



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN**

**“EL ABANDONO A FAVOR DEL FISCO FEDERAL
DE LOS BIENES MUEBLES EMBARGADOS COMO
FORMA DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES
TRIBUTARIAS SUSTANTIVAS”**

**TESIS QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA

RAÚL GARCÍACANO REYES

Asesor: Lic. Emir Sánchez Zurita

Octubre, 2004



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.

- ▼ A Dios, por haberme concedido el don de la vida.
- ▼ A mi madre, porque gracias a ella soy la persona que quiero ser.
- ▼ A mi padre, por enseñarme que hay que luchar día a día.
- ▼ A mi hermana Elizabeth, por ser un ejemplo y modelo a seguir.
- ▼ A mi hermana Ana Laura, por ponerme siempre los pies en la tierra.
- ▼ A mi hermana Sandra Karina, que me hace esforzarme cada día.
- ▼ Al Lic. Emir Sánchez Zurita, por su asesoría y su amistad.
- ▼ Al Lic. Mauricio Guerrero Sánchez, por la amistad, los consejos y las ideas, sin tu apoyo no estaría tan orgulloso de éste trabajo.
- ▼ Al Lic. José Mario Ramírez Escamilla, por la hermandad y la complicidad.
- ▼ Al Lic. Horacio Castellanos Fernández, por la confianza y la amistad.
- ▼ A Fernando de la Cruz Rivas, por ser mi mejor amigo.
- ▼ Mirna Edith Mendoza, gracias.

- ▼ A mis profesores, porque gracias a ellos he logrado encontrar mi camino profesional entendiendo el por qué la Universidad Nacional Autónoma de México es la máxima casa de estudios.
- ▼ A todos mis amigos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en especial a los Magistrados Enrique Rábago de la Hoz y María Concepción Martínez Godínez, a la Lic. Gabriela Badillo Barradas, Lic. Cesar Irigoyen Urdapilleta, Lic. Mireya Rosas, María Rivera, Flor Cañas, etc.
- ▼ A todos mis amigos en especial a Luis Felipe Dorantes, Armando Alanis, Ricardo Zavala, Ana Luna, Bárbara Contreras, Imelda Navarro, Rebeca Gómez, Gabriel Magaña, Verónica García, Eunice Jazmín Sánchez, Vanessa Ortega etc.

ÍNDICE

	Pag.
INTRODUCCIÓN	5
CAPITULO PRIMERO.	
EL ESTADO MEXICANO SU ESTRUCTURA Y SU FORMA DE GOBIERNO	11
1.1. EL ESTADO SUS FINES Y FUNCIONES.....	11
1.1.1. La Función Legislativa	37
1.1.2. La Función Jurisdiccional	39
1.1.3. La Función Administrativa	41
1.2. EL ESTADO MEXICANO, SU ESTRUCTURA Y SU FORMA DE GOBIERNO	43
1.2.1. La Federación	45
1.2.2. Los Estados	50
1.2.3. Los Municipios	51
CAPITULO SEGUNDO.	
LA ACTIVIDAD FINANCIERO DEL ESTADO	53
2.1. ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO	53
2.2. OBTENCIÓN DE LOS INGRESOS	59
2.2.1. Ingresos Tributarios	64
2.2.1.1. Aportaciones de Seguridad Social	71
2.2.1.2. Contribuciones de Mejoras	72
2.2.1.3. Derechos	73
2.2.1.4. Impuestos	75
2.2.2. Ingresos no Tributarios	76
2.2.2.1. Aprovechamientos	77
2.2.2.2. Productos	78
2.2.2.3. Empréstitos	79
2.3. ADMINISTRACIÓN DE INGRESOS	82
2.4. GASTO PÚBLICO	87

	Pag.
CAPITULO TERCERO.	
SUJETOS	93
3.1. SUJETO ACTIVO	95
3.2. SUJETO PASIVO	97
3.2.1. Clasificación de los sujetos pasivos	100
 CAPITULO CUARTO.	
LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	109
4.1. CONCEPTO DE OBLIGACIÓN	109
4.2. DEFINICIÓN DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	114
4.3. CLASIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	120
4.3.1. Obligaciones Tributarias Sustantivas	121
4.3.2. Obligaciones Tributarias Formales	121
4.4. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	122
 CAPITULO QUINTO.	
FORMAS DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS SUSTANTIVAS	127
5.1. DEFINICIÓN DE EXTINCIÓN	127
5.2. FORMAS DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS SUSTANTIVAS	128
5.2.1. El Pago	128
5.2.2. La Condonación	134
5.2.3. La Compensación	137
5.2.4. La Prescripción	140
5.2.5. La Caducidad	145
5.2.6. La Cartcelación	156
5.2.7. La Dación en Pago	158

	Pag.
CAPITULO SEXTO.	
FALTA DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	159
6.1. PROCEDIMIENTOS COERCITIVOS	159
6.1.1. La multa	162
6.1.2. El Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	169
6.1.2.1 Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución.....	170
6.1.2.2. El Mandamiento de Ejecución.....	173
6.1.2.3. Requerimiento del Pago	176
6.1.2.4. El Embargo	179
6.1.2.5. El Remate	187
 CAPITULO SÉPTIMO.	
EL ABANDONO A FAVOR DEL FISCO FEDERAL DE LOS BIENES MUEBLES EMBARGADOS COMO FORMA DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	196
7.1. CONCEPTO DE ABANDONO	197
7.2. EL ABANDONO EN MATERIA TRIBUTARIA (ARTÍCULO 196-A FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).....	198
7.3. PROPUESTA PARA QUE EL ABANDONO DE BIENES MUEBLES SEA REGULADA POR LAS LEYES TRIBUTARIAS COMO UNA FORMA DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS SUSTANTIVAS	208
 CONCLUSIONES	216
 BIBLIOGRAFÍA	221

INTRODUCCIÓN

La presente tesis tratar de analizar desde un punto de vista jurídico que no todas las formas de extinguir las obligaciones tributarias sustantivas se encuentran adecuadamente reguladas por nuestra legislación fiscal, en especial por el Código Fiscal de la Federación, de tal modo que el presente trabajo de investigación se inicia con una serie de datos históricos de cómo ha evolucionado el concepto de Estado, hasta llegar a ser conceptualizado el Estado como ahora lo conocemos, o mejor dicho como ahora lo percibimos.

Asimismo, el Estado, como actualmente lo conocemos, tiene diversos fines, entre los que destaca el bien común de la población que lo integre; de éste modo tenemos que para la consecución de su fin primordial requiere de recursos económicos, mismos que deben cubrir en principio con todos los gastos que el propio Estado realice para conseguir sus fines.

Debe referirse de que el Estado, como ente soberano, realiza diversas actividades para la ejecución de sus finalidades, mismas que son efectuadas en su mayoría por el Poder Ejecutivo; finalidades que son traducidas a diversas actividades, las cuales se encaminan a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales, utilizando medios personales, materiales pero, sobre todo, jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines, de donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa que realiza el Estado a través del Poder Ejecutivo está constituido precisamente por la gestión de los intereses económicos actividad que se conoce como la Actividad Financiera del Estado.

La actividad financiera del Estado se divide en tres grandes momentos: el primero la obtención de ingresos, el segundo la administración de sus recursos económicos y por último el gasto público.

En ese tenor de ideas, es importante señalar, que nuestro estudio se encuentra inmerso en el primer momento de la actividad financiera del

Estado, es decir, en la obtención de recursos, no obstante lo anterior es importante señalar a que se refieren los otros dos momentos; en cuanto a la administración de los recursos, este momento se refiere a que el Estado a través del denominado Presupuesto de Egresos prevé de manera anticipada, los proyectos de gasto de las diversas tareas y actividades que las diferentes unidades Administrativas Públicas han previsto para ejercer en un periodo de tiempo denominado ejercicio fiscal; por su parte, el último momento, es el gasto público es un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades.

Ahora bien, volviendo a nuestro tema, y por lo que hace a la obtención de ingresos una de sus principales fuentes de financiamiento deriva de la potestad con que cuenta el Estado como ente soberano, para exigir que sus gobernados contribuyan a que el propio Estado se allegue de recursos económicos, es decir, que estos últimos aporten parte de su riqueza para la consecución de

los fines del Estado. La forma de compartir la riqueza de los gobernados con el Estado es planteada por los diversos Órganos que componen al Estado (poder legislativo, ejecutivo y judicial) a través de diversas leyes y reglamentos que plantean tributos o contribuciones que los gobernados deben otorgar al Estado.

No obstante lo anterior, es sabido que los gobernados llegan a incumplir con su obligación de contribuir al gasto público, obligación que deriva de la Propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (artículo 31, fracción IV de la Constitución), el Estado en defensa de los intereses de la comunidad y del bienestar de la mayoría, realiza diversos actos en su función de Autoridad ejecutando mecanismos previamente establecidos (leyes, reglamentos, etc.) para obligar al gobernado omisor a cumplir con su obligación a contribuir al gasto público.

Entre los mecanismos que utiliza el Estado para obligar al ciudadano a contribuir al gasto, se encuentra el denominado Procedimiento

Administrativo de Ejecución el cual implica el embargo de bienes propiedad del gobernado que cubran el adeudo que éste tenga con el Estado.

Cabe destacar que tales bienes no son del todo adjudicados al Estado, sino que son, en el momento legal oportuno, son rematados entre todo el pueblo para así conseguir los recursos económicos que el Estado requiere para la satisfacción de sus necesidades y el logro de sus fines, y con los recursos obtenidos con la venta de los bienes propiedad del deudor llega a su fin el adeudo que el gobernado tenía para con el Estado, extinguiéndose con esto la obligación de pago.

El Código Fiscal de la Federación, prevé que cuando estos bienes no son rematados dentro del periodo establecido por el mismo, los bienes muebles embargados y no rematados pasan a ser propiedad del fisco federal, operando con esto la figura jurídica-fiscal denominada “abandono”.

En virtud de lo anterior, y pese a estar regulada la figura jurídica del abandono por el Código Fiscal de la Federación en su Título V, artículos 196-A y 196-B, tales preceptos no señalan los efectos en cuanto a la extinción de la obligación de pago para el contribuyente embargado, es decir, que ocurre una vez que se configura esta figura para con el adeudo que dio origen al embargo practicado por la Autoridad fiscal, ya que como quedo anteriormente expuesto, el embargo no extingue por si mismo obligación tributaria sustantiva alguna, por lo que se propone en ésta tesis la regulación de la figura jurídica del abandono como una forma de extinguir las obligaciones tributarias sustantivas ante la inactividad o ineficacia de las Autoridades de rematar los bienes muebles embargados a los particulares.

CAPITULO PRIMERO. EL ESTADO MEXICANO SU ESTRUCTURA Y SU FORMA DE GOBIERNO.

1.1. El Estado sus Fines y Funciones

El concepto de estado presupone el de la sociedad, puesto que el hombre no nace ni puede vivir aislado sino solamente en sociedad. Sociedad significa interdependencia de la vida de un hombre con respecto a la de los demás y da origen a múltiples relaciones entre las personas que se encuentran en contacto. En la sociedad encontramos grupos coordinando su propia actividad y subordinándose a un principio común, para obtener fines que en forma aislada no podrían conseguir, y que podríamos designar como colectivos. El tipo arcaico de la sociedad se encuentra en la familia, en la tribu y en la horda, teniendo cada una su propio ordenamiento. Pero el más perfecto nace al surgir el Estado, lo que supone un pueblo fijado sobre un territorio, que se llama generalmente soberanía pero que la doctrina moderna le da el nombre de poder de imperio.

El substracto social del Estado es el pueblo, si se toma en cuenta que el Estado desempeña diversas funciones y una de ellas es la administrativa. Es aquí donde se observa la convivencia de comenzar un estudio por lo menos en forma sintética de la noción conceptual de lo que es el Estado, sus fines del mismo, sus elementos su personalidad y su forma de actuar por medio de sus órganos.

“En Asia Oriental nacieron y se desarrollaron sociedades humanas desde épocas muy antiguas dando lugar a culturas de gran esplendor.”¹

“En el antiguo Oriente existieron en largas épocas históricas anteriores al nacimiento de Cristo, culturas humanas de extraordinario esplendor y desarrollo, como son las de Egipto, Persia, Asiría, Babilonia, Israel, etcétera.”²

En estas culturas quien ostentaba el poder lo ejercía de manera exagerada, su voluntad era un sinónimo de divinidad, y muchas de estas sociedades

¹ Porrúa Pérez Francisco. TEORIA DEL ESTADO. Editoria Porrúa, México, 1994, Vigésima Séptima Edición. P. 48

antiguas consideraban que el poder del soberano era subordinado a la religión y a las organizaciones teocráticas, sin que esto quiera decir la ausencia total de un orden jurídico.

En Grecia, encontramos a las “Polis”, que por mucho tiempo fue considerada como la organización política típica de la antigüedad.

Para comenzar con el desarrollo político en Grecia resulta importante recordar que ahí existieron dos organizaciones políticas: la de Esparta y la de Atenas. La Espartana con un régimen de índole militar, en donde los privilegios de la población tenían el carácter de propiedad al servicio de la comunidad; por su parte, los Atenienses estaban constituidos en una “... primitiva sociedad política monárquica...”³

“La organización política Griega es el Estado Ciudad, las Polis, la Aldea, al crecer se convirtió en ciudad y luego después a un núcleo de una

² Op. Cit. P. 49

³ Op. Cit. P. 53

comunidad política de pequeña demarcación territorial, la característica fundamental de la Polis recaía en su unidad interior. La afirmación que consideraba la absorción total del individuo por la comunidad política, sólo tiene valor refiriéndola al origen de la organización política Griega; pero no a su evolución. Otras de las características de la Polis es su apoyo en la comunidad temporal y espiritual. Había comunidad política identificada con la comunidad de cultura, ejemplo típico de monismo. De ahí el contenido ético de esta organización.

La educación del ciudadano para la virtud es el fin último de la Polis, el deber supremo del ciudadano, éste contenido ético se deriva de la creencia del pueblo de que la sociedad política es obra de dios y su morada permanente, siendo su veneración el primer deber ciudadano, el Griego no se adhería a las Polis por coacción, sino por veneración.

La organización política garantiza al hombre su participación en el poder; pero la ciudadanía implica, precisamente, todo lo que es digno del hombre, pero

después de las guerras médicas la Polis Griega evoluciono; el individuo se fue, poco a poco, desobligándose de las Polis. Los Sofistas predicaron una doctrina política desprovista del contenido ético y se expuso también una doctrina 'Universalista' del hombre por Demócrito, Sócrates y los Clínicos."⁴

En el siglo V antes del Cristo en la época de Pericles la Polis evolucionó primordialmente en la libertad de los individuos en la que ya no existe una subordinación total hacia la organización política, por lo que la libertad se entendió en un sentido doble: participación en la vida de la Polis y la libertad en relación a la organización política, es decir, el hombre al formar parte de una comunidad tiene derecho a intervenir en la vida política de la Polis.

En la misma Grecia, Sócrates fundo la ética como disciplina filosófica en la que el concepto fundamental se iguala a la sabiduría del hombre, estos es, el hombre sabio es virtuoso y a la vez es mejor ciudadano por ende se somete incondicionalmente al Estado.

⁴ Op. Cit. P.P. 54 y 55

Por su parte el filósofo Platón aportó una visión a la conformación del Estado, señalando: "...da las bases de estructuración de un Estado ideal en el que habría de prevalecer la justicia como valor supremo. Siguiendo ese estilo alegórico concibe al Estado como un hombre gigantesco que habría de realizar sus funciones sirviéndose de tres clases importantes; los libradores encargados de satisfacer las necesidades materiales del Estado, los militares protectores de los labradores y encargados de la seguridad general del Estado y, por último, los magistrados encargados de gobernar la comunidad en interés general." ⁵

En los primeros tiempos de Roma la forma de gobierno fue monárquica, y en cuya sociedad existían dos clases: los patricios, como clase alta eran considerados ciudadanos teniendo a su vez derechos políticos; a los demás se les consideraba plebe y por ende no contaban con ninguna clase de derechos. " a principios del siglo VI a.jc. (506), fueron expulsados los primitivos Reyes etruscos y apareció la República como forma de gobernar.

⁵ Op. Cit. P. 59

La jefatura de la comunidad política recayó en dos Cónsules electos por los patricios. Fue un régimen aristocrático se conservó el senado integrado por trescientos patricios electos por los cónsules. Con el tiempo los plebeyos reclamaron sus derechos y aparecieron los Tribunos de la plebe y poco a poco se fue ampliando la concesión de derechos civiles y políticos a todos los habitantes de Roma, excepción hecha a los esclavos que siguieron siendo considerados como cosas y de todos aquellos que el derecho romano consideraba como *alleni iuris*.

A fines del siglo II a.jc., empezó el ocaso de la República con la aparición de los jefes políticos que provenían del engrandecido y victorioso ejército romano, se fue concentrando mas y mas el poder en estas figuras hasta que en gran medida con Julio César en la primera mitad del siglo I a.jc. y posteriormente ya en forma definitiva con Octavio Augusto en las décadas anteriores en la era Cristiana, desaparecería la República y se instauraría el Imperio como régimen monárquico

absoluto que perduro hasta la caída de Roma en 476 d. jc. ...”⁶

El cristianismo revoluciono la concepción impura y paga del hombre, en el que se afirmó la dignidad y la igualdad de los seres humanos.

San Agustín, fue uno de los principales exponentes del cristianismo, en su libro “ La ciudad de Dios”, argumenta que la destrucción de Roma se debió a su vida pagana; “Sostiene el origen divino del Estado y la necesidad natural humana de su existencia, pero consideraba que si existe un poder coactivo dentro del mismo, y ello se debe al pecado, en el sentido de que al hombre por su libertad puede actuar en forma correcta o bien puede alterar el orden y causar daño a sus semejantes y esto hace necesaria esa coacción, en vez de que los hombres se sometieran espontáneamente a las normas estatales.”⁷

⁶ Op. Cit. P.P. 63 y 64

⁷ Op Cit. P.72

A la caída del imperio Romano de occidente 1876, surge un periodo en el tiempo y en la historia que es conocido como “Edad Media”.

En la Edad Media, en la época feudal el poder era ostentado por el señor feudal, eran consideradas como supremas sus decisiones, por lo que eran acatadas como verdad divina, no obstante esto, el señor feudal era considerado “súbdito con relación al Rey, y éste último con relación al Emperador y al Papa.”⁸

El Estado moderno surge en la Edad Media, y nace bajo la forma de la monarquía absoluta, en la que el poder es sustentado por el monarca. En el Estado moderno la iglesia deja de ser una potencia en relación a la ejecución del poder.

“... las dos grandes cuestiones que van a preocupar al Estado moderno, los dos grandes problemas alrededor de los cuales van a girar las

⁸ De La Cueva Mario TEORIA DEL ESTADO, Editado por Francisco Berlín Valenzuela. México, 1961, p.9

luchas y las doctrinas políticas... “⁹, es el determinar quien es el titular del poder público o la titularidad de la soberanía, y el segundo es el planteamiento de un orden jurídico.

Diversos tratadistas plantean que “la soberanía, el poder público, corresponde originariamente al pueblo a la nación...”¹⁰

Una vez implementado el ordenamiento jurídico que rija la vida en sociedad y su cumplimiento pueda ser exigido, surge entonces, el Estado de Derecho, el ordenamiento debe garantizar la libertad del pueblo de ahí surge la doctrina de la división de poderes.

Una primera estructuración del ejercicio de la división de poderes, inmersa en el poder estatal se puede encontrar en la obra de John Locke (1632-1704) en su “Second Treatise: An Essay Concerning the trae original, extent and end of civil goverment” (Segundo tratado: Ensayo sobre la verdad original,

⁹ Idem. P.16

¹⁰ Ibidem. P16

alcance y finalidad del gobierno civil, dentro de su obra "Tratado de Gobierno"), en dicha obra, se ve la influencia de la teoría racionalista del Derecho natural en su autor, donde separa a los hombres del cosmos divino, jerárquicamente estructurado, y comprende al Estado y a la sociedad desde un punto de vista de la libertades individuales naturales como surgidos en virtud de una libre decisión del individuo, articulada en un pacto social (entre gobierno e individuo o individuo y Estado).

Así mismo, Locke distingue cuatro funciones del Estado: Legislativo, Ejecutiva (en cuanto a la ejecución normal de la ley se refiere), Federativa (en cuanto al poder exterior) y prerrogativa (poderes de acepción, no atados a ningún apoderamiento legal), concentrándose las tres últimas en manos del Rey.

Después de sentado el precedente de Locke, tenemos la teoría que respecto a la división de poderes desarrolla Montesquieu (1689-1775), quien en su obra "L' Esprit des lois" (El espíritu de las leyes), en el cual desarrolla "... en el marco de los principios subyacentes a la constitución de la

iglesia...”¹¹. Montesquieu adopta la estructura conceptual que brinda la ya existente distinción entre las materias legislativa, ejecutivas y las judiciales, a las cuales asigna los poderes sociales.

Montesquieu une al objetivo liberal de la división de poderes otro de naturaleza político social: el freno del poder y su canalización hacia la protección de la libertad individual no por medio de una estructuración “... sino a través de la contraposición y la conjunción de potencias políticas reales, así como de su inclusión en el proceso político y su asignación apoderante y vinculante a las funciones estatales.”¹²

El poder judicial le parece a Montesquieu de una importancia tal que no lo confía ningún grupo permanente de personas ya que debe mantener un carácter de objetividad; para la tarea de configurar la política del Estado quedan el poder ejecutivo y el legislativo; el primero lo atribuye al monarca, y el

¹¹ GORLITZ Axel (traducción Jaime Nicolás Muñis y otro) DICCIONARIO DE CIENCIA POLITICA, editorial alianza. Madrid 1980, p175

¹² Idem. P 175

segundo lo divide en dos cámaras, una de las cuales ocupadas por el poder social feudal de la aristocracia hereditaria, mientras que la otra correspondía al poder de la burguesía.

