, visible en el Tomo LXXVI, página 794, del semanario judicial de la federación, que al tenor literal dice lo siguiente:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

"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 esta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por estos tres requisitos".³¹

De lo contrario José Rivera Pérez Campos, antiguo ministro de la Suprema corte de Justicia de la Nación, Andrés Serra Rojas y Emilio Margáin Manautou comparten el criterio de que son dos principios y no tres.

Sobre la base de lo anterior, se procederá a analizar cada uno de estos principios por separado.

2.4.3.1 Principio de Proporcionalidad.

Serra Rojas define a la proporcionalidad en materia fiscal como la correcta disposición entre las cuotas, tasa o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados.

32

Sobre la base de lo anterior, se desprende que el principio de proporcionalidad significa que el sujeto debe contribuir con los gastos públicos de acuerdo a sus respectivas capacidades económicas aportando una parte

³¹ Sánchez Pina José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. 5ª ed. Ed. Pac. México 1997. P. 248.

³² Serra Rojas citado por Arrijo Vizcaino Adolfo. Op. Cit. Supra (28). P. 248.

justa de sus ingresos, pero nunca una cantidad tal que represente el total de los ingresos que haya percibido.

En otro orden de ideas, el principio de proporcionalidad significa que los gravámenes se fijan en las leyes de acuerdo con la capacidad contributiva de cada sujeto, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma superior a los sujetos que obtienen ingresos medios y reducidos.

De los puntos analizados con antelación sobre la proporcionalidad del impuesto, podremos observar que esta se encuentra vinculada con la capacidad contributiva o económica de los contribuyentes y que además este principio debe considerarse con relación a la economía general de un país, de manera que las cargas tributarias se distribuyan justa y adecuadamente entre las fuentes de riqueza de que disponga, es decir, no basta que el impuesto grave a los ciudadanos en función de sus capacidades económicas, sino que los gravámenes se repartan equilibradamente entre las fuentes de riqueza, con el objeto de que no sean una o dos las fuentes que sostengan al fisco.

2.4.3.2 Principio de Equidad.

La equidad significa la aplicación de la justicia a cada caso concreto, la cual se obtiene tratando por igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Emilio Margain considera que un tributo será equitativo cuando su impacto económico sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.³³

³³ Margain Emilio citado por Sánchez Pina José. Op. Cit. Supra (30). P. 251.

En virtud de lo anterior se desprende que el común denominador de equidad, es la "igualdad", lo que significa que para el debido cumplimiento de este principio constitucional, las leyes tributarias deben otorgar un trato idéntico en lo concerniente en la hipótesis de causación evitándose hacer distinciones.

Para ilustrar lo anterior, sirve de apoyo la Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en página 321 del informe de actividades rendido por su presidente al terminar el año de 1974 que dice:

"También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinado que una norma de equidad en la que se encuentran obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la Ley y que no se encuentren en esa misma situación los que están en situación jurídica diferente; o sea, tratar a los iguales de manera igual...".³⁴

Después de analizar los dos principios constitucionales más controvertidos de los impuestos (proporcionalidad y equidad) se puede llegar a las siguientes definiciones:

"La proporcionalidad puede definirse como el principio en virtud del cual todas las leyes tributarias, por mandato constitucional, deben: establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su verdadera capacidad económica; afectar físicamente una parte justa y razonable de sus ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada contribuyente individualmente considerado; y distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes en el país, el impacto global de la

³⁴ Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Op. Cit. Supra (4). P. 202.

carga tributaria, a fin de que la misma no sea soportada por una o varias fuentes en particular".³⁵

Por su parte, a la equidad se le puede definir como "el Principio en virtud del cual, por mandato constitucional las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todo los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídico-fiscal (hipótesis de causación, objeto gravable, fechas de pago, gastos deducibles, sanciones, etc.) con excepción del relativo a las tasas cuotas o tarifas, que deberá encontrarse inspirado en criterios de progresividad".³⁶

Después de haber analizado los principios de proporcionalidad y equidad de los impuestos, establecidos en el artículo 31, fracción IV, de la forma en que se quieren manejar (unitaria o separadamente), cabe mencionar que su característica esencial radica en la justicia como nos señala Flores Zavala y Servando J. Garza al afirmar que esto es lo que pretendió expresar el Constituyente en la redacción del artículo en comento, pero que conforme pasó el tiempo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación los ha interpretado de manera separada, pero aún así, al emitir sus interpretaciones, su esencia la encuentran en la justicia tributaria.

2.5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.

2.5.1 Directos e Indirectos.

El impuesto directo es aquél que no es repercutible y el impuesto indirecto es el que si lo es.

³⁵ Ibidem. P. 256.

³⁶ Idem.

La corriente moderna que está respaldada por tratadistas como Einaudi, Sommers, Hugh Daltón, Giniani, etcétera, estima que es inexacto que haya impuesto que no sea repercutible, pues todos los gravámenes pueden ser repercutidos por el contribuyente, lo correcto es considerar como impuestos directos aquellos que gravan los rendimientos y como indirectos los que gravan los consumos.

Lo correcto es hablar de impuestos directos que son aquellos que gravan los rendimientos y los indirectos los que afectan los consumos, distinguiéndose unos de otros en que los directos no gravan un hecho real, sino una situación hipotética, como es la utilidad fiscal en cambio, los indirectos recaen sobre los hechos ciertos, reales, como la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, etc.³⁷

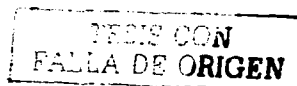
2.5.2 Impuestos Reales e Impuestos Personales.

Son impuestos reales los que se desentienden de las personas y que se preocupan por los bienes o las cosas que gravan. Los impuestos personales atienden a las personas y a los contribuyentes, como los pagadores de los mismos.

2.5.3 Impuestos Específicos e Impuestos Ad Valorem.

El impuesto específico es aquél que atiende al peso, medida, calidad o cantidad del bien gravado. El impuesto ad valorem es el más justo porque atiende al precio; pagará más impuesto quien adquiere un producto más caro. Esta clasificación la encontramos, principalmente, en la materia aduanera, cuyas tarifas hablan de impuestos específicos y de impuestos ad valorem.

³⁷ Emilio Margañ. Op. Cit. Supra (18), P. 86.



2.5.4 Impuestos Generales e Impuestos Especiales.

Existen actividades u operaciones que tienen en común ser de la misma naturaleza. Ejemplo de ello es la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que establece un impuesto general al comercio y a la industria; grava cuatro tipos de ingresos provenientes de cuatro operaciones distintas, pero tienen en común, que deben ser de naturaleza mercantil. El impuesto especial grava determinada actividad.

2.5.5 Impuestos con fines Fiscales y con fines Extrafiscales.

Los impuestos con fines fiscales son aquellos que se establecen para proporcionar los ingresos que el Estado requiere para la satisfacción de su presupuesto. Los impuestos con fines extrafiscales son aquellos que se establecen, no con el ánimo o deseo de que produzcan ingresos, sino con el objeto de obtener una finalidad distinta, de carácter social, económico, etc.

2.6 EFECTOS DE LOS IMPUESTOS.

En este apartado se tratará sobre los efectos de carácter económico que traen aparejados los impuestos para así poder analizar el impacto tanto en los contribuyentes afectados como en la economía de un país.

Como ya se ha insistido a lo largo de este trabajo, la importancia del impuesto que el Estado impone a los particulares, radica en los principios de servicio público y de bienestar general y para poder llevar esto a la práctica, el Estado debe contar con recursos materiales, o sea que debe poseer una estructura económica y financiera para la adecuada recaudación de los mismos.

Se ha analizado que el Estado cuenta con poderosos medios de acción como son bienes patrimoniales, empréstitos, emisión de bonos, etcétera, de

modo que son los hombres los creadores del Estado con el propósito de contar con un órgano que resuelva problemas colectivos y que garantice el bienestar general, entonces es obvio que sean éstos los mismos beneficiados, los encargados de proveer los recursos financieros que requiere el órgano estatal.

Con base en lo anterior, el Estado tiene la potestad tributaria, el poder de exigir a los particulares el pago de contribuciones para que este pueda llevar a cabo sus atribuciones, por lo que, lo más importante es el pago de los impuestos, partiendo de este los efectos de los impuestos se agrupan en dos: a) efectos positivos; b) efectos negativos.

2.6.1 Efectos Negativos de los Impuestos.

¿Qué origina la evasión? La evasión se presenta en dos formas: evasión ilegal de pago y remoción.

2.6.1.1 Evasión Ilegal.

Es el efecto de mayor trascendencia jurídica, es la conducta ilícita del contribuyente para omitir el pago de las contribuciones a que está obligado.

Se presenta entre otros, en el contrabando y el fraude fiscal.

El contrabando consiste en introducir o sacar del país mercancías por las que no cubren los impuestos aduaneros correspondientes. Surge como una "industria", cuando los impuestos se dejan de pagar hace costear esa actividad, pues el rendimiento o utilidad del contrabandista consiste en los impuestos que no se pagan.

En el fraude fiscal, el causante trata de eludir parcial o totalmente el pago de los impuestos, mediante engaño o aprovechamiento de errores de la Administración Pública. Los impuestos con fuertes tarifas, cuotas o tasas,

traen como efecto inmediato el aumento en el contrabando o en la defraudación, por lo que reducir el costo del primero y la existencia de cuotas modernas en el segundo, disminuyen notablemente la evasión ilegal.³⁸

Arrijoa Vizcaíno la define como: "Cuando el contribuyente en forma pasiva deja de cubrir los impuestos, ya sea por ignorancia o por imposibilidad material".³⁹

Sobre el punto de vista de Arrijoa Vizcaíno veremos que la evasión opera fundamentalmente como una omisión conceptualizada como el no pago en tiempo y forma de una obligación fiscal, ya sea porque el contribuyente no estuvo conciente o porque estándolo, no pudo cubrirla.

Las formas fiscales no son del entendimiento de toda persona, ya que contienen una serie de tecnicismos innumerables, de hecho, para su comprensión se requiere una especialización, por lo cual el común de la gente no las entiende, la mayoría de la gente que realiza actividades productivas y que por ende se convierte en causante de una contribución, no comprende gran número de las normas fiscales por lo que no cumple con sus obligaciones tributarias, claro está que en estas situaciones se aplica el principio jurídico de "la ignorancia de la ley no exime de su cumplimiento".

A grandes rasgos diremos que en el fraude el contribuyente es una persona deshonesto que de mala fe y con dolo pretende causar un perjuicio al fisco no pagando sus impuestos y por lo tanto no ver disminuidos sus ingresos; en cambio, en la evasión el contribuyente omite el pago de sus impuestos, pero no de mala fe, sino por ignorancia o imposibilidad material.

³⁸ Ibidem. P. 102.

³⁹ Arrijoa Vizcaíno, citado por Sánchez Pina José. Op. Cit. Supra (30). P. 489.

2.6.1.2 Remoción o Evasión Legal.

Esta se presenta cuando el gravamen hace incostruable la actividad gravada y, por consiguiente, el particular opta por trasladar el negocio de una región a otra, para eludir el pago del mayor o nuevo impuesto.

Rodríguez Lobato define a la elusión como: "cuando un contribuyente se sustrae del pago de un impuesto, pero sin recurrir para ello a conductas ilícitas, sino realizando conductas lícitas, como son evitando coincidir con la hipótesis legal, ya sea trasladando la fuente de los ingresos a un lugar diferente de aquel en que debe aplicarse el tributo o, más simplemente, absteniéndose de realizar los hechos o actos específicamente gravados por la ley".⁴⁰

Como se observa, este efecto negativo constituye una forma lícita de evitar el pago de impuestos, ya que el contribuyente para no cubrirlos opta por dejar de realizar las actividades fiscalmente gravadas. Ello es originado por una mala política hacendaria y altas tarifas impositivas, ya que al no ser soportable las cargas fiscales, el contribuyente opta por una región o país en el cual el sistema tributario sea más tolerable y pueda ser redituable el negocio.

La consecuencia de que un sistema tributario sea muy rígido es el cierre de industrias o comercios, la falta de inversión, el desempleo y el retroceso en el desarrollo económico nacional. No se debe olvidar que el particular que se dedica a actividades económicas lo hace con el propósito de obtener una ganancia y que el origen de la economía se encuentra en el afán de lucro, por lo tanto, los legisladores al gravar una fuente productiva deben tomar en cuenta esto y no perder de vista que toda actividad económica requiere de gastos,

⁴⁰ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 70.

inversiones, reinversiones, reservas y ahorros, por lo cual tienen que evaluar la forma y proporción en que el impuesto elevará los gastos contra el ingreso global, disminuyendo la ganancia, ya que si considerando el impuesto la ganancia no es redituable, traerá como consecuencia el efecto negativo de la remoción o elusión.

Otros autores llegan a hablar de la remoción (Einaudi) como la no causación del impuesto, es decir, no realizar ninguna actividad gravada, pero ello para el Derecho es inexistente, es la nada jurídica.

2.6.2 Efectos Positivos de los Impuestos.

2.6.2.1 La Repercusión.

Es la autorización que concede la autoridad para trasladar la carga del impuesto de una persona a otra. Este fenómeno económico ocurre en tres etapas:

2.6.2.1.1 La Percusión.

Es el impacto inicial que produce el tributo en un individuo que, conforme al Derecho es el sujeto pasivo de la obligación. Podemos decir que es el efecto que en forma directa e inmediata se da sobre el sujeto que realiza el hecho generador.

2.6.2.1.2 La Traslación.

En esta el sujeto señalado por la ley, logra trasladar el efecto económico a otro sujeto que, a pesar de no haber realizado el hecho generador, se encuentra en la obligación de pagarlo y a ese traslado de la carga fiscal se le conoce como traslación.

En el proceso económico jurídico de las relaciones interpersonales, el sujeto que sufra la traslación se puede presentar en forma ininterrumpida.

