

# **UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES**

**ACATLÁN**

**"REFORMA AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN A FIN DE QUE LOS  
CONTRIBUYENTES QUE SUSPENDAN ACTIVIDADES, PRESENTEN  
DOCUMENTACIÓN FISCAL Y CONTABLE DE CINCO EJERCICIOS  
FISCALES ANTERIORES A LA SUSPENSIÓN."**

**TESIS PROFESIONAL**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADO EN DERECHO**

**PRESENTA**

**TANIA ESPARGO HILARIO**

**ASESORA: IRENE DÍAZ REYES**

**NAUCALPAN, ESTADO DE MÉXICO, A 25 DE SEPTIEMBRE DE 2007**



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.



## DEDICATORIA

A MI PADRE

IGNACIO FERNANDO ESPARGO CADENA, a quien le agradezco todo su apoyo, amor y buen ejemplo.

A MI MADRE

MARTHA MAGDALENA HILARIO MANUEL, quien merece toda mi gratitud por su paciencia, amor, y comprensión.

A MIS HERMANOS

FERNANDO ESPARGO HILARIO Y

NESTOR ESPARGO HILARIO, quienes son una razón más para sentirme complacida por esta familia tan hermosa que Dios me regalo y quienes me respaldaron en tantas cosas durante mi vida.

A MIS AMIGOS

CELIA, LIZBETH, HILDA, DANIEL, BERENICE, YAZMIN, mis queridos cómplices de andanza por la espléndida vida universitaria e incondicionales en cualquier circunstancia, eso es la verdadera amistad para siempre.

SEPTIEMBRE DE 2007

## AGRADECIMIENTOS

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO,  
Máxima Casa de Estudios donde siempre fue mi deseo formarme a nivel profesional en la carrera de Derecho, anhelo que tuve desde temprana edad.

A MIS QUERIDOS PROFESORES, quienes además de aportarnos a nosotros los alumnos sus conocimientos nos dan una gran lección de vida, mostrándonos una perspectiva diferente acerca de nuestro ser y hacer, mil gracias por todo.

A DIOS, por quién he logrado todo lo anhelado en mi vida.

A MI FAMILIA, que no por dejarlos hasta abajo están en el último lugar en mi proyecto de vida, sólo que me resta por decirles que son mi razón de vivir, y que nunca dejaré de agradecerles todo su amor, paciencia, apoyo y comprensión para lograr este gran paso.

# ÍNDICE

Pág.

## INTRODUCCION

I

## CAPÍTULO I

### EL ESTADO.

1. Su realidad social y jurídica.	1
2. Definición del Estado.	1
3. Personalidad Jurídica del Estado.	4
3.1. Teoría de la doble personalidad del Estado.	5
3.2. Teoría de la personalidad única del Estado.	5
4. Formas de Estado y Gobierno, así como del Estado Mexicano.	6
5. Actividad del Estado.	9
5.1. Fines del Estado.	10
5.1.1. Fines Esenciales.	11
5.1.2. Fines No Esenciales.	11
5.2. Los Cometidos del Estado.	11
5.3. Las Funciones del Estado.	12
5.3.1. Función Legislativa.	13
5.3.2. Función Jurisdiccional.	13
5.3.3. Función Administrativa.	14
6. Los Titulares de los Órganos de la Administración.	15
7. Administración Pública.	17
7.1. Órganos que integran la Administración Pública Federal.	19
7.1.1. Centralización Federal.	20
7.1.1.1. Poderes que implica la relación jurídica.	20
7.1.1.2. Secretarías de Estado.	22
7.1.2. Órganos Desconcentrados.	22
7.1.2.1. Caracteres y elementos de la Desconcentración Administrativa.	23
7.1.3. Administración Paraestatal.	23
7.1.3.1. Características particulares de la Administración Paraestatal.	24
7.1.3.2. Organismos Descentralizados.	24

## CAPÍTULO II

### RÉGIMEN FINANCIERO FEDERAL.

1. Finanzas del Estado.	26
1.1. Derivación y concepto de la palabra Finanzas del Estado.	26
2. Concepto y naturaleza jurídica del Presupuesto de Egresos de la Federación.	27
2.1. Principios que lo rigen.	28
2.2. Organismos administrativos que manejan el presupuesto.	30