Por su parte, Juan Jacobo Rosseau (1712-1778) no intenta encontrar el origen del Estado, "... según el era preciso encontrar una forma de agrupación que permitiese encontrar al hombre sus derechos naturales sin limitación, y Rosseau cree encontrar esa especial colaboración elaborando su teoría de contrato social, que ha de resolver (según su pensamiento) el problema esencial de hallar una forma de asociación que defienda y proteja con toda fuerza común, la persona y los bienes de cada asociado, y por la cual cada uno, uniéndose a todos, no obedezca sino a si mismo, y quede de esta forma tan libre como antes.

Rousseau precisa las cláusulas de ese contrato en la forma siguiente: "Estas cláusulas, bien entendidas, se reducen a una sola, a saber: la enajenación total de cada asociado, con todos sus derechos, a toda la comunidad, porque

primeramente, dándose cada cual todo entero, la condición es igual en todos, y por lo tanto ninguno tiene interés en hacerla onerosa para los demás. De Esta manera el Estado se convierte en una salvaguarda de las libertades individuales.”

Hay que hacer resaltar la circunstancia de que a Rosseau no trata de situar ese contrato en un momento histórico determinado, sino que incluso llega a afirmar que tal vez no se haya otorgado nunca, pues lo que busca es hallar, tan solo en ese contrato un principio de justificación ideal del Estado;..”¹³

De los puntos anteriormente expuestos sobre el surgimiento y la evolución del Estado debemos continuar definiendo a éste; Jellinek define al Estado como “... la corporación formada por el pueblo, dotada de un poder de mando originario y asentada en determinado territorio...”¹⁴

¹³ Porrúa Pérez Francisco, TEORIA DEL ESTADO, editorial Porrúa, México, 1994, 27 edición PP. 440 y 441.

¹⁴ Op Cit., p 197

Para el Licenciado Francisco Porrúa Pérez, el Estado lo podemos definir como, "... una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes."¹⁵

Por su parte Rafael de Pina define al Estado como "...sociedad jurídicamente organizada para hacer posible, en convivencia pacífica la realización de la totalidad de los fines humanos..."¹⁶

De las nociones conceptuales que un Estado debe de tener son las siguientes:

a). Debe de ser neutra, es decir, que sea prácticamente en cada uno de los casos en que la idea del Estado esté llamada a intervenir; este carácter de neutralidad implica que no se puede pretender deducirla de uno solo de los aspectos que presenta la realidad. De ahí que las definiciones que

¹⁵ Ídem. P.198

¹⁶ De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, editorial

se basan en el territorio, en la población o en el poder no son aceptables.

b). Debe ser homogénea; lo que significa que no se pueden asociar elementos diversos y ver en su totalidad al Estado.

c). Debe de permitir darse cuenta de los principios esenciales del régimen jurídico del Estado. Es decir que la definición del Estado debe de estar en contacto con la realidad por ello de que la teoría del Estado no debe ser abstracta en tal virtud no se puede aceptar la opinión de Kelsen, que dice que el Estado es un sistema de imputación de normas.

d). Debe permitir darse cuenta de los principios esenciales del régimen jurídico del Estado, es decir, debe tener en cuenta los principios esenciales del régimen jurídico del Estado.

“Para Del Vecchio, el Estado es un centro común de irradiación de las normas que componen un sistema jurídico positivo. El elemento jurídico es una creación del Estado, ya que tanto en las normas consuetudinarias como las elaboradas en el negocio jurídico con los particulares interviene el estado,

otorgando a través de la norma legal, efectos de derecho. De allí, entonces, que el derecho consuetudinario alcanza validez porque el legislador lo requiere”.¹⁷

El estudio de la noción del Estado desde el punto de vista estrictamente jurídico, el Estado surge realmente de una población establecida en un determinado territorio, la cual se organiza jurídicamente sujeta a un poder, con el fin de hacer posible, útil y durable la vida en sociedad. El Estado es una organización que reduce a unidad a la población existente y a los otros elementos que la acompañan, adquiriendo, respecto de éstos, una vida propia y ejerce el poder imponiendo a todos su voluntad, con la posibilidad de utilizar la coacción.

Desde el punto de vista sociológico se ha definido al Estado como una organización social impuesta por un grupo vencedor a un grupo vencido, cuyo único objetivo es el de reglamentar la denominación del primero sobre el segundo,

¹⁷ Pelaez Conrtiñas León. “INTRODUCCION AL DERECHO ADMINISTRATIVO”. Editorial Porrúa, México 1992, p. 51

defendiendo su autoridad contra las revoluciones interiores y los ataques exteriores. En esta denominación no hay más que un solo objeto: la explotación económica del vencido por el vencedor. El Estado sociológica mente considerado es aquella unidad de población integrada y vinculada por la sinergia impuesta por la solidaridad política en la cual, por consiguiente, existe una disciplina social encarnada en el poder de mando, conferido a un hombre o a un grupo de hombres colectividad que se encuentra establecida en un territorio delimitado.

En nuestra opinión el Estado se puede definir como: un ente jurídico, compuesto por una población establecida en un territorio delimitado y regido por un gobierno cuya función primordial es el buscar el bien común.

A decir del maestro Andrés Serra Rojas, "El Estado es la organización política soberana de una sociedad humana establecida en un territorio determinado, bajo un régimen jurídico, con independencia y autodeterminación, con órganos de gobierno y de administración que persiguen

determinados fines mediante actividades concretas, por lo que en consecuencia el Estado es una realidad social, el Estado tiene necesariamente una realidad jurídica que se expresa en su capacidad para ser sujeto de derechos y obligaciones, que van desde los derechos fundamentales de los Estados, consistentes en ser soberanos, defender su territorio, su estructura como Estado y sus órganos de gobierno, establecer su sistema monetario, su sistema tributario, sus estructura de defensa interna y externa, su orden jurídico y las bases para su desarrollo, así como establecer relaciones con otros miembros de la comunidad internacional”.¹⁸

El Estado es consecuencia de una larga evolución de la sociedad humana se explica y existe en función de la misma, es una organización política que ejerce la soberanía (principio político jurídico que en nuestros días es básico, para la existencia del Estado) y establece la diferencia específica con otro tipo de organizaciones políticas, creadas por entidades federativas y municipios, en los cuales no

¹⁸ Serra Rojas Andrés. “TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO”. Editorial Porrúa, vigésima segunda edición,

se ejerce la soberanía, pero son organizaciones políticas de la sociedad humana en cierto territorio, subordinadas al ente soberano.

La realidad del Estado está constituida por los siguientes elementos.

a). Un conjunto de individuos los cuales forman la sociedad humana que en todo momento se organiza políticamente; y que constituye el elemento poblacional del Estado.

b). El territorio que lo constituye la físico-geográfica, sobre el cual el Estado ejerce su soberanía; es decir, es la porción de tierra, agua y aire en la que la población se asienta para realizar las actividades cotidianas.

c). La soberanía, esta se considera como el poder superior que explica la independencia, la autodeterminación, el ejercicio del poder y el señalamiento de los fines del Estado. Así mismo la soberanía implica la igualdad de todos los Estados que tienen esa característica y que son independientes.

d). El orden jurídico que para su existencia se justifica por la necesidad de que las relaciones intersubjetivas humanas sean reguladas por normas que la propia sociedad acepta y crea conforme a los procedimientos establecidos, e implica desde la existencia de la constitución, norma básica, hasta las normas de rango inferior, en México, la jerarquía de normas está consagrada en el artículo 133 de la Constitución, existiendo tres niveles normativos que son: el Federal, el de las entidades federativas y el de los municipios.

Fines del Estado.

El Estado debe realizar actividades que constituyan diferentes modos de ejercicio de la potestad estatal. El Estado en el ejercicio de su actividad, persigue la obtención de los distintos fines.

Esos fines se pueden calificar en esenciales o jurídicos y no esenciales, accidentales o sociales; los esenciales son aquellos cuya realización constituye el mínimo necesario para que el Estado pueda subsistir. En cuanto a los fines sociales, son los que

el estado asume para hacer mejor la vida en sociedad. Evidentemente, los fines esenciales del Estado son los de resguardar la seguridad y las relaciones de la nación con respecto a las naciones extranjeras y asegurar el orden en el interior y el derecho en las relaciones que entre sí mantienen los individuos de la colectividad; asimismo, son fines esenciales aquellos que tratan de procurar al estado medios económicos para su organización y la realización de su actividad. En la época actual, el Estado no puede mantenerse cumpliendo única y exclusivamente los fines esenciales que se han señalado, puesto que el Estado debe realizar también fines sociales, que serán aquellos que no se refieran a la existencia y a la conservación del Estado o a garantizar mínimas condiciones de convivencia del pueblo, sino a ser más útil su convivencia. De allí surge la injerencia del Estado en un campo que no es esencial a su vida, injerencia más o menos intensa según el Estado. Se limite a regular iniciativas y actuaciones de los otros sujetos; integre la iniciativa a la labor de los otros sujetos de la colectividad; realice directamente y cumpliendo con la actividad que debieran realizar los particulares.

En cuanto a la injerencia social del Estado, puede referirse a la vida física del pueblo (migración, higiene, asistencia sanitaria, etc.), a la vida económica (producción, circulación y distribución de la riqueza); a la vida espiritual (religión, cultura, bibliotecas, etc.). La tendencia del Estado moderno es hacia la intervención cada vez menos intensa en la realización de los fines sociales. De allí, entonces, que pueda decirse que el Estado deba abocarse a todas aquellas actividades que respondan verdaderamente a las necesidades de la nación. En el Estado moderno, este último realiza únicamente funciones de organizador, así como de mediador entre los particulares.

Funciones del Estado.

Las funciones del Estado no son otras, que sus propias actividades que realiza en beneficio de quienes lo conforman. El concepto de "función" se refiere a la forma y a los medios en que se desarrolla la actividad del Estado; las funciones constituyen la forma de ejercicio de las atribuciones, puesto que las

funciones no se diversifican entre sí por el hecho de que cada una de ellas tenga contenido diferente, pues todas pueden servir para realizar una misma atribución.

La palabra facultad, deriva del latín facultas, facultáis, que significa: aptitud, potencia física o moral. Poder, derecho para hacer alguna cosa.

“El concepto de atribuciones comprende el contenido de la actividad del Estado; es lo que el Estado puede o debe hacer. El concepto de función se refiere a la forma de la actividad del Estado. Las funciones constituyen la forma de ejercicio de las atribuciones. Las funciones no se diversifican entre sí, por el hecho de que cada una de ellas tenga contenido diferente, pues todas pueden servir para realizar una misma atribución.

Será fácil apreciar la relación que guardan las atribuciones con las funciones legislativa, administrativa y judicial, estudiando el papel que juega cada una de las últimas en la realización de las

primeras.”¹⁹

El concepto jurídico de facultad indica que alguien esta investido jurídicamente para realizar un acto jurídico que produzca los efectos jurídicos previstos por la norma.

“El estudio de la Teoría de las funciones del Estado requiere como antecedente indispensable el conocimiento, aunque sea en forma sumaria de la Teoría de la División de Poderes que es en donde aquella deriva.

La división de Poderes expuesta como una Teoría Política necesaria para combatir el Absolutismo y establecer un gobierno de garantías, se ha convertido en el principio básico de la organización de los Estados constitucionales modernos.

Desde dos puntos de vista puede examinarse esa Teoría: a) Respecto a las modalidades que

¹⁹ Fraga Gabino. “DERECHO ADMINISTRATIVO, México, 2000, editorial Porrúa, cuadragésima edición, p. 26

impone en el ordenamiento de los órganos del Estado, y b) Respecto de la distribución de las funciones del Estado entre esos órganos.

Desde el primer punto de vista, la separación de poderes implica, la separaciones de los órganos del Estado en tres grupos diversos e independientes unos de otros, y cada uno de ellos constituido en forma que los diversos elementos que lo integran guarden entre sí la unidad que les da el carácter de poderes.

Cumpliendo con esas exigencias, las constituciones modernas han establecido para el ejercicio de la soberanía el poder legislativo, el judicial y el ejecutivo, cada uno de ellos con su unidad interna adecuada a la función que ha de desempeñar, diversos entre sí, y solo han discrepado de la teoría, por la tendencia a crear entre dichos poderes las relaciones necesarias para que realicen una labor de colaboración y de control recíproco.

Desde el segundo punto de vista, la separación de poderes impone la distribución de funciones

diferentes entre cada uno de los poderes; de tal manera que el poder legislativo, tenga atribuido exclusivamente la función legislativa; el poder judicial, la función judicial, y el ejecutivo, la administrativa.”²⁰

1.1.1. La Función Legislativa.

El diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define a la función legislativa como: “Aquella en que reside la potestad de hacer y reformar leyes.”²¹

En ese sentido la función legislativa, es la actividad que el Estado realiza por conducto de los órganos que, de acuerdo con el régimen constitucional, forman el poder legislativo, encaminada en estricto sentido a la aprobación, reformas, derogar o abrogar leyes, etc.

En México, la función legislativa formal es la que realiza el Congreso General compuesto por la

²⁰ Idem pp. 28 y 29

²¹ DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA. Real Academia Española. P. 1155.

Cámara de Diputados y la de Senadores. (art. 50 de la Constitución Federal.)

La función legislativa se aprecia desde un punto de vista objetivo o material en el que, prescindiendo de su autor y de la forma como se realiza, sólo se tiene presente la naturaleza intrínseca del acto en el cual se concreta y exterioriza la Ley; ésta última se encuentra constituida por una manifestación de la voluntad encaminada a producir un efecto de derecho. Es decir, la ley substancialmente constituye un acto jurídico.

La función legislativa como ha quedado establecido con anterioridad es realizada por el poder Legislativo el cual es el órgano encargado de elaborar las leyes; en estricto sentido, dicho poder tiene como encomienda la función legislativa que consiste en aprobar, reformar o derogar las leyes (según sea el caso) con un procedimiento especial previsto normalmente en la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos o en las diversas Constituciones de los Estados, pero además de esta función primordial se añaden otras con el fin de lograr el

equilibrio propuesto por la doctrina de la División de Poderes.

1.1.2. La Función Jurisdiccional

La función judicial, al igual que la legislativa, puede analizarse desde dos puntos de vista: como función formal y como función material.

Desde el punto de vista formal, la función judicial está constituida por la actividad desarrollada por el Poder que, normalmente dentro del régimen constitucional, está encargado de los actos judiciales (Poder Judicial).

La función jurisdiccional toma el carácter de actividad de orden público, porque se dice que en ella el Estado no realiza ni un acto de voluntad, ni crea una situación jurídica, que son los dos elementos fundamentales del acto jurídico.

“Se afirma que no hay acto de voluntad, sino una simple operación de la inteligencia que se resuelve en un silogismo, cuya mayor es la regla legislativa de derecho; la menor la comprobación de

la especie concreta sometida al juez y la conclusión, de decisión de este mismo”²²

De acuerdo a lo dicho anteriormente, una la sentencia no aporta modificación alguna de orden jurídico, porque se limita a interpretar el derecho que había sido discutido o contrariado. En otros términos, se afirma que la sentencia judicial no es atributiva, sino simplemente declarativa de derechos.

Lo anterior viene a demostrar la exactitud de la afirmación de que la función jurisdiccional es una función del orden público.

La existencia de la función jurisdiccional obedece a un proceso histórico de diferenciación que ha llegado a separar objetivamente una esfera de actividades del Estado que pueden expresarse cuantitativamente como formando parte de la función administrativa, de otra esfera que se ha sustraído de las manos de la administración para entregarse a los tribunales.

²²Fraga Gabino. “DERECHO ADMINISTRATIVO, México, 2000, editorial Porrúa, cuadragésima edición. p. 46.

“La función jurisdiccional en conclusión se puede decir, que está organizada para dar protección al derecho, para evitar la anarquía social que se produciría, en una palabra para mantener el orden jurídico y para dar estabilidad a las situaciones de derecho”²³

1.1.3. La Función Administrativa.

De la misma manera que las otras funciones del Estado, la administración puede apreciarse desde el punto de vista formal y desde el punto de vista material.

Desde el punto de vista formal se define como la actividad que el Estado realiza por medio del Poder Ejecutivo encaminada a la ejecución de la ley, pues la ejecución presupone que la ley que va a ejecutarse, e implica que el Estado actúa conforme a la norma legislativa.

Cabe señalar que pese a que la división de poderes, los tres tienen una relación muy estrecha y

²³Op. Cit. p. 51.

cercana y que el México constitucionalmente estos poderes realizan funciones que podrían no ser propias del mismo, esto es, que atendiendo al principal objetivo para lo cual fue creado el poder del que se trate, éste puede realizar funciones para las cuales fue propiamente creado, sin que lo anterior constituya una invasión de esferas o atribuciones. Lo anterior es así, ya que en la vida diaria observamos como el Ejecutivo tiene la atribución de expedir reglamentos, de modificar las leyes impositivas al comercio exterior (artículo 131 constitucional), etc.; por su parte el legislativo realiza el juicio político, lo cual en apariencia constituye una atribución del judicial; asimismo, el judicial fija la jurisprudencia con el rango de Ley función no propia de su natural creación.

Como ya se dijo la función legislativa comprende los actos creadores de situaciones jurídicas generales, la función administrativa comprende los actos creadores de situaciones jurídicas individuales y los actos condición; de tal manera que dichas funciones agotan todos los actos jurídicos, no dejando ninguna categoría para la

función jurisdiccional. Por lo que el Estado, por medio de las funciones legislativa y administrativa crea situaciones jurídicas que deben, dentro de la normalidad de la vida social, ser voluntariamente respetadas. Cuando ese respeto voluntario no existe, cuando esas situaciones o los actos que los engendran son motivo de duda, de controversia o de violación, el Estado debe intervenir para evitar que los particulares lleguen a imponer por la fuerza de su derecho, a hacerse justicia por su propia mano.

1.2. El Estado Mexicano, su Estructura y su Forma de Gobierno.

México cuya denominación oficial es Estados Unidos Mexicanos, se encuentra ubicada en la parte meridional occidental de América del Norte y cuenta con una extensión territorial de un millón 958 mil 201 kilómetros cuadrados. Colinda, al norte con Estados Unidos de América (con una frontera que se extiende a lo largo de 3,234 kilómetros) y al sur con Guatemala (con 929 kilómetros de frontera) y Belice (con 250 kilómetros de frontera). De esta manera ocupa el lugar número trece, entre los países con

mayor extensión territorial en el mundo.

Desde el punto de vista jurídico-territorial, México se ha organizado como un Estado Federal, donde esta forma de organización política del México contemporáneo no es más que una estructura en donde se advierte una distribución de competencias entre los diferentes niveles organizacionales: Federal, Estatal y Municipal. Tal situación es el resultado de la historia política de este país en los dos últimos siglos contando hoy en día con un reconocimiento jurídico.

En la historia constitucional mexicana tres han sido las cartas constitucionales que se han originado a través de la agitada y paulatina formación de la nacionalidad mexicana y que, al mismo tiempo, han tenido realidad y vigencia, a saber: La Constitución de 1824, con la cual se da origen a la nacionalidad mexicana fue la primera carta fundamental del México independiente, pues aún, la Constitución de Apatzingan que le precediera en 10 años fue promulgada cuando aún se luchaba por la vida independiente del país.

La Constitución de 1857 fue expedida en el México ya independiente. Por último la Constitución de 1917, misma que fue promulgada por la necesidad y el vacío que provocó la Revolución.

“Esta evolución histórica del Estado mexicano, oscilado entre federalismo y capitalismo, ha llevado a este país hacia la confrontación de un sistema en el cual, si bien es cierto, a la lectura de las normas constitucionales, se cuenta con un sistema federal en donde se tienen facultades a diferentes niveles y que del análisis detallado de las mismas y la puesta en práctica de ellas se ha traducido en la existencia de un sistema altamente centralizado y hasta unitario, en perjuicio de las facultades estatales y municipales”²⁴

1.2.1. La Federación.

La Federación para realizar sus funciones cuenta con las facultades que le han sido otorgadas por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo estas muy amplias, lo cual, se

²⁴Pelaez Conrtnías León. “INTRODUCCION AL DERECHO

traduce en un marcado centralismo de la vida jurídico-política del Estado Mexicano.

El Poder Ejecutivo está a cargo del Presidente de la República, cuya duración en el cargo es de seis años. El poder legislativo se encuentra depositado en un Congreso de la Unión dividido en dos cámaras: una de diputados integrada por 300 diputados electos según el principio de votación de mayoría relativa y 200 diputados electos bajo el principio de representación proporcional. La Cámara de Senadores se integra por dos senadores por cada Estado y dos por el Distrito Federal (en total sesenta y cuatro). El Poder judicial se encuentra integrado por la Suprema Corte de Justicia, Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y por Juzgados de Distrito.

Conforme a lo establecido por la Constitución, concierne al Estado Federal la rectoría del desarrollo nacional, lo que implica que deberá de planear, conducir, coordinar y orientar la actividad económica nacional con el fin de lograr un pleno desarrollo de la

población; tales cometidos se llevarán a cabo por medio del poder ejecutivo y, para ello, podrán concurrir el sector público, el sector social y el sector privado, sin perjuicio de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la nación. Por otra parte, viene a su cargo la población democrática del desarrollo nacional, siendo el poder ejecutivo el encargado de establecer los procedimientos de participación y consulta popular en el sistema de planeación, así como de precisar los criterios para la formulación, instrumentación, control y evaluación del plan Nacional de Desarrollo y los programas de desarrollo. En México, existe el llamado plan nacional de desarrollo el cual tiene una vigencia de seis años, al igual que el periodo presidencial y cuyo fin primordial consiste en fijar los objetivos nacionales derivados de la Constitución y las prioridades que permitan afrontar los problemas de la nación.

En lo que se refiere a las facultades del Poder Legislativo, la Constitución señala algunos aspectos como lo son: los aspectos relacionados con la materia económica, con las cuestiones territoriales, y la

política exterior.