2.6.2.1.3 La Incidencia.

Dentro del proceso llega un momento en que el último sujeto que sufrió la traslación se encuentra imposibilitado para seguir trasladando la carga del impuesto. En este caso se presenta la tercera etapa de este ciclo, que recibe el nombre de incidencia.⁴¹

2.6.2.2 La Difusión.

Es un fenómeno económico que consiste en la distribución de la carga del impuesto entre diferentes personas que ven afectada su capacidad económica.

Cuando el impuesto llega hasta la persona que no está en condiciones de trasladarlo a otra, se presenta la incidencia, con la que termina la repercusión dando lugar a otro fenómeno: la difusión.

2.6.2.3 La Utilización del Desgravamiento.

Este es un fenómeno netamente económico, se presenta cuando se rompe el equilibrio económico por la supresión de un impuesto.

El impuesto es un gravamen y cuando éste se reduce, las personas tienen mayores recursos, es decir, les queda más dinero con motivo del desgravamiento.

Cuando el impuesto se reduce en su tasa produce mayor capacidad económica en los particulares, quienes canalizan sus recursos hacia la obtención de satisfactores, y al haber más demanda de satisfactores habrá por consiguiente aumento de la producción.

⁴¹ Delgadillo. Op. Cit. Supra (4). P. 75.

2.7 ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.

Para poder analizar los elementos de los impuestos, tendremos que comenzar por definir a la obligación fiscal u obligación tributaria.

La potestad tributaria del estado como manifestación de su poder soberano, se ejerce y se agota a través del proceso legislativo con la expedición de la ley en la cual se establecen de manera general, impersonal y obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho, que al realizarse, generarán un vínculo entre sujetos comprendidos en la disposición legal.

Esa relación que nace al darse la situación concreta prevista por la norma legal, es la relación jurídica, la cual en materia tributaria se conoce como relación jurídica tributaria

La relación jurídico tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.⁴²

En otras palabras, existe una relación o vínculo jurídico entre el Estado y el particular, cuando el Estado en su potestad tributaria establece situaciones jurídicas o de hecho generadores de un vínculo jurídico con el sujeto previsto en ley; dando origen a derechos y obligaciones tributarias.

El Derecho Fiscal no sólo regula las obligaciones del contribuyente consistentes en entregar una cantidad en dinero al Estado en virtud de haberse causado un tributo; sino que prevé, otro tipo de obligaciones a cargo, tanto del propio contribuyente como de terceras personas, concebidas para

⁴² Ibidem. P. 97.

hacer eficaz la obligación; pero ambos tipos de obligación son de naturaleza fiscal.

Emilio Margañ define la obligación tributaria como "el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una obligación pecuniaria excepcionalmente en especie".⁴³

De la Garza sostiene que "de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido, que es la prestación de un tributo".⁴⁴

De los conceptos mencionados claro esta que existe dos sujetos en la obligación fiscal, un sujeto activo que exigirá del pasivo después de encontrarse en el supuesto normativo; el cumplimiento de una obligación, consistente en una prestación generalmente en dinero, para cumplir como se hizo mención en capítulos anteriores sus fines que son el bien común.

Es frecuente encontrar que algunos tratadistas, al hablar de la relación tributaria, la confunden con la obligación fiscal sustantiva, asignando el mismo concepto a una y otra pero haremos la distinción entre ambas.

Margaín nos dice que al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surgen de inmediato entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario, se deben una y otra una serie de obligaciones que serán cumplidas, aún cuando la primera nunca llegue a coincidir

⁴³ Emilio Margañ citado por Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 110.

⁴⁴ De la Garza citado Rodríguez Lobato. Idem.

en la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal, a diferencia de la obligación fiscal que sólo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.

Con base a las ideas expuestas, Margain elabora la siguiente definición: "La Relación Jurídica Tributaria constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria".⁴⁵

2.7.1 Sujetos.

El sujeto es el primer elemento que interviene en la relación tributaria y como es de hacer mención, en la relación tributaria intervienen dos sujetos: un activo y un pasivo.

2.7.1.1 Sujeto Activo.

En el Derecho Tributario, dentro de la obligación fiscal, existe un solo sujeto activo y este es el Estado, pues solamente él como ente soberano, está investido de la potestad tributaria como uno de los atributos de esa soberanía. La principal atribución del Estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisos fijados por la ley impositiva correspondiente y esta atribución es irrenunciable, por lo tanto, el Estado no puede actuar como lo puede hacer cualquier acreedor en el campo del Derecho Privado renunciando a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es decir, eximiendo la deuda a cargo del contribuyente.

Dentro del orden fiscal mexicano y de acuerdo con el multicitado artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos, son sujetos activos: a) la Federación y Distrito Federal que son las

⁴⁵ Margain Emilio. Citado por Rodríguez Lobato. Ibidem. P. 112.

personas jurídicas que acumulan el mayor número de facultades en la materia fiscal; b) los Estados y c) los Municipios. Son sujetos activos de la relación tributaria porque tienen el derecho de exigir del pago de los tributos; pero este derecho no tiene la misma amplitud. La Federación y entidades locales pueden establecer los impuestos que consideran necesarios para cubrir sus presupuestos; en cambio, el Municipio, no puede fijar por sí los impuestos municipales, sino que son fijados por las legislaturas de los Estados, y el Municipio sólo tiene la facultad de recaudarlos.

El artículo 115, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece: "Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan en su favor".

2.7.1.2 Sujeto Pasivo.

Mientras que el sujeto activo es el ente de gobierno ya sea en sus tres niveles de gobierno, bien sea para establecer las contribuciones o para recaudarlas como en el caso de los municipios, el sujeto pasivo de la relación tributaria en opinión de Faya Viezca es aquella "persona física o moral a la que la ley fiscal le imputa la realización de determinados hechos o actos que son generadores del crédito fiscal. El obligado al pago es el sujeto pasivo de la relación tributaria, pues, siempre el fisco es el acreedor de esa relación".⁴⁶

En lo personal difiero sobre la opinión que hace Jacinto Faya sobre el sujeto activo de la relación tributaria al señalar que el fisco es siempre el acreedor de esa relación; pues si bien es cierto que en un primer plano el

⁴⁶ Faya. Op. Cit. Supra (12). P. 135.

acreedor es el fisco, no hay que olvidar las devoluciones por pago de lo indebido de conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, donde se invertirán los papeles de deudor y acreedor, siendo el sujeto activo el contribuyente, debido a que será quien exija el pago de la contribución derivado de la contribución pagada indebidamente y por ende el sujeto pasivo será el fisco. De lo contrario, si el contribuyente no solicita que la autoridad hacendaria le devuelva la cantidad que enteró indebidamente o en exceso, podría darse la figura de la compensación a la cual tiene derecho el contribuyente que se encuentre obligado a pagar mediante declaración, éste podrá optar por compensar las cantidades que tenga a su favor contra las que están obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución incluyendo sus accesorios.

Más acertada es la opinión de Flores Zavala al definir al sujeto pasivo como "la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto".⁴⁷

Una persona esta obligada al pago de una prestación al fisco federal cuando el fisco está en la posibilidad legal de exigirle el pago de la prestación debida. En otro orden de ideas, el fisco siempre estará en la posibilidad legal de exigirle el pago, cuando derivado de los supuestos que establece la respectiva ley, el contribuyente o causante, se encuentra dentro de las situaciones jurídicas o de hecho, que al realizarse, el fisco tiene la facultad legal de exigir el pago de la prestación derivado de la relación jurídica a que se ha dado origen sin que exista la posibilidad de que el mero requerimiento sea un acto arbitrario de la misma autoridad.

⁴⁷ Flores Zavala. Op. Cit. Supra (22). P. 54.

En la definición aportada por Flores Zavala, no se establece que el sujeto activo siempre tenga que ser el fisco, toda vez que da más cabida al supuesto de que el acreedor pueda ser el contribuyente al estar sujeto a una devolución del pago de lo indebido.

Debemos mencionar que al estudiar al sujeto pasivo de la obligación tributaria, encontramos que no siempre la persona a quien señala la ley como tal es la que efectivamente paga el tributo; sino que en ocasiones, quien lo hace, es persona diferente de quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación, por lo que se convierte entonces en el sujeto pagador del tributo. El caso se presenta cuando se da el efecto de la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo.⁴⁸

De lo expuesto con antelación, distinguiremos al sujeto pasivo del impuesto en contraposición al sujeto pagador del impuesto; y es que el sujeto pasivo del impuesto es la persona que como ya se ha mencionado reiteradamente, es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto; mientras que el sujeto pagador es aquél que, en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, paga en realidad el gravamen porque la economía del sujeto pasivo es la que se vería afectada con el pago del impuesto como sucede con el impuesto directo. Un ejemplo de ello es el Impuesto sobre Producción de alcohol, este es a cargo del fabricante de este producto, él es el sujeto pasivo, porque es la persona obligada frente al fisco,

⁴⁸ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 147.

pero quien en realidad lo paga es el consumidor porque en el precio a que se le vende el alcohol estará incluido.

2.7.2 Objeto (Hecho Generador).

Es el acto o hecho que la ley fiscal establece como supuesto generador del crédito fiscal, es decir, que la ley debe señalar cuál es el objeto del gravamen, o sea, lo que grava el impuesto. El objeto del impuesto tiene su existencia jurídica, y en consecuencia, es imputable al contribuyente sólo desde el momento en que el supuesto tipificado en la norma se realiza. Mientras este supuesto no se realice, el objeto del impuesto queda como mero supuesto, pero al momento en que el hecho generador del impuesto se produce, el contribuyente queda obligado al pago de determinado impuesto. El objeto del impuesto puede ser por ejemplo la transferencia de un bien, la aceptación de una herencia, la percepción de un ingreso entre otros.

En otras palabras, al hablar del objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición.

2.7.3 Fuente del Tributo (Materia Imponible).

Todo tributo debe tener su base gravable que no es otra cosa que la magnitud o valor a que se llega por medio del procedimiento determinado para cada tributo por ley y al que al aplicársele la tasa, alícuota o porcentaje establecido también en la ley da como resultado el monto del tributo a pagar. Ej. En el caso de Impuesto Sobre la Renta sobre salarios o sobre honorarios.⁴⁹

⁴⁹ Jiménez González Antonio. Op. Cit. Supra (20). P. 49

Para Jacinto Faya son tres los elementos esenciales de todo impuesto: a) la materia imponible; b) el sujeto pasivo del impuesto; c) el objeto del impuesto.

Blumenstein califica a estos elementos como "cualitativos", en virtud de que definen los distintos campos de aplicación (objetivo y subjetivo) de las distintas instituciones tributarias.⁵⁰

Hay que considerar que en los impuestos no sólo se dan elementos de orden "cualitativo", sino también "cuantitativos", que son los que vienen a determinar el importe de la cuota o deuda impositiva para cada caso específico. Los elementos "cuantitativos" son dos: a) base imponible y b) la tarifa aplicable a dicha base.

La base gravable o materia imponible como elemento cuantitativo es la renta del contribuyente, gravamen que recae sobre la totalidad de esta renta o sólo sobre una parte de ella. Esta materia imponible toma en cuenta la riqueza como elemento económico, riqueza que constituye la más clara manifestación de la capacidad contributiva. Por lo tanto, la base imponible es la traducción cuantitativa, evaluación en dinero, del objeto del impuesto.

El tomar en cuenta la existencia de una determinada riqueza no significa que se grave a ese patrimonio en sí sino a la renta que él produce.⁵¹

2.7.4 Cuota, Tasa o Tarifa.

Este elemento sirve para determinar en cantidad líquida los mismos, aplicándolo a la base gravable.

⁵⁰ Faya Viezca. Op. Cit. Supra (12). P. 133.

⁵¹ Idem.

En el Derecho Fiscal Mexicano existen tres clases de tasas contributivas:

a) **Tarifa o Cantidad Fija.-** En este caso se señala en la ley la cantidad exacta en moneda de curso legal que debe pagarse por unidad tributaria.

b) **Cuota fija o Tarifa Proporcional.-** Es el establecimiento de un porcentaje específico sobre el importe global del hecho generador de la obligación fiscal. Este tanto por ciento señalado en la ley es fijo, sin importar el valor de la base. Como ejemplo se señala el Impuesto al Valor Agregado, el cual tiene sus tarifas en porcentajes fijos.

c) **Tarifa Progresiva Escalonada.-** Aquí se establecen tasas diferentes cuyo impacto económico se va acrecentando de acuerdo y en la medida en que el monto de la base es mayor, y por el contrario decrece cuando dicho monto es menor.

En este tipo de tarifas el impacto económico va variando según aumente o disminuya el monto de los ingresos gravables, por lo tanto, y en términos generales, se considera que las tarifas progresivas son el tipo de tasas más justas y equitativas, pues al tomar en cuenta la disparidad de recursos de los contribuyentes, mantiene vigente el principio tributario que aconseja que los ciudadanos deben tributar según sus posibilidades económicas.

2.7.5 Formas y Época de Pago.

El pago constituye la forma más común para extinguir la obligación fiscal, por lo que el cumplimiento o pago es la entrega de la cosa o cantidad debida. La forma de pago aceptada en la legislación mexicana es en moneda nacional.

La época de pago es el plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por lo tanto el pago debe hacerse en momento que para tal efecto señala la ley.⁵²

El legislador debe fijar el plazo o momento para enterar el crédito fiscal no solo cuando existe la comodidad para el contribuyente, sino también debe tomar en cuenta el momento en que la autoridad hacendaria tenga mayor control del mismo.

En México, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, establece que las contribuciones se deben pagar en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas y en caso de que no exista disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que corresponda según sea el caso.

Volviendo al pago como una forma de extinción de la obligación fiscal, veremos que hay diversas clases de pago en materia fiscal, estas son:

- a. Espontáneo, Liso y Llano.
- b. En Garantía.
- c. En Defensa.
- d. Provisional.
- e. De Anticipos.
- f. Definitivo.
- g. Extemporáneo.
- h. A Plazos.