2.3. Actos jurídicos que se plasman en dos documentos, para la conformación del Presupuesto de la Federación.	30
2.3.1. Ley de Ingresos de la Federación y el Decreto de Presupuesto de Egresos.	31
3. Actividad Financiera del Estado.	34
3.1. Recaudación.	34
3.1.1. Ingresos.	35
3.2. Manejo o Administración.	39
3.2.1. La Hacienda Pública, el Fisco y el Erario Nacional.	39
3.2.2. Funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en materia fiscal.	41
3.2.3. Auditoría Fiscal.	42
3.3. Erogación.	42
3.3.1. Gasto Público y su programación.	42
4. Obligación Tributaria.	43
4.1. Elementos constitutivos de la obligación tributaria.	50
5. Hecho imponible desde el estudio de la obligación tributaria.	54
6. Principios constitucionales en materia impositiva.	55
7. Derecho sancionador fiscal.	58

### **CAPÍTULO III**

#### **ACTO ADMINISTRATIVO Y MEDIOS DE DEFENSA.**

1. La actuación de la autoridad.	65
1.1. Función Pública.	66
1.2. Obligación de ejercer las funciones.	66
2. El Acto Administrativo.	68
2.1. El acto administrativo y el acto de administración.	68
2.2. Caracteres del acto administrativo.	69
2.3. El acto administrativo emana de una autoridad administrativa.	70
2.4. Clasificación de los actos administrativos.	71
2.5. Elementos del acto administrativo.	72
2.5.1. Elementos objetivos del acto administrativo.	74
2.5.2. Elementos formales del acto administrativo.	75
2.6. Los vicios del acto administrativo.	76
2.7. Efectos y ejecución del acto administrativo.	78
2.8. Revocación de los actos administrativos.	79
2.9. Extinción de los actos administrativos.	80
3. Constitucionalidad de la facultad económico-coactiva.	82
4. Medios de defensa jurídica de los particulares frente a los actos de la Administración Pública.	83
4.1. Recursos Administrativos.	84
4.1.1. Concepto.	84
4.1.2. Clasificación.	85
4.1.3. Efectos de los recursos.	86
4.1.4. Elementos de los recursos.	86
4.1.5. Recursos Administrativos regulados por el Código Fiscal de la Federación.	89
4.1.6. Otros recursos administrativos en materia fiscal.	90

4.2. Procedimiento contencioso en materia fiscal.	90
4.2.1. Contencioso-Administrativo.	91
4.2.2. Actos que pueden generar la contienda Contencioso-Administrativa.	94

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA FISCAL.**

1. Poder o soberanía financiera y poder o soberanía tributaria.	96
1.1. Carácter, forma y momento de manifestación del poder tributario.	97
1.2. Poder tributario originario y delegado. Diferencias con la competencia tributaria.	97
1.3. Limitaciones constitucionales del poder tributario.	98
2. Los elementos personales en el Derecho Tributario.	101
2.1. La autoridad.	102
2.2. Los administrados.	102
3. Las obligaciones en el Derecho Tributario.	103
3.1. Naturaleza jurídica.	103
3.2. Clasificación de las obligaciones tributarias formales.	104
4. El Procedimiento Tributario.	105
4.1. Clases de procedimientos tributarios.	106
4.2. Principios que se deben observar antes y durante el procedimiento tributario.	107
4.3. Las formalidades esenciales del procedimiento.	108
4.4. La caducidad de las facultades de las autoridades.	108
5. Procedimientos de control y fiscalización.	109
5.1. La actividad registradora de los contribuyentes.	110
5.2. La revisión de declaraciones.	111
5.3. Visitas domiciliarias de inspección y de auditoría.	111
5.4. Solicitud de datos, informes, documentos y presentación de contabilidad.	113
5.5. Otras medidas de fiscalización.	114
6. Propuesta de reforma al Código Fiscal de la Federación a fin de que los contribuyentes que suspendan actividades, presenten documentación fiscal y contable de cinco ejercicios fiscales anteriores a la suspensión.	115
Conclusiones.	119
Bibliografía.	129



## INTRODUCCIÓN

Las necesidades del Estado Mexicano han ido variando conforme el transcurso del tiempo, al igual que las diversas actividades que debe llevar a cabo para cumplir con sus cometidos, para lograrlo se tiene que valer de distintos componentes, entre ellos la actividad financiera integrada por sus tres momentos: la recaudación de los recursos, el manejo o administración de los recursos, y la erogación planeada de esos recursos, con el objeto de proveer a su población de los servicios públicos; la seguridad pública; y en general de todo aquello relativo al bienestar colectivo.