En materia económica, el Poder Legislativo ha sido dotado de amplias facultades, entre las que pueden distinguirse aquellas relacionadas con los aspectos de la política económica interna y externa. Las facultades desde el punto de vista interno, abarca aspectos fiscales en por lo menos dos sentidos, uno mediante la imposición de contribuciones y dos, mediante la expedición de normas generales que impidan las restricciones al comercio interestatal. Desde el punto de vista externo de la economía, puede adoptar normar en diferentes direcciones como son: promover la inversión extranjera y regular de manera directa la transferencia la tecnología y la generación, difusión y aplicación de conocimientos científicos y tecnológicos; dar las bases para que el ejecutivo pueda celebrar empréstitos; sobre el crédito de la nación, siempre y cuando éstos tengan como destino la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos o para que en casos de excepción, se establezcan contribuciones sobre el comercio exterior (aranceles), siendo este

uno de los ingresos más importantes dentro de la economía del país, por lo que a su vez este debe tener ciertas restricciones en cuanto a la importación de productos del extranjero que amenacen con causar un daño o causen un daño a la producción nacional, tema el cual será analizado en capítulos más adelante.

En cuestiones territoriales, el legislativo está facultado para acordar la creación e incorporación de nuevos Estados a la Federación y participar en la eventual solución de conflictos que se susciten entre los Estados.

Le corresponde al legislativo expedir las leyes que establezca la concurrencia del Gobierno Federal, de los Estados y municipios, en el ámbito de sus respectivas competencias. Otra de las facultades de carácter operativo, consiste en la posibilidad de expedir todas las leyes que sean necesarias para hacer efectivas todas las competencias antes descritas, así como aquellas facultades concedidas por la Constitución a los demás poderes.

1.2.2. Los Estados.

Las entidades federativas son los Estados miembros que son parte de la Federación, con facultades y competencias para ejercer el poder público dentro del ámbito de su territorio; México está integrado por treinta y uno entidades federativas y un Distrito Federal.

Una característica esencial de las Entidades Federativas, es que gozan de autonomía, entendida como la facultad de darse su propia Constitución, sujetándose a las limitaciones que les imponga la Constitución Federal.

Las Entidades, al igual que la Federación, adoptan la forma de gobierno republicano, representativo y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administración, el Municipio.

Consagra la división de poderes al igual que la Federación: el Ejecutivo, el Legislativo y Judicial. El Ejecutivo está a cargo de un gobernador elegido por

elección directa, durando en su cargo seis años. El Poder Legislativo de encuentra depositado en una sola asamblea denominada legislatura o congreso local, integrado con un número proporcional a los habitantes de la entidad. En cuanto al Poder Judicial, éste se ejerce por los tribunales que establezcan las constituciones respectivas, existiendo un Tribunal Superior de Justicia en cada Estado.

1.2.3. Los Municipios.

Los municipios es una institución Político-jurídica de gran importancia en México, ya que es el nivel de gobierno más cercano al gobernado. El órgano de gobierno local municipal lo constituye el ayuntamiento que es el cuerpo colegiado encargado de dictar las disposiciones que rigen la vida local del municipio y, a su vez, el órgano encargado de ejecutar tales medidas por conducto del Presidente Municipal.

Los ayuntamientos se encuentran integrados por un Presidente Municipal, uno o más síndicos y el número de regidores que determine la Ley Orgánica

municipal de cada Entidad Federativa, conforme a la población que tenga cada municipio.

Los integrantes del ayuntamiento son electos por los miembros de la comunidad, mediante el sistema de elección popular directa, y duran en su cargo tres años no pudiendo ser reelectos.

CAPITULO SEGUNDO. LA ACTIVIDAD FINANCIERO DEL ESTADO.

2.1. Actividad Financiera del Estado.

Concepto de Actividad Financiera. El Estado realiza diversas actividades para la ejecución de sus finalidades. A través del Poder Ejecutivo, desarrolla una actividad que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales, es por ello que el Estado tiene que utilizar los medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines; de donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa esta constituido precisamente por la gestión de intereses económicos. La actividad de más importancia, la cual se ha caracterizado en el Estado moderno es la actividad financiera mediante la cual cumple el Estado para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas, y se distingue de entre todas las demás, en que no constituye un fin en sí misma, o sea en que no

atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades.

La Actividad Financiera del Estado ha sido definida, como la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines.

La actividad financiera del Estado conoce tres momentos fundamentales a saber:

a). la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por instituciones de Derecho privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes, etc.), como por medio de instituciones de derecho público, por ejemplo, los diversos tipos de tributos o por instituciones mixtas, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos.

b) La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente, y;

c). La realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado se ha echado a costas.

Dentro de sus aspectos, la actividad financiera tiene, indudablemente, una dimensión económica, por lo que ha de ocuparse a la obtención o inversión de los recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de sus fines, debiendo por lo tanto hacerse referencia a cada uno de los aspectos que le integran.

La tesis economista le atribuye a la Actividad Financiera estatal una naturaleza económica, considerando que todas las cuestiones financieras hallan su solución en una teoría de la producción y el consumo de bienes públicos.

Dentro del aspecto político, si la actividad financiera constituye una parte de la administración pública y ésta, a su vez, está integrada por el conjunto de actividades y servicios destinados al cumplimiento de los fines de utilidad general, es evidente que sólo podrá tenerse un concepto preciso de la actividad financiera partiendo de una noción clara de la organización y de los fines estatales.

“La actividad financiera tiene naturaleza política, porque político es el sujeto agente; políticos son los poderes de los que éste aparece investido, políticos son también estos mismos fines, para cuya obtención se desarrolla la actividad financiera. Todos los principios, económicos, éticos, sociales, técnicos, jurídicos, que el ente público utiliza en el desarrollo de su actividad financiera, a pesar de la particular eficacia que alternativamente adquieren, quedan siempre subordinados al principio político que domina y endereza toda la actividad financiera del Estado”.²⁵

²⁵Plugiese M. “CURSO DE CIENCIAS DE LAS FINANZAS”. p. 2.

La Actividad Financiera del Estado encuadra un aspecto sociológico, este aspecto resulta del régimen de los tributos y de los gastos públicos donde se ejerce una determinada influencia, más o menos decisiva, sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado. Los fines políticos de los impuestos aparecen muchas veces inspirados y condicionados por las apetencias y anhelos que laten en los grupos sociales como actúan dentro de cada organización política. De ahí que la Hacienda Pública debe ocuparse también de las repercusiones sociales que pueden derivarse de la actuación económica de los entes públicos. La Actividad Financiera implica siempre los gastos a realizar, se produce siempre en base a un criterio que no puede desentenderse, al menos en parte, a la influencia de las fuerzas sociales que actúan dentro del Estado en cada época histórica.

En el aspecto jurídico, la Actividad Financiera del Estado, como el resto de la actividad administrativa, se encuentra sometida al derecho positivo.

Giannini, señala que la activada financiera es una rama de la actividad administrativa que se encuentra regulada por el Derecho objetivo, constituyendo una exigencia del Estado moderno (Estado de derecho), donde todas sus manifestaciones de voluntad en el campo de la administración y las relaciones con los particulares que éste engendradora encuentren en la Ley su fundamental disciplina. En esta exigencia debe informarse especialmente la actividad financiera, porque esta implica la administración del dinero público, que es sustraído a la economía privada para satisfacción de las necesidades públicas, además porque conforma la enorme masa de riqueza destinada a la consecución de los fines del Estado.

De acuerdo a lo anterior, se puede concluir que la actividad financiera del Estado, es una actividad dominada por un principio político finalista, si bien su contenido es de carácter económico, pues éste resulta la última orientación, según ella, el fenómeno financiero es complejo: político, por la naturaleza del ente público que lo produce y de los fines que persigue; económico, por los medios empleados;

jurídico, por la forma en que actúa, y se desenvuelve en el aspecto sociológico, por los elementos sociales a los que afecta.

2.2. Obtención de los Ingresos.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le otorga facultades al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, atendiendo a lo dispuesto por el artículo 73, fracción VII y del artículo 72, inciso h, mismos que a la letra dicen:

“El Congreso tiene facultad:

...

VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

....”

Por su parte el artículo 72 señala:

“Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y

votaciones.

.....

H.- La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

.....”

De lo transcrito se puede notar que el Congreso de la Unión donde se desprende la conclusión, apoyada por la práctica, en el sentido de que la iniciativa de la ley de ingresos debe ser discutida primeramente por la Cámara de Diputados y posteriormente por la Cámara de Senadores.

Además de que el artículo 31 de la Constitución señala: “son obligaciones de los mexicanos: fracción IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.²⁶ Por lo que,

²⁶“CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS

del contenido del precepto constitucional en comento se desprende lo siguiente:

a). Establece la obligación, para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos.

b). Reconoce que las entidades que tienen derecho a percibir impuestos son la Federación, el Estado y el Municipio.

c). Que el Estado puede gravar, a las personas que realicen las actividades descritas en la norma jurídica tributaria.

d). Que los impuestos se deben establecer por medio de leyes.

e). Que deben establecerse para cubrir los gastos públicos, y

f). Que deben ser equitativos y proporcionales.

De acuerdo a lo anterior, la Ley de Ingresos de la Federación es el acto legislativo por medio del cual se determinan los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado para recaudar en un año determinado y que constituye, los conceptos por virtud de los cuales puede percibir ingresos el Gobierno, sin especificar, salvo casos excepcionales,

los elementos de diversos impuestos, fijando el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa del gravamen, y sólo establece que en determinado ejercicio fiscal se percibirán los ingresos provenientes de los conceptos que en la misma se enumeran, los que se causan y recaudan de acuerdo con las leyes en vigor.

En materia de impuestos, existen dos clases de disposiciones: las que fijan el monto del impuesto, los sujetos del mismo y las formas de causarse y recaudarse, y las que enumeran actualmente cuáles impuestos deben de causarse, pero en el concepto de que cuando la decisión en el sentido de que el impuesto se siga causando en la forma de alguna de las disposiciones de la primera clase, que están en vigor al expedirse la Ley de Ingresos. En otros términos, la ley general que anualmente se expide con el nombre de Ley de Ingresos, contiene un catálogo de los impuestos que han de cobrar en el año fiscal, además de que existen leyes especiales que regulan los propios impuestos y que no se reexpiden cada año cuando la primera conserva el mismo concepto del impuesto.

De acuerdo a lo anterior, son ingresos públicos las sumas de dinero que el Estado y los demás entes públicos perciben y pueden emplear en el logro de sus fines. La justificación de esta afirmación debe derivarse, básicamente, de la propia naturaleza de la actividad financiera, naturaleza que debe servir para señalar sus límites dentro de la actividad administrativa de la que forma parte.

Así las cosas, los ingresos son un instrumento, un medio de lograr ciertos fines, por lo que la actividad financiera, aparece así claramente como una actividad instrumental, como una condición para el logro del resto de las actividades del Estado y como un medio de que éste consiga sus fines.

Para adquirir estos medios el Estado necesita normalmente, dinero. La Actividad Financiera del Estado ésta dirigida precisamente a obtener el dinero necesario, administrarlo y distribuirlo. Pero haciéndose con una masa de dinero, el Estado no satisface ninguna necesidad pública; el dinero en sí mismo no es apto para la satisfacción ni de éstas ni de otras necesidades, es sólo un medio, un

instrumento para que el Estado alcance sus fines. La Actividad Financiera se distingue así del resto de las actividades estatales, por su carácter instrumental, ya que ésta no se dirige inmediatamente a la satisfacción de una necesidad pública, sino sólo a lograr los medios necesarios que posibiliten, a través del resto de las actividades del Estado, tales satisfacciones.

Dado lo anterior, es necesario hacer una división de los ingresos del Estado, los cuales se dividen en dos grupos: en tributarios y no tributarios, mismos que serán descritos en los puntos siguientes.

2.2.1. Ingresos Tributarios.

El objeto del derecho fiscal está constituido por el conjunto de normas jurídicas y principios de Derecho Público que regulan la determinación, la recaudación y administración por parte del Estado, de los ingresos tributarios, contribuciones o tributos.

Como hemos visto, esta clase de ingresos son obtenidos por el Estado en su calidad de Soberano, teniendo como fundamento Constitucional el artículo 31 fracción IV; mismo que establece como obligación de todos los mexicanos a contribuir al gasto público; en tal virtud el Estado emite una serie de leyes encaminadas a que los gobernados compartan parte de su riqueza al Estado para así poder realizar las funciones que le fueron encomendadas por la sociedad.

La facultad con la que goza el Estado a través del poder Legislativo de imponer contribuciones y obligar a los particulares a compartir su riqueza se le denomina "Potestad Tributaria", tal atribución de ninguna forma es absoluta ya que se encuentra limitada.

En México, el poder tributario ejercido por el Estado se encuentra sujeto a limitantes establecidas en la propia Constitución Política, consagradas en garantías contenidas en el artículo 31, fracción IV; las cuales son: la garantía de equidad, legalidad y proporcionalidad, que a continuación se estudian.

a) La Garantía de Equidad, significa que el Estado debe de darle un trato igual a los contribuyentes en igualdad de circunstancias, es decir, que aquellos contribuyentes que se encuentren en el mismo supuesto de causación del tributo, deben obtener un trato igual.

b) La Garantía de Legalidad; va encaminada o encuentra su justificación de que si no existe la obligación del cumplimiento de la contribución por parte del particular, si dicho tributo no se encuentra previamente establecido en una Ley, lo cual se traduce en "NULLUM TRIBUTAM SINE LEGE".

c) La Garantía de Proporcionalidad; esta garantía se refiere a que el Estado al imponer la carga tributaria debe tomar en cuenta la capacidad contributiva del gobernado, del tal forma que la Ley tributaria atiende a la condición especial del contribuyente, es decir, a la capacidad de sacrificio.

Por consiguiente, dentro de este punto nos dedicaremos a analizar las diversas facetas y características de los tributos, partiendo por supuesto, de la determinación de su concepto, es decir, lo que se debe de entender por ingreso

tributario, entendiendo por tal, la prestación o las prestaciones económicas que, dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos.

Establecido lo anterior, es preciso definir el término que nos ocupa, del cual existen multitudes de criterios por lo que el maestro Emilio Margain Manatou se expresa en los siguientes términos: “El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular.”²⁷ Por lo que es preciso analizar nuestra definición en los diversos elementos que la integran.

a) La existencia de un vínculo jurídico. Dentro de este punto cabe referir que todo tributo debe, para su validez y eficacia, estar debidamente previsto en una forma jurídica expedida con anterioridad a los hechos o situaciones a los que va a ser aplicado, de otra forma, el mismo carecerá de toda validez y su

²⁷Margain Monatuo, Emilio. “INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO”. p. 309 y 310.

posible aplicación implicará automáticamente un abuso y una arbitrariedad por parte del Estado.

b) El Estado (sujeto activo). Toda obligación presupone la existencia de un sujeto activo que, por regla general, es aquel en cuyo favor se establece el crédito o el deber de dar, hacer o prestar que dicha obligación trae aparejado. En este caso la entrega de las aportaciones económicas que se contienen en cualquier tributo se efectúa en favor en favor del fisco, el cual es la entidad estatal encargada de la determinación, recaudación y administración de las contribuciones. Por eso se dice que, en última instancia, el Estado es el sujeto activo en la relación jurídico-tributaria.

c) Los particulares (sujetos pasivos). Dadas las peculiaridades de la relación jurídico-tributaria, son los particulares, ciudadanos, gobernados o administrados, los que agrupados bajo la denominación común de "contribuyentes", son los que deben de contribuir, en los casos señalados por las leyes aplicables, al sostenimiento de los gastos públicos, sacrificando una parte proporcional de sus

ingresos , rendimientos o ganancias. Por lo que asumen el papel de sujetos pasivos.

d) El pago o cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie. El propósito fundamentalmente establecido por la relación jurídico-tributaria, es de dotar al Estado de los medios y recursos para sufragar gastos públicos y poder así atender las necesidades colectivas de interés general. Por consiguiente, los tributos que de ella derivan poseen un contenido eminentemente económico, los cuales van a consistir, en esencia, en el sacrificio que los contribuyentes hacen de una parte proporcional de sus ingresos, ganancias o rendimientos, lo cual va a ser en forma pecuniaria, es decir, en cantidades determinadas y liquidadas en monedas de curso legal en el país. Pero en tales casos excepcionales, dentro de nuestro sistema tributario, se admite por la legislación aplicable, que ese contenido económico se traduzca en prestaciones en especie, o sea en la entrega de bienes que poseen un valor económico indiscutible, pero que no consisten en moneda de curso legal.

De lo anteriormente dicho, es de considerar establecido que el tributo en su aspecto económico, estriba en el cumplimiento o pago de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie, Por lo que se puede concluir que el tributo viene a constituir esencialmente, “la manifestación económica de la relación jurídico tributaria, representada por el derecho de cobro a favor del fisco y la correlativa obligación de pago a cargo del contribuyente”.²⁸ Como lo señala el maestro Serra Rojas “La obligación tributaria se integra tanto con las obligaciones que corresponden a los contribuyentes”.²⁹

Aun analizado el concepto anterior, en menester y para un mejor entendimiento de lo que se debe entender por tributo, a continuación estudiaremos todos y cada uno de los tributos contemplados por la Legislación Mexicana actual artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.

²⁸Arrijo Vizcaíno, Adolfo. “DERECHO FISCAL”. México 2001, Editorial Themis. Décima quinta edición. P. 119.

²⁹ Serra Rojas Andrés. “DERECHO ADMINISTRATIVO”. Editorial Porrúa, vigésima segunda edición, Tomo I, México 2000. p. 780.

2.2.1.1. Aportaciones de Seguridad Social.

Tal como lo hemos referido las aportaciones de seguridad social se encuentran contempladas en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación; estas contribuciones se definen como los ingresos que percibe el Estado, los cuales se integran con los pagos que realizan las personas que tienen la obligación de prestar servicios de seguridad social a sus trabajadores, mismos que serán proporcionados por el Estado a través de los Organismos creados para tales fines, por lo que son contribuyentes por este concepto las personas que se benefician directamente de los servicios de seguridad social, como los patrones.

Las aportaciones de seguridad social entre otras, en México encontramos, las cuotas pagadas por patrones y trabajadores al Instituto Mexicano del Seguro Social o al Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Las cuotas pagadas por rubros de seguridad social son enteradas al organismo descentralizado

periódicamente.

2.2.1.2. Contribuciones de Mejoras.

Las contribuciones de Mejoras, son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por la realización de una obra pública.

Debe entenderse por beneficio directo, cuando el particular sea el propietario de un bien inmueble que aumente su valor a consecuencia de la realización de una determinada obra pública.

En estos casos las personas beneficiadas por las obras públicas deben pagar una contribución, la cual tiene relación directa con el beneficio obtenido, es decir, la contribución a que se encuentra obligado el particular a apagar, tomando en consideración como base gravable la plusvalía de la propiedad beneficiada con la obra pública.

2.2.1.3. Derechos.

Son las contribuciones establecidas en la ley por los servicios que presta el Estado, en funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación.

Estas contribuciones se preceptúan como las contraprestaciones que el Estado recibe y, en su caso exige, por la realización de los servicios administrativos prestados en favor de una persona.

Sin embargo en México el concepto se ha ampliado e incluso modificado, así lo expresa la fracción IV del artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación, el que incluye dentro del rubro de los derechos a ingresos como son los que a continuación se exponen:

-Los ingresos que perciban los organismos públicos descentralizados del Estado u órganos desconcentrados del mismo, siempre que se encuentren así previstos por la ley de la materia.

-Las contribuciones que sean a cargo de cualquier persona física o moral e inclusive de los organismos descentralizados cuando éstos perciban ingresos por prestar servicios que se consideren exclusivos del Estado a los gobernados.

Los derechos están integrados por los ingresos que perciben, tanto el Estado como los organismos desconcentrados y descentralizados, por la prestación de servicios administrativos que estas personas o entidades realizan en favor de los particulares, y que corresponden a actividades propias de los sujetos de derecho público.

Los derechos al ser recaudados ya tiene un origen determinado, el cual consiste en la prestación del servicio que los origino.

2.2.1.4. Impuestos.

Por lo tanto, el impuesto es la prestación gubernamental en dinero que el Estado fija con carácter general y obligatorio a todas las personas físicas y morales, cuya situación coincida con la que la ley señale como hecho generador de la propia contribución.

El impuesto es una prestación porque en la relación jurídica fiscal que se establece para el pago de la contribución, la obligación recae exclusivamente sobre el contribuyente, en tanto que el derecho correlativo corre a cargo también de manera exclusiva a la autoridad gubernamental; es decir, está no adquiere el compromiso de entregar nada concreto o individualizado a cambio del pago efectuado, pues el contribuyente aporta la suma de dinero que se le exige en los términos legales y esto da por terminado la relación jurídica tributaria que surge entre ambos, lo cual volverá a surgir cuando se realice en el futuro otro hecho que genere la obligación fiscal.

Apoyado por sus facultades constitucionales el Estado es el único ente que puede fijar contribuciones en general, y en particular a los impuestos, que, también por exigencia constitucional, deben reunir las características de generalidad y abstracta, por ende deben aplicarse por igual a todos los sujetos que en alguna forma lleguen a realizar el hecho generado por la correspondiente ley tributaria.

2.2.2. Ingresos no Tributarios.

Son aquellos recursos que percibe el Estado en las diversas modalidades de financiamientos con los que cuenta, y que en todo caso son diferentes a los ingresos tributarios.

En esta clase de ingresos, el Estado puede actuar como persona de derecho público y como persona de derecho privado, así puede actuar en primera instancia como soberano y realizando sus propias funciones, y en segundo termino como un particular más.

Tenemos como ingresos no tributarios los siguientes:

2.2.2.1. Aprovechamientos.

Este tipo de ingresos se encuentran contemplados en el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación. En este rubro se contemplan los ingresos que percibe el Estado, en su carácter de persona moral de Derecho Público, por funciones también de éste carácter, y que son diferentes a las contribuciones, a las derivadas de ingresos por financiamientos y a los rendimientos de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal.

Dentro de este renglón, se encuentran los ingresos derivados de aportaciones que entregan los Estados, los municipios y cualquier otro organismo público, para la construcción de una obra pública, así como las regalías que provienen de la explotación de fondos mineros.