⁵² Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 125

EL PAGO ESPONTÁNEO, LISO Y LLANO, es el pago natural, automático, es que realiza el contribuyente sin hacerle ninguna objeción al crédito fiscal. ⁵³

El Pago en **GARANTÍA** es aquél mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación tributaria, para el caso de coincidir en definitiva, en el futuro; con la situación prevista por la ley. Como ejemplo de ello podemos citar que mientras se resuelve, procede la solicitud de exención en los términos de la Ley de Fomento de Industrias Nuevas y Necesarias, el interesado puede importar la maquinaria indispensable garantizando los impuestos aduaneros, los que quedarán firmes si en definitiva se niega la exención. ⁵⁴

De acuerdo con los artículos 141 fracción I, 142 fracción II y 143 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, también se da el pago en garantía cuando se constituye depósito en dinero para garantizar el interés fiscal, cuando se autorice prórroga para el pago de los créditos fiscales, o que los mismos sean cubiertos en parcialidades, ya que si el crédito queda firme se ordenará su aplicación por la Secretaría de Hacienda.

Pago en DEFENSA. El antecedente del pago en defensa, fue el pago bajo protesta que estaba reglamentado por el Código Fiscal de 1968, en su artículo 25.

En el actual Código Fiscal, se suprimió el pago bajo protesta, y en su lugar, se instituyó el que por nuestra parte denominamos "Pago en Defensa", y

⁵³ Sánchez León. Op. Cit. Supra (1). P. 296.

⁵⁴ Cortina Alfonso. La Obligación Tributaria y su Causa. Ed. Porrúa. México 1976. P. 20

CON
FALLA DE ORIGEN

que está previsto en el segundo y cuarto párrafos del artículo 22 del Código Fiscal, en los siguientes términos:

“Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto queda insubsistente”.

EL PAGO PROVISIONAL es el que se realiza con efecto interino, hecho interinamente, que temporalmente suple la falta de otro u otros pagos posteriores, o bien que se hace a cuenta del impuesto causado total definitivo; este último que por regla general corresponde a la terminación de un ejercicio del causante o bien al impuesto anual aplicable al contribuyente. Los pagos provisionales se deducen del impuesto causado total definitivo.⁵⁵

Anticipo significa dinero anticipado, adelantado, un anticipo de pago, por lo que cabe advertir que el Pago de Anticipos llega a confundirse con el Pago Provisional. Por ende, distinguiremos el Pago Provisional del Pago de Anticipo.

El pago de anticipos presenta dos modalidades:

- a) Que no se cubra totalmente el impuesto, porque de momento no se puede determinar exactamente su base y se dé un anticipo para que el fisco disponga inmediatamente de recursos.
- b) O bien, cuando se puede determinar la base del impuesto exactamente, la ley permite al contribuyente que se encuentre con posibilidades económicas, optar por pagarlo totalmente por anticipo o en parcialidades, teniendo en cuenta que el impuesto corresponde a

⁵⁵ Sánchez León. Op. Cit. Supra (1). P. 299.

una anualidad o una suma elevada (situación prevista por lo artículos 17 y 18 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Michoacán).⁵⁶

Emilio Margain define al "Pago definitivo" diciendo: "el pago definitivo es el que deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte del fisco. Como ejemplo podemos citar el pago que prevé la Ley sobre Uso y Tenencia de Vehículos y casi la totalidad de los impuestos especiales al comercio y a la industria".⁵⁷

El Pago EXTEMPORÁNEO es el que se entera fuera del plazo legal y puede asumir dos formas: espontáneo y a requerimiento. El pago extemporáneo es espontáneo cuando se realiza sin que haya mediado requerimiento de la autoridad hacendaria. El pago extemporáneo es a requerimiento cuando media gestión de cobro por parte de la autoridad hacendaria.⁵⁸

Pago a PLAZOS.- La regulación del pago a plazos, está mal ubicada en el Código Fiscal de la Federación, porque si este ordenamiento reglamenta la institución del Pago en sus artículos 20 y siguientes, por razón de orden y sistemática en la ubicación de instituciones, en ese lugar se debió también regular el pago a plazos, y no en el artículo 66, que está situado dentro de otro título e institución diferente.

En la exposición de motivos de la reforma fiscal de Diciembre de 1966, y en lo relativo al pago en parcialidades y recargos por prórroga, se dijo: "Con el fin de simplificar los procedimientos seguidos para el cálculo de esquema de pago en parcialidades establecido en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, y dar certidumbre a los contribuyentes en cuanto a los motivos que

⁵⁶ Ibidem. P. 300.

⁵⁷ Margain Manautou . Op. Cit. Supra (18). P. 308.

⁵⁸ Idem.

deben cancelar mes con mes y el periodo en que se terminará de cubrir su adeudo, se propone a ese H. Congreso de la unión incorporar al cálculo de pagos en parcialidades el uso de Unidades de Inversión.⁵⁹

Debemos hacer mención a las diversas formas de pago que establece el artículo 20 en su párrafo séptimo, los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México.

El cheque certificado es el que se emite por el librador, con la declaración que se hace constar en el mismo documento, por el librado, de que existen en su poder fondos bastantes para pagarlo.⁶⁰

El giro postal es el envío de dinero por conducto del sistema postal mexicano, mediante el cual una oficina de correos expide a otra oficina de correos de un lugar distinto, una orden de pago a favor de un tercero y a cargo del solicitante.⁶¹

El giro telegráfico consiste en el envío de dinero por conducto de una oficina de telégrafos, la cual expide a otra oficina de telégrafos de un lugar distinto, una orden de pago a favor de un tercero, y a cargo del solicitante.⁶²

El giro bancario es el documento consistente en cheque nominativo no negociable que expide una institución de crédito a cargo, y a favor de un tercero, el cual es pagadero a la vista, en plaza diversa.⁶³

⁵⁹ Sánchez León. Op. Cit. Supra (1). P. 304.

⁶⁰ Fernández Martínez. Op. Cit. Supra (25). P. 290.

⁶¹ Idem.

⁶² Idem.

⁶³ Idem.

Sin embargo, el pago no es la única forma de extinción de la obligación fiscal, ya que existe la compensación como otra forma de extinción del crédito fiscal.

La compensación tiene lugar cuando el fisco, como el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, siempre que se trate de la aplicación de la misma ley fiscal, compensándose las deudas hasta por el importe de la menor. En nuestra legislación se encuentra contemplada en el artículo 23 del Código Fiscal Federal. ⁶⁴

La condonación es otra forma de extinción del crédito fiscal y esta es la liberación de una deuda, hecha a título gratuito, por el acreedor a favor del deudor, o sea, es el perdón de la deuda o la liberación que el acreedor otorga por cualquier motivo a favor del deudor, extinguiendo la obligación. ⁶⁵

Al hablar de la cancelación debemos analizar primero lo que se entiende por cancelar, ello es anular o dejar sin efectos una obligación. En materia fiscal la cancelación no es en esencia la extinción de los créditos fiscales, porque ésta no libera a los obligados de su pago. ⁶⁶

La cancelación de los créditos fiscales, de las cuentas públicas, es de efectos internos o administrativos de las oficinas de la propia Secretaria de Hacienda y Crédito Público, y se genera por dos situaciones:

- Por incosteabilidad del cobro. En este caso un crédito fiscal es incosteable, por su escasa cuantía, lo que hace antieconómico para el fisco proceder a su cobro.

⁶⁴ Ibidem. P. 302.

⁶⁵ Ibidem. P. 304.

⁶⁶ Idem.

Por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios. En el segundo caso es incobrable, cuando el obligado o responsable solidario es insolvente o han muerto sin dejar bienes.⁶⁷

En ambos casos no se libera al deudor o al responsable solidario de su pago, lo que implica que aún cancelado un crédito fiscal, si el particular va y lo paga voluntariamente, la autoridad debe recibir el pago; o si el particular llega a tener solvencia económica, la autoridad fiscal al tener conocimiento de dicha circunstancia, debe exigir el crédito fiscal insoluto, si no ha operado la prescripción en los términos del artículo 146 del C.F.F.

La prescripción es una forma de extinción de los créditos fiscales, por el solo transcurso del tiempo, además es una especie de sanción a la negligencia en la cobranza de un crédito fiscal por parte del fisco, o al contribuyente por no exigir la devolución de cantidades que se le adeudan conforme a la ley dentro del plazo correspondiente.⁶⁸

Como ya lo mencionamos, la prescripción es contemplada dentro del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación que prevé: el crédito fiscal se extingue por prescripción en término de cinco años a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.

El plazo para que opere la caducidad en término genérico es de cinco años si se trata de un contribuyente que cumple normal y oportunamente con las disposiciones fiscales; el plazo es de diez años cuando el contribuyente incurre en irregularidades expresamente señaladas como tales, y de tres años,

⁶⁷ Ibidem. P. 305.

⁶⁸ Idem.

en los casos de los supuestos de responsabilidad solidaria de los liquidadores, síndicos, directores generales, gerentes generales o administradores únicos de sociedades mercantiles.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CAPITULO TERCERO
FACULTADES DE COMPROBACIÓN

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO TERCERO

3.- FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

Las facultades de comprobación son el total de atribuciones otorgadas por ley a las autoridades fiscales, con el objeto de verificar y comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales.⁶⁹

Las facultades de comprobación se encuentran contempladas por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación el cual establece que la autoridad fiscal a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para: " 1.- Requerir al contribuyente de documentación diversa a fin de rectificar errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate; 2.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad y proporcionar los datos que les requieran; 3.- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos a fin de verificar mercancías y revisar su contabilidad; 4.- Revisar los

dictámenes formulados por contador público sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen; 5.- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales; 6.- Practicar u ordenar que se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte; 7.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones; 8.- Allegarse de pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales”.

Las autoridades fiscales ejercerán las facultades de comprobación en cualquier momento y estas facultades inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Ahora nos dispondremos a analizar la visita domiciliaria como una facultad de comprobación de más de relevancia de la autoridad fiscal.

Las facultades de comprobación de la autoridad fiscal inician de oficio, es decir, que la autoridad se encuentra facultada para realizarlas en cualquier momento.

La visita domiciliaria encuentra su fundamentado en el párrafo once del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que establece que la autoridad Administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios

⁶⁹ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 272.

y de policía; y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes y formalidades prescritas para los cateos.

Las formalidades que se deben cumplir para los cateos, son requisitos mínimos que debe cumplir la autoridad fiscal al efectuar las visitas domiciliarias a los contribuyentes, siendo estos los siguientes:

1. La orden de visita debe ser escrita;
2. Se debe expresar el lugar que ha de inspeccionarse;
3. La persona o personas con las que debe de entenderse;
4. El objeto preciso de la visita;
5. Al finalizarla inspección tiene que levantarse un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

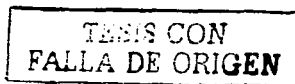
70

Por lo que se refiere a la materia fiscal, la visita domiciliaria de Auditoria es la revisión de la contabilidad del contribuyente, en el domicilio fiscal del mismo, que realiza la autoridad fiscal para verificar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones fiscales sustantivas y formales.⁷¹

El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación establece con apego a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, las formalidades a que debe sujetarse la práctica de las visitas domiciliarias para la comprobación de la

⁷⁰ Carrasco Iriarte. Op. Cit. Supra (29). P. 20

⁷¹ Sánchez León. Op. Cit. Supra (1). P. 220



situación fiscal del contribuyente, y los requisitos de los actos administrativos son los siguientes:

- a. Constar por escrito;**
- b. Señalar la autoridad que lo emite;**
- c. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate;**
- d. Ostentar la firma del funcionario competente, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.**
- e. Indicar lugar o lugares donde se efectuará.**
- f. Indicar cuales son las obligaciones fiscales que se van a verificar, así como el periodo o aspectos que abarca la visita como parte de la motivación.**⁷²

La visita domiciliaria como facultad de comprobación se practicará en el domicilio fiscal, establecimientos o sucursales de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros para revisar ahí sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales con el objeto de comprobar si han cumplido o no con las disposiciones fiscales.

Una vez llevada a cabo la visita domiciliaria, se levantarán actas en las que se acentúen los hechos u omisiones y en el supuesto de que se tengan que visitar dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberá levantar un acta parcial misma que se integrará a un acta final.

⁷² Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 216.

En caso de que la visita domiciliaria llegase a concluir anticipadamente, la autoridad fiscal estará a lo dispuesto por el artículo 47 del Código fiscal de la Federación solo sí:

El visitado antes del inicio de la visita domiciliaria haya presentado aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, siempre que se haya presentado en el plazo y cumplido los requisitos y en el acto se deberá manifestar tal situación.

Las autoridades fiscales deberán *concluir* la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se le notifique al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación. Dicho plazo se podrá ampliar por períodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga en la primera vez haya sido expedido por la autoridad fiscal que haya ordenado la visita o la revisión; mientras que en la segunda orden, deberá ser expedida por el superior jerárquico.

Una vez ejercidas las facultades de comprobación deberá expedirse una resolución o acto definitivo que ponga fin al procedimiento e indique cuál es la situación fiscal del contribuyente, o sea, que decida si su situación fiscal es regular o irregular.

Si la resolución es desfavorable al contribuyente, es decir, si su situación es irregular, cualquiera que haya sido el camino de la autoridad para

TRABAJO CON
FALLA DE ORIGEN

verificar el cumplimiento o incumplimiento que se haya dado a las disposiciones fiscales, si descubre la omisión de pago de tributos deberá formular la determinación el tributo omitido como acto definitivo y decisorio de la autoridad fiscal.

Por su parte el artículo 16 Constitucional establece como se debe manifestar el acto definitivo y decisorio de la autoridad en general y, por tanto, de la autoridad fiscal, al establecer que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Es decir, el precepto constitucional señala los elementos formales del acto definitivo y decisorio del procedimiento fiscal, que justificarán el principio de seguridad jurídica. Ello es que debe constar por escrito, debe estar fundado, motivado y debe estar firmado por el funcionario competente.