Para cualquier Estado del mundo resulta de una verdadera trascendencia la actividad financiera por constituirse en la columna vertebral que le proporciona una estructura funcional, dándole la calidad de Nación independiente al poseer todo lo necesario para concebirse como autosuficiente. El ente colectivo al estar investido de una soberanía única e indivisible tendrá facultades para imponer su autoridad, sobre cada uno de los habitantes de su circunscripción territorial y de acción, siendo por ende, éste portador de la potestad impositiva para allegarse de los recursos necesarios para su subsistencia.

Ahora bien, esa subsistencia no puede concebirse sin el respaldo económico de todos aquellos recursos o ingresos ordinarios y extraordinarios que el Estado obtiene, mediante la imposición de deberes a todo aquél que transite, resida y detente una fuente de riqueza en nuestro país. Esto ocurre así por el simple hecho de que nuestra Constitución Federal no hace distinciones de ninguna naturaleza de estratos sociales o nacionalidades, asistiéndose con las leyes secundarias –como expresión del *imperium estatal*–, las cuales regularán el comportamiento realizado dentro del *dominium* del Estado Mexicano, tomando en consideración la capacidad contributiva de cada sujeto integrante de su población.

Todo sería maravilloso, si los sujetos una vez que se colocarán en el hecho generador cumplieren con su obligación de contribuir, sin necesidad en algunos casos de utilizar la coacción. Por supuesto, que en la actualidad existen personas con el *animus* de acatar lo que señalan las leyes impositivas, como cierto es que algunos pueden llegar a pensar que las leyes fiscales mexicanas pueden resultar ser demasiado absorbentes y gravosas, hecho relacionado con la carga contributiva que los causantes cautivos tienen a costas, también lo es que otros sopesan que en lugar de simplificarse los sistemas de recaudación, con el transcurso del tiempo se demuestra que se van complicando aun más, dando lugar para que los causantes se creen la concepción de sentir que los beneficios son pocos, a comparación de todos los gravámenes que tienen que cubrir o sufragar.

Muchos por esas causas pueden pensar que su conducta contraventora a la norma fiscal está justificada. En nuestro país una de las principales fuentes de recaudación de ingresos públicos aproximadamente en un 35%, provienen de la explotación o aprovechamiento del petróleo mexicano, y en segundo lugar se encuentran las contribuciones usualmente vía impuestos que aportan los habitantes ubicados en la jurisdicción tributaria de los tres sectores estatales, y finalmente otras fuentes proceden de empréstitos, contratos concesionarios, o divisas enviadas por connacionales inmigrantes que ganan dinero en el país vecino.

Pues bien, las contribuciones al constituir uno de los medios pecuniarios que sostienen al Estado Mexicano, no resulta válido ni justo que algunos contribuyentes cautivos no cumplan conforme a derecho. Por infortunio social la tasa de evasores ilícitos esta creciendo cada vez más conforme pasa el tiempo, a través, de la lucubración de triquiñuelas o figuras jurídicas ficticias, con el objeto de no acatar fielmente lo que ordenan los mandatos legales en función a la recaudación de todo aquello que por derecho le corresponde al Estado. Aunque también es atinado mencionar que en la actualidad la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con intervención del Servicio de Administración Tributaria esta tomando medidas preventivas y posteriores al hecho, para evitar que se siga suscitando la defraudación fiscal.