Estos ingresos del Estado no encuadran dentro de las contribuciones, toda vez que el Código Fiscal de la Federación simplemente los pretende conceptualizar, pero las características constitucionales y los requisitos legales de las contribuciones no son aplicables a éstos tipos de ingresos que no obstante tienen el carácter de ingresos públicos y estar mencionados por la Ley de Ingresos de la Federación, no participan de las características de las contribuciones.

2.2.2.2. Productos.

Los productos son las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado, así como para el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado de la Nación.

Los productos en el Sistema Financiero Mexicano son aquellos ingresos que el Estado obtiene, cuando actúa en su carácter de persona moral de derecho privado presta servicios a las personas, o bien, cuando permite el uso o el

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

aprovechamiento de bienes de dominio privado, y por último, cuando realiza alguna enajenación de estos bienes.

2.2.2.3. Empréstitos.

Se les denomina empréstitos a los ingresos que percibe el Estado derivados de los créditos o financiamientos que le son otorgados a un determinado Gobierno por un organismo internacional de crédito, por un Estado extranjero, por Instituciones privadas de crédito tanto extranjeras como nacionales, con el fin de cubrir necesidades presupuestales, por tal situación el Estado receptor del crédito se obliga a restituir el crédito en un plazo previamente establecido, con sus respectivos intereses, y aunado con otras disposiciones crediticias mismas que en su conjunto forman la deuda pública de un país.

Se ha discutido por los tratadistas de la materia si deben ser los empréstitos considerados como ingresos del Estado, toda vez que por un lado señalan que los empréstitos dan origen a pasivos

considerables a los ingresos de años siguientes, en nuestro punto de vista los empréstitos no son mas que un adelanto de recursos que bien utilizados no generarán problemas financieros para un país.

En México, la facultad para poder celebrar los empréstitos se encuentran regulados por la fracción VIII del artículo 73 de nuestra Carta Magna, estableciendo dicho numeral que el Congreso de la Unión se encuentra facultado para emitir las bases sobre las cuales se celebren empréstitos sobre el crédito de la nación, para aprobar los empréstitos obtenidos (las condiciones planteadas por el organismo o institución que otorgue el crédito), así como para reconocer y mandar pagar la deuda.

Así mismo, el precepto constitucional en comento establece que solamente se podrán contraer empréstitos para la ejecución de obras que produzcan directamente el incremento de los ingresos públicos, es decir, el ejecutivo no puede utilizar indiscriminadamente los empréstitos para cubrir cualquier tipo de necesidades.

No obstante la regulación constitucional a que nos referimos en los párrafos anteriores, desde hace muchos años a través del artículo 2° de la Ley de Ingresos de la Federación, el Congreso de la Unión de manera irresponsable transfiere la facultad constitucional de la contratación de empréstitos de manera casi intacta al Ejecutivo, sin más obligación que la elaboración de informes en forma periódica.

Es importante señalar que el manejo de los recursos proveniente de los empréstitos debe ser escrupuloso, toda vez que está en juego el crédito de un país y, por consecuencia, el bienestar de sus ciudadanos; estos recursos deben invertirse en obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos, de tal forma que no solamente generen los recursos para el pago del endeudamiento, sino esencialmente produzcan un Superávit Financiero.

2.3. Administración de ingresos.

Al hablar de la administración de ingresos o del gasto público, es conveniente hacer mención de lo que es el presupuesto; por lo que, “por presupuesto de egresos se debe entender el ordenamiento legal que tiene por objeto expresar de manera anticipada, los proyectos de gasto de las diversas tareas y actividades que las diferentes unidades Administrativas Públicas han previsto para ejercer en un periodo de tiempo denominado ejercicio fiscal”.³⁰

Por lo tanto, el presupuesto de egresos en opinión de la cita, es una ley tanto en sentido formal como material, porque en su elaboración se sigue el procedimiento que se señalan los preceptos constitucionales para la expedición de toda ley, como la iniciación, la discusión, aprobación y la promulgación o publicación. Además de que se está frente a un ordenamiento jurídico de carácter

³⁰ Mabarak Cerecedo, Doricela. “DERECHO FINANCIERO PÚBLICO”. Editorial Ma. Graw Hill, México 1999. p. 26.

general, impersonal y abstracto, y en consecuencia es indudable que dicho presupuesto reúne todas las características que constitucionalmente se exigen para que una disposición jurídica pueda tener la categoría de ley.

En el aspecto jurídico del presupuesto de egresos, o en la administración de Gasto, contiene un conjunto de normas de observancia obligatoria, tanto para los entes públicos como para los gobernados, que han de observar tanto en el momento de la formulación del documento, como en cada uno de los actos del mismo; en consecuencia, para disponer de recursos económicos, los órganos estatales no podrán en ningún caso apartarse de las normas que al efecto estén establecidas en esa ley (presupuesto de egresos).

En el aspecto económico el presupuesto es la expresión financiera del estado para un periodo de tiempo determinado, mediante el cual se satisfacen los fines, objetivos y políticas económicas del propio Estado.

Por medio de las normas presupuestales, se puede materializar la planeación nacional y encauzar adecuadamente el desarrollo económico de la Nación. En relación con el aspecto contable, el presupuesto de egresos se encuentra contenido en el documento legal que da vida jurídica, en forma de previsiones de gastos técnicamente redactadas con el fin de posibilitar su aplicación y llegar a una posibilidad real de calcular las cuentas y sumas parciales y totales apreciables en dinero.

Además de lo antes expresado, un presupuesto técnicamente estructurado es aquel que reúne al mismo tiempo determinados requisitos técnicos que sirven para darle a ese ordenamiento legal, una adecuada eficacia tanto económica como política, administrativa y social. Los cuales son: planificación, distribución y administración.

En el sistema presupuestal tradicional se hacía un simple listado de partidas, enumerado que se asignaban a cada unidad administrativa para la satisfacción de sus necesidades, pero no se

expresaba como, cuando y para qué, se destinarían esas cantidades; por consiguiente cada órgano de autoridad gozaba de mucha libertad para ampliar las partidas de recursos que le eran asignadas, en las tareas que considerará importantes. Lo que motivaba frecuentemente una dispensación de esfuerzos y muchas veces también, el empalme o repetición de gastos cuando no el dispendio, derroche o el gasto útil de cuantiosas sumas de dinero público.- Por ello en la más moderna técnica presupuestaria es común hablar ya de presupuesto problemático, que consiste en que primer lugar se elabora un plan de trabajo en el que se plantea la actividad describiendo de manera detallada y precisas las necesidades que en cierta área o materia experimenta la sociedad.- En segundo lugar se trazan los objetivos mediante los que se deberá de satisfacer esa necesidad.- En tercer lugar se describen las actividades a realizar por el órgano público, estableciendo con precisión tiempos y movimientos.- En seguida se realiza una estimación en dinero del costo de la actividad programada para ese ejercicio fiscal y finalmente se realiza la calendarización de las partidas presupuestales, para fijar fechas adecuadas para su asignación.- El

presupuesto por programas es, en consecuencia, el sistema técnico más adelantado que existe para nacionalizar y optimizar el gasto público en beneficio de la sociedad.

Por lo que en todo documento de esta naturaleza la técnica contable, jurídica y administrativa exige que los diferentes partidas presupuestarias estén señaladas por separado, con la expresión no solo de a que unidad administrativa se le van agregar, sino también la mención de cual es su programa que se va a costear en esa previsión.

En tal virtud, las unidades administrativas encargadas de realizar los programas de gobierno serán responsables de al aplicación correcta y oportuna de las administraciones de fondos que se les hagan con cargo al presupuesto de egresos correspondiente, y para tal efecto se ajustarán a los calendarios de gasto que previamente se les haya sido autorizado. Además de que estas unidades administrativas deberán enviar a las autoridades encargadas de la vigilancia y supervisión del gasto, todos los informes que deberán rendir conforme a las

disposiciones jurídicas aplicables, asimismo, deberán permitir a las autoridades competentes la realización de todos los actos de comprobación que estas, en el ejercicio de sus atribuciones quieran efectuar. La autoridad encargada de administrar el presupuesto deberá vigilar que en ninguna unidad administrativa adquiera compromisos que rebasen el monto de cantidades de gasto autorizado y en consecuencia, también podrán negarse reconocer los adeudos y pagar las cantidades reclamadas cuando estos hubieren hecho en cotraversión a esas limitaciones.

2.4. Gasto Público.

Dentro de la gran diversidad de opiniones que se encuentran al respecto de gasto público, es conveniente reproducir algunos conceptos importantes tanto en la corriente tradicionalista como en la moderna.

“En la concepción tradicional la doctrina clásica determina que el Estado debe restringir su acción o las funciones indispensables para la seguridad y existencia de la nación, por lo que los

gastos públicos deberían concretarse a asegurar esas funciones, sin extenderse más allá”³¹

Esta concepción tradicionalista se ve superada en la actualidad por las funciones que por fuerza de las circunstancias ha asumido el Estado en las últimas décadas, es decir, no se limita a servicios públicos únicamente sino además a otros fines extra-fiscales.

Dentro de la corriente moderna podemos citar a autores tanto modernos como latinoamericanos, de una mejor forma el concepto de gasto público que predomina actualmente.

Maurice Devenger, afirma que debe entenderse por gasto público “el empleo definitivo de las riquezas que el Estado hace, para satisfacer necesidades públicas y éstos son en su mayoría de carácter u orientación legal, aunque hay otras de orientación económica y agregan, que esta orientación ó enfoque dependerá del derecho de utilizar los poderes de

³¹ Guillian Fonrouge, Carlos M. “DERECHO FINANCIERO”. p. 174.

mando”.³²

Una vez mencionados diversos conceptos del gasto público queda la posibilidad de aceptar la siguiente definición.

Gasto Público es toda erogación generalmente en dinero que incide sobre las finanzas del Estado y se destinan al cumpliendo defines administrativos y económicos-sociales, aunado a que debe de ser hecho por autoridades competentes y con base en un fundamento legal.

Por lo anteriormente apuntado podemos señalar que los elementos que constituyen esta definición son los siguientes: a) es una erogación de los fondos del erario federal; b) que se haga en dinero; c) que se haga por la autoridad competente; d) que tenga su base en fundamento legal y, e) que su fin sea cubrir necesidades administrativas o económicas-sociales.

³²Dovergere, Maurice. “INSTITUCIONES FINANCIERAS”, Casa Boosch, Barcelona, España, 1960 p. 46.

Por otra parte la Suprema Corte de justicia de la nación, en su sala auxiliar, dicto jurisprudencia en 1969 al pronunciar diez ejecutorias con base a los artículos 65 fracción III, 73 fracción VII y el 126 de la Constitución federal; donde se afirma que tiene carácter de gasto público el determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observación de lo mandado en las mismas normas constitucionales y que el concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, a través de la erogación que realice la federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto, esto es, que deberán estar establecidas y claramente especificadas en la partida correspondiente del Presupuesto de Egresos de la Federación.

Dentro de la clasificación de los gastos públicos encontramos los de mayor importancia los cuales se dividen en: gastos ordinarios y extraordinarios. Esta clasificación a la cual se esta haciendo referencia es de acuerdo con el tiempo dentro del cual se realizan los gastos.

Para una sana administración de los gastos esta clasificación es de mucha ayuda, ya que nadie podrá negar que mientras los gastos ordinarios se cubren con ingresos ordinarios, igual sucede con los extraordinarios ya que están planeados y previstos en las partidas que le corresponden dentro del presupuesto de egresos de la federación.

El gasto ordinario, es aquel que está previsto para satisfacer las necesidades normales en el presupuesto de egresos; estos gastos son constantes y permanentes dentro de la administración pública del Estado.

Los extraordinarios son los que se dan para la satisfacción de necesidades extemporáneas, esporádicas o accidentales, puesto que se presentan sin que se puedan prevenir en un momento dado, por lo anterior no aparecen en el presupuesto de egresos en virtud de no ser posible determinar una cantidad fija. Estos gastos al realizarse serán para resolver situaciones determinadas. Desde el punto de vista económico sus efectos pueden durar varios

ejercicios fiscales, y desde el punto de vista jurídico los determinara el Poder Ejecutivo con la aprobación del Congreso de la Unión.

CAPITULO TERCERO. SUJETOS.

Pese a lo que consideren diversos tratadistas y estudiosos de la materia el sistema jurídico fiscal mexicano, sólo reconoce dos tipos de sujetos en las relaciones tributarias, que son "...el sujeto pasivo directo o principal, que es aquella persona que ha dado origen a la configuración de la hipótesis normativa, por los actos o actividades que realiza, y que por tal motivo debe pagar el tributo respectivo; y por sujeto pasivo con responsabilidad solidaria, que es la persona física o moral que por diversas circunstancias de hecho y derecho, queda obligada ante el fisco a pagar una contribución en nombre del deudor principal ya sea por el deber de retener y enterar el gravamen respectivo, o simplemente porque la Ley lo obliga a proporcionar la información correcta..."³³

Ante la necesidad que tiene el Estado de allegarse los recursos necesarios para sufragar el gasto público y sabiendo que la manera más fácil de

³³ Sánchez Gómez, Narciso. "DERECHO FISCAL MEXICANO". Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p.p.. 370 y

allegarse de los mismos, mediante las diversas imposiciones tributarias a los particulares, y derivada de la citada necesidad de recursos por parte del Estado, éste establece una relación con los particulares obligados a contribuir con el gasto público, a la cual se le denomina relación jurídico tributaria.

La relación jurídico tributaria se da en una mera subordinación por parte de los particulares, los cuales en el momento de encontrarse obligados a contribuir al gasto público, se les denomina sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria; mientras tanto, al Estado, en su calidad de soberano se le denomina sujeto activo de la citada relación jurídico tributaria.

Esta relación jurídica tributaria, forzosamente está compuesta de dos entes que participan en la misma, a los cuales se les denomina "sujetos"; el primero es el beneficiario de la relación, es decir, es el acreedor de la prestación (sujeto activo); por su parte, el segundo es quien lleva la carga de la

prestación, es decir, es el deudor (sujeto pasivo).

De tal manera que en el lugar de sujeto pasivo por regla general encontramos al estado, y también por regla general, como sujeto pasivo encontramos a las personas obligadas a contribuir al gasto público.

3.1. Sujeto activo

La denominación de sujeto activo, por lo general, es atribuida a quien en principio ejerce la potestad tributaria al imponer diversas contribuciones a los gobernados, mismas que son encaminadas a sufragar el gasto público.

Cabe recordar que el estado ejerce la potestad tributaria a través de la expedición de múltiples normas jurídicas de carácter general, que previo a los procedimientos que debe seguir toda Ley, obligará a toda aquella persona que se coloque en el supuesto descrito por la Ley tributaria, a ser de alguna manera colocado como deudor del Estado.

Podemos definir al sujeto activo como "... la entidad pública que al estar revestida de la autoridad suficiente conforme a una norma jurídica, puede establecer, determinar, requerir y administrar la obligación tributaria, y que por tal motivo se le conoce como "acreedor de esa prestación", y en congruencia con este marco jurídico se reconoce exclusivamente a la Federación, Estados y Municipios, con tal carácter, disponiendo del poder coactivo necesario para hacer valer su imperio, a favor de la satisfacción del interés social en comento."³⁴

Es muy importante hacer la mención que, como toda regla general tiene una excepción, y la regla general de tener al Estado como sujeto activo de la relación jurídico tributaria tiene la suya, la cual consiste en que los particulares pueden llegar a ser sujetos activos de la relación tributaria, tal y como lo dispone el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación cuando el estado se encuentra obligado a devolver cierta cantidad a los particulares.

³⁴Op. Cit. p. 366.

3.2. Sujeto pasivo

La calidad de sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, por regla general le es atribuida a los particulares, los cuales al haberse colocado en el supuesto descrito por la Ley tributaria, se convierten en deudores del Estado. Esto se actualiza al realizarse el hecho generador, mismo que está previsto en el hecho imponible que se describe en una norma específica.

Así tenemos que el artículo primero del Código Fiscal de la Federación establece quienes son los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria, mismo numeral que a la letra establece lo siguiente:

“Artículo 1o.- Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

El asociante está obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establecen este Código y las leyes fiscales por la totalidad de los actos o actividades que se realicen, mediante cada asociación en participación de la que sea parte.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

Tal y como se desprende del artículo transcrito, existen dos tipos de sujetos pasivos, las personas físicas y las personas morales. “Por persona física entendemos todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones, lo cual amplía enormemente

el concepto, pues aún los menores de edad y los incapaces, representados desde luego por quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, puedan llegar a ser sujetos pasivos de las contribuciones. En tanto que las personas morales están constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país...”.³⁵

Podemos definir al sujeto pasivo de la siguiente forma “... es la persona física o moral, nacional o extranjera, que al realizar el acto o hecho generador de la contribución, en armonía con lo expresamente estipulado en un precepto legal, debe aportar una cantidad de dinero o en especie a la Federación, Entidad Federativa o Municipio que corresponda para costear las erogaciones públicas, y debe hacerlo de una manera proporcional y equitativa que se especifique en la Ley.”³⁶

³⁵ Arrijo Vizcaíno, Adolfo. “DERECHO FISCAL”. México 2001, Editorial Themis. Décima quinta edición. p. 129.

³⁶ Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición p. 366.

Es importante resaltar que no sólo a las personas de nacionalidad mexicana se les impone por parte del Estado cargas tributarias, es decir, que aquellos extranjeros que realicen o se coloquen dentro del territorio nacional en los supuestos descritos por la norma tributaria se convierten en sujetos pasivos y como consecuencia están obligados para con el Estado Mexicano.

3.2.1. Clasificación de los sujetos pasivos

Así las cosas, entre las diferentes clases de sujetos pasivos, es decir, la manera en que puede ser adquirida por las personas tal calidad en la relación jurídico tributaria, tenemos la siguiente:

Sujeto pasivo principal. Reciben éste nombre las personas que adquieren la calidad de sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria al realizar las situaciones jurídicas descritas por la norma, teniendo como consecuencia la realización de algún acto que beneficie al Estado.

Así tenemos que para Adolfo Arrijoa Vizcaíno el sujeto pasivo principal es "... se trata de la persona, física o moral, nacional o extranjera, que lleva a cabo el hecho generador del tributo..."³⁷

Por su parte, Doricela Mabark define a los sujetos pasivos principales como "... los que realizan las situaciones jurídicas o de hecho que dan lugar a que nazca la obligación fiscal..."³⁸

Cabe señalar que a esta clase de sujetos pasivos también se les conoce como causante o contribuyente.

Sujeto pasivo por responsabilidad solidaria.

Es la persona física o moral que al haber entablado una relación jurídica con el sujeto pasivo principal, adquiere, por disposición expresa de la Ley la obligación de cubrir el tributo que originalmente se encontraba a cargo del sujeto pasivo principal.

³⁷ Arrijoa Vizcaíno, Adolfo. "DERECHO FISCAL". México 2001, Editorial Themis. Décima quinta edición. p. 192

³⁸ Mabarak Cerecedo, Doricela. "DERECHO FINANCIERO PÚBLICO". Editorial Ma. Graw Hill, México 1999. p. 143

Esta clase de sujetos pasivos se encuentran enumerados en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, mismo que cita lo siguiente:

“Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquéllas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección

general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

a). No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c). No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se

hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el periodo o a la fecha de que se trate.

XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo.

XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento

de la escisión.

XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 64-A y 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

XVI. (DEROGADA, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1999)

XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios.

De esta forma podemos definir al sujeto pasivo por responsabilidad solidaria como: "... la persona física o moral, nacional o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo

jurídico con el sujeto pasivo principal, adquiere concomitantemente, la obligación de cubrir el tributo en nombre del deudor principal, en aquellos casos y condiciones que así lo indique una norma jurídica.”³⁹

³⁹ Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p. 370

CAPITULO CUARTO. LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

4.1. Concepto de obligación

La Real Academia de la Lengua Española define a la obligación como: “Aquello que alguien está obligado a hacer. Imposición o exigencia moral que debe regir la voluntad libre. Vínculo que sujeta a hacer o abstenerse de hacer algo, establecido por precepto de Ley, por voluntario otorgamiento o por derivación recta de ciertos actos...”⁴⁰

En la época de los romanos, Justiniano consideraba a la obligación como “Obligatio est iuris vinculum, quo necessitate adstringimur alicuius solvendae rei, secundum nostrae civitatis iura” (La obligación es un vínculo jurídico por el que somos constreñidos con la necesidad de pagar alguna cosa según las leyes de nuestra ciudad).

A decir de Borja Soriano, la obligación “Es la

⁴⁰ Real Academia Española. “DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA”. Segundo Tomo, Vigésima Segunda Edición. P.

relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial, que el acreedor puede exigir al deudor”.⁴¹

En relación a la obligación, Rojina Villegas la define como “... un estado de subordinación jurídica que impone al deudor la necesidad de ejecutar a favor del acreedor un hecho o una abstención de carácter patrimonial o moral”.⁴²

José Serrano, escribe que “La obligación o derecho personal, es una relación jurídica que asigna, a una o varias personas, la posición de deudores frente a otra o a otras, que desempeñan el papel de acreedores y respecto de las cuales están obligadas a una prestación, ya positiva (obligación de dar o de hacer), ya negativa (obligación de no hacer)”.⁴³

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de diversos criterios o tesis jurisprudenciales a sostenido que la obligación es un vínculo jurídico que nos constituye a la necesidad de dar, hacer o prestar alguna cosa, por lo que cada obligación supone: A), Un lazo jurídico que liga necesariamente al deudor con el acreedor, y del que se deriva el Derecho que éste tiene para exigir que aquél le dé, haga o preste, y el deber jurídico que corresponde al deudor de dar, hacer o prestar; B), Un hecho reductible a valor pecuniario, que es el objeto o fin del lazo jurídico. Desde este punto de vista esencial, lo característico de las obligaciones se patentiza en el “vinculum iuris”, y en el “onus conventiois” de la doctrina, por lo cual, para que la obligación dé origen al ejercicio del derecho en ella contenido se hace indispensable acreditar ambos elementos.