Al decir que el acto de la autoridad debe estar fundado nos referimos a que el acto debe apoyarse en una norma jurídica general y abstracta que sea exactamente aplicable al caso, la cual debe ser claramente expresada en el texto del documento en que conste el acto.⁷³

La motivación consiste en la expresión en el texto del documento en que consta el acto del razonamiento que se formuló la autoridad, según el cual llegó a la conclusión de que la situación concreta a la cual se dirige se ajusta exactamente a la hipótesis normativa en que se apoya el acto.⁷⁴

⁷³ Ibidem. P. 230.

⁷⁴ Idem.

El acto definitivo de autoridad debe contener la firma autógrafa de la autoridad en el documento en que conste el acto, es indispensable tanto para darle autenticidad al documento como para establecer que el acto efectivamente procede de la autoridad competente y que ésta es responsable de su contenido.⁷⁵

Cuando se conozcan hechos y omisiones de los sujetos pasivos de la relación tributaria durante la visita de las autoridades fiscales, se consignarán en forma circunstanciada en actas parciales; también serán asentados los hechos u omisiones de los terceros relacionados con ellos.

Una vez levantada la última acta parcial el contribuyente goza de un término de por lo menos veinte días, durante los cuales debe presentar documentación o libros mediante los cuales desvirtúen los hechos u omisiones, así como corregir su situación fiscal. Si en dicho término el contribuyente no desvirtúa los hechos u omisiones antes del cierre del acta final, se tendrán por consentidos los mismos.

3.1. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.

Una vez levantada el acta final en la visita domiciliaria, la autoridad procederá a dictar una resolución en la que le determine un crédito fiscal; es decir, cuando la obligación tributaria se determina en cantidad líquida, tenemos lo que se llama el crédito fiscal, mismo que será cubierto por el contribuyente.

Por crédito se entiende el "derecho que tiene el acreedor para recibir del deudor la prestación a la que este último está obligado, consecuentemente,

⁷⁵ Idem.

crédito fiscal es el que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados y que provenga de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios".⁷⁶

En términos del artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, se establece lo que se entiende por crédito fiscal siendo éste aquél a que tiene 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.

Acerca del nacimiento del crédito fiscal, Flores Zavala comenta: " No es, pues, necesaria la resolución de autoridad alguna para que se genere el crédito, éste nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal; la resolución que en muchos casos dicta la autoridad fiscal es sólo declarativa de la existencia del crédito".⁷⁷

Todo derecho de percepción pecuniaria del Estado es considerado y tratado como crédito y, con excepción de los productos, todo derecho de percepción es crédito fiscal.

Esto conlleva diversas consecuencias:

a. En primer término, el derecho normal de cobro al que se refieren al Código Fiscal de la Federación y las diversas leyes fiscales.

b. El derecho a determinarlo, al que aluden diversos preceptos del primero.

⁷⁶ Diep Diep Daniel. Fiscalística. 29ª ed. Ed. Pac. México. P. 78.

⁷⁷ Flores Zavala citado por Sánchez León, Op. Cit. Supra. (1) P. 332.

TRABAJOS CON
FALLA DE ORIGEN

c. Derecho a exigir su garantía, conforme al Código Fiscal de la Federación.

d. Facultades de cancelarlo.

Una vez que se conozcan hechos y omisiones, derivados de la visita domiciliaria, se determinarán las contribuciones omitidas mediante *resolución* que se *notificará* en forma personal, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita conforme a lo dispuesto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

3.2 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

Una vez que la autoridad fiscal le determine un crédito fiscal al contribuyente, deberá pagarlo o garantizarlo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, de lo contrario, sino pagara o no garantizara el crédito fiscal, se iniciará el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Al efecto, el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, señala que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación o quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero- patronales o de capitales constitutivos al Seguro Social. Ello conlleva a que, una vez transcurridos los plazos de cuarenta y cinco días o el plazo de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

quince días para garantizar el crédito según el caso de que se trate y el contribuyente no garantiza en dichos plazos, se iniciará el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

3.2.1 Definición.

Una particularidad del Derecho Fiscal es el **Procedimiento Administrativo de Ejecución** también llamado **Procedimiento Económico-Coactivo**. El **Procedimiento Administrativo de Ejecución** se encuentra encaminado hacia un mismo y único fin: el pago de la obligación fiscal insatisfecha.

El **Procedimiento Económico Coactivo** es a través del cual el Estado ejerce su facultad económico-coactiva, es decir, su facultad de exigir al contribuyente el cumplimiento forzado de sus obligaciones fiscales y, en su caso, para hacer efectivos los créditos fiscales exigibles sin necesidad de que intervenga el poder judicial u otra autoridad jurisdiccional para hacer valer el derecho.⁷⁸

Es decir, que una vez que la autoridad fiscal ha llevado a cabo sus facultades de comprobación y se ha demostrado que el contribuyente incurrió en omisiones y si el mismo contribuyente no desvirtúa los hechos asentados mediante documentación diversa, la autoridad emitirá una liquidación lo que será la deuda líquida denominada crédito fiscal.

Si una vez notificada la resolución el contribuyente no extinguiere el crédito fiscal mediante el pago del crédito, entonces, la autoridad hará uso del

⁷⁸Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 237.

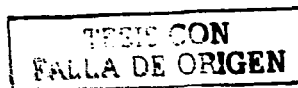
Procedimiento Administrativo de Ejecución para hacer efectivos esos créditos no cubiertos.

Existen presupuestos para que la autoridad fiscal inicie el Procedimiento Administrativo de Ejecución en contra de un sujeto, los cuales son:

- **La existencia de una obligación de pago a cargo de un sujeto determinado.**
- **Que la obligación haya sido debidamente liquidada.**
- **Que el crédito fiscal haya sido notificado debidamente.**
- **Que el crédito fiscal tenga jurídicamente el carácter de exigible, es decir cuando se habla de exigibilidad de la obligación "nos referiremos a aquella cualidad de que queda revestida la misma y a través de la cual se determina no solamente que la obligación puede exigirse, cobrarse por el acreedor, sino también su aspecto correlativo, es decir la obligación ya puede y debe pagarse por el deudor".⁷⁹**

Las resoluciones de la autoridad fiscal que determinan un crédito fiscal a cargo de un contribuyente o exigen el cumplimiento de una obligación fiscal omitida, como todo acto administrativo perfecto, produce sus efectos a partir del momento en que ha sido legalmente comunicado al destinatario, por lo que este debe cumplir lo resuelto y pagar el crédito fiscal o satisfacer la obligación fiscal, sin embargo puede suceder que el particular no cumpla voluntariamente porque considere que en alguna forma se afecta su esfera jurídica, o bien, simplemente por morosidad y es entonces cuando el fisco tratará de ejecutar coactivamente sus resoluciones.

⁷⁹ Jiménez González. Op. Cit. Supra (20). P. 291.



En el Derecho Privado, prevalece el principio de que el acreedor sólo puede obtener el cumplimiento forzado con la intervención del Estado, aun en contra de la voluntad del deudor, este principio ha quedado consagrado en la Constitución Política del país como uno de los derechos fundamentales del individuo o garantía individual en el artículo 17 Constitucional, por lo que los organismos jurisdiccionales son los intermediarios indispensables para que el particular ejercite sus derechos.

En el campo del Derecho Administrativo, y, por ende, en el Derecho Fiscal, la doctrina da una solución contraria al problema del incumplimiento voluntario del particular con sus obligaciones y admite que la Administración proceda en forma directa, es decir, sin la intervención de los organismos jurisdiccionales, para la ejecución de sus propia resoluciones.⁸⁰

La Administración Pública está investida de prerrogativas o privilegios y entre los cuales sin lugar a dudas, dos son los más importantes: Uno la presunción de la legitimidad o legalidad de sus actos y otro la ejecutoriedad de los mismos.⁸¹

El Procedimiento Administrativo de Ejecución puede entenderse y explicarse solo a partir de la noción de la ejecutoriedad que como característica esencial tiene todo acto administrativo y como privilegio los órganos de la Administración Pública.

La ejecutoriedad del acto administrativo y por ende del Derecho Fiscal debe entenderse como privilegio o facultad de la Administración Pública en virtud del cual ella misma puede disponer y llevar a efecto la ejecución de sus

⁸⁰ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 237.

TRABAJAR CON
SERVICIO DE ORIGEN

actos, lo que en sí excluye la necesidad de que la autoridad administrativa o hacendaria tenga que acudir ante los órganos jurisdiccionales para lograr de éstos la ejecución de los mismos.⁸²

De ello podremos decir, que la autoridad fiscal al tratar de ejecutar sus actos, tiene plena independencia, al no acudir ante otra autoridad para lograr su ejecución y es que como comentábamos en el capítulo primero, el Derecho Fiscal goza de plena autonomía, tanto en sus principios, como en la forma en que la autoridad por si misma ejecuta sus actos, sin requerir de órganos jurisdiccionales.

En otro orden de ideas, la ejecutoriedad es una característica del acto administrativo que se traduce en la práctica en una prerrogativa de la Administración Pública y por el contrario el Procedimiento Administrativo de Ejecución es sólo uno de los medios o instrumentos jurídicos de que dispone la Administración Hacendaria para cumplimentar sus propios actos.

Debemos distinguir la ejecutividad de la ejecutoriedad del acto de la autoridad fiscal.

Existe una diferencia esencial, toda vez que la ejecutoriedad es un privilegio de la Administración Pública que se traduce en la posibilidad jurídica de hacer cumplir sus actos sin necesidad de acudir ante los órganos judiciales; mientras que por el contrario, la ejecutividad sólo implica el status jurídico del acto que denota que el mismo puede ser ya exigido.

⁸¹ Jiménez González . Op. Cit. Supra (20). P. 288.

⁸² Idem.

La ejecutoriedad no debe ser confundida con la ejecutividad o con la exigibilidad. Estas últimas son características de todo acto administrativo que esté en condiciones de ser exigido o cumplimentado. La ejecutoriedad en cambio es la potestad que por principio tiene la Administración Pública de hacer cumplir por sí misma los actos que emita.⁸³

3.2.2 Constitucionalidad del Procedimiento.

Desde el siglo pasado se ha cuestionado la constitucionalidad de la facultad económico-coactiva de diversos preceptos constitucionales que consagran los derechos fundamentales del individuo o garantías individuales. Sobre ello, la Suprema Corte de Justicia siempre ha pronunciado por considerar que esta facultad no es violatoria de ninguna de las garantías constitucionales basándose, principalmente, en la opinión vertida por Ignacio, L. Vallarte en su Estudio sobre la constitucionalidad de la Facultad Económico-Coactiva.⁸⁴

3.2.3 Naturaleza Jurídica del Procedimiento.

El Procedimiento Económico-Coactivo es un procedimiento administrativo tanto subjetiva como objetivamente considerado. Es considerado desde el punto de vista subjetivo porque quien los ejecuta es la Administración; desde el segundo punto de vista porque la finalidad no es la resolución de una controversia, sino la recaudación del importe de lo debido en virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntaria y oportunamente por el deudor de ese crédito, aunque dicho deudor no esté conforme, pues es este caso, para

⁸³ Ibidem. P. 289.

⁸⁴ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P.238.



discutir la legalidad del crédito en cuestión el particular debe promover un Procedimiento distinto y autónomo para dirimir esa controversia.⁸⁵

3.2.4 Marco Legal Del Procedimiento.

El Código Fiscal de la Federación es el cuerpo normativo que prevé la existencia y regula el Procedimiento Administrativo de Ejecución en materia fiscal federal, concretamente a partir del artículo 145 y hasta el 196 se encuentra prevista su regulación.

3.2.5 Etapas del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Notificada la resolución que determina el crédito en cantidad líquida y vencido el término que fije el deudor para su cumplimiento, procede el requerimiento de la obligación tributaria, la autoridad sigue el Procedimiento Administrativo de Ejecución, con sujeción a las normas que establece el Código.

3.2.5.1 Requerimiento.

Es un acto emanado del órgano ejecutor y que tiene por finalidad compeler al destinatario mismo a efectuar el pago del crédito fiscal no cubierto.⁸⁶

Desde el punto de vista procedimental, el requerimiento marca el inicio o primera etapa del Procedimiento Administrativo de Ejecución, es decir a través de él la autoridad hacendaria pone en ejercicio la facultad económica coactiva.

⁸⁵ Ibidem. P. 240.

⁸⁶ Jiménez González. Op. Cit. Supra (20). P.291.



Por su parte, el artículo 151 del Código fiscal de la Federación, otorga al requerimiento el rango señalado: "Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales requerirán de pago al deudor y, en su caso de no hacerlo en el acto, procederán como sigue".

87

El lugar donde se llevará a cabo la diligencia de requerimiento para efectos de legalidad, será en el domicilio fiscal del contribuyente, por otro lado recordaremos que la diligencia de requerimiento se realizará en días y horas hábiles, entendiéndose por días hábiles los contemplados dentro del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación; mientras que por horas hábiles se entienden las que medien entre las 7:30 y las 18 hrs.

No obstante ello, discrecionalmente la autoridad ejecutora podrá habilitar día y hora para la practica de actos referentes al Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando la persona con quien se vaya a practicar la diligencia realice actividades por las que se deba pagar contribución en días y horas inhábiles.

El contribuyente podrá solicitar la suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución si así lo desea otorgando garantía suficiente para garantizar el interés fiscal mediante depósito en dinero, prenda o hipoteca, fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por terceros, embargo en la vía administrativa, títulos valor o cartera de conformidad con el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

⁸⁷ Idem.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

3.2.5.2 Notificación.

Recordemos que el requerimiento es un acto que debe producir sus efectos en el tiempo y en el espacio, está llamado a satisfacer los requisitos que como elemento de eficacia debe tener todo acto administrativo como lo es la publicidad del mismo, es decir, que para que el requerimiento produzca efecto alguno debe publicarse mediante el acto de la notificación.