La defraudación fiscal causa un gran perjuicio al Erario Público, no sólo en el aspecto material o externo, también en lo psicológico, digo esto, porque la no percepción de los recursos vía contribuciones da como resultado un rotundo estancamiento de todos los servicios, obras públicas y actividades estatales, traducidos en avances de competitividad frente a otras Naciones. El efecto interno que puede causar en los sujetos se traduce en un sentimiento de desaliento y desinterés para contribuir cabalmente con sus impuestos, ya que los causantes del gravamen que obedecen correctamente los mandatos fiscales dilucidan la inmensa desigualdad o injusticia de ser ellos los únicos que realmente en gran medida sostienen al Estado, inclusive éstos pueden llegar a creer que el hecho de quedarse con los ingresos que deberían pasar a ser parte de la Hacienda Pública, reflejan una ventaja mas provechosa hacia su patrimonio.

Es evidente que la autoridad fiscal no ha podido erradicar ese hecho dañino de nuestra realidad social-jurídica, también es inconcuso que la autoridad legislativa ha implementado medidas que pretenden disuadir a los sujetos comisionarios de ese acto contrario al Estado de Derecho, sin obtener resultados contundentes, en base a que los instrumentos han sido insuficientes e ineficaces con la creciente tasa evasora ilícita que día a día lo rebasa.

No basta que el Registro Federal de Contribuyentes este plagado de sujetos inscritos en él, si éstos no le dan un íntegro cumplimiento a las normas fiscales, ya

que el hecho de pertenecer al gremio contributivo no le garantiza al Estado que aquellos obedezcan completa y oportunamente con lo dispuesto por el mandato fiscal. Por tal motivo de la Administración Tributaria se requiere una intervención constante, para darle continuidad al comportamiento que muestren ante ella los causantes cautivos, si bien las autoridades fiscales cuentan con las facultades de comprobación y otras medidas de revisión, para constatar que los contribuyentes cautivos cumplen con sus deberes, también lo es que dichas atribuciones sólo son ejercidas esporádica y aleatoriamente sobre la documentación aportada por ellos.

No digo con esto que se implementen medidas hostigadoras e infringidoras a la libertad de los particulares, simplemente deseo que esa potestad tributaria se ejerza verdaderamente sobre éstos.

Para ejercer la potestad tributaria no sólo se requiere un enunciado que prohíba o describa una conducta atribuyéndosele su respectiva sanción, en caso de que se infrinja, sino que particularmente aquél se ejecute o se force a cumplirlo.

Que tan viable sería implementar una medida legal que forzara a los contribuyentes a cumplir debidamente con las disposiciones fiscales, sobre todo, las obligaciones de dar. Además, con esa forma previsoras en qué porcentaje se disminuiría la defraudación fiscal, y sobre todo que el particular no se sintiera transgredido en sus derechos.

Por supuesto, esa medida legal tendría que estar contenida en una norma legal, sin resultar agresora del principio de generalidad o desfavorable al principio de economía, al enfocarse a las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales hacia cualquier contribuyente que suspendiera actividades.

Además, qué tipo de consecuencias negativas se acarrearían con la implementación de una nueva disposición fiscal o reforma de otra ya existente, tendiente a que la recaudación fiscal se efectúe debidamente.

Nuestro Presupuesto de Egresos de la Federación estará preparado para un ingreso no contemplado o calculado al aprobarse y entrar en vigor, proveniente de la nueva disposición o reforma. En caso de existir un excedente le crearía inconsistencias en su manejo y aplicación.

Con esa nueva disposición o reforma fiscal se lograría fomentar una cultura responsable y una viable recaudación de las contribuciones. Se evitaría efectivamente la defraudación fiscal.

La disposición o reforma fiscal se conseguiría instaurar sin ser apreciada como una agresión psicológica por los contribuyentes cautivos, considerándola una aberración o medida innecesaria.

Seria relevante saber si los efectos y cambios producidos en lo futuro por la disposición o reforma fiscal, tenderían a una proyección integradora favorable entre gobernantes y gobernados.

Al poner en práctica la disposición o reforma fiscal, si a un contribuyente se le detectara que pretendía eludir el pago de sus contribuciones a qué tipo de sanciones se haría acreedor.