Por lo tanto en las definiciones de obligación que anteceden, se encuentran ubicados los elementos fundamentales de la obligación jurídica, como los sujetos, el objeto y el vínculo jurídico.

⁴³ Idem p. 25

Elementos de la Obligación

Sujetos

Los sujetos son el elemento personal de la obligación jurídica, este elemento está representado por las personas que intervienen para llevar a la vida jurídica una obligación; estas personas pueden ser físicas o morales, siempre y cuando se encuentren en la posibilidad legal de entablar una relación obligatoria.

A los sujetos que intervienen en la relación obligatoria también se les conoce como acreedor y deudor.

Es importante señalar que los sujetos de la obligación deben tener capacidad de goce para poder de tal manera someterse a la obligación que se adquiere, ya sea por consentimiento o por imposición expresa de Ley;

El vínculo jurídico

Este elemento de la obligación jurídica no es más que la relación que se crea para con los sujetos en virtud del nacimiento de la obligación.

El objeto.

El objeto, como elemento de las obligaciones jurídicas, está representado por la prestación a que tiene Derecho el acreedor de exigirle al deudor; el objeto debe revestir las características de ser en primer término determinada, que sea posible física y jurídicamente, y que sea lícita.

Que sea determinada: por esto debemos entender a que ambos sujetos deben tener claramente la prestación que se deben el uno para con el otro.

Que la obligación jurídica sea posible física y jurídicamente: atiende en primer término a que nadie puede ser obligado a lo imposible, es decir, que la prestación físicamente exista o en su caso pueda

existir o pueda ser realizada.

Que la obligación sea lícita: se refiere a que la prestación no se oponga ni directa, ni indirectamente a las normas jurídicas, es decir, no es posible contraer una obligación que la Ley no permita. La licitud es un requisito esencial de la obligación.

4.2. Definición de obligación tributaria

El concepto de obligación tributaria no se encuentra sustancialmente alejado del concepto de obligación jurídica, toda vez que las instituciones fundamentales de la obligación tributaria no son diferentes a las de la ciencia jurídica en términos generales; es decir, el Derecho Financiero que se estudia en el presente trabajo no es más que una de las múltiples ramas que integran al Derecho en general.

Así, tenemos que por obligación tributaria debemos entender como “.... una manifestación de la potestad soberana del Estado, al fincarle a las personas físicas y morales que coincidan con el

hecho generador de una contribución, el deber de aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias para cubrir el gasto público, en una forma proporcional y equitativa que dispongan las Leyes respectivas.”⁴⁴

Para el tratadista Giuliani Fonrouge, una obligación tributaria es “El vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la Ley”.⁴⁵

Por su parte, Manuel de Juano define una obligación tributaria, diciendo que constituye en esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre el sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga Derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imperio”.⁴⁶

⁴⁴ Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p.335

⁴⁵ Op. Cit. p 336

⁴⁶ Idem p 336

Doricela Mabarak, conceptúa la obligación tributaria de la siguiente manera: “Como el único Derecho en virtud del cual el sujeto pasivo denominado contribuyente, debe entregar al fisco una suma de dinero u otros bienes con valor económico, en la forma y términos previstos por la Ley tributaria aplicable al caso específico de que se trate.”⁴⁷

Emilio Margain define a la obligación tributaria como “El vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige de un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.”⁴⁸

Después del análisis y estudio de los diferentes tratadistas de la ciencia jurídica tributaria y a sabiendas que todos ellos de alguna u otra forma definen a la obligación tributaria de la misma manera, consideramos que la obligación tributaria la

⁴⁷ Mabarak Cerecedo, Doricela. “DERECHO FINANCIERO PÚBLICO”. Editorial Ma. Graw Hill, México 1999. p. 130

⁴⁸ Margain Manatuo, Emilio. “INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO”. p. 226.

podemos definir como el vínculo jurídico a través del cual el sujeto activo (Estado en su calidad de ente soberano) puede exigir al sujeto pasivo (contribuyente) el complemento de un dar, hacer, no hacer o de un tolerar.

Es importante resaltar que la prestación primordial en la obligación tributaria es la de dar, en virtud de que como se ha dicho con anterioridad el Estado requiere de recursos económicos para la sufragación del gasto público encaminado al bien común.

Así, tenemos que como se ha señalado, la definición de obligación tributaria no difiere del concepto de obligación jurídica en términos generales, misma que a continuación estudiaremos respecto a las principales diferencias entre la obligación tributaria y la obligación en términos generales:

“ a) La obligación tributaria es de Derecho Público o sea, que siempre se satisface y regula conforme a normas de esta rama del Derecho; en

cambio, la obligación del Derecho Privado en ciertos casos se ve supeditada, para su cumplimiento, a normas del Derecho Público, V. GR.: Cuando el Estado es demandado para el pago de una deuda contraída en los términos del Derecho Civil, el cumplimiento de la sentencia condenatoria está supeditado a que exista partida disponible en el presupuesto; en caso contrario el acreedor tendrá que esperar hasta el siguiente ejercicio fiscal;

b) La obligación tributaria tiene su fuente sólo en la Ley; la obligación del Derecho Privado puede derivar de un contrato, de la Ley, del delito, la gestión de negocios, el enriquecimiento ilegítimo, el acto jurídico unilateral y el riesgo profesional;

c) En la obligación tributaria, el acreedor o sujeto activo es siempre el Estado; en la obligación del Derecho Privado el acreedor puede ser un particular o una entidad.

d) En la obligación tributaria, la calidad de deudor o sujeto pasivo puede adquirir una entidad desconocida para la obligación del Derecho Privado;

e) En la obligación tributaria, el objeto es único y consiste siempre en dar; en la obligación del Derecho Privado el objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer;

f) La obligación tributaria, siendo de dar, sólo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie; en la obligación de dar del Derecho Privado, la prestación puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicios;

g) La obligación tributaria tiene como finalidad recabar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos; la obligación del Derecho Privado no;

h) La obligación tributaria sólo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto directo; la obligación del Derecho Privado puede surgir por la realización de hechos o actos jurídicos imputables a las dos partes, al acreedor y deudor, como e el contrato; o bien sólo al deudor, como en el acto jurídico unilateral; o bien, de la Ley, como la patria potestad o la tutela legítima; e

i) La obligación tributaria responsabiliza al tercero que interviene en la creación de hechos imponibles, sea como representante, o mandatario del sujeto pasivo directo; en la obligación del Derecho Privado dicho tercero no adquiere para sí responsabilidad alguna en el caso que su representado no cumpla la obligación.”⁴⁹

4.3. Clasificación de las Obligaciones Tributarias

Como ha quedado establecido en los párrafos anteriores, por obligación tributaria entendemos, el vínculo jurídico a través del cual el sujeto activo puede exigir del sujeto pasivo el cumplimiento de alguna prestación la cual puede consistir en un dar, hacer, no hacer o tolerar; así las cosas, en el sistema tributario mexicano, las obligaciones derivadas de las relaciones entre el Estado y sus acreedores tributarios tienen dos vertientes, siendo las más importantes la sustantiva, consiste en la prestación de dar por parte del contribuyente al Estado parte de

su riqueza, y la segunda, denominada formal, la cual puede consistir en las prestaciones de hacer, no hacer o tolerar.

4.3.1. Obligaciones Tributarias Sustantivas

Las obligaciones tributarias sustantivas se definen como el vínculo jurídico mediante el cual puede exigir el Estado al contribuyente el cumplimiento de una obligación de dar, es decir, el pago de una suma de dinero.

Consideramos que esta es la obligación tributaria por excelencia, ya que permite que el Estado se allegue de recursos suficientes para la consecución de sus fines, empero no puede, ni debe estimarse como la única.

4.3.2. Obligaciones Tributarias Formales

Las obligaciones tributarias formales tienen diversos contenidos que consisten en prestaciones de hacer, no hacer o tolerar.

1) Las obligaciones de hacer, consisten en la

⁴⁹ Op. Cit. p.p. 225 y 226.

realización por parte del contribuyente de actos jurídicos de carácter positivo.

- 2) Las obligaciones de no hacer consisten en la abstención por parte del sujeto pasivo de la realización de diversos actos jurídicos.
- 3) Las obligaciones de tolerar consisten en soportar la actividad de diversos Órganos Estatales.

4.4. Nacimiento de la Obligación Tributaria

Siguiendo la orientación de la legislación alemana tributaria de 1919, Helsen sostuvo que la obligación tributaria es una obligación ex-lege, cuyo nacimiento requiere dos elementos: 1) la existencia de una norma legal, que disponga un presupuesto abstracto, general, hipotético, que puede producirse en la vida real para que se cree una obligación tributaria a cargo de los particulares; y 2) la realización en la vida real, de ese hecho jurídico contemplado por la Ley.

Esta doctrina fue adoptada, certeramente por los redactores del Código Fiscal de la Federación de

1938, pues en su artículo 31 disponía que “El crédito fiscal nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que, de acuerdo con las leyes fiscales, dan origen a una obligación tributaria para con el fisco federal”.⁵⁰

En México, la obligación tributaria nace en el momento en que el sujeto pasivo realiza los actos materiales o jurídicos que hacen concreta la situación prevista por la Ley.

Asimismo, en nuestro país el nacimiento de la obligación tributaria se le conoce con el nombre de causación.

Para que la obligación tributaria nazca a la vida jurídica, se requiere de la existencia en primer término de una Ley u ordenamiento normativo que prevea el tributo, de ahí que se le considere una obligación ex-lege y en segundo lugar que el sujeto pasivo realice los actos o se coloque en las situaciones establecidas por la Ley. Esto es, que el

⁵⁰ De La Garza, Sergio Francisco. “DERECHO FINANCIERO MEXICANO”. México 1999, Editorial Porrúa. p. 546

contribuyente realice el hecho generador respecto al hecho imponible previsto en la norma tributaria.

“El nacimiento de la obligación fiscal es indudablemente el elemento vital de la relación jurídico fiscal, ya que puede en un momento dado existir la Ley que establezca el presupuesto de la obligación, puede haber autoridades fiscales y pueden existir presuntos sujetos pasivos de la obligación, pero mientras no se materialice el hecho generador, es decir, no se realice la hipótesis legal, la obligación no habrá nacido y, por consiguiente no podrá producirse ninguna consecuencia jurídica”⁵¹

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo sexto, primer párrafo señala que: “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las Leyes fiscales, vigentes durante el lapso en que ocurren.”

⁵¹ Mabarak Cerecedo, Doricela. “DERECHO FINANCIERO PÚBLICO”. Editorial Ma. Graw Hill, México 1999. p. 152

Del precepto legal en comento, se desprende lo que hemos comentado en el sentido de que el nacimiento de la obligación tributaria se deriva de la realización de actividades o en la colocación por parte de sujeto pasivo de los supuestos establecidos previamente por una Ley.

Para la conclusión de este tema definimos dos conceptos muy importantes en el nacimiento de la obligación tributaria.

Hecho generador.- “Es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma, origina la obligación tributaria en general”.⁵²

De tal forma que el hecho generador es la realización concreta de la conducta descrita por la norma tributaria por parte del sujeto pasivo.

⁵² Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. “PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO”. Editorial Limusa, tercera edición, México 2001. pp 101 y 102.

Hecho imponible.- Es la descripción hipotética de una conducta establecida en una norma tributaria y que previamente fue establecida por el sujeto activo.

“El hecho imponible es una previsión concreta que el Legislador selecciona para que nazca la carga tributaria”.⁵³

“El hecho imponible se define como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley, para configurar cada tributo y cuya realización supone el nacimiento de la relación jurídico-tributaria; equivalente por lo tanto, a la tipificación de los actos del sujeto para cada clase de tributo”⁵⁴

Por último, es importante señalar que el momento en que nacen los diferentes tributos varía según la naturaleza del tributo.

⁵³Op. Cit.. p. 101.

⁵⁴ ⁵⁴ Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p. 344

CAPITULO QUINTO. FORMAS DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS SUSTANTIVAS.

5.1. Definición de extinción

Para el Maestro Rafael De Pina, la extinción es la "... desaparición de los efectos de una relación jurídica o de un derecho".⁵⁵

A decir de Doricela Mabarak, por extinción de la obligación debe entenderse como la "... disolución del vínculo jurídico existente entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, en virtud de haberse satisfecho el objeto de la mencionada obligación, o por haberse presentado alguna causa o situación que la Ley considere suficiente para que el deber jurídico se extinga".⁵⁶

En relación a la extinción, esta la podemos definir como la conclusión o la llegada a su fin de cualquier relación jurídica independientemente del modo en que se dé.

⁵⁵ De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, editorial Porrúa, edición vigésima primera, México, 1995. p. 209.

⁵⁶ Mabarak Cerecedo, Doricela. "DERECHO FINANCIERO

5.2. Formas de Extinguir las Obligaciones Tributarias Sustantivas

En el caso de las obligaciones tributarias estas se extinguen cuando la persona física o moral obligada a aportar parte de su riqueza al Estado para cubrir el gasto público, cumple con su compromiso tributario dentro del período de tiempo contemplado, o bien, cuando el Estado mediante el ejercicio de su poder coactivo impone el cumplimiento.

En la legislación fiscal mexicana se contemplan diversas formas o modos de extinguir la obligación tributaria.

5.2.1. El Pago

El pago es el modo de extinción por excelencia, ya que éste satisface plenamente el objetivo de la obligación, toda vez que la mejor forma de cancelar una obligación es cumpliéndola, pues el momento de su cumplimiento la obligación deja de tener razón legal para existir.

Para definir lo que es el pago, el diccionario de la Real Academia Española de la Lengua dice que el pago es el cumplimiento de la obligación por medio del cual queda satisfecho el Derecho del acreedor y, en consecuencia, se extingue el vínculo jurídico que se había creado.

Por su parte el artículo 2062 del Código Civil para el Distrito Federal dispone que el pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido.

Por otro lado el Licenciado Narciso Sánchez define el pago como “La entrega de una cantidad de dinero o en especie al fisco por concepto de una obligación tributaria y que debe hacerse por la persona física y moral que se encuentre comprendida dentro de la estipulación normativa observable para cada caso en particular, cumpliéndose ante la oficina respectiva dentro del plazo o momento que así se indique en dicha disposición legal.”⁵⁷

⁵⁷ ⁵⁷ Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p. 391

En ese mismo sentido, el pago lo podemos conceptuar como el cumplimiento del objeto de la obligación tributaria, mediante el cual se extingue el vínculo jurídico entre el sujeto pasivo y el sujeto activo.

El pago debe ser realizado en primera instancia por el sujeto pasivo principal o en su defecto por el sujeto pasivo solidario, ya que la obligación de pago recae sobre quien realiza los actos o hechos que la hayan generado.

Por su parte, el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las normas jurídicas respectivas. En el supuesto de que no se realice el pago de las contribuciones dentro del plazo o fecha establecida en la Ley, el monto de estas se actualizará y causarán recargos por concepto de indemnización al Estado, lo anterior de conformidad al artículo 21 del Código Tributario Federal, debiendo establecerse que la actualización y los recargos previstos en el artículo 17-A del Código Tributario es

independiente de las sanciones económicas a que se haga acreedor el sujeto pasivo.

Tal y como lo dispone el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones y sus accesorios se causan y se pagan en moneda nacional; los pagos que se realicen en el extranjero se podrán hacer en la moneda del país de que se trate, ante lo cual se estará al tipo de cambio que publique el Banco de México en el Diario Oficial de la Federación el día anterior a aquél en que se haya causado la contribución. Los medios de pago de las contribuciones contemplados por nuestra legislación fiscal federal son: los cheques certificados o de caja, los cheques personales en los casos y bajo las condiciones que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, los giros postales, telegráficos o bancarios, así como las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México. Aparte es importante señalar que en la mayoría de los casos las contribuciones son pagadas en dinero.

En el Derecho Fiscal existen diversas formas de pago como son las siguientes:

a) Pago liso y llano de lo debido. Éste se da cuando el sujeto pasivo paga al Estado la cantidad que le adeuda de conformidad con las disposiciones legales aplicables, sin ninguna objeción.

b) Pago de lo indebido. Se da cuando el contribuyente le paga al Estado una cantidad que no le adeuda o una cantidad mayor de la adeudada, es decir, el sujeto pasivo da cumplimiento a obligaciones tributarias que legalmente no han existido a su cargo, o bien dio cumplimiento en exceso a las obligaciones tributarias a su cargo. En este tema el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, contempla la figura jurídica denominada “devolución del pago de lo indebido”, la cual puede darse de oficio o a petición de parte previa comprobación de que efectivamente se trata de un pago procedente.

c) Pago bajo protesta. Se presenta cuando el sujeto pasivo estando inconforme con el cobro de un determinado tributo, cubre el importe total del mismo, estableciendo que pretende interponer los medios de defensa que procedan, con la finalidad de

que el pago realizado le sea devuelto, tomándose en consideración, que el pago aludido deberá realizarse en el año de recaudación fiscal que corresponda, pagándose en tiempo y forma.

d) Pago extemporáneo. Este tipo de pago es el que se da cuando el sujeto activo entera al Estado la cantidad que le adeuda fuera de los plazos o términos establecidos en las Leyes de la materia.

e) Pago de anticipos o provisionales. Respecto a esa forma de pago, el contribuyente da un anticipo del pago de un “impuesto cuya base es el ingreso percibido durante un determinado período de imposición que generalmente es de un año”.⁵⁸

⁵⁸ De La Garza, Sergio Francisco. “DERECHO FINANCIERO MEXICANO”. México 1999, Editorial Porrúa p. 602

5.2.2. La Condonación

La figura jurídica de la condonación no es propia del Derecho Tributario; en México, el artículo 209 del Código Civil del Distrito Federal establece la posibilidad de que cualquier persona renuncie a sus Derechos con excepción de aquellos que la propia Ley prohíba.

Rafael De Pina define la figura jurídica de la condonación como “La liberación de una deuda hecha a título gratuito, por el acreedor a favor del deudor”.⁵⁹

Narciso Sánchez define la condonación como aquella figura jurídica consistente “...en perdonar la obligación tributaria al sujeto pasivo, es una facultad de la autoridad fiscal competente a favor de los contribuyentes que por diversas causas no pueden pagar...”⁶⁰

⁵⁹ De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, editorial Porrúa, edición vigésima primera, México, 1995. p. 144.

⁶⁰ ⁶⁰ Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p. 399.

La condonación consiste en el perdón que otorgan las autoridades fiscales a los contribuyentes del cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales, por causas de fuerza mayor.

En materia tributaria la condonación como forma de extinguir las obligaciones tributarias sustantivas, debe distinguirse de la condonación de los tributos y la condonación de las multas, toda vez que el régimen jurídico de éstas es diferente.

La condonación en la materia tributaria se puede definir como "...La figura jurídico-tributaria por virtud de las cuales las autoridades fiscales perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales..."⁶¹

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 39, fracción I, indica que el Ejecutivo Federal a través de actos de carácter general puede condonar total o parcialmente el pago de determinadas contribuciones y sus accesorios, o en su defecto

⁶¹ Arrijo Vizcaíno, Adolfo. "DERECHO FISCAL". México 2001, Editorial Themis. Décima quinta edición p. 543.

autorizar su pago a plazos o en parcialidades. En los casos en que haya afectado o se trate de impedir la afectación de alguna región del país, una rama de actividad económica, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en las catástrofes ocasionadas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Por su parte el artículo 74 del Código Tributario Federal señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede condonar las multas por infracciones a las disposiciones fiscales, para lo cual la autoridad hacendaria analizará las circunstancias del caso concreto.

El sustento presupuestario lo encontramos en el artículo 16 de la ley de ingresos, que a la letra dice:

“Artículo 16. Se condonan los créditos derivados de contribuciones o aprovechamientos, cuyo cobro tenga encomendado el Servicio de Administración Tributaria, cuando el importe del crédito al 31 de diciembre de 2002, sea inferior o igual, al equivalente

en moneda nacional a 2,500 unidades de inversión. No procederá esta condonación, cuando existan dos o más créditos a cargo de una misma persona y la suma de ellos exceda el límite de 2,500 unidades de inversión ni cuando se trate de créditos derivados del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

En los casos en que con anterioridad al 1o. de noviembre de 2002, una persona hubiere incurrido en infracción a las disposiciones aduaneras que no impliquen omisión en el pago de impuestos y a la fecha de entrada en vigor de esta Ley no le haya sido impuesta la sanción correspondiente, dicha sanción no le será determinada, si por las circunstancias del infractor o de la comisión de la infracción, la multa aplicable no excediera del equivalente en moneda nacional al 1o. de enero de 2003, a 2,500 unidades de inversión”

5.2.3. La Compensación

La palabra compensación “procede de la raíz *compensatio-nis*, que significa acción y efecto de compensar, compensar: *compensare*, de *cum*, con y *pensare*: pensar”⁶²

⁶² ⁶² Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p. 401.

Por su parte, Rafael de Pina define a la compensación como el "... modo de extinción de obligaciones recíprocas que produce su efecto en la medida en que el importe de una se encuentre comprendido en la otra."⁶³

El artículo 2185 del Código Civil para el Distrito Federal dispone que tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio Derecho.

En nuestra materia, Arrijo Vizcaino define a la figura jurídica de la compensación como la "... forma de extinguir dos deudas, hasta el monto de la menor, entre dos o más personas que poseen el carácter de acreedores y deudores recíprocos."⁶⁴

En términos generales podemos definir a la compensación como la forma de extinguir las

⁶³ De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, editorial Porrúa, edición vigésima primera, México, 1995. p. 137.

⁶⁴ Arrijo Vizcaino, Adolfo. "DERECHO FISCAL". México 2001, Editorial Themis. Décima quinta edición. p. 541.

obligaciones tributarias que tiene lugar cuando el Estado y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos.

Para que pueda efectuarse la compensación, la legislación mexicana establece en los artículos 23 y 24 del Código Fiscal de la Federación, y 9 y 13 del Reglamento de éste ordenamiento jurídico, ciertos requisitos de procedencia, mismos que a continuación se exponen:

1) Que los adeudos que se compensen se refieran a tributos que se paguen mediante declaraciones en forma periódica.