El requerimiento, por ser un acto recurrible, éste debe ser notificado en forma personal tal y como lo establece el artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que las notificaciones de los actos administrativos deberán hacerse personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes y de actos administrativos que puedan ser recurridos. Entonces, la notificación será personalmente debiendo apegarse a lo que establece el artículo 137 del mismo Código que establece lo que al efecto procede en los casos en que la notificación deba hacerse personalmente y no se encuentre a quien se debe notificar y al efecto la notificación deberá satisfacer los requisitos siguientes:

- Entenderse la diligencia con la persona en contra de la que se despachó ejecución o su representante legal;
- 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;

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

- Apersonado el ejecutor el día y hora señalados en el citatorio entenderá la diligencia de notificación con el destinatario del requerimiento, su representante legal o cualquier persona en caso de que aquellos no se encuentren presentes.⁸⁸

3.2.5.3 Embargo.

A falta de pago de un crédito fiscal en el momento en que el deudor es requerido por el ejecutor de Hacienda, da lugar a que en el acto se lleve a cabo el aseguramiento de bienes del omiso en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos. Éste aseguramiento es el embargo y para que proceda se requiere la existencia de un crédito, definitivo y exigible, y que la orden para realizar esta diligencia sea notificada personalmente.

El embargo encuentra su fundamentado en el artículo 151 del Código Fiscal Federal, el cual establece que las autoridades fiscales para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios, le requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán al embargo de bienes suficientes, para rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos a favor del fisco; o bien embargar negociaciones a fin de obtener ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios.

⁸⁸ Ibidem. P. 292.

Cuando la autoridad fiscal decida embargar una negociación en su conjunto, lo deberá hacer mediante la intervención con cargo a la caja o bien a través de la figura del administrador.⁸⁹

La designación del interventor lo hará el Jefe de la Oficina Exactora con apoyo en el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación y el interventor tendrá el carácter de depositario.

Para llevar a cabo el embargo, la autoridad requiere una serie de presupuestos para que la autoridad ejecutora proceda a la práctica de este:

- Que exista crédito fiscal a cargo del sujeto.
- Que el crédito fiscal haya sido debidamente notificado al deudor.
- Que el deudor haya incurrido en incumplimiento de la obligación de pago.
- No obstante existir requerimiento de pago el deudor al momento de la diligencia de notificación de aquél no efectúe el pago.

El embargo con el carácter de precautorio o provisional lo prevé el legislador para ciertos supuestos los cuales contemplados por el artículo 41 fracción II del Código Fiscal Federal que prevé:

⁸⁹ Ibidem. P. 297.

- a) Cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios;
- b) Cuando no se atiende a tres requerimientos formulados por la autoridad y referentes a la misma omisión, salvo el incumplimiento a la obligación de presentar declaraciones, caso en el que bastará el incumplimiento de un solo requerimiento.

Al efecto, una forma de terminación del embargo precautorio es mediante las situaciones que prevé el mismo numeral al establecer que quedará sin efecto el embargo precautorio:

- a) Cuando el contribuyente de cumplimiento al requerimiento;
- b) Si transcurridos dos meses de practicado el embargo, las autoridades fiscales no inician el ejercicio de facultades de comprobación.

El embargo con carácter de precautorio de los bienes del deudor será para que quede garantizado el interés fiscal cuando a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte los bienes, una vez iniciadas las facultades de comprobación; o cuando el mismo Contribuyente obstaculice al inicio o desarrollo de las facultades de comprobación o haya desaparecido y no pueda notificarse su inicio tal y como lo establece el artículo 145, segundo párrafo del Código Fiscal Federal.

Al efectuar la diligencia, se nombrarán dos testigos y se levantará un acta pormenorizada de los hechos y la ~~persona con quien se realice~~ la diligencia,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

tendrá el derecho a señalar los bienes para el embargo, por regla general es el deudor. Sin embargo para que el sujeto deudor haga uso del derecho aludido, deberá sujetarse al orden previsto por el artículo 155 del mismo Código al cual se procederá al siguiente orden:

- I. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.
- II. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de instituciones.
- III. Bienes muebles no comprendidos en fracciones anteriores:
- IV. Bienes inmuebles.

Se encuentran exceptuados de embargo para efectos fiscales, entre los que se encuentran por ejemplo los sueldos y salarios, derechos de uso o de habitación, los ejidos.

Las objeciones de terceros a la traba del embargo se deberán resolver con carácter de provisional en el mismo acto, y quedarán sujetas a la ratificación del jefe de la oficina ejecutora, que en caso de lesionar los derechos de terceros serán susceptibles de impugnación a través del Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución.⁹⁰

Hoy en día el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, ha quedado superado, pues, este es remplazado por el Recurso de Revocación, en caso de que se lesionen los derechos de terceros.

3.2.5.4 Remate.

Con el objeto de tener el mejor precio de los bienes embargados, su enajenación deberá realizarse en subasta pública o almoneda (en sentido estricto, la almoneda se refiere sólo a la venta pública de bienes muebles), que generalmente se realiza en el local de la oficina ejecutora, mediante convocatoria publicada cuando menos diez días antes del remate. El remate se llevará a cabo de conformidad con el artículo 174 del Código en comento.

Una vez fincado el remate y pagado el precio, se lleva a cabo la adjudicación y entrega de los bienes rematados al adquirente y la aplicación del producto de los bienes rematados para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios. En primer lugar se cubrirán los créditos más antiguos, siempre que se trate de la misma contribución, y antes del adeudo principal a los accesorios en el siguiente orden: gastos de Ejecución; recargos; multas y las indemnizaciones por cheque no pagado a su presentación en el banco.

3.2.6 Suspensión del Procedimiento.

La ejecutoriedad del acto administrativo trae como consecuencia que el cobro del crédito se realice en contra de la voluntad del deudor y sin orden judicial, por lo que la suspensión del procedimiento esta sujeta al principio *solve et repete*, lo que implica el previo aseguramiento del interés fiscal.⁹¹

El principio *solve et repete* es enunciado por la doctrina como la obligación de garantizar previamente cualquier obligación de pago que se pretenda impugnar, es decir, primero se asegura y después se impugna.⁹²

⁹⁰ Delgadillo Gutiérrez. Op. Cit. Supra (4). P. 163.

⁹¹ Ibidem. P. 167.

⁹² Ibidem. P. 111.

La suspensión del procedimiento se establece en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación como un medio para evitar la ejecución cuando los créditos tributarios, a pesar de ser definitivos en la esfera administrativa, no han sido consentidos, ya que pueden ser impugnados y revocados o anulados, por lo que, mientras no queden firmes, puede suspenderse su ejecución previa solicitud del interesado ante la oficina ejecutora y aseguramiento del interés fiscal.

En este sentido se establece que independientemente de la solicitud del particular y el aseguramiento del interés fiscal, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución cuya ejecución se suspende, se deberá comprobar que se ha promovido recurso administrativo o juicio, de lo contrario se entenderá que se consintió la resolución y deberá continuarse el procedimiento. Si se comprueba la interposición del recurso o juicio, la suspensión procederá hasta que se dicte la resolución definitiva.⁹³

La suspensión podrá ser ordenada por el superior jerárquico de la ejecutora o por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando la ejecutora la niegue, o viole la otorgada.

También se puede dar el caso de una suspensión parcial cuando el particular sólo haya impugnado una parte de la resolución, en cuyo caso deberá continuar el procedimiento respecto de la parte consentida.

⁹³ Ibidem. P. 167.

CAPITULO CUARTO
MEDIOS DE IMPUGNACIÓN

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO CUARTO

4.- MEDIOS DE IMPUGNACIÓN.

En un Estado de derecho es importante que exista un control de legalidad sobre los actos de la autoridad administrativa, a fin de que se encuentren en consonancia con las leyes que los rigen y permita a los particulares, cuyos intereses pueden resultar lesionados por las violaciones que a las mismas se cometan, tener una adecuada protección.

El derecho de los particulares a la legalidad de los actos de la Administración, señala la doctrina, consiste en el poder que el administrado tiene de exigir a la Administración que se sujete en su funcionamiento a las normas legales establecidas al efecto, lo que significa que los actos que realice se verifiquen por los órganos competentes, de acuerdo con las formalidades legales.

Una manera de ejercer un control de legalidad sobre los actos de la Administración permite, a la vez, el restablecimiento de esa legalidad si ha sufrido alguna alteración indebida, es a través de los medios de defensa legalmente establecidos y al alcance de los particulares, que proporcionan a éstos la oportunidad de obtener la anulación de los actos dictados con violación de la ley aplicada o sin la aplicación de la debida.⁹⁴

Es decir, que en el Estado de derecho, todo acto de autoridad debe estar fundado en la legalidad, misma que esta contemplada en la ley para que no existan actos arbitrarios por la falta de observancia de la ley o bien, porque esta se aplique indebidamente; entonces, para ejercer un control de legalidad o

⁹⁴ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 249.

si esta legalidad ha sido alterada en cierta forma; el contribuyente goza de los diferentes medios de defensa que al efecto establece la ley para el pleno ejercicio de sus derechos y con ello obtener la anulación de los actos violatorios de autoridad.

Para empezar a hablar de los recursos administrativos como medio de defensa, comenzaremos por definir que es un recurso y este es el "medio de requerir a la autoridad para efectos de que emita impugnación, reconsideración o reclamación, en contra de determinados hechos o actos de la autoridad misma o de otra distinta".⁹⁵

Otra definición muy acertada de lo que es un recurso es " el medio del cual disponen los particulares para impugnar los actos y resoluciones emitidos por las autoridades fiscales, que consideren ilegales".⁹⁶

Por recurso administrativo se entiende la "gestión del particular para que autoridad fiscal distinta de la que la emitió la resolución, la revoque o modifique en su favor, en atención a las pruebas y alegaciones que produzca para fundar su ilegalidad".⁹⁷

Emilio Margáin define al recurso administrativo como "todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la Administración Pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida".⁹⁸

⁹⁵ Diep Diep. Op. Cit. Supra (76). P. 541.

⁹⁶ Fernández Martínez. Op. Cit. Supra (25). P. 382.

⁹⁷ Martínez López Luis. Derecho Fiscal Mexicano. 3ª ed. Ed. México 1965. P. 238.

⁹⁸ Rodríguez Lobato. Op. Cit. Supra (2). P. 249.

La importancia del recurso administrativo radica en que permite a la Administración revisar sus actos a instancia del particular, cuando éste se considera agraviado por una resolución que estima ilegal, y si resulta fundada la inconformidad puede modificarlo o nulificarlo a fin de restablecer sin mayores dilaciones la legalidad en el ejercicio de la función administrativa.

Para que se haga valer un recurso administrativo, éste debe estar establecido en una ley, debidamente reglamentado y existir una resolución administrativa, que se consideran por la doctrina como elementos esenciales, además se debe presentar dentro del plazo establecido para tal efecto, dirigirse a la autoridad que corresponda, expresar los hechos, los agravios y las pruebas pertinentes, que constituyen los elementos secundarios, y que son subsanables en caso de omisión.

Los elementos o principios necesarios para agotar un recurso administrativo:

a) El recurso debe estar legalmente establecido. Al comentar el principio de firmeza de la resolución administrativa ya hemos dicho que sólo a través de los medios de defensa que establezcan las leyes, entre ellos el recurso administrativo, puede privarse de eficacia jurídica a un acto de la Administración.

b) Existencia de una autoridad competente para conocer y resolver el recurso. De nada serviría que la ley estableciera el recurso sino existe conocimiento y resolución. Por lo tanto, en los ordenamientos que regulan la organización y funcionamiento de la Administración Pública debe prever cuál

será la autoridad que lo conocerá y resolverá y debe dotarla de competencia para señalar sus atribuciones.

c) Existencia de una resolución administrativa. El recurso administrativo sólo es procedente para impugnar las decisiones de la autoridad administrativa, o sea, que es absolutamente ineficaz para impugnar las decisiones de autoridades de otro tipo. Sin embargo señala Margañ que no todas las resoluciones administrativas son recurribles, sólo aquéllas que reúnan las siguientes características:

1. Que sea definitiva, es decir, que no sea una resolución de trámite o sea susceptible de ser revisada de oficio; debe ser la decisión que resuelva y ponga fin al expediente en la fase oficiosa del procedimiento.

2. Que sea proporcional y concreta, es decir, que esté dirigida a una persona determinada afectando su esfera jurídica y verse sobre una situación específica.

La doctrina señala que si una resolución es general y abstracta no puede deparar perjuicio a una persona sino hasta que se produce un acto de aplicación, que es personal y concreto.

3. Que cause agravio, es decir, que lesione un interés legítimo directo o indirecto. Es interés directo cuando afecta quien va dirigida la resolución y es interés indirecto cuando el afectado es persona distinta del titular de la resolución, pero que su relación con este la ley le imputa responsabilidad en el cumplimiento de una obligación.

4. Que conste por escrito, salvo la resolución negativa ficta.

5. Que sea nueva, es decir, que su contenido no haya sido del conocimiento del particular con anterioridad, a través de otra resolución definitiva de la autoridad administrativa, y haya sido consentido expresa o tácitamente, o bien sea materia del algún medio de defensa.⁹⁹

4.1 RECURSO DE REVOCACIÓN.

En la legislación fiscal mexicana los recursos administrativos se clasifican en optativos y obligatorios. Es optativo cuando se puede elegir entre agotarlo primero o después, llegado el caso, acudir a juicio ante los tribunales, o bien acudir directamente al juicio.¹⁰⁰

Al efecto, el Código Fiscal de la Federación establece en forma expresa el recurso de revocación en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que, contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.

4.1.1 Procedencia del Recurso de Revocación.

Las causas de procedencia del recurso de revocación son contempladas por el artículo 117 y este procederá contra:

I. Las resoluciones definitivas dictadas por las autoridades fiscales que:

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

⁹⁹ Ibidem. P. 255.

¹⁰⁰ Ibidem. P. 260.

c) Dicten las autoridades aduaneras.

d) Cualquier resolución de carácter definitivo, que cause agravio al particular en materia fiscal.

II. Los actos de las autoridades federales que:

a. Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido.

b. Se dicten en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

c. Afecten el interés jurídico de terceros.

d. Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del mismo Código.