Aun cuando existen sanciones para que se hagan respetar las normas jurídicas, se da muy comúnmente en materia fiscal el hecho de la defraudación fiscal o evasión ilícita, en el sentido de que los sujetos obligados del impuesto crean o maquilan triquiñuelas o figuras jurídicas ficticias para obtener un lucro en perjuicio del fisco federal, inclusive aquellos se sirven de actos que parecieran de lo más normal y lícito posible, empero con ellos simplemente se busca evitar el pago o enterar la contribución causada a efecto de su giro productivo.

Tal como es el caso de dar de alta en el Registro Federal de Contribuyentes a una persona física o colectiva que supuestamente tendrá una actividad que pudiera ser compatible con otra, sirviéndole de proveedor de insumos, si bien esa persona es real y esta fielmente constituida conforme a las disposiciones fiscales, sin embargo, dicho sujeto en la práctica no se dedica a nada, al no llevar una operatividad normal de entradas y salidas, ese individuo sólo se encarga de expedir facturas que son utilizadas como respaldo de insumos hechos por la otra persona física o moral, para acreditar un impuesto, que verdaderamente no pago o consumió, ese tipo de personas se les denomina usualmente contribuyentes de papel o de derecho pero no de hecho. Esa persona al cumplir con su finalidad es dada de baja o suspende actividades, únicamente a través de un formato y su última declaración provisional presentados ante las autoridades recaudadoras, no exigiéndosele más requisito. El lucro indebido puede durar un ejercicio fiscal o varios.

El problema jurídico en el caso específico de los contribuyentes de papel no consiste en su constitución como sujetos obligados, sino en la intención con la cual son creados, que básicamente es con el firme propósito de conseguir un lucro parcial o total a costas del fisco federal.

Los sujetos que se prestan o que inclusive no lo hacen pero otro individuo por tener sus documentos los hace incurrir en tal hecho, no declaran su situación contributiva en un ejercicio fiscal o pueden hacerlo pero con información totalmente diferente, ya que tampoco pagan sus impuestos al no causar materialmente ninguno de ellos.

A pesar de los grandes esfuerzos que el poder legislativo ha intentado plasmar en las leyes y demás disposiciones de carácter general, el hecho de la defraudación

fiscal se sigue presentando, tal situación ha provocado una ineficacia en la recaudación de las contribuciones.

El perjuicio que el ilícito le ocasiona a toda la sociedad es incalculable traducido en una deficiente proporción de servicios públicos, o una anómala actividad administrativa, judicial y legislativa, ya que la insuficiencia en la recaudación de los impuestos que debiera recibir el Estado, de todo aquel sujeto que realice el hecho generador acorde con su capacidad económica y conforme a las leyes, no está permitiendo un desarrollo adecuado y prospero para el país.

Con la privación de los impuestos no recaudados con motivo de la defraudación fiscal no sólo se daña a una parte de la población mexicana o extranjera, sino a todos los que nos vemos beneficiados con los fines que tiene a su cargo el Estado para lograr con ello el bien común, a través de la financiación de aquellas necesidades que como colectividad tenemos. Eso únicamente el Estado es capaz de conseguirlo con los recursos que posea y se le alleguen por su potestad tributaria.

Cierto es, que las autoridades fiscales tienen a su favor las facultades de comprobación, sólo que son ejercidas aleatoriamente, es decir, en base a indicios que pudieran despertar la sospecha de alguna irregularidad, también lo es que si dichas atribuciones no son desempeñadas en los plazos marcados para ello, las autoridades se encontrarán imposibilitadas para verificar hechos que probablemente fueran constitutivos de una infracción o un delito, como en este caso específico la defraudación fiscal.

Ante tal circunstancia, el derecho debe evolucionar previendo esa clase de situaciones en disposiciones claramente establecidas, ya que no creo que sea suficiente que se fijen penas gravosas, sino que se apliquen las normas jurídicas que ya tenemos prescritas.

De nada sirve que el Código Fiscal de la Federación prevea conductas contrarias a las disposiciones fiscales, en su capitulado de infracciones y delitos fiscales, ya que si los hechos contrarios no se detectan, tampoco las sanciones correspondientes podrán ser aplicadas.

Entonces, una forma de detección oportuna ante probables ilicitudes puede ser la posibilidad de que cuando se suspendan actividades se imponga como obligación presentar las declaraciones, documentación fiscal y contable de los cinco ejercicios fiscales anteriores a tal hecho.