2) Que las cantidades a compensar se refieran a la misma contribución. Cuando se pretendan compensar adeudos correspondientes a diferentes contribuciones, se tendrá que atender a diferentes reglas de carácter general que emitan las autoridades fiscales para ese efecto.

3) Cuando se haya solicitado la devolución, ya no es posible efectuar la compensación.

4) No pueden compensarse las cantidades que ya hayan prescrito de conformidad con los lineamientos de la materia.

La compensación que reúna los requisitos establecidos en la Ley puede ser realizada por los mismos contribuyentes sin la previa autorización de las autoridades fiscales.

5.2.4. La Prescripción

En nuestro sistema jurídico tributario se admite la extinción de las obligaciones tributarias por la figura jurídica de la prescripción, la prescripción no es una figura propia del Derecho Tributario.

Rafael De Pina define la prescripción como el "... medio de adquirir bienes (positiva) o de librarse de obligaciones (negativa) mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas al efecto por la Ley..."⁶⁵

⁶⁵ De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, editorial Porrúa, edición vigésima primera, México, 1995. p. 303.

En materia de Derecho Civil el Código Civil para el Distrito Federal dispone en sus artículos 1135, 1136 y 1137 que la prescripción es un medio para adquirir bienes o liberarse de obligaciones mediante el transcurso del tiempo y mediante el cumplimiento de ciertos requisitos que establezca la Ley; a la adquisición de bienes se le llama prescripción positiva y a la liberación de obligaciones se le denomina prescripción negativa; sólo pueden ser objeto de prescripción los bienes y obligaciones que están en el comercio.

En el Derecho Tributario las obligaciones prescriben de conformidad con las disposiciones legales aplicables, y por lo general es una consecuencia de la inactividad, ya sea del Estado o de los particulares para ejercer sus derechos dentro de los plazos establecidos por la Ley. La figura de la prescripción ha adquirido gran relevancia en la práctica, puesto que es opuesta la mayor parte de las ocasiones por los contribuyentes deudores al Estado.

Vicente López Velásquez, asienta que: “La prescripción es una figura jurídica necesaria por la

cual sólo se adquieren o se pierden derechos. Esto es, lo que debe reconocerse como género próximo, ya que hay muchas formas para perder derechos. La diferencia específica consiste en que se pierden esos derechos por falta de ese ejercicio, en el término que la Ley establece, según los diferentes casos. El hecho de la falta de ejercicio, es la diferencia específica de la definición. En síntesis la institución de la prescripción es una figura jurídica necesaria por la cual sólo se pierden derechos, en virtud de la falta de ejercicio de los mismos, durante un tiempo determinado; consecuentemente, por esa figura, esos derechos pueden ser obtenidos por otra persona.”⁶⁶

Arrijo Vizcaino define la prescripción como: “... es una forma de extinguir los tributos o contribuciones a cargo de los particulares, así como la obligación a cargo del fisco de devolver a los particulares contribuciones pagadas indebidamente o que conforme a la Ley procedan, cuando dichas obligaciones no se hacen efectivas en ambos casos en un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha

^{66 66} Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”. Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición. p. 407.

de exigibilidad de los tributos, o de la fecha en la que el pago de lo indebido se efectuó.”⁶⁷

En México, esta institución jurídica se encuentra regulada en materia tributaria por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación de la siguiente forma: “ El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o se haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaración de prescripción de los créditos fiscales.”

⁶⁷ Arrijo Vizcaino, Adolfo. “DERECHO FISCAL”. México 2001, Editorial Themis. Décima quinta edición. p.p. 547 y 548.

En primer término, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece que el plazo para que opere la prescripción comenzará a computarse a partir de la fecha en que pudo ser legalmente exigida la obligación tributaria o el crédito fiscal, dicho plazo corre día a día y no por años según lo ha interpretado el ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a través de sus criterios jurisprudenciales.

Por otra parte, el precepto legal en comento dispone que la prescripción puede hacerse valer como excepción procesal o bien como solicitud administrativa. La primera se configura cuando el Estado exige al contribuyente el pago del crédito fiscal y éste interpone los medios de defensa previstos por las Leyes fiscales oponiendo a dicho cobro la excepción de que ha operado en su favor la figura jurídica de la prescripción. La solicitud administrativa es realizada por los particulares cuando ya se consumó la prescripción de la obligación tributaria, hacia el fisco para que éste emita la resolución administrativa en la que declare la prescripción.

Por último, la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que realice el deudor al acreedor, o por el reconocimiento tácito por parte del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.

Al respecto, Emilio Margain expone: “La interrupción de la prescripción produce el efecto de inutilizar todo el tiempo que ha transcurrido y en Derecho Tributario esto ocurre cuando la autoridad realiza actos tendientes a la percepción del crédito fiscal, que son del conocimiento del deudor, o bien por actos de éste en los cuales reconoce expresa y tácitamente la existencia de la prestación. Pero si el acto de la autoridad que interrumpió el término de la prescripción se deja sin efectos por ilegal por la propia autoridad fiscal, se considera que entonces no se destruyó el plazo que venía corriendo.”⁶⁸

5.2.5. La Caducidad

Es importante exponer que la figura que a continuación estudiaremos, consideramos que no constituye una forma de extinguir propiamente las

⁶⁸ Margain Manatuo, Emilio. “INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO

obligaciones tributarias como lo veremos a continuación, toda vez que la caducidad no desaparece los efectos de la relación jurídico tributaria.

La caducidad se define como la “Extinción de un Derecho, facultad, instancia o recurso”⁶⁹, lo que la caducidad implica es la falta del ejercicio oportuno de un Derecho, y como consecuencia este Derecho se pierde.

En materia fiscal la caducidad, la encontramos en la pérdida de las facultades de las autoridades al no ejercitarlas para comprobar el nacimiento de las obligaciones tributarias, que no determinó en cantidad líquida a través de un crédito fiscal, o imponer sanciones.

En virtud de lo expuesto, podemos definir a la caducidad como la figura jurídica que consiste en la pérdida de las facultades de las autoridades hacendarias por el simple transcurso del tiempo,

DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO”. p. 295.

⁶⁹ De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, editorial

como consecuencia de no haberlas ejercido dentro del término establecido por la Ley. Se trata de la pérdida de las atribuciones legales de las autoridades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones correspondientes, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios legales, por el transcurso del tiempo previsto por una norma legal.

En la legislación mexicana la figura jurídica de la caducidad en materia fiscal, se encuentra regulada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece:

“Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por

ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquel en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, tratándose de la exigibilidad de fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas; en este último caso el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. En los casos en que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en que se presentó

espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 fracción III de este Código, el plazo será de tres años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos se reiniciará el cómputo del

plazo de caducidad a partir de la fecha en que se localice al contribuyente.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal. La suspensión a que se refiere este párrafo estará condicionada a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial o final, o se dicte la resolución definitiva. De no cumplirse esta condición se entenderá que no hubo suspensión. No será necesario el levantamiento de dichas actas, cuando iniciadas las facultades de comprobación se verifiquen los supuestos señalados en las fracciones I y II del artículo 46-A de este Código.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias y de

revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades, en que las mismas estén sujetas a un plazo máximo de seis meses para su conclusión y dos ampliaciones por periodos iguales, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.”

Las características más importantes de la caducidad son:

1. A través de la caducidad se extinguen las facultades que la ley otorga a las autoridades

tributarias para el ejercicio de las siguientes atribuciones:

a) Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales mediante revisión de declaraciones, visitas domiciliarias, verificación de datos y documentos, etc.;

b) Determinar el monto contribuciones de omitidas más sus accesorios;

c) Imponer sanciones por infracción a las normas fiscales.

2. Por regla general el plazo para que la caducidad se consume es de 5 años contados a partir de las siguientes fechas:

a) Fecha de presentación de declaraciones, o fecha en la que debieron presentarse (sean anuales o complementarias) que correspondan a aquellas contribuciones que deban pagarse por ejercicios;

b) Fecha de presentación de los avisos correspondientes a contribuciones que no se pagaron por ejercicios; o bien fecha de causación (nacimiento

de la obligación tributaria) de aquellas contribuciones que no se paguen ni mediante declaración ni mediante avisos.

c) Fecha de comisión de la infracción a las disposiciones fiscales. Si la infracción fuere de carácter continuo, el cómputo se iniciará a partir del día siguiente al en que hubiere cesado la comisión de la infracción.⁷⁰

El cómputo del plazo para que opere la caducidad comienza a computarse a partir de la fecha en la que nacen las facultades de las autoridades fiscales.

3. Al igual que la prescripción la caducidad puede ser solicitada vía administrativa u oponerla como excepción en los medios de defensa.

4. El plazo para que se configure la caducidad no se interrumpe pero si está sujeto a suspenderse; la suspensión no inválida, el tiempo transcurrido

⁷⁰ Arrijoa Vizcaíno, Adolfo. “DERECHO FISCAL”. México 2001, Editorial Themis. Décima quinta edición. p.p. 549 y 550.

solamente lo detiene y este se reanuda hasta el momento de que la causa de suspensión llegue a su fin, es decir cuando se dicte sentencia definitiva o resolución que ponga fin a alguno de los medios de defensa, o bien cuando se ejerciten las facultades de comprobación o a través de la revisión de dictámenes fiscales de Contadores Públicos.

Principales Diferencias entre Caducidad y Prescripción.

1. Mientras la prescripción opera tanto en contra y a favor del fisco, la caducidad opera en contra del fisco.

2. Mientras el plazo para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro notificada por el acreedor al deudor, la caducidad por su misma naturaleza no puede estar sujeta ni a interrupción ni a suspensión.

3. Mientras que el cómputo para que se consuma la prescripción se inicia a partir de la fecha de exigibilidad del crédito de que se trate, el cómputo

para que se consume la caducidad se inicia a partir de la fecha en que nazcan las facultades de las autoridades fiscales.

5.2.6. La Cancelación

La cancelación es una de las formas que diversos tratadistas incorporan a las figuras jurídicas que extinguen las obligaciones tributarias, la cual consiste en que la autoridad hacendaria da de baja de su catálogo de cuentas por cobrar, en virtud de que dicho adeudo se vuelve de cobro imposible o el cobro de este resulta verdaderamente incosteable. La cancelación de las obligaciones tributarias no libera a los responsables de su obligación. Esta situación se encuentra regulada en el último párrafo del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone:

“Artículo 146-A.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios.

Se consideran créditos de cobro incosteable, aquéllos cuyo importe sea inferior o igual al

equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión, aquéllos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75% del importe del crédito, así como aquéllos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe.

Se consideran insolventes los deudores o los responsables solidarios cuando no tengan bienes embargables para cubrir el crédito o éstos ya se hubieran realizado, cuando no se puedan localizar o cuando hubieran fallecido sin dejar bienes que puedan ser objeto del procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el deudor tenga dos o más créditos a su cargo, todos ellos se sumarán para determinar si se cumplen los requisitos señalados. Los importes a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, se determinarán de conformidad con las disposiciones aplicables.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer las reglas de carácter general para la aplicación de este artículo.

La cancelación de los créditos a que se refiere este artículo no libera de su pago.”

5.2.7. La Dación en Pago

La dación en pago constituye una forma de extinguir una obligación consistente en que el acreedor recibe en pago una cosa diferente a la prestación pactada, pero de igual valor y el mismo porcentaje a la obligación original.

CAPITULO SEXTO. FALTA DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.

6.1. Procedimientos Coercitivos

Como hemos visto, el sujeto activo de la obligación jurídico tributaria, esto es, el particular-contribuyente tiene por antonomasia que “Contribuir al gasto público de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política”, mismo que a la letra dice:

“Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

I.- Hacer que sus hijos o pupilos concurren a las escuelas públicas o privadas, para obtener la educación primaria y secundaria, y reciban la militar, en los términos que establezca la ley;

II.- Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar en que residan, para recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestros en el manejo de las armas, y conocedores de la disciplina militar.

III.- Alistarse y servir en la Guardia Nacional, conforme a la ley orgánica respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de

la Patria, así como la tranquilidad y el orden interior; y

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

Es de esperarse que el particular-contribuyente no cumpla con dicha obligación tributaria que le son impuestas por el propio Estado a través de diversas disposiciones legales; derivado de éstas, el propio Estado tiene la facultad de exigir el cumplimiento o, en su caso aplicar los mecanismos de cumplimiento forzoso y las sanciones en primera instancia administrativas para el contribuyente incumplido, es decir, cuando los contribuyentes no cumplen con todas sus obligaciones tributarias, el Estado tiene la facultad de realizar sus pretensiones aplicando la coercitividad contenida intrínsecamente en las normas tributarias, o sea la ejecución forzada; pero no sólo el incumplimiento por parte de los particulares trae como consecuencia el cumplimiento forzoso, sino ante la violación de las normas

tributarias, por lo que, debemos estar en el entendido que el Estado previamente ha emitido disposiciones jurídicas que sancionen esas violaciones, esto es, que la sanción es el Instrumento intimidatorio con el que cuenta el Estado.

El ahora denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa "... ha estudiado las medidas coercitivas y ha resuelto que no constituyen violencia en el sentido jurídico de la palabra, de manera que el pago que se efectúe en virtud del empleo de dichas medidas en contra de quien lo hace, no debe considerarse nulo, porque es criterio unánimemente admitido que la coacción o violencia ejercida por una persona contra otra, al hacer efectivo un derecho concedido por un norma jurídica, a fin de determinarlo a ejecutar un acto jurídico, no constituye violencia antijurídica, más no la coacción fundada en Ley. Por otra parte, nada impide que pueda usarse la coacción o presión para conseguir la efectividad de un derecho, el cumplimiento de un deber o la satisfacción de un interés legítimo, y aún cuando el consentimiento en tales casos se encuentre alterado, ello no es suficiente para que se

estime viciado por violencia, porque la nulidad no se funda exclusivamente en esa alteración de la voluntad, sino que constituye además la sanción a un acto ilícito cuya existencia supone.”⁷¹

No óbice lo anterior, los medios coercitivos no necesariamente tienen como finalidad la de sancionar a los particulares que no cumplan con sus obligaciones tributarias, sino tienen también la finalidad de reprimir prácticas ilegales y de alguna manera ejercer un derecho nacido con la norma jurídica.

Por último señalaremos un tipo de sanción que se prevé en nuestra legislación fiscal, consiste en:

6.1.1. La multa

La multa la podemos definir como la “... sanción pecuniaria impuesta por cualquier contravención legal, en beneficio del Estado o de cualquier entidad oficial que se encuentre autorizada para imponerla. En el orden jurídico puede

⁷¹ De La Garza, Sergio Francisco. “DERECHO FINANCIERO”

considerarse como una corrección disciplinaria, como una sanción gubernativa, como una pena y en relación con el derecho privado, como una cláusula puesta en un contrato como sanción de un eventual incumplimiento.”⁷²

Ahora bien, la multa en materia tributaria consiste en que el Estado exige al particular que no ha cumplido con sus obligaciones, la entrega de un dinero adicional a la contribución no pagada, con fundamento en la disposición legal aplicable al caso concreto. Cuando la obligación incumplida es del tipo formal, la multa impuesta es aplicada de conformidad con los mínimos y máximos que la Ley establezca para el caso de que se trate.

Algunos tratadistas, han considerado a la multa como una sanción o medida de apremio cuya finalidad es principalmente la de reparar el daño causado, lo cual a nuestro criterio esto no es así, ya que dicha finalidad le corresponde a los recargos, ya que “... la multa tiene un fin primario de represión

MEXICANO”. México 1999, Editorial Porrúa. p.p. 800 y 801

⁷² De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, Editorial

de la violación cometida y de amenaza o intimidación para los demás sujetos a la misma obligación. Su contenido pecuniario que beneficia indudablemente al fisco, es una característica de orden secundario. Efectivamente las multas no se establecen con el propósito principal de aumentar los ingresos del Estado, sino para castigar las transgresiones a las disposiciones legales.”⁷³

La naturaleza jurídica de las multas, nos indica que estas son consideradas accesorios de las contribuciones no pagadas, es decir, participan de la naturaleza de la obligación no cumplida; no obstante lo anterior, las multas constituyen créditos fiscales independientes, por lo que las multas pueden ser combatidas de manera independiente al cobro de la comisión de contribuciones.

La posibilidad de imponer multas de que gozan las autoridades administrativas a los particulares por el incumplimiento a las disposiciones administrativas, deviene de la interpretación del

Porrúa, edición vigésima primera, México, 1995. p. 273

⁷³ Lomeli Cerezo, Margarita. “DERECHO FISCAL REPRESIVO”.

artículo 21 constitucional, mismo que a la letra establece: “... *Compete a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía...*”; en ese sentido, diversos tratadistas han expuesto que la imposición de las multas por parte de las autoridades administrativas violan el precepto constitucional en mención, toda vez que dicho artículo únicamente se refiere a los reglamentos gubernativos y de policía, por lo que en ningún momento hace mención de las disposiciones administrativas en su totalidad; sin embargo, dicha teoría no la compartimos, ya que las leyes administrativas son expedidas por el Poder Legislativo quien a la par ha establecido sanciones al incumplimiento de las mismas. En ese tenor de ideas, la fracción I del artículo 89 de nuestra Carta Magna faculta al Ejecutivo a promulgar y ejecutar las leyes expedidas por el legislativo, en tal virtud, el ejecutivo no viola lo dispuesto por el artículo 21 constitucional al imponer sanciones a las personas que infrinjan las disposiciones administrativas distintas de los reglamentos gubernativos y de policía.

Es importante exponer que el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de manera expresa prohíbe la imposición de multas excesivas, las cuales son aquellas que no toman en cuenta la gravedad de la infracción, los perjuicios ocasionados a la colectividad, la reincidencia y la capacidad económica del infractor, tal y como se demuestra de la Tesis Jurisprudencial número III-TASS-191 visible en la Revista del ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, año I, No. Del 4 de abril de 1988, página 13, la cual establece:

MULTAS.- REQUISITOS CONSTITUCIONALES QUE DEBEN CUMPLIR.- Para considerar que una multa impuesta a un particular cumple con lo establecido por los artículos 16 y 22 Constitucionales deben llenarse ciertos requisitos. De la interpretación que la justicia federal ha hecho de lo dispuesto en dichos preceptos, se encuentran los siguientes requisitos: I.- Que la imposición de la multa esté debidamente fundada, es decir, que se exprese con precisión el precepto legal aplicable al caso.- II.- Que la misma se encuentre debidamente motivada, o sea, que señale con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la imposición de la multa y

que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.- III.- Que para evitar que la multa sea excesiva, se tome en cuenta la gravedad de la infracción realizada, o del acto u omisión que haya motivado la importancia de la multa; que se tomen en cuenta la gravedad de los perjuicios ocasionados a la colectividad, la reincidencia y la capacidad económica del sujeto sancionado.- IV.- Que tratándose de multas en las que la sanción puede variar entre un mínimo y un máximo, se invoquen las circunstancias y las razones por las que se considere aplicable el caso concreto, el mínimo, el máximo o cierto monto intermedio entre los dos.(10)

Del mismo modo el Poder Judicial de la Federación, a través del Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, se manifestó en relación a las denominadas multas excesivas, a través del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, febrero de 1996, en la página 322, con la Tesis Jurisprudencia número VI.3º.J/4, la cual a la letra expone:

MULTAS FISCALES EXCESIVAS, SON INCONSTITUCIONALES. De la lectura del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación, se aprecia que en ningún momento se faculta a la autoridad que deba imponer las sanciones

para tomar en cuenta la gravedad de la infracción realizada, los perjuicios ocasionados a la colectividad y la conveniencia de destruir prácticas evasoras, en relación con la capacidad económica del infractor, sino que el monto de la sanción esté en relación directa con la causa que originó la infracción y con el momento en que debe cubrirse la susodicha multa, estableciendo porcentajes fijos. Lo anterior encuadra en el concepto constitucional de multa excesiva, pues con este proceder el legislador de ninguna manera permite a la autoridad calificadora de la sanción, su individualización para la fijación del monto de la misma. Si bien es cierto que el artículo 22 constitucional no establece un límite para la imposición de una multa, también lo es que para que ésta no resulte excesiva, es indispensable que el precepto secundario le otorgue a la autoridad sancionadora la facultad de determinar y valorar por sí misma, las circunstancias que se presenten en cada caso en que existan infracciones a las disposiciones fiscales, lo cual no sucede cuando la ley establece multas fijas, como son las previstas por el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación. En estas condiciones, debe concluirse que una multa resulta excesiva y por ende inconstitucional, cuando la misma se establece en un porcentaje invariable y en su imposición no se pueden tomar en consideración los elementos citados.

6.1.2. El Procedimiento Administrativo de Ejecución

Como parte de los medios con los que cuenta el Estado para hacer cumplir a los particulares con sus leyes y de paso hacerse de los recursos económicos a que tiene derecho por mandato de Ley, se encuentra la “facultad económico-coactiva” que no es otra cosa, que la ejecución forzosa de los créditos ya sean fiscales o tributarios a su favor, facultad que se encuentra regulada a nivel federal por el Código Fiscal de la Federación.

Así tenemos que, “La ejecución forzosa es el medio jurídico con el cual se logra la satisfacción del acreedor cuando ésta no se consigue a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción independientemente de la voluntad del obligado y venciendo toda su contraria voluntad.

El procedimiento administrativo de ejecución tiene, pues, como finalidad, la recaudación del importe de lo debido por virtud de un crédito fiscal no satisfecho voluntariamente por el deudor de ese

crédito, sea el sujeto pasivo por adeudo propio o ajeno, con responsabilidad solidaria, sustitutiva u objetiva, prescindiendo de la voluntad de ese deudor, o aún en contra de su voluntad.”⁷⁴

EL PAE (procedimiento administrativo de ejecución) es iniciado de oficio por las autoridades fiscales de conformidad a las disposiciones legales aplicables, para exigirle al deudor tributario el pago del crédito fiscal insoluto.

6.1.2.1 Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo de Ejecución

Como ha quedado establecido, el PAE consiste en que las autoridades fiscales, sin la autorización de alguna autoridad judicial o de alguna naturaleza diferente, pueda requerir el pago de los créditos fiscales que se le adeudan y, en su caso levantar embargos sobre los bienes del deudor, rematarlos y, el producto de la venta, aplicarlo al pago de los créditos fiscales requeridos.