4.1.2 Autoridad ante la que se Presenta el Escrito de Interposición.

El escrito de interposición del recurso de revocación deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado. El escrito de interposición podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.1.3 Plazo para Presentar el Escrito de Interposición.

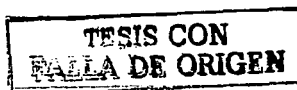
El escrito de interposición deberá presentarse ante la autoridad competente dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación excepto lo dispuesto en los artículos 127 y 175 del mismo código.

El artículo 127 del Código Fiscal de la Federación establece que si el recurso de revocación se interpuso porque el Procedimiento Administrativo de Ejecución no se ajustó a la ley, las violaciones cometidas antes del remate, se harán valer en cualquier tiempo hasta antes de que se publique la primer almoneda.

Por otro lado, el artículo 128 del Código fiscal de la Federación establece que el tercero que sea propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajene fuera del remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.

El embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso a que se refiere la fracción II, inciso d) del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación que determine el avalúo del bien embargado.

Tratándose de la determinación de las cuotas obrero- patronales o de capitales constitutivos al Seguro Social, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que surta efecto su notificación. (art. 144 C.F.F.).



4.1.4 Requisitos que debe señalar el Escrito.

El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 del Código Fiscal de la federación y además señalará:

- I. La resolución o acto que se impugna.
- II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado
- III. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Si no expresan agravios, no señala resolución o acto que impugna, los hechos controvertidos o no ofreciera pruebas, la autoridad va a requerir al promovente para que en un plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos.

Si dentro de ese plazo no se expresan agravios que le cause, la autoridad fiscal desechará el recurso. Si no señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso. Si no señala hechos controvertidos o no presentare pruebas, se perderá el derecho a señalar los hechos y se tendrán por no ofrecidas.

El artículo 123 del mismo código señala que al escrito de interposición se acompañarán:

1. Los documentos que acrediten la personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los casos en que ya haya sido reconocida por la autoridad.
2. El documento en que conste el acto impugnado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3. **Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta.**

4. **Las pruebas documentales que ofrezcan y dictamen pericial en su caso.**

Quando el recurrente no acompañe ninguno de los documentos anteriores, la autoridad fiscal le requerirá para que en un término de cinco días los presente. Si después de ese término, el recurrente no presentare el documento en que se acredite la personalidad, documento en que conste el acto impugnado o la constancia de notificación del acto impugnado se tendrá por no interpuesto el recurso. Si no presenta pruebas, se tendrán por no ofrecidas.

4.1.5 Improcedencia del Recurso de Revocación.

El recurso será improcedente cuando se haga valer contra actos administrativos:

1. **Que no afecten el interés jurídico del recurrente;**

2. **Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas sentencias.**

3. **Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.**

4. **Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquéllos contra los que no se ha promovido recurso en el plazo señalado.**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

5. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

6. En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno.

7. Si son revocados los actos por la autoridad.

4.1.6 Sobreseimiento del Recurso de Revocación.

El artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación contempla las causas de sobreseimiento siendo estas:

I. Cuando el promovente se desista del recurso;

II. Cuando durante el procedimiento en que se substancie sobrevenga una causal de improcedencia.

III. Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.

IV. Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

La autoridad debe *dictar resolución y notificarla* dentro de un término que no excederá de **tres meses** contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado, por lo que podrá interponer juicio ante el tribunal.

**TECIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Por otro lado, la resolución del recurso debe estar fundada en derecho y examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente.

4.1.7 Efectos de la Resolución que pone fin al Recurso.

La resolución que ponga fin al recurso podrá:

- I. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo en su caso.
- II. Confirmar el acto impugnado.
- III. Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.
- IV. Dejar sin efectos el acto impugnado.
- V. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Si la *resolución* determina realizar un determinado acto o iniciar la reposición del procedimiento, deberá *cumplirse* en un plazo de cuatro meses, contados a partir de la fecha en que dicha resolución se encuentre firme.

4.2 JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

La defensa de los particulares frente a los actos de la administración Pública, específicamente de las autoridades fiscales, puede ser mediante los

recursos administrativos, el Procedimiento Contencioso Administrativo o Juicio de Nulidad Fiscal.

La existencia de un Procedimiento Contencioso Administrativo presenta al particular la posibilidad de defender sus intereses frente a los actos ilegítimos de la Administración.

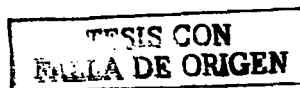
4.2.1 Autoridad ante la que se promueve el Juicio de Nulidad.

El Procedimiento Contencioso Administrativo o Juicio de Nulidad fiscal, se tramita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que es un órgano con funciones formalmente ejecutivas porque forma parte del Poder Ejecutivo, y materialmente jurisdiccionales, porque el contenido de sus resoluciones consiste en resolver controversias, que surgen entre las autoridades fiscales y los particulares.¹⁰¹

El ordenamiento legal que regula todo lo relativo a la integración y funcionamiento del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es la Ley Orgánica del mismo tribunal, la cual en sus artículos 1 y 2 establecen que el Tribunal Fiscal es un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta ley establece, que se integra por una Sala Superior y por las Salas Regionales. Otro marco de regulación, es el Código Fiscal de la Federación y supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles.

Las características particulares del Procedimiento ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, son especialmente su agilidad y sencillez, que le han permitido ganar la confianza de los gobernados.

¹⁰¹ Fernández Martínez. Op. Cit. Supra (25). P. 399.



El término contencioso en su aspecto general significa contienda, litigio, pugna de intereses. Es el juicio seguido ante un juez competente sobre derechos o cosas que disputan entre sí las partes en pugna. En lo especial se refiere a la jurisdicción encargada de resolver cuestiones litigiosas entre los particulares y la Administración Pública.¹⁰²

4.2.2 Competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La competencia de este Tribunal es contemplada por la Ley Orgánica del mismo tribunal en su artículo 11, es cual establece que el mismo tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que a continuación se indican:

- I. Las dictadas por las autoridades fiscales federales y organismo fiscales autónomos, en que se determine una cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.
- II. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado a cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.
- III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.
- IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

¹⁰² Delgadillo Gutiérrez. Op. Cit. Supra (4). P. 199.

- V. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes a favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Armada y de la Armada Nacional....etc.
- VI. Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea a cargo del Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.
- VII. Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por la dependencia de la Administración Pública Federal Centralizada.
- VIII. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.
- IX. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados.
- X. Las que se dicten negando a los particulares la indemnización que se contrae el artículo 77 Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- XI. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.
- XII. Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los servidores públicos.
- XIII. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.
- XIV. Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo.
- XV. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

4.2.3 Partes en el Juicio de Nulidad.

Conforme al artículo 198 del Código Fiscal de la Federación, serán partes dentro del Juicio Contencioso Administrativo:

- I. El demandante.
- II. Los demandados, que tendrán el carácter de:
 - a) autoridad que dictó la resolución impugnada.

b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.

III. El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior.

IV. El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

La promoción deberá ir firmada por quien la formule. No habrá lugar a la gestión de negocios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y quien promueva a nombre de otra, deberá acreditar la representación en la presentación de la demanda o a más tardar en la contestación. Las autoridades estarán representadas por la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica.

Aquí es importante dejar en claro que en los asuntos que se tramitan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no hay lugar a condenación de costas.

4.2.4 Improcedencia del Juicio de Nulidad.

Es improcedente el Juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

- I. Que no afecten los intereses jurídicos del demandante.
- II. Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho Tribunal.

- III. Que haya sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.**
- IV. Respecto de las cuales se hubieren consentido.**
- V. Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.**
- VI. Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa.**
- VII. Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.**
- Para los efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad, siempre que concurren las causas de acumulación previstas en el artículo 219 del Código.
- VIII. Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.**
- IX. Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.**
- X. Cuando no se hagan valer concepto de impugnación**

- XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado.
- XII. Que puedan impugnarse en términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.
- XIII. Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversia que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.
- XIV. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de este código o de las leyes fiscales especiales.
- XV. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previstos en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de justicia Fiscal y Administrativa.
- XVI. Resoluciones dictadas por las autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

4.2.5 Sobreseimiento del Juicio de Nulidad.

Procederá este cuando:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- I. Por desistimiento del demandante.
- II. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia.
- III. En el caso de que el demandante muera durante el juicio, si su pretensión es intransmisible o si su muerte deja sin materia el proceso.
- IV. Si la autoridad demandada deja sin efecto el acto impugnado.
- V. En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.

El sobreseimiento podrá ser total o parcial.

4.2.6 Demanda y Contestación.

La demanda se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional competente en virtud de la autoridad que emitió el acto impugnado, o podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la Sala. La demanda se presentará dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución impugnada.

En el juicio de lesividad la autoridad puede demandar la nulidad de su resolución dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que la emitió.¹⁰³

¹⁰³ Ibidem. P. 210.

El artículo 207 del Código Fiscal de la Federación señala que el juicio de lesividad será para pedir la modificación o nulidad de un acto favorable a un particular, salvo que haya producido efectos de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época sin exceder de los cinco años del último efecto.

La demanda deberá contener:

- I. Nombre del demandante y su domicilio para recibir notificaciones en la sede de la Sala Regional competente.**
- II. La resolución que se impugna.**
- III. Autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.**
- IV. Los hechos que den motivo a la demanda.**
- V. Las pruebas que ofrezcan. En caso de que ofrezcan prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalará los nombres y domicilios de los peritos o de los testigos.**
- VI. Concepto de impugnación**
- VII. El nombre y domicilio del tercero interesado cuando lo haya.**
- VIII. Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda.**

Quando sea necesario, el magistrado instructor requerirá al promovente para que en un plazo de *cinco días* complete o aclare su demanda.

Quando de omita el nombre del demandante, resolución que impugna, conceptos de impugnación, el magistrado desechará por improcedente la demanda.

Si se omitieren los datos precisados en las fracciones III, IV, V, VII, y VIII, el magistrado requerirá al promovente para que los señale dentro de término de cinco días, de lo contrario, se tendrá por no presentada o por no ofrecidas las pruebas.

Junto con la demanda se deberán adjuntar:

- I. Copia de la demanda y copias de los anexos para cada una de las partes.
- II. Documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad.
- III. El documento en que conste el acto impugnado
- IV. La constancia de notificación del acto impugnado.
- V. El cuestionario que debe desahogar el perito, del deberá ir firmado por el demandante.
- VI. El interrogatorio para la prueba testimonial, que deberá ir firmado por el demandante.
- VII. Pruebas documentales.

ENCER CON
FALLA DE ORIGEN

La demanda podrá ampliarse dentro de los *veinte días* siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita su contestación. La ampliación será: cuando se impugne una negativa ficta; contra el acto principal del que derive el acto impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación; en los casos en que el acto administrativo no haya sido notificado o haya sido notificado ilegalmente.

Admitida la demanda se correrá traslado de ella al demandado emplazándolo para que la conteste dentro de cuarenta y cinco días o para contestar la ampliación de la demanda en un término de veinte días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acuerdo de ampliación. En la contestación, el demandado deberá referirse a los incidentes de previo y especial pronunciamiento en su caso; a la improcedencia y sobreseimiento; a cada uno de los hechos de la demanda; sus argumentos de defensa; a sus pruebas.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalar los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas.

En los juicios tramitados ante los Tribunales, se admitirán todo tipo de pruebas, excepto la confesional de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes.

En la contestación, y hasta antes del cierre de instrucción, la autoridad podrá allanarse a las pretensiones del actor o revocar su resolución. En ningún

ESTE CON
FALLA DE ORIGEN

caso podrá mejorar su resolución, ya que el tribunal deberá juzgar en los términos en que ésta fue dictada.

Tratándose de impugnación de una negativa ficta, la contestación hará las veces de emisión de la resolución que no fue dictada en tiempo, por lo que la autoridad deberá fundar y motivar la negativa.¹⁰⁴

4.2.7 Instrucción y Sentencia.

Ya integrado el expediente con la demanda, la contestación, la ampliación de la demanda y su contestación, y una vez desahogadas las pruebas, el magistrado instructor, diez días después de que se haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos por escrito. Los alegatos presentado en tiempo deberán ser considerados al dictar sentencia.

Al vencer el plazo de cinco días, con alegatos o son ellos, quedará cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa.

La sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los *sesenta días* siguientes a aquél en que se cierre la instrucción en el juicio. Para este efecto, el magistrado instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al cierre de la instrucción.

¹⁰⁴ Ibidem. P. 211.

4.2.8 Efectos de la Sentencia Definitiva.

La sentencia definitiva podrá:

- I. Reconocer la validez de la resolución impugnada.
- II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada.
- III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.
- IV. Declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación, así como declarar la nulidad de la resolución impugnada.

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme.

4.3 RECURSOS PROCESALES.

4.3.1 Recurso de Reclamación.

Este recurso procede contra las resoluciones del magistrado instructor que admiten o desechan la demanda, o tengan por no presentada la demanda, la contestación, la ampliación de ambas o alguna prueba; las que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio o aquellas que admitan o rechacen la intervención de un tercero.

La reclamación se interpondrá ante la Sala respectiva dentro de los quince días en que surta efectos la notificación de que se trate. Se le correrá

traslado a la contraparte en un término de quince días para que manifieste lo que a su interés convenga, para que la Sala ante la que se haya interpuesto, resuelva en un término de cinco días.

4.3.2 Recurso de Revisión.

Procede contra las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas de dichas salas. El cual será interpuesto por la autoridad ante al Tribunal de Colegiado de Circuito competente dentro de los quince días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación.

El recurso de revisión también será procedente contra resoluciones o sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en los casos en que dicha autoridad ejerza sus facultades de atracción.

4.3.3 Juicio de Amparo.

El juicio de amparo es uno de los juicios de suma importancia, ya que conforme a la doctrina jurídica mexicana al juicio de amparo es un procedimiento de jerarquía constitucional tendiente a conservar a los individuos en el disfrute de sus derechos fundamentales o garantías individuales que consagra la constitución política del país.