Esa imposición debe constar en una norma fiscal, siendo la más idónea el Código Fiscal de la Federación al ser este ordenamiento el que contiene genéricamente los deberes de los contribuyentes. Como ya existe precepto al respecto, como lo es el

artículo 42 del referido código, el cual señala las obligaciones de fiscalización que tienen que tolerar los causantes en determinadas circunstancias, en él resulta válido agregar la reforma, que versa sobre el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, en caso de una suspensión de actividades.

De tal hecho lo ideal sería que en lo subsecuente se lleve a cabo cabalmente lo estipulado por las normas fiscales para recaudar lo necesario y lo que le corresponde al Estado, y que la defraudación fiscal se erradique en gran medida, coadyuvando al interés general a cerrar puertas a los evasores fiscales ilícitos, y de esa forma se abra la posibilidad que el Estado Mexicano requiere para emprender nuevas soluciones, para mejorar la situación de atraso social y económico que aqueja a su colectividad logrando el bien común.

Pero antes que nada resulta imprescindible hacer una remembranza de todo lo que concierne al Estado, escudriñando su concepto, naturaleza, su actividad gubernativa y la razón de ser de su creación. Posteriormente pasando por la actividad financiera que indubitablemente consiste en la pieza fundamental de este trabajo, la cual contiene lo relativo a la recaudación de los ingresos a los que se puede allegar el Estado, el manejo de los mismos y su aplicación, el documento que materializa la función financiera del ente colectivo, lo que se comprende por obligación tributaria, así como, su clasificación y principios que la atañen, el derecho sancionador fiscal que es el encargado de encausar a aquellos contribuyentes renuentes. El acto administrativo motivado por el ejercicio de las autoridades administrativas encasilladas en ellas las fiscales, los medios de defensa a los cuales el afectado pueda recurrir por un acto definitivo que le cause un perjuicio. Finalmente, el procedimiento en materia fiscal que debe emplearse para fiscalizar y efectuar el control sobre los obligados fiscales, para constatar el correcto cumplimiento de sus deberes sustantivos y adjetivos, con el objeto de recaudar eficazmente los tributos y vigilar que aquéllos no incurran en ningún ilícito y si lo hacen paguen por ello.

# CAPÍTULO I

## EL ESTADO.

### 1. SU REALIDAD SOCIAL Y JURÍDICA.

Han transcurrido miles de años desde que el hombre piso la tierra y pobló el territorio con mas gente, los cuales en un determinado momento tuvieron que llegar a un consenso, con el afán de conseguir y mantener una convivencia armónica entre todos los individuos que conformaron el pacto social, creando un ente superior a ellos.

A partir, de que el Estado fue creado como portador de la voluntad general, para cumplir con ciertos cometidos, su manera de organización ha variado en función de la época, así como, lo ha hecho su cuerpo legal que se ha visto en la necesidad de evolucionar, acoplándose de acuerdo a la realidad social que este aconteciendo en ese momento.

Resulta del conocimiento general que han transcurrido a lo largo de la historia numerosas formas de Estado, con diversas maneras de gobierno, tal como lo fue la monarquía, adoptada por la gran mayoría de los países que integran la tierra, la cual se traduce como un acaparamiento de poder en pocas manos, llámense feudos, reinados, papados o imperios, todos ellos basados en la designación divina, con una única cabeza de mando, que sin duda se baso en un régimen jurídico acorde con necesidades sociales mezquinas y partidistas, siendo el mas significativo el creado por la civilización greco-romana. En fin, hay un sin numero de sucesos que contribuyeron a la formación de la institución socio-política-jurídica denominada Estado.

### 2. DEFINICIÓN DEL ESTADO.

La génesis de la palabra Estado deriva de **stato, stare, status**, que significa situación de permanencia, o bien, algo que no cambia.

Prosiguiendo, el Estado como organización política-administrativa y jurídica, requiere de elementos que la constituyan frente a otros países e internamente, los cuales se identifican como:

- a) **Población.**<sup>1</sup> Es el conjunto de habitantes que se establecen sobre un territorio determinado. Es indispensable que a ese conglomerado de individuos los reúna un sentido psicológico, histórico, religioso, económico, además de causas culturales o geográficas, es decir, el aspecto de identificación entre ellos, suscitándose la calidad de comunidad dando origen a la nación.