⁷⁴ De La Garza, Sergio Francisco. “DERECHO FINANCIERO MEXICANO”. México 1999, Editorial Porrúa. p.p. 808 y 809

En 1870 Ignacio L. Vallarta, entonces Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo mediante Tesis Jurisprudencial es la constitucionalidad de la facultad económica coactiva con que cuenta el Estado, cuyos principales argumentos son los siguientes:

a) De conformidad con la División de Poderes le corresponde al Poder Ejecutivo la facultad de ejecutar las leyes que sean expedidas por el Congreso de la Unión, por lo que éste no tiene la obligación y mucho menos es correcto que tenga que solicitar la intervención de alguna autoridad judicial para hacer efectivo el pago de un ingreso de carácter público.

b) Los créditos fiscales por ser públicos participan de una naturaleza diferente a la que tienen los créditos civiles.

c) El Estado no viola ninguna de las garantías individuales de los contribuyentes deudores, puesto que el PAE se inicia hasta que transcurre el plazo establecido por las leyes fiscales para que el gobernado pueda hacer valer los medios de defensa.

d) Toda vez que los ingresos tributarios tienen como finalidad la de cubrir el gasto público, es

inadecuado que las autoridades tengan que acudir a un juicio para reclamar el pago de esos ingresos.

e) El PAE de ninguna manera es arbitrario, ya que se encuentra regulado y autorizado por leyes expedidas por el Legislativo.

Ahora bien, la facultad económico coactiva encuentra su constitucionalidad en primer lugar en el artículo 14, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos mismo que dispone que para privar a los particulares de sus posesiones o propiedades, se deben cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento administrativo respectivo y conforme a las leyes aplicables.

En segundo lugar el diverso 16 del ordenamiento legal citado con antelación, establece que el procedimiento debe seguirse con toda las formalidades estipuladas por la Ley, como son las contenidas en el capítulo IV del Título V del Código Fiscal de la Federación, artículos 145 a 196, y capítulo IV, artículos 60 a 76 de su Reglamento; preceptos legales que regulan de manera general y específica, todos los procedimientos que se utilizan

para proceder a requerir al contribuyente deudor el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, respetando en todo momento las garantías de legalidad, audiencia y seguridad jurídica a que tiene derecho.

Por último, en el artículo 22 de la Constitución encontramos que no se considera como confiscación de bienes a la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de impuestos o multas.

Como hemos visto, el Procedimiento Administrativo de Ejecución se desarrolla mediante una serie de actos o procedimientos mismos que a continuación expondremos.

6.1.2.2. El Mandamiento de Ejecución

Es un acto administrativo emitido por las autoridades fiscales, en el que por escrito ordena que se requiera al contribuyente deudor el pago de su adeudo en la misma diligencia, y que en caso de no realizar el pago se le embargarán bienes suficientes

que garanticen el pago total de su adeudo, así como de sus accesorios legales.

Es importante recordar lo que es el acto administrativo: “Es un acto jurídico, una declaración de la voluntad, de deseo, de conocimiento y de juicio, unilateral, externa, concreta y ejecutiva, que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: La Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea, reconoce, modifica, transmite extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general”.⁷⁵

“Por lo tanto, el acto administrativo es aquél mediante el cual la autoridad administrativa ejerce, de manera general o particular, las facultades que los ordenamientos le otorgan para satisfacer las atribuciones de que está investida su unidad administrativa y puede exigir su cumplimiento”.⁷⁶

⁷⁵ Serra Rojas Andrés. “DERECHO ADMINISTRATIVO”. Editorial Porrúa, vigésima segunda edición, Tomo I, México 2000. p. 238

⁷⁶ Margain Manatuo, Emilio. “INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO”. p.P. 91

Así tenemos que el mandamiento de ejecución es una orden escrita emitida por la autoridad fiscal competente ajustada al principio de legalidad, por medio de la cual se autoriza al personal adscrito a esta autoridad, notificar y requerir el pago de algún adeudo de origen tributario cuando éste no se ha cumplido en tiempo y forma, en caso de no realizar el entero del adeudo en el momento de practicarse la diligencia se embargarán bienes suficientes de su propiedad que garanticen el pago de su obligación tributaria sustantiva.

El mandamiento de ejecución debe contener cuando menos: El nombre del sujeto pasivo que haya incumplido con sus obligaciones tributarias, el crédito de que se trate, precisando las contribuciones, que no fueron enteradas en tiempo y forma, el ejercicio o periodo adeudado, la base gravable, cuota o tarifa aplicable, el monto de la contribución adeudada en cuanto a su suerte principal y sus accesorios cantidades que deben desglosarse aritméticamente, el señalamiento de los preceptos legales aplicables que regulen los aspectos materiales y formales o procedimentales que regulen

la obligación tributaria, así como el procedimiento administrativo de ejecución.

6.1.2.3. Requerimiento del Pago

El requerimiento de pago es un acto jurídico mediante el cual el fisco exige formalmente el pago de una contribución que no fue pagado.

La notificación de la resolución administrativa en la que se requiera de pago al deudor debe efectuarse con el contribuyente o, en su caso con el representante legal ajustándose a las disposiciones legales para las notificaciones en general. Ello atendiendo lo señalado en los artículos 134 y 135 del Código Tributario.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ha sostenido que el requerimiento es un acto administrativo que debe efectuarse mediante el cumplimiento de determinadas formalidades para tener validez legal como son las que empleen formularios especiales, y la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado la Tesis de que

la diligencia de requerimiento es la base del procedimiento económico-coactivo y si dicha diligencia no se práctica conforme a la Ley, toda actuación posterior resulta viciada, pues su falta implica dejar sin defensa al interesado y la violación en su perjuicio de los artículos 14 y 16 de la Constitución.

Un Tribunal Colegiado ha sostenido que para que no se violen las garantías de audiencia y de debida fundamentación y motivación, para que se inicie el procedimiento de ejecución debe notificársele previamente al deudor el fincamiento del crédito, dándole a conocer los motivos y fundamentos del mismo, y sólo después de que no haga voluntariamente su pago, de otra manera se le obliga a pagar el crédito o a impugnar su fincamiento, con el peso de secuestros, clausuras o medidas semejantes.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. COBROS FISCALES EN VÍA DE EJECUCIÓN.

“...Tratándose de resoluciones que fincan créditos fiscales es claro que fundarlas implica señalar los preceptos legales sustantivos que fundan el fincamiento del crédito, y motivarlas es mostrar que en el caso se han realizado los supuestos de hecho que condicionan la realización en el procedimiento de ejecución, que se inician con un requerimiento de pago con apercibimiento de embargo... Es claro que para que estén debidamente fundados y motivados, se requiere la cita de los preceptos adjetivos que regulan el procedimiento de ejecución, pero también la mención clara y completa de la resolución fiscal debidamente notificada que fincó el crédito mismo, con su propia motivación y fundamentación.”⁷⁷

⁷⁷ De La Garza, Sergio Francisco. “DERECHO FINANCIERO MEXICANO”. México 1999, Editorial Porrúa. p. 812

6.1.2.4. El Embargo

Es el acto administrativo efectuado por las autoridades fiscales, a través del cual se determinan los bienes propiedad del contribuyente deudor, los que han de ser objeto de la garantía del interés fiscal del crédito reclamado dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

“También se le identifica como el secuestro administrativo, o acto procedimental forzoso que efectúa una autoridad ejecutora en el rubro fiscal, y que tiene por objeto precisar los bienes, valores o negociaciones que habrán de servir para proteger los interés reclamados por la Hacienda Pública a una persona física o moral, que no ha cumplido en tiempo el pago de sus obligaciones contributivas, y que se ha hechos necesario requerirlas en forma coactiva para que el Estado pueda atender sus necesidades financieras.”⁷⁸

Cabe aclarar que con el embargo, el fisco no priva ni expropia al deudor de sus bienes, sino que

⁷⁸ Sánchez Gómez, Narciso. “DERECHO FISCAL MEXICANO”.

constituyen una garantía de interés fiscal del crédito reclamado.

El Código Fiscal de la Federación dispone varios supuestos en los que procede el embargo:

a) La existencia de un crédito fiscal previamente determinado y que el contribuyente deudor no lo haya cubierto en el momento que se le haya requerido el pago.

b) Por petición del deudor para garantizar el interés fiscal.

c) Para asegurar el interés fiscal cuando la autoridad crea que existe peligro de que el deudor se pueda ausentar, enajene sus bienes, etc.

d) En el caso de que la autoridad en el momento de practicar algún acto de inspección se encuentre con bienes importados y cuya importación sea dudosa.

En el embargo intervienen el deudor o en su defecto, la persona con quien se entienda la diligencia, el ejecutor previamente designado por las

autoridades y por último los testigos que pueden ser nombrados por el deudor o en su defecto por el ejecutor.

El embargo ha de practicarse en el domicilio fiscal del deudor. el embargo de los bienes puede ser realizado en la misma diligencia en la que se notifique el requerimiento de pago al deudor, la citada diligencia debe ser practicada en días y horas hábiles.

El Código Fiscal de la Federación regula toda la secuela procedimental que deben seguir las autoridades hacendarias durante le embargo y aún en el acto anterior a éste, me refiero al requerimiento de pago.

En cuanto a los bienes objeto de embargo, estos pueden ser señalados por el deudor, o en su caso, por la persona con quien se entienda la diligencia, sujetándose al orden que establece el artículo 155 de Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 155.- La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar, sujetándose al orden siguiente:

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 entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.

III. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.

IV. Bienes inmuebles.

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.”

Asimismo, el ejecutor tiene la facultad de señalar bienes propiedad del deudor cuando ocurra:

“Artículo 156.- El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo anterior, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:

I. No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.

II. Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo, señale:

a). Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.

b). Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.

c). Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.”

Por su parte, el artículo 157 del citado Código Tributario Federal dispone que quedan exceptuados del embargo los siguientes bienes: El lecho cotidiano y los vestidos del deudor como los de su familia; los bienes muebles de uso indispensable del deudor, no siendo de lujo a consideración del ejecutor; los libros, instrumentos útiles y mobiliario indispensable para

el ejercicio de la profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor; la maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones que sean indispensables para su actividad ordinaria; las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban utilizar; los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre la siembra; el derecho de usufructo, pero no los frutos de éste; los derechos de uso o habitación; el patrimonio familiar que se encuentre debidamente inscrito en el Registro Público de la Propiedad; los sueldos y los salarios; las pensiones de cualquier tipo y los ejidos.

Durante la diligencia de embargo puede ocurrir que el deudor realice el pago del crédito requerido, así como de sus accesorios, ante lo cual el ejecutor suspenderá la diligencia.

Los bienes inmuebles embargados, los derechos reales sobre de ello, deben registrarse en el Registro Público de la Propiedad y en el caso de las negociaciones, el embargo debe inscribirse en el Registro Público de Comercio.

La custodia de los bienes embargados recae en una persona a la que se le denomina “depositario”.

“Cuando las autoridades fiscales embarguen negociaciones comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador de la misma (art. 164).

El interventor con cargo a la caja, después de separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y demás créditos preferentes, debe retirar de la negociación intervenida el 10% de los ingresos en dinero y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida que se efectúe la recaudación (art. 165)”.⁷⁹

“El interventor administrativo tiene todas las facultades que normalmente corresponden a la administración de la sociedad y plenos poderes con

⁷⁹ De La Garza, Sergio Francisco. “DERECHO FINANCIERO MEXICANO”. México 1999, Editorial Porrúa. p. 821

las facultades que requieran cláusula especial conforme a la Ley, para ejercer actos de dominio y de administración, para pleitos y cobranzas, otorgar y suscribir títulos de crédito, presentar denuncias y querellas y desistir de éstas últimas, previo acuerdo de la oficina ejecutora, así como para otorgar los poderes generales o especiales que juzgue convenientes, revocar los otorgados por la sociedad intervenida y los que él mismo hubiere conferido”.⁸⁰

⁸⁰ Op. Cit. p. 821 y 822

6.1.2.5. El Remate

Es un conjunto de formalidades legales y procedimientos a través de los cuales la autoridad hacendaria ordena la venta en subasta pública o fuera de ella de los bienes que le han sido embargados al contribuyente deudor, para que con el producto de la venta se pague el crédito reclamado.

Previa a la publicación o convocatoria de la subasta, debe efectuarse la valuación de los bienes embargados, es decir, a través de peritajes se fija un valor a los bienes embargados a subastar, de conformidad con el valor real o comercial de los mismos.

La enajenación de los bienes embargados procede tal y como lo dispone el artículo 173 del Código Fiscal de la Federación, que a letra dice:

“Artículo 173.- La enajenación de bienes embargados, procederá:

I. A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base en los términos del artículo 175 de este Código.

II. En los casos de embargo precautorio a que se refiere el artículo 145 de este Código, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.

III. Cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo a que se refiere la fracción I del artículo 192 de este Código.

IV. Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaído en los medios de defensa que se hubieren hecho valer.”

La convocatoria a la subasta pública, se efectúa a través de los órganos informativos oficiales, o en los periódicos de mayor circulación de la ciudad, localidad, o Entidad Federativa en donde se llevará a cabo, además de fijarse en sitio visible de la oficina ejecutora.

Por regla general, la subasta se realiza en el local de la autoridad hacendaria, sin embargo, de conformidad con el artículo 174 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades pueden señalar otro lugar para la venta.

“En la subasta participan como sujetos, por una parte, el Jefe de la Oficina Ejecutora, que es

quien dirige el procedimiento con carácter de autoridad, los licitadores o postores, que son aquellas personas interesadas en la adquisición de los bienes y que pueden actuar en nombre propio o en representación de otra persona, y que se legitiman mediante el depósito de un 10% de la postura legal para participar en la subasta, y por último, los acreedores del deudor embargado que tengan gravámenes reales a su favor y a quienes el Código fiscal (artículo 177) les da derecho para concurrir a la almoneda y hacer las observaciones que estimen del caso”.⁸¹

Las bases para el remate de los bienes tomarán como precio mínimo el avalúo emitido por los peritos.

Los posibles compradores realizarán su oferta a través de un escrito denominado postura, mismo que deberá reunir los requisitos dispuestos por el artículo 182 del citado Código, que dice:

⁸¹ Idem. p. 825

“Artículo 182.- El escrito en que se haga la postura deberá contener:

I. Cuando se trate de personas físicas, el nombre, la nacionalidad y el domicilio del postor, y en su caso, la clave del registro federal de contribuyentes; tratándose de sociedades, el nombre o razón social, la fecha de constitución, la clave del registro federal de contribuyentes y el domicilio social.

II. La cantidad que se ofrezca y la forma de pago.”

Para que una postura sea legal, deberá cubrir cuando menos dos terceras partes del valor establecido de los bienes en las bases los postores deben depositar en Nacional Financiera o en Institución de Crédito autorizada para el efecto, el 10% del valor de los bienes fijado en las bases, certificado que deberá ser acompañado a su postura.

Ahora bien, el artículo 183 del Código Tributario Federal dispone que:

“Artículo 183.- El día y hora señalados en la convocatoria, el jefe de la oficina ejecutora hará saber a los presentes qué posturas fueron calificadas como legales y cuál es la mejor de ellas, concediendo plazos sucesivos de cinco minutos cada uno, hasta que la última postura

no sea mejorada.

El jefe de la oficina ejecutora fincará el remate en favor de quien hubiere hecho la mejor postura.

Si en la última postura se ofrece igual suma de contado, por dos o más licitantes, se designará por suerte la que deba aceptarse.”

En el supuesto de que en la primer almoneda no se finque el remate, debe fijarse nueva fecha y hora para que se celebre una segunda almoneda, la cual deberá celebrarse dentro de los quince días siguientes, tal como lo dispone el artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, deduciendo el 20% de valor establecido en la primera base. Es importante señalar que si tampoco se finca el remate en la segunda almoneda, se considerará que los bienes fueron vendidos en un 50% del valor de avalúo, aceptándose como dación en pago.

En el caso de los bienes muebles fincados, el artículo 185 del Código Fiscal de la Federación, establece:

“Artículo 185.- Fincado el remate de bienes muebles se aplicará el depósito constituido. Dentro de los tres días siguientes a la fecha del remate, el postor enterará en la caja de la oficina ejecutora el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulta de las mejoras.

Tan pronto como el postor cumpla con el requisito a que se refiere el párrafo anterior, se citará al contribuyente para que, dentro de un plazo de tres días hábiles, entregue las facturas o documentación comprobatoria de la enajenación de los mismos, la cual deberá expedirla cumpliendo, en lo conducente, con los requisitos a que se refiere el artículo 29-A de este Código, apercibido de que si no lo hace, la autoridad ejecutora emitirá el documento correspondiente en su rebeldía

Posteriormente, la autoridad deberá entregar al adquirente, conjuntamente con estos documentos, los bienes que le hubiere adjudicado.

Una vez adjudicados los bienes al adquirente, éste deberá retirarlos en el momento en que la autoridad los ponga a su disposición, en caso de no hacerlo se causarán derechos por el almacenaje a partir del día siguiente.”

Por su parte, los artículos 186, 187 y 188, del Código en cita, disponen el procedimiento a seguir una vez fincado el remate de bienes inmuebles

“Artículo 186.- Fincado el remate de bienes inmuebles o negociaciones se aplicará el depósito constituido. Dentro de los diez días siguientes a la fecha del remate, el postor enterará en la caja de la oficina ejecutora el saldo de la cantidad ofrecida de contado en su postura o la que resulte de las mejoras.

Hecho el pago a que se refiere el párrafo anterior y designado en su caso el notario por el postor, se citará al ejecutado para que, dentro del plazo de diez días, otorgue y firme la escritura de venta correspondiente, apercibido de que, si no lo hace, el jefe de la oficina ejecutora lo hará en su rebeldía.

El ejecutado, aún en el caso de rebeldía, responde por la evicción y los vicios ocultos.”

“Artículo 187.- Los bienes pasarán a ser propiedad del adquirente libres de gravámenes y a fin de que éstos se cancelen, tratándose de inmuebles, la autoridad ejecutora lo comunicará al registro público que corresponda, en un plazo que no excederá de quince días.”

“Artículo 188.- Una vez que se hubiera otorgado y firmado la escritura en que conste la adjudicación de un inmueble, la autoridad ejecutora dispondrá que se entregue al adquirente, girando las órdenes necesarias, aun las de desocupación si estuviere habitado por el ejecutado o por terceros que no pudieren acreditar legalmente el uso.”

Cuando el postor incumpla con sus obligaciones en tiempo y forma, éste perderá el importe de su depósito y se reanudarán las almonedas.

Las autoridades pueden enajenar los bienes embargados fuera de la subasta en los siguientes casos:

“Artículo 192.- Los bienes embargados podrán enajenarse fuera de remate, cuando:

I. El embargado proponga comprador antes del día en que se finque el remate, se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco, siempre que el precio en que se vendan cubra el valor que se haya señalado a los bienes embargados.

II. Se trate de bienes de fácil descomposición o deterioro, o de materiales inflamables, siempre que en la localidad no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación.

III. Se trate de bienes que habiendo salido a remate en primera almoneda, no se hubieran presentado postores.”

Por su parte, las autoridades hacendarias pueden adjudicarse los bienes cuando ocurran la

falta de postores, a falta de pujas, y en caso de posturas o pujas iguales; la adjudicación se hará al valor que le corresponda a la almoneda de que se trate.

El producto obtenido por la enajenación de los bienes embargados, se aplicará en el orden siguiente: Gastos de ejecución, recargos, multas, y por último la actualización y el adeudo original. En el supuesto de que una vez aplicado el producto de la enajenación existan excedentes, serán devueltos al deudor.

CAPITULO SEPTIMO. EL ABANDONO A FAVOR DEL FISCO FEDERAL DE LOS BIENES MUEBLES EMBARGADOS COMO FORMA DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.

Para la consecución del correcto estudio del tema que estamos abordando, deberemos recordar que el Gobierno debe allegarse de recursos suficientes para cubrir el gasto originado por las diversas actividades que éste emprende par ala ejecución de sus finalidades, como lo son, la realización de servicios públicos y la satisfacción de las necesidades de la población en general.

Como ha quedado señalado con antelación, los ingresos provienen de dos grandes rubros, los tributarios y los no tributarios; los tributarios como parte esencial de nuestro estudio, provienen de la facultad con que cuenta el Estado para obligar a la población a compartir parte de su riqueza a través de las diversas normas jurídicas previamente expedidas; cuando los particulares obligados a contribuir al gasto público no lo hagan, el Ejecutivo Federal puede iniciar el Procedimiento Administrativo de Ejecución,

con el fin de lograr la recaudación por la vía forzosa de los ingresos a que tiene derecho, embargándoles bienes propiedad del contribuyente deudor, para así rematarlos y allegarse de los recursos económicos adeudados; si embargo, cuando el fisco no procede a rematar los bienes dentro de los plazos señalados, los bienes pasan a ser propiedad del fisco federal a través de la figura jurídica del abandono, la cual no se encuentra debidamente regulada en relación a los efectos para con el deudor.

7.1. Concepto de Abandono

La Real Academia Española de la Lengua, define al abandono como “La acción de abandonar”, y abandonar es definido como: “Dejar a una persona o cosa; abandonar la casa paterna; desistir de un derecho; no hacer caso de algo; dejarse dominar por un afecto o emoción; descuidar uno su interés o aseo; caer de ánimo”.

Ahora, en materia jurídica el Maestro Rafael De Pina define al abandono como: “Desamparo o dejación, voluntaria o por presunción legal, de las

cosas, derechos, obligaciones, recursos, proceso, cargos o funciones.”⁸²

7.2. El Abandono en Materia Tributaria (artículo 196-A fracción III del Código Fiscal de la Federación)

La figura jurídica del abandono, la encontramos contenida en nuestra legislación tanto en la Ley Aduanera, como en el Código Fiscal de la Federación, debiendo establecerse en este punto que respecto al último ordenamiento en cita dicha figura se encuentra establecida incipientemente.