4.3.3.1 Amparo Indirecto.

En materia fiscal, el amparo indirecto procede contra:

- Leyes que por su sola expedición causa perjuicio al particular.
- Contra los actos de la autoridad fiscal que impliquen violación directa de garantías. En este caso el particular puede elegir entre acudir a

los medios de defensa ordinarios o ir directamente al amparo, habida cuenta que este juicio es el medio idóneo para la protección de garantías individuales.

- **Contra los actos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa distintos de la sentencia definitiva.** Es el caso de cualquier resolución interlocutoria dictada durante la tramitación del juicio de nulidad, es decir, resoluciones distintas de la sentencia que pone fin y resuelve el asunto, por ejemplo la resolución que desecha una demanda o la que sobresee el juicio.¹⁰⁵

4.3.3.2 Amparo Directo.

El amparo directo en materia fiscal solo procederá contra las Sentencias definitivas del Tribunal Federal de justicia Fiscal y Administrativa.

También procederá contra las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada interponiendo recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente a través de la Sala Superior o cualquiera de sus dos secciones.

¹⁰⁵ Idem.

CAPITULO QUINTO
PAGO EN PARCIALIDADES

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO QUINTO

5.- PAGO EN PARCIALIDADES.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene entre sus funciones la de recaudar y verificar el cumplimiento del pago de las contribuciones que constituyen un ingreso que el Estado obtiene para satisfacer sus necesidades de orden público y social.

Precisamente, esas atribuciones que la ley le confiere a las autoridades fiscales, se encuentran encaminadas a lograr el cumplimiento voluntario en la determinación y pago de impuestos, por lo que la dependencia (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) ha desarrollado programas específicos a través de los cuales, el contribuyente puede llegar a efectuar el cumplimiento de sus obligaciones en materia tributaria.

Una forma de cumplir con las obligaciones fiscales se realiza mediante el pago, y para llevarlo a cabo la legislación fiscal establece los lineamientos para su realización, derivando inclusive algunas facilidades administrativas para que los particulares hagan uso de ellas y se beneficien o encuentren una alternativa para su cumplimiento.

Una alternativa es el *pago en parcialidades*, el cual es la forma de extinguir las obligaciones fiscales a través de diversos pagos mensuales y sucesivos conjuntamente con los recargos, actualización e incluso multas a favor del fiscal federal.

5.1 ANTECEDENTES.

Es de suma importancia hacer un análisis sobre como estaba regulada la autorización del pago a plazos en antaño.

Hablando un poco de los antecedentes del pago a plazos, el Código Fiscal de la Federación de 1979, en su artículo 20 señalaba que *"la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá conceder prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades"*.

El mismo Código de 1979 señalaba que la prórroga o el plazo para cubrir las parcialidades, no excederá de un año, salvo que se tratara de adeudos cuantiosos a ejercicios fiscales anteriores o de situaciones excepcionales, caso en el cual, el término para cubrir las parcialidades podría ser hasta de tres años.

También el mismo Código señalaba que para que se otorgara la autorización de pago a plazos, se debía garantizar el interés fiscal salvo que procediera su dispensa.

El ya multicitado Código de 1979 en su artículo 21 establece las causas por las que cesará la prórroga o la autorización para el pago en parcialidades, y estas son las mismas causales que hoy en día señala nuestro Código, causales que más adelante se analizaran.

Es hasta el Código Fiscal Federal de 1981 en su artículo 66 que señala *"la autoridad fiscal, a petición de los contribuyentes pueden autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades de las contribuciones omitidas y sus accesorios"*.

Podemos observar que según el Código Fiscal Federal de 1979, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público era la autoridad que podía autorizar

la prórroga de pago en parcialidades y es hasta el Código de 1981 donde la única facultada para autorizar el pago en parcialidades es la autoridad fiscal, (ADMINISTRACIÓN FISCAL FEDERAL) en ayuda de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en virtud del cúmulo de actividades de la misma Secretaría.

5.2 SOLICITUD DEL PAGO A PLAZOS.

Sobre la solicitud de la autorización del pago a plazos, el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en su artículo 59 señala que la misma se "presentará ante la autoridad administradora correspondiente, acompañando a la solicitud un informe del movimiento efectivo en caja y bancos, de contribuyentes dedicados a actividades empresariales correspondiente al plazo que se solicita".

Y el mismo Reglamento en el artículo 59, párrafo segundo señala que "Cuando el contribuyente solicita autorización en los términos de este artículo, en tanto se resuelve su solicitud deberá pagar mensualmente parcialidades actualizadas a treintaseisavas (antes, doceavas) partes, considerando inclusive los recargos causados conforme a la tasa prevista en el artículo 21 del Código hasta la fecha en que se resuelve la solicitud respectiva, deberá efectuarse el pago de la primera parcialidad".

5.3 AUTORIZACIÓN DEL PAGO A PLAZOS.

"Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las

TRIPLE CON
FALLA DE ORIGEN

contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicha plazo exceda de cuarenta y ocho meses, de conformidad con lo siguiente”:

I. La primera parcialidad será el resultado de dividir el saldo del adeudo inicial a la fecha de autorización, entre el número de parcialidades solicitadas.

El saldo del adeudo inicial a la fecha de autorización, se integrará por la suma de los siguientes conceptos:

- a) El monto de las contribuciones omitidas actualizado desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se conceda la autorización.
- b) Las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se concede la autorización.
- c) Los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente.

La actualización que corresponda al período mencionado se efectuará conforme a lo previsto por el artículo 17-A del Código.

El saldo para calcular las parcialidades restantes, será el resultado de restar la primera parcialidad al saldo del adeudo inicial. Dicho saldo será expresado en Unidades de Inversión vigentes.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de las parcialidades autorizadas, en contribuyente estará obligado a pagar recargos por prórroga sobre la totalidad de la parcialidad no cubierta. Si el contribuyente cubre oportunamente las primeras doce parcialidades, la tasa de recargos que se

TRABAJA CON
FALLA DE ORIGEN

estableció para el crédito, se reducirá en un 10% para calcular las parcialidades restantes.

II. Las autoridades fiscales al autorizar el pago a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades, exigirán que se garantice el interés fiscal dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que hubiere sido autorizada la solicitud de pago a plazos. En caso de que la garantía resulte insuficiente para garantizar el interés fiscal y las autoridades comprueben que el contribuyente puede ofrecer garantía adicional, le exigirán que amplíe la garantía, caso contrario, se le revocará.

5.4 REVOCACIÓN DE LA AUTORIZACIÓN DE PAGO A PLAZOS.

III. Quedará revocada la autorización para pagar a plazo en forma diferida o en parcialidades, cuando:

- a) No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé una nueva o amplíe la que resulte insuficiente.
- b) El contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial.
- c) El contribuyente deje de pagar tres parcialidades.

5.5 IMPROCEDENCIA DE LA AUTORIZACIÓN.

El Código Fiscal Federal señala como causas de improcedencia de la autorización de pago en parcialidades, cuando se trate de contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas, así como las que debieron pagarse en el

TRABAJOS CON
FALLA DE ORIGEN

año calendario en curso, o de las que debieron pagarse en los seis meses anteriores al mes en que se solicita la autorización, excepto en el caso de aportaciones al Seguro social.

La importancia al estudio de la autorización del pago a plazos de las contribuciones omitidas ya sea en forma diferida o en parcialidades, radica en analizar la misma discrecionalidad con que cuenta la autoridad fiscal para conceder el pago a plazos. Es por ello que esta tesis, se tratarán de fijar ciertos criterios para la autorización del pago a plazos. Para seguir hablando de la autorización del pago a plazos, comenzaremos por hacer un estudio sobre las facultades regladas y discrecionales de la autoridad fiscal, para ver en cuales de las anteriores quedan comprendidas.

Las **Facultades** son calificables como **Regladas o Discrecionales**. Son facultades regladas las previstas por la ley y que deben ejecutarse conforme a lo prescrito en la misma. Son facultades discrecionales, también las previstas por la ley, pero que la propia norma legal deja al arbitrio o criterio del funcionario en cuanto a la decisión relativa a las modalidades o particularidades que deban ser consideradas para su ejecución.¹⁰⁶

En opinión de Daniel Diep, "Unas y otras tiene en común, el estar previstas en la ley, pero difieren en que la facultad discrecional es una ilimitación legal que con lleva, sin paradoja alguna, una mayor responsabilidad, pues obliga a la observancia irrestricta de la ley, ya que, de lo contrario, se configura el desvío de poder, es decir, que la libertad de la ilimitación legal se convierte en penalización al libertinaje ilegal".¹⁰⁷

¹⁰⁶ Diep Diep Daniel. Op. Cit. Supra (76). P. 74.

¹⁰⁷ Idem.

Así las cosas, por principio el funcionario no esta facultado más que a realizar todo aquello que la ley le permite, y, cuando nace un libre ejercicio aplicativo de la ley misma, - siempre que la ley le otorgue tal libertad -, dicho ejercicio deberá quedar circunscrito al estricto cumplimiento de ella, pues, de no hacerlo así, incurriría en su violación con las consecuencias jurídicas que en materia de responsabilidad funcional resulte aplicable.¹⁰⁸

De lo manifestado con anterioridad, podemos dilucidar que tanto las facultades regladas como las discrecionales de la autoridad fiscal, se encuentran en ley, pero que el riesgo que se corre dentro de las facultades discrecionales, es que la propia autoridad incurra en una violación, dejando de observar ciertos principios que la constitución consagra tal es el caso del principio de legalidad, característico de un Estado de derecho.

En otras palabras, aún cuando la autoridad goce de cierta discrecionalidad dentro de sus facultades, esta se deberá apegar a derecho para evitar que se vulneren los derechos e intereses de los particulares.

El artículo 66 del Código Fiscal de la Federación señala: "Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de cuarenta y ocho meses".

De acuerdo con la transcripción del propio Código, se trata de una facultad discrecional, pues aún cuando el Código Fiscal de la Federación no señale expresamente que quede a discreción de la autoridad otorgar la autorización, existe discrecionalidad en virtud de que no existen criterios

¹⁰⁸ Ibidem. P. 77.

tajantes o preestablecidos mediante los cuales se deba conceder la autorización del pago a plazos y que le den certeza al contribuyente que al cumplir con ciertos requisitos establecidos en ley, este podrá realizar los pagos a plazo, sin que cree inseguridad jurídica hacia el propio contribuyente.

Un concepto íntimamente ligado al tema de la discrecionalidad de la autoridad fiscal, es el de **SEGURIDAD JURÍDICA**.

El término Seguridad proviene del latín *securitas* que quiere decir certeza; "seguro" proviene de *securus, tutus*; quiere decir libre de riesgo, indubitable, firme, defendido; lo cual uniéndolo nos lleva a relacionar esta palabra con la necesidad humana de defenderse contra los elementos; contra los diversos peligros que le amenazan y aún contra sí misma.¹⁰⁹

Para el maestro De Pina, la Seguridad Jurídica es "la garantía que representa la organización estatal en orden al mantenimiento del Derecho y a la consiguiente protección del individuo..." entendida, según Don Jorge García Cáceres, como "...la certidumbre del ciudadano ante la ley y ante las autoridades".¹¹⁰

Es decir, que la seguridad jurídica es una valor jurídico que implica la certeza de que la una conducta que regula la ley, necesariamente se deberá cumplir, es decir, colocarse dentro de un supuesto jurídico, que de lo contrario, el Estado se encargará de hacerlo cumplir.

En todo Estado de Derecho, la seguridad jurídica se debe manifestar como un medio para lograr y consolidar la justicia, libertad y bien común.¹¹¹

¹⁰⁹ Hallivis Pelayo Manuel. Tratado de Derecho Fiscal y Administración tributaria de México. ed. Ed. Inap. México 2000. P. 102.

¹¹⁰ Ibidem. P. 103.

¹¹¹ Ibidem. P. 104.

Al hablar del Estado de derecho debemos entender el imperio del orden jurídico el cual deberá ser observado por las autoridades y particulares, afín de lograr un Estado lleno de seguridad y justicia, siendo el Estado de Derecho una barrera a los actos de las autoridades y los particulares para lograr la armonía, que de lo contrario, la misma ley le reconoce medios idóneos al ciudadano para defender sus intereses.

Para Burgoa, la seguridad jurídica está íntimamente ligada al principio de legalidad, aunque este último incluya la primera.

En México, el principio de legalidad, implica que todo acto de autoridad que afecte a un gobernado, debe tener su apoyo estricto en una norma legal, la que a su vez, debe estar emitida de conformidad con la constitución. De esta manera, se limita el poder de la autoridad para impedir que abuse de él, ya que sólo podrá actuar cuando y como la ley lo autorice.

Ello implica que toda ley regule la actuación de la autoridad para cometer injusticias, y que esa ley debe ser observada por la autoridad. Tal ley debe encontrar su fundamento y subordinación en la Constitución, pues no hay que olvidar que la Constitución esta por encima de todas las leyes, a lo que llamamos la supremacía Constitucional.

Para abundar sobre la garantía de legalidad citaremos el siguiente criterio de jurisprudencia.

Octava Época,

Tribunales Colegiados de Circuito.

Semanario Judicial de la Federación.

Tomo XI- enero, P. 263

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"GARANTÍA DE LEGALIDAD. QUE DEBE ENTENDERSE POR. La Constitución Federal, entre las garantías que consagra a favor del gobernado, incluye la de legalidad, la que debe entenderse como la satisfacción que todo acto de autoridad ha de realizarse conforme al texto expreso de la ley, a su espíritu o interpretación jurídica; esta garantía forma parte de la genérica de seguridad jurídica que tiene como finalidad que, el gobernado se proporcione los elementos necesarios para que esté en aptitud de defender sus derechos, bien ante la propia autoridad administrativa a través de los recursos, bien ante la autoridad judicial por medio de las acciones que las leyes respectivas establezcan; así, para satisfacer el principio de seguridad jurídica, la Constitución establece las garantías de audiencia, de fundamentación y motivación, las formalidades del acto autoritario, y las de legalidad".