La nación es un término sociológico, por el motivo de que los individuos que componen el Estado están constantemente interactuando entre sí, por diferentes factores de índole material, cultural y sentimental. Es común que muchas personas asimilen de igual forma el término Nación y Estado, sin embargo, el primer concepto alude a la noción puramente social, en cambio al segundo se le asocia con lo político, además de que se asemeja pueblo con Nación por lo que aquél constituye una parte del todo que es el Estado.

- b) **Territorio.**- Se considera como el espacio territorial, aéreo y marítimo, en el cual se asienta una población para ejercer en él y sobre ésta el poder estatal o imperium, mediante las funciones legislativa, administrativa y jurisdiccional, teniendo presente su demarcación geográfica. Están incluidos todos los bienes de cualquier especie, que en él se encuentren o que naturalmente o físicamente lo compongan, siendo susceptibles al mismo poder estatal.

Continuando, en el Estado se declaran dos tipos de dominio o propiedad, los cuales son el estatal y el no estatal, en este último están comprendidas las personas físicas o morales de índole privado, así como, las entidades sociales o socioeconómicas que interactúan con el mismo Estado.

La propiedad absoluta sobre tierras y aguas del territorio<sup>2</sup> la tiene la Nación, estando categóricamente señalado que el territorio nacional no le pertenece ni a la Federación o estados miembros, sino al pueblo, el cual es representado por el gobierno federal, estatal y municipal, en donde éstas comparten y ejercen jurisdicciones, respectivamente.

- c) **Orden Jurídico.**- Parte fundamental es un marco de derecho que apoye la dirección y el actuar de las autoridades de la Federación y entidades federativas, para determinarles las materias sobre las que versaran sus

---

<sup>1</sup> Para Burgoa la población de cualquier Estado, está obviamente compuesta por dos grupos generales, el mayoritario, que es el nacional, y el minoritario integrado por extranjeros o extranacionales. En consecuencia, ser nacional o extranjero simplemente equivale a componer o no, respectivamente a un cuerpo político dentro del que se comprende la ciudadanía.

<sup>2</sup> Según García Máynez, el dominio implica la idea de un poder jurídico sobre una cosa; el imperio es, en cambio, potestad de mando que, como tal, se ejerce siempre sobre personas. Por ello, afirma que la dominación territorial no puede concebirse independientemente de la autoridad sobre los súbditos. Desde el punto de vista del derecho público, el territorio es simplemente la base real del ejercicio del imperium.



funciones de legislar, manejar el patrimonio nacional, canalizar otras actividades administrativas y la impartición de justicia, con el objeto de no invadir esferas de acción. Los órganos de las entidades federativas se avocan por similitud a las mismas funciones de los federales, pero con las limitaciones legales que antepone a la Federación como la principal ejercedora de la soberanía.

- d) **Soberanía.**- Es un atributo que se considera propio del pueblo, nacido del consenso que lograron todos los individuos de una nación. Ese acuerdo se realizó a fin de que los miembros que conformaron esa nación estuvieran unidos para ser representados por un ente colectivo, creado por el derecho denominado Estado, para obtener una ansiada convivencia respetuosa y armónica interior y reconocimiento exterior. Desde luego, que un país autosuficiente denota estabilidad nacional, es decir, el mismo debe abastecerse de aquellas cosas indispensables para subsistir, así como, gozar de una independencia de mando sobre sus propios gobernantes y gobernados.

Uno de los más destacados tratadistas que le proporciono concepto a esa calidad de poder supremo fue Jean Bodino. Por lo que la soberanía<sup>3</sup> es comprendida como única, inalienable e indivisible, considerada una sola por no poderse achacar una al pueblo y otra al Estado como dos entes separados, radicando exclusivamente en la nación y en nadie más, quedando claro que no existen dos o mas soberanías en un mismo Estado, es decir, la voluntad que todos los individuos cedieron en aquel ente colectivo le permitieron sólo a él ejercer esa voluntad de decisión y acción, referente a como gobernarse.