En ambos dispositivos legales, el abandono se refiere a la pérdida de la propiedad de los bienes de los particulares a favor del fisco federal.

Así las cosas la Ley Aduanera expone, en sus artículos 29, 30, 32 y 33, el procedimiento así como los casos y los plazos para que opere la figura del abandono a favor del fisco federal de las mercancías

⁸² De Pina Rafael DICCIONARIO DE DERECHO, editorial Porrúa, edición vigésima primera, México, 1995. p. 13

que se encuentren en depósito.

Dichos artículos, a la letra disponen lo siguiente:

“Artículo 29. Causarán abandono en favor del Fisco Federal las mercancías que se encuentren en depósito ante la aduana, en los siguientes casos:

I. Expresamente, cuando los interesados así lo manifiesten por escrito.

II. Tácitamente, cuando no sean retiradas dentro de los plazos que a continuación se indican:

a) Tres meses, tratándose de la exportación.

b) Tres días, tratándose de mercancías explosivas, inflamables, contaminantes, radiactivas o corrosivas, así como de mercancías perecederas o de fácil descomposición y de animales vivos.

c) Dos meses, en los demás casos.

También causarán abandono en favor del Fisco Federal las mercancías que hayan sido embargadas por las autoridades aduaneras con motivo de la tramitación de un procedimiento administrativo o judicial o cuando habiendo sido vendidas o rematadas no se retiren del recinto fiscal o fiscalizado. En estos casos causarán abandono en dos meses

contados a partir de la fecha en que queden a disposición de los interesados.

Se entenderá que las mercancías se encuentran a disposición del interesado a partir del día siguiente a aquel en que se notifique la resolución correspondiente.

No causarán abandono las mercancías de la Administración Pública Federal centralizada y de los Poderes Legislativo y Judicial Federales.”

“Artículo 30. Los plazos a que se refiere la fracción II del artículo 29 de esta Ley, se computarán a partir del día siguiente a aquel en que las mercancías ingresen al almacén en el que queden en depósito ante la aduana, salvo en los siguientes casos:

I. Tratándose de operaciones que se realicen en tráfico marítimo, el plazo se computará a partir del día siguiente a aquel en que se hubiera terminado la descarga del buque.

II. Tratándose de mercancías pertenecientes a las embajadas y consulados extranjeros, a organismos internacionales de los que México sea miembro, y de equipajes y menajes de casa de los funcionarios y empleados de las referidas representaciones y organismos, los plazos de abandono se iniciarán tres meses después de que las mercancías hayan ingresado a depósito ante la aduana.”

“Artículo 32. Cuando hubiera transcurrido el plazo a que se refiere el artículo 29 de esta Ley,

las autoridades aduaneras notificarán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios o consignatarios de las mercancías, en el domicilio que aparezca en el documento de transporte o en la factura comercial, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mercancías, previa la comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, así como del pago de los créditos fiscales causados y que, de no hacerlo, se entenderá que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal. En los casos en que no se hubiera señalado domicilio o el señalado no corresponda a la persona, la notificación se efectuará por estrados en la aduana.

Una vez que la Secretaría determine el destino de las mercancías que hubieran pasado a propiedad del Fisco Federal de conformidad con lo establecido en el artículo 145 de esta Ley, las personas que presten los servicios señalados en el artículo 14 de la propia Ley, deberán vender, donar o destruir aquellas mercancías de las cuales no disponga dicha dependencia, para lo cual se deberá cumplir con el procedimiento que la Secretaría establezca mediante reglas. El costo de la venta o destrucción será a cargo de las personas que las lleven a cabo.

El adquirente de dichas mercancías podrá optar por retornarlas al extranjero o destinarlas a cualquiera de los regímenes

aduaneros en los términos de esta Ley, calculando la base para el pago de las contribuciones de conformidad con las disposiciones del Título Tercero, Capítulo III de esta Ley. El producto de la venta se destinará a los fondos constituidos para el mantenimiento, reparación o ampliación de las instalaciones de las aduanas a que se refiere el artículo 202 de esta Ley, así como a pagar los cargos originados por el manejo, almacenaje, custodia y gastos de venta de las mercancías en los términos que mediante reglas establezca la Secretaría.”

“Artículo 33. Los plazos de abandono se interrumpirán:

I. Por la interposición del recurso administrativo que corresponda conforme al Código Fiscal de la Federación o la presentación de la demanda en el juicio que proceda.

El recurso o la demanda sólo interrumpirán los plazos de que se trata, cuando la resolución definitiva que recaiga no confirme, en todo o en parte, la que se impugnó.

II. Por consulta entre autoridades, si de dicha consulta depende la entrega de las mercancías a los interesados.

III. Por el extravío de mercancías que se encuentren en depósito ante la aduana.”

Por su parte, el artículo 196-A del Código Fiscal de la Federación, medianamente regula la figura jurídica del abandono a favor del fisco de los bienes embargados de la siguiente manera:

“Artículo 196-A.- Causarán abandono en favor del Fisco Federal los bienes embargados por las autoridades fiscales, en los siguientes casos:

I. Cuando habiendo sido enajenados o adjudicados los bienes al adquirente no se retiren del lugar en que se encuentren, dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

II. Cuando el embargado efectúe el pago del crédito fiscal u obtenga resolución o sentencia favorable que ordene su devolución derivada de la interposición de algún medio de defensa antes de que se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes y no los retire del lugar en que se encuentren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a disposición del interesado.

III. Se trate de bienes muebles que no hubieren sido rematados después de transcurridos dieciocho meses de practicado el embargo y respecto de los cuales no se hubiere interpuesto ningún medio de defensa.

IV. Se trate de bienes que por cualquier circunstancia se encuentren en depósito o en poder de la autoridad y los propietarios de los mismos no los retiren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

Se entenderá que los bienes se encuentran a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique la resolución correspondiente.

Cuando los bienes embargados hubieran causado abandono, las autoridades fiscales notificarán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios de los mismos, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar los bienes, previo pago de los derechos de almacenaje causados. En los casos en que no se hubiera señalado domicilio o el señalado no corresponda a la persona, la notificación se efectuará a través de estrados.

Los bienes que pasen a propiedad del Fisco Federal conforme a este artículo, podrán ser enajenados en los términos del artículo 193 de este Código o donarse para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la materia.

El producto de la venta se destinará a pagar los cargos originados por el manejo, almacenaje, custodia y gastos de venta de los

citados bienes en los términos que mediante reglas establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”

Tal como se desprende de lo anterior, el Código Fiscal de la Federación, a través de artículo 196-A fracción III, regula la figura jurídica del abandono de los bienes muebles embargados por el ejercicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución, al establecer textualmente en la parte relativa lo siguiente:

“... III. Se trate de bienes muebles que no hubieren sido rematados después de transcurridos dieciocho meses de practicado el embargo y respecto de los cuales no se hubiere interpuesto ningún medio de defensa.

...”

De tal forma debemos entender que causan abandono a favor del fisco federal los bienes muebles embargados que no fueron rematados dentro de los dieciocho meses siguientes a la práctica del embargo por parte de las autoridades, y de los cuales no se hubiere interpuesto medio de defensa alguno.

Ahora bien, de igual forma se denota que ante la inactividad por parte de las autoridades para rematar los bienes muebles embargados, éstos pasan a ser propiedad del fisco federal, y que para el análisis de que se configure la figura jurídica del abandono se presupone que el particular embargado no interpone medio de defensa alguno.

Cabe recordar, que la enajenación de los bienes embargados a través de remate procede en los supuestos a que se refiere el artículo 173 del Código Tributario Federal, supuestos que se pueden resumir en:

- I) Cuando el crédito garantizado mediante el embargo precautorio sea exigible y no se pague en el momento del requerimiento, procediéndose a la fijación de una base;

- II) Al día siguiente de que se haya fijado las bases para el remate, es decir, si no hubiese acuerdo dentro de los seis días siguientes de que se haya

practicado el embargo, la autoridad ordenará y practicará el avalúo pericial, mismo que en caso de bienes muebles deberá ser rendido en un plazo de diez días por el perito valuador; rendido dicho dictamen quedará constituida la base para el remate;

- III) Cuando el embargado no proponga comprador antes del día en que se finque el remate; y
- IV) Una vez que quede firme la resolución confirmatoria del acto impugnado.

Cabe señalar que una vez que los bienes muebles pasan a ser propiedad del fisco federal, éste podrá donarlos, o enajenarlos siguiendo lo dispuesto por el diverso artículo 193 del Código Fiscal de la Federación.

Por último cabe establecer, que si bien es cierto el último párrafo del artículo 196-A del Código Fiscal de la Federación, establece que la venta de los bienes ahora propiedad del fisco, se utilizará para pagar el manejo, almacenaje, custodia y gastos de venta de los bienes, también lo es que el precepto legal en comento, no plantea la extinción del crédito fiscal que originó el embargo, recordando que el crédito fiscal no se extingue por el embargo que practiquen las autoridades, sino con el producto de la enajenación de los bienes siguiendo el orden establecido en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación.

7.3. Propuesta para que el Abandono de bienes muebles sea regulada por las leyes tributarias como una forma de extinguir las obligaciones tributarias sustantivas.

Tal y como lo hemos venido exponiendo durante el desarrollo del presente trabajo de investigación el Estado para cubrir con su gasto, el cual debe estar encaminado al bien de la comunidad que representa, se allega de recursos económicos de dos diferente

maneras: la primera y la más importante la derivada de ingresos tributarios, y la segunda a través de ingresos no tributarios.

Los ingresos tributarios derivan de la potestad estatal con que cuenta el Estado, de imponer a sus gobernados la obligación de compartir su riqueza y así contribuir al gasto público; por su parte, los ingresos no tributarios, derivan de diversos mecanismos con que cuenta el Estado para allegarse de recurso como son los rendimientos, los empréstitos, etc.

Es importante señalar que los ingresos tributarios de un Estado es la principal fuente de financiamiento con el que éste cuenta para sufragar el gasto público.

En México el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos impone a los mexicanos la obligación de contribuir al gasto público.

Por su parte, de manera más específica el diverso numeral 2 del Código Fiscal de la Federación establece las modalidades de ingresos tributarios que el Estado le impone a sus gobernados, mismas que a continuación se enumeran: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos; las cuales ya han sido explicadas en el desarrollo de la presente tesis.

En ese tenor de ideas, y en las modalidades señaladas en el párrafo que antecede los Mexicanos tenemos la obligación de contribuir al gasto público, siempre y cuando realicen las actividades descritas en forma hipotética por las normas jurídico tributarias. En ese sentido, las obligaciones tributarias se dividen en dos, las formales y las sustantivas; las primeras son aquellas que cuya carga tributaria básicamente radica en un hacer, no hacer o tolerar por parte del ahora contribuyente; por su parte, las obligaciones tributarias sustantivas se encuentran encaminadas al pago de manera primordial en dinero.

Ahora bien, ante la posibilidad de que las personas, tanto físicas como morales, que tengan alguna carga tributaria sustantiva, que por alguna situación no cumplan con la obligación de pago, nuestra legislación, y en específico, el Código Fiscal de la Federación prevé el denominado “Procedimiento Administrativo de Ejecución”, mismo que se encamina al cobro coactivo de las cantidades adeudadas al Estado sin necesidad previa o expresa de algún fallo judicial, es decir, el Estado a través de las entidades públicas creadas para este fin, acude al domicilio del contribuyente deudor a requerirle el pago de su obligación tributaria sustantiva que no ha cubierto, y ante la falta de pago, procede al embargo y en su caso a la sustracción de bienes del deudor que cubran de manera suficiente al adeudo requerido; una vez que han sido embargados los bienes propiedad del contribuyente deudor las autoridades proceden a la enajenación de los bienes embargados, para que con los recursos que se obtengan de la venta de los mismos se cubra el adeudo, en el supuesto de que exista algún excedente monetario entre lo adeudado y las cantidades obtenidas con la enajenación de los

bienes el excedente le es devuelto al contribuyente deudor.

Es importante señalar que la breve explicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución, expuesta en el párrafo que antecede, ha sido desarrollada de manera más específica en el desarrollo del presente trabajo de investigación.

Sin embargo, el artículo 196-A fracción III del Código Fiscal de la Federación, establece la posibilidad de que cuando los bienes muebles embargados al contribuyente deudor no hubiesen sido rematados después de dieciocho meses de practicado el embargo y no se hubiese interpuesto medio de defensa alguno, los bienes causarían abandono a favor del fisco federal, esto es, las autoridades hacendarias disponen de 18 meses después de haber practicado el embargo a los bienes del contribuyente deudor para rematar los bienes muebles embargados, una vez que se cumplió con dicho término los bienes muebles embargados causan abandono a favor del fisco federal, por lo que la propiedad de los mismos es del Estado.

Siendo de vital importancia, señalar que la finalidad del embargo por parte del Estado a los contribuyentes que no han cumplido con sus obligaciones jurídico tributarias sustantivas, en primera instancia es la de garantizar el pago de las contribuciones omitidas, y ante continuidad del pago por parte del contribuyente, es la de enajenar dichos bienes para que con el producto de la venta se cubra el adeudo que dio origen al embargo, además, éste por sí no es uno de los mecanismos que extingan las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

En virtud de lo anterior, y toda vez que las leyes tributarias en México, no regulan los efectos jurídicos una vez que los bienes muebles embargados causan abandono a favor del fisco federal, con relación al crédito fiscal adeudado, y que dio origen a la facultad económica-coactiva con que cuenta el Estado, y toda vez que el simple embargo no extingue el crédito fiscal adeudado, ante tal problemática, en el presente trabajo de investigación proponemos que se regule la figura jurídica de abandono como una de las formas de extinguir las obligaciones tributarias sustantivas, toda vez que la

misma es producto de la inactividad estatal para rematar los bienes que ya han sido extraídos y embargados por parte de las autoridades fiscales, es decir, que los efectos jurídicos de que haya operado la figura jurídica del abandono a favor del fisco federal de los bienes muebles embargados a los contribuyentes deudores, sean el de extinguir el crédito fiscal que dio origen al embargo de los bienes muebles propiedad del deudor, ya que sería del todo injusto, que después de dieciocho meses de haberse practicado el embargo y ante la inminente posibilidad de que los bienes embargados no cubran los accesorios y el crédito fiscal adeudado, los particulares aún siguieran adeudando cantidad alguna al Estado, por concepto del mismo adeudo.

Sabemos que las relaciones jurídico tributarias entre el Estado y los contribuyentes no se da en igualdad de circunstancias, no obstante lo anterior, se propone en el presente trabajo que el propio Código Fiscal de la Federación regule en su artículo 196-A los efectos de que opere la figura jurídica del abandono a favor del fisco federal de los bienes muebles embargados que después de transcurridos

18 meses de haberse practicado el embargo, y los bienes muebles objeto de éste no hayan sido rematados, esto es, que cuando el fisco federal por las circunstancias especiales de cada caso no remate los bienes embargados dentro de los 18 meses siguientes a aquel en que se trabo el embargo de los mismos, al pasar a ser propiedad de éste se extinga el adeudo que dio origen al embargo, quedando liquidado el adeudo, esto traería como consecuencia en principio una mayor certidumbre jurídica, además establecería la obligación no legal de las autoridades Hacendarias de agilizar sus trámites para llevar a cabo el remate de los bienes embargados.

CONCLUSIONES

a) El Estado es definido como un ente que se encuentra integrado por un territorio delimitado, población, es decir un grupo de individuos que deciden perder parte de su autonomía por un fin común el cual se traduce en el bienestar de todos sus integrantes, y un gobierno, en el cual recae la correcta administración para llegar a lograr el bien común de todos los individuos.

b) El Estado para la consecución de sus fines debe de allegarse de los recursos económicos, políticos, humanos, etc. suficientes que le brinden la posibilidad del bienestar común de todos sus integrantes.

c) A los diversos mecanismos o procedimientos que el Estado efectúa para allegarse de recursos económicos para la consecución de sus fines se le conoce como la "Actividad Financiera".

d) La actividad financiera del Estado está integrada por tres grandes momentos, la obtención de los recursos, la administración de los mismos y por último el gasto público.

e) La parte medular de la actividad financiera se encuentra encerrada en el primer momento, la obtención de los recursos, puesto que es el instante en el que el Estado se allega de todos los recursos económicos para sufragar su gasto, el cual le permitirá la obtención del beneficio de la colectividad.

f) La obtención de recursos puede darse por dos vías: la vía tributaria, la cual implica que el Estado en su calidad de soberano imponga a la población que integra su comunidad diversos tributos, los cuales se traducen a que los individuos deben compartir parte de su riqueza con el Estado; la vía no tributaria, aquí encontramos ingresos que se allega el Estado tal y como son; los empréstitos, los financiamientos, la obtención de rendimientos y productos, etc.

g) En México, la imposición de los diversos tributos se encuentra restringida a los principios de equidad y proporcionalidad.

h) En nuestro país la legislación Federal prevé los siguientes tributos: Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.

i) Ante la posibilidad de que los diversos obligados a contribuir al gasto público, no cumplan con esta obligación constitucional, la propia legislación establece diversos mecanismos para inhibir esta práctica y para realizar los cobros de manera coactiva, es decir, el Estado utilizando la fuerza de la que fue investido obliga al contribuyente que no ha cumplido con sus obligaciones tributarias a realizarlo, de lo contrario el Estado coactivamente lo obligará, a través del denominado Procedimiento Administrativo de Ejecución.

j) Una vez que se inicia el Procedimiento Administrativo de Ejecución, siguiendo todas y cada una de las formalidades previstas en el Código Fiscal

de la Federación, el acto fundamental del mismo es el embargo de los bienes propiedad del contribuyente deudor; siguiendo los tiempos y formalidades de rigor se procede a la venta de los bienes embargados a través de una subasta pública, no obstante lo anterior, la legislación Mexicana, prevé que cuando el Estado no haya podido, por la razones que sean, rematado los bienes embargados después de transcurridos 18 meses de haberse practicado el embargo, dichos bienes pasan a ser propiedad del Estado, se dice que causan abandono a favor del fisco federal; sin establecer las consecuencias jurídicas que trae consigo esta figura para con el contribuyente deudor.

k) Ahora bien, dado que el abandono que se da por la inactividad o ineficiencia propia de los órganos integrantes del Estado al no haber podido rematar los bienes embargados, y dado que de esto no tiene la culpa el contribuyente deudor, se concluye que una vez que se de el supuesto previsto por el artículo 196-A fracción III del Código Fiscal de la Federación para que opere el abandono a favor del fisco federal de los bienes embargados y no rematados, que esta

figura jurídica tanga como consecuencia para el contribuyente embargado la extinción del adeudo que dio origen al embargo a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución, toda vez que la legislación federal en nuestro país no prevé consecuencia jurídica alguna, más aún cuando el propio embargo no extingue la obligación tributaria incumplida que lo origino.

BIBLIOGRAFIA

1. Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas." Editorial Porrúa, México 1986, Vigésima Séptima Edición.
2. Acosta Romero, Miguel. "Teoría General del Derecho Administrativos." Editorial Porrúa, México 2000, Décimo Quinta Edición.
3. Cortiñas Peláez, León. "Introducción al Derecho Administrativo." Editorial Porrúa, México 1992.
4. Fraga, Gabino. "Derecho Administrativo." Editorial Porrúa, México 2000, Cuadragésima Edición.
5. De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano." Editorial Porrúa, México 2000, Vigésima Edición.

6. Arrijoa Vizcaíno, Adolfo. "Derecho Fiscal." Editorial Themis, México 2001, Décimo Quinta Edición.
7. Mabarak Cerecedo, Doricela. "Derecho Financiero Público." Editorial Mc Graw Hill, México 1999.
8. Serra Rojas, Andrés. "Derecho Administrativo." Editorial Porrúa, México 2000, Vigésima Segunda Edición, Tomo I.
9. Faya Biseca, Jacinto. "Finanzas Públicas." Editorial Porrúa, México 1996, Décima Edición.
10. Rosseau, Juan Jacobo. "El Contrato Social." Editorial Porrúa, México 1992, Novena Edición.
11. Sánchez Gómez, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano." Editorial Porrúa, México 2001, Segunda Edición.

12. Lomelí Cerezo, Margarita. "Derecho Fiscal Represivo." Editorial Porrúa, México 1998, Tercera Edición.
13. Margain Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Administrativo Mexicano." Editorial Porrúa, México 200, Tercera Edición.
14. Séller, Hernann. "Teoría del Estado.", Fondo de Cultura Económica.
15. Burgoa Orihuela, Ignacio. "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos." Editorial Harla.
16. Burgoa Orihuela, Ignacio. "Derecho Constitucional Mexicano." Editorial Porrúa, México 1997.
17. Cárdenas Elizondo, Francisco. "Introducción al Estudio del Derecho Fiscal." Editorial Porrúa, México 1997.

18. De Pina, Rafael. "Diccionario de Derecho". Editorial Porrúa, México 1995, Vigésima Primera Edición.
19. Et. Al. "Diccionario Jurídico Mexicano". Tomos I-IV. Editorial Porrúa/UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas. México 1997, Tercera Edición.
20. Et. Al. "Diccionario de la Lengua Española". Real Academia Española. España 1991.
21. Margadant, Guillermo. "Derecho Romano". Editorial Esfinge. México 1997. Séptima Edición.
22. Armenta Calderón, Gonzalo. "El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano". Editorial Textos Universitarios. México 1997.
23. Rojina Villegas, Rafael. "Compendio de Derecho Civil". Editorial Porrúa. México 2000.

24. De Pina, Rafael. "Derecho Civil Mexicano". Tomo III. Editorial Porrúa. México 1997.

25. Heller, Hermann. "Teoría del Estado". Editorial Fondo de Cultura Económica. México 1987. Décima Primera Edición.

LEGISLACIÓN CONSULTADA

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2. Código Fiscal de la Federación para el ejercicio fiscal 2004.

3. Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

4. Ley Aduanera.

5. Reglamento del Código Fiscal de la Federación para el ejercicio fiscal 2004.

6. Reglamento de la Ley Aduanera.