Así la seguridad jurídica de los particulares recae en la forma de actuación del Estado como autoridad, representa la condición fundamental de su actuación legal, e implica una obligación eminentemente positiva, ya que se traduce no en un mero respeto o en una abstención de vulnerar, sino en el cumplimiento efectivo de todas las modalidades cuya observancia establecen las leyes parpa la validez de un acto administrativo.¹¹²

Retomando un poco lo preceptuado por el artículo 59 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente que solicite la autorización, deberá pagar mensualmente las parcialidades en tanto se resuelve la

¹¹² Burgoa Ignacio. Las Garantías Individuales. 9ª ed. Ed. Porrúa. México 1975. P. 509.

autorización. Es evidente la inseguridad que le otorga la autoridad fiscal, en virtud de que la autoridad permite que el contribuyente inicie enterando las parcialidades en tanto se resuelva su solicitud. ¿Qué sucede si al enterar las primeras parcialidades, la autoridad, al hacer un análisis a la situación particular del contribuyente, cree conveniente no conceder dicha autorización aún después de que el contribuyente ya ha enterado las primeras parcialidades?

Es evidente que el contribuyente cae en un estado de incertidumbre e inseguridad jurídica ya que al enterar la primer parcialidad, debe haber un acto de autoridad o resolución que anteceda al pago, pago que deberá ser cubierto no sin antes haber analizado la situación concreta del contribuyente de que se trate. El hecho de que la autoridad autorice en cierta forma el pago a plazos de manera tácita, trae como consecuencia la vulneración de la garantía seguridad jurídica consagrada por nuestra Constitución y prueba de ello es que la autoridad fiscal nada ha hecho por regular tal situación.

No obstante, para que el contribuyente goce de seguridad jurídica tutelada por la Constitución, como garantía que es, debe de conocer con precisión las exigencias bajo las cuales la autoridad otorgará la autorización del pago a plazos, lo que se logra mediante la reforma al Código señalando en forma precisa las exigencias a seguir para obtener dicha autorización.

Es por ello que para que el contribuyente no quede en estado de inseguridad jurídica respecto a su solicitud, la autorización deberá ser otorgada en forma expresa y previa realización del pago de la primera parcialidad. Sirve de apoyo lo sustentado por el Semanario Judicial de la

Federación y su Gaceta Novena Época. Tesis IV. 2º. A. 25 A Tomo XV, Febrero 2002. P. 786. Segundo Tribunal Colegiado en Materia del Cuarto Circuito.

CONVENIO DEL PAGO EN PARCIALIDADES. PARA SU EXISTENCIA DEBE AUTORIZARSE DE MANERA EXPRESA POR LA AUTORIDAD HACENDARIA. "De conformidad con lo dispuesto en los artículos 66 del Código Fiscal de la Federación y 59 de su Reglamento, el pago diferido o en parcialidades de contribuciones omitidas y sus accesorios, puede ser autorizado discrecionalmente por las autoridades fiscales, cuando les sea formulada la petición respectiva por los contribuyentes, por lo que es evidente que deben emitir esa autorización para que quede aprobado tal convenio; lo anterior, toda vez que los numerales en mención, se refieren a la atribución de la autoridad fiscal para proceder a autorizar el pago en parcialidades, pues aluden a la forma y términos en que se puede dar tal aprobación al contribuyente, los casos en que no procede y la obligación de éste de cubrir las primeras parcialidades en tanto se resuelve su solicitud; por lo que es evidente que debe mediar una respuesta o autorización por parte de la autoridad hacendaria, para que tenga existencia legal el referido convenio de pago; lo que además se corrobora con lo dispuesto en el artículo 41, apartado A, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (actualmente artículo 21, apartado B, fracción XII, del mismo ordenamiento legal, en donde se establece como facultad de las Administraciones Locales de Recaudación, autorizar el pago diferido o en parcialidades de los créditos cuyo cobro les corresponda, evidenciándose así la obligación de la autoridad fiscal de emitir, en caso de que lo estime procedente, la autorización de esa forma de pago, pues sin ella no es dable concluir que existe un convenio de pago celebrado entre un contribuyente y el fisco

EXISTE CON
FALLA DE ORIGEN

federal y, como consecuencia, que se ha efectuado la aceptación de éste en tal sentido, de conformidad con las disposiciones legales invocadas.

Precedentes: Revisión Fiscal 334/2001. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 29 de Agosto de 2001, unanimidad de votos. Ponente: José Elías Gallegos Benítez. Secretaria: Sonia de la Paz Sánchez.

En virtud de lo analizado con antelación, es manifiesta la forma en que se crea inseguridad jurídica ya que no existe certidumbre del ciudadano ante la ley y ante las autoridades fiscales, ello es así en virtud de que no se establece plazo alguno por el cual la autoridad deba resolver en respuesta a la solicitud del pago en parcialidades, ni mucho menos existen en ley los requisitos que deberá satisfacer el particular mediante los cuales le dé la certeza que, una vez cubiertos dichos requisitos, sin lugar a dudas, la autoridad le resuelva en sentido afirmativo. De ahí radica la importancia de regular el término mediante el cual deba resolver la autoridad dicha solicitud y los requisitos a observar de parte del contribuyente.

Una vez que la misma ley le dé al contribuyente certeza jurídica, el mismo tendrá por consecuencia Seguridad Jurídica y esta como ya se mencionó, tiene íntima relación con el principio de legalidad ya que todo acto de autoridad deberá estar apoyado en la norma la cual deberá ser emitida conforme a la Constitución, manera por la cual se evitarán arbitrariedades de la autoridad fiscal hacia el contribuyente.

CONCLUSIONES

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CONCLUSIONES

El Estado dentro de su potestad tributaria tiene la facultad de establecer las situaciones jurídicas o de hecho para que una vez que el contribuyente se coloque dentro de estos supuestos, se vea obligado al pago de contribuciones, las cuales serán destinadas al gasto público para así cubrir las necesidades de la colectividad.

La forma de tributar como obligación de los mexicanos será de manera proporcional y equitativa para cubrir el gasto de conformidad con las leyes respectivas. Respecto al principio de supremacía constitucional surge la obligación de que ninguna ley o acto de autoridad contrarié las garantías individuales, de ser así la ley o acto de autoridad será inconstitucional por contrariar a la Carta fundamental de nuestro país.

En relación con la obligación fiscal que tiene el mexicano de contribuir al gasto público, existe la figura de la autodeterminación de las contribuciones, excepto que la misma ley señale que la determinación corresponda a la autoridad una vez que el contribuyente se ha colocado dentro del supuesto jurídico o del hecho generador dando lugar a la relación jurídico tributaria entre el Estado como sujeto activo y el ciudadano-contribuyente como sujeto pasivo de dicha relación.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Así como el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria puede determinar contribuciones a su cargo, el sujeto activo tiene y goza de las facultades que la ley le confiere para realizar todo tipo de acto tendiente a verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente.

La forma más común de dar cumplimiento a las obligaciones fiscales es mediante el pago que haga el contribuyente a las autoridades hacendarias.

En el supuesto que el sujeto pasivo de la relación tributaria no de cabal cumplimiento a la obligación de pago, y este no se encuentre en estado de liquidez por el momento, el contribuyente podrá solicitar que se le autorice hacer el pago a plazos ya sea diferido o en parcialidades.

La forma en como la legislación mexicana contempla el pago en parcialidades efectivamente causa perjuicio al contribuyente en virtud de que le es vulnerada la garantía de Seguridad Jurídica tutelada por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Viola la garantía de Seguridad jurídica toda vez que, en ley no existe plazo mediante el cual la autoridad deba emitir resolución en respuesta a la solicitud elaborada por el contribuyente, razón por la cual sujeto pasivo se encuentra en un estado de incertidumbre ante la falta de regulación de un término. El contribuyente puede ir enterando la primera, segunda y subsecuentes parcialidades, sin embargo, en cualquier momento la autoridad sin justa razón puede emitir una

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

resolución a corto o largo plazo en la que le niegue el pago a plazos. De ahí la importancia que se establezca un término por el que se sujete la autoridad a emitir una resolución.

Otra razón por la que la falta de regulación del pago en parcialidades otorga inseguridad jurídica, es porque la ley omite establecer los supuestos o requisitos que el sujeto pasivo de la relación tributaria debe observar para que le sea autorizado el pago en parcialidades.

El causante gozará de certeza jurídica si previamente a la solicitud conociera los requisitos mediante los cuales una vez satisfechos, la autoridad se encuentre obligada a otorgar dicha autorización.

Sin embargo y aún cuando no existan dichos requisitos esta tesis está encauzada a establecer los puntos base sobre los cuales deba ser otorgada la autorización para que se evite la vulneración de las garantías que se han venido enunciado a lo largo de esta tesis.

Será otorgada la autorización para cubrir el pago a plazos de las contribuciones omitidas cuando el contribuyente acompañe a la autorización los siguientes documentos:

- I. Estados Financieros dictaminados por Contador Público que demuestren que no se encuentre en quiebra o concurso, es decir, demostrar su capacidad económica

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- II. **Cubra las primeras tres parcialidades.**
- III. **Documentación diversa mediante la cual demuestre operaciones bancarias realizadas o estados de cuenta.**
- IV. **En Obligación solidaria asumida por tercero, un certificado de inscripción en el Registro Público de la Propiedad; escritura pública de inmuebles; certificado de libertad de gravámenes, avalúo de bienes muebles, inmuebles, maquinaria y equipo, mediante los cuales compruebe su idoneidad y solvencia.**

La autoridad deberá emitir resolución aún cuando el contribuyente haya cumplido con los requisitos anteriores dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que el contribuyente hiciera la solicitud. Aún y cuando el contribuyente haya presentado la documentación anterior dejare de cubrir las primeras tres parcialidades, se le tendrá por desistido de su petición. Y aún así la autoridad deberá emitir la resolución en que manifieste tal situación.

Una vez que haya transcurrido el término para que la autoridad emita su resolución y no la formule y el contribuyente haya cumplido con los

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

requisitos señalados, este podrá hacer uso de los medios de defensa que al efecto establece la legislación fiscal.

Claro esta que los requisitos señalados anteriormente bajo los cuales se deba otorgar la autorización para el pago a plazos ya sea diferido o en parcialidades, deberán ser conjuntamente con los que señala al respecto el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (un informe a cerca del movimiento de efectivo en caja y bancos correspondiente al plazo que se solicita sólo si el contribuyente se dedica a actividades empresariales).

El contribuyente deberá además garantizar el interés fiscal mediante las formas que señala la ley dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución en donde se le haya otorgado la autorización para realizar el pago o transcurridos los tres meses para que la autoridad haya emitido resolución.

TRATADO CON
PAIS DE ORIGEN

BIBLIOGRAFÍA

TRABAJOS CON
FOLIO DE ORIGEN

BIBLIOGRAFÍA.

ARRIOJA VIZCAÍNO ADOLFO. DERECHO FISCAL.
13ª ed. Ed. Themis.
México 1998. Pgs. 466.

BURGOA IGNACIO. DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO.
5ª ed. Ed. Porrúa.
México 1997. Pgs. 1028.

BURGOA IGNACIO. LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.
9ª ed. Ed. Porrúa.
México 1975. Pgs. 598.

CARRASCO IRIARTE HUGO. DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL.
3ª ed. Ed. Harla.
México 1997. Pgs. 596.

CORTINA ALFONSO. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y SU CAUSA.
Ed. Porrúa.
México 1976.

DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO. DERECHO FINANCIERO MEXICANO.
16ª ed. Ed. Porrúa.
México 1990. Pgs. 1025.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**DELGADILLO GUTIÉRREZ LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO
TRIBUTARIO.**

13ª ed. Ed. Limusa.
México. Pgs. 233.

DIEP DIEP DANIEL. FISCALISTICA.

29ª ed. Ed. Pac.
México. Pgs. 658.

FAYA VIEZCA JACINTO. FINANZAS PÚBLICAS.

4ª ed. Ed. Porrúa.
México 1998. Pgs. 413.

FENÁNDEZ MARTÍNEZ REFUGIO. DERECHO FISCAL.

Ed. Mc Graw Hill.
México 1998. Pgs. 466.

**HALLIVIS PELAYO MANUEL. TRATADO DE DERECHO FISCAL Y
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE MÉXICO.**

Ed. Inap.
México 2000. Pgs. 426.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ ANTONIO. LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO.

6ª ed. Ed. Ecafsa.
México 2000. Pgs. 403.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**MARGAIN MANAUTOU EMILIO. INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL
DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.**

2º ed. Ed. Universitaria Potosina.
México 1980. Pgs. 354.

MARTÍNEZ LÓPEZ LUIS. DERECHO FISCAL MEXICANO.

3º ed. Ed.
México 1965. Pgs. 378.

MOTO SALAZAR EFRAÍN. ELEMENTOS DEL DERECHO.

26º ed. Ed. Porrúa.
México 1980. Pgs. 452.

PONCE GÓMEZ FRANCISCO. DERECHO FISCAL.

3º ed. Ed. Banca y Comercio.
México 1998. Pgs. 327.

RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL. DERECHO FISCAL.

2º ed. Ed. Harla.
México 1986. Pgs. 309.

SÁNCHEZ HERNÁNDEZ MAYOLO. DERECHO TRIBUTARIO.

2º ed. Ed. Cárdenas Editores.
México 1988.

TESIS CON
FECHA DE ORIGEN

SÁNCHEZ LEÓN GREGORIO. DERECHO FISCAL MEXICANO.
12ª ed. Ed. Cárdenas Editores.
México, D.F. Pgs. 696.
T.1

SÁNCHEZ PIÑA JOSE DE JESÚS. NOCIONES DE DERECHO FISCAL.
5ª ed. Ed. Pac.
México 1997. Pgs. 132.

LEGISLACIÓN

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

OTRAS FUENTES

JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.
IUS 2002 C.D.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**