El poder soberano contiene dos características, la independencia y la supremacía. Un Estado es independiente frente a otros Estados soberanos, por coexistir bases de igualdad entre ellos en sus relaciones internacionales. En cambio, el Estado será supremo por ejercer su potestad sobre sus gobernados, gobernantes y todo aquel individuo que esté dentro de su órbita territorial y alcance de acción legal. También, la soberanía puede ser caracterizada tanto negativa como positivamente, el primer aspecto refuta la inexistencia de cualquier poder superior al del Estado, es decir, la imposibilidad de que otro poder ajeno le imponga limitaciones a su ejercicio. Estará el Estado calificado positivamente, por contener una independencia (relaciones equiparables que existen entre los Estados) y supremacía (la

---

<sup>3</sup> El más destacado de los exponentes del concepto o idea de soberanía es por supuesto Juan Bodino, que en su tratado denominado "La República", que para él es el Estado, implica el establecimiento de un poder soberano, que no puede existir sino en ella. Con ello afirma que el soberano, o sea, el Rey, no tiene restricciones jurídicas en el ejercicio de su poder, ya que si las tuviese, éste no sería soberanía, sin embargo, si tiene limitaciones éticas impuestas por el principio natural de la respetabilidad de la familia.

libertad de autodeterminarse de manera interna, ligada con el principio de autonomía, dándose sus propias leyes y aplicándose las asimismo).

Ese poder soberano surgió a la realidad social-jurídica, a través del poder constituyente que consiste en la potestad de darse una constitución, o en determinado momento, modificarla, sus principios fundamentales de existencia.

Por último, se encuentra el gobierno que es interpretado por el conjunto de órganos del Estado, que ejercen funciones en que se desarrolla el poder público. El poder público se desenvuelve en tres funciones básicas, las cuales su esencia es diferente: legislativa, administrativa y jurisdiccional. Los actos que emanan de cada órgano están dotados de: imperatividad, unilateralidad y coercibilidad. Desde luego, que el poder público debe estar acorde con el orden jurídico fundamental.

Con todos esos elementos puedo definir al Estado como aquella organización socio-política y jurídica que esta conformada de una población, asentada en un territorio que al contar con soberanía le es posible tener un poder constituyente, para determinar sus propias normas, dando lugar a un gobierno que se ejercerá mediante el poder público, a fin de lograr sus cometidos por los cuales se le dio vida y reconocimiento. Cada uno complementa a la institución.

### **3. PERSONALIDAD JURÍDICA DEL ESTADO.**

El concepto persona se concibe como todo sujeto capaz de adquirir derechos y obligaciones. La clasificación de capacidad, se da con la que nacemos y la que se nos otorga cubriendo los formalismos legales, la primera teniendo como denominación "de goce" y la segunda como "de ejercicio". La extinción de ambas capacidades se presenta con el perecimiento de la persona y la de ejercicio se ve disminuida cuando aparece la interdicción.

La persona esta dividida de dos maneras como: física y jurídica colectiva. Una persona física tiene como atributos de personalidad el nombre, domicilio, estado civil, patrimonio, capacidad y nacionalidad. En cambio, una persona jurídica colectiva sólo carece de estado civil, así como el ejercicio de su capacidad, es efectuado siempre por una o varias personas en su representación, por estar fundamentalmente constituida de un conglomerado de personas físicas u otras colectivas, que se reúnen por tener fines comunes.

Desde luego, que el Estado es una persona jurídica colectiva, en virtud de que el ejercicio de sus funciones de gobierno lo efectúan otras personas en su representación. Además, de que el Estado Mexicano reconocido por la comunidad

internacional en 1921 como un ente soberano, independiente y autodeterminativo, automáticamente obtuvo derechos y obligaciones como Nación, por tanto, ha lugar a la personalidad jurídica.

En la doctrina existen dos criterios sobre cómo considerar la personalidad del Estado, en el sentido de creer que tiene una doble personalidad o es única.

### **3.1. TEORÍA DE LA DOBLE PERSONALIDAD DEL ESTADO.**

Con relación a lo anterior, la teoría de la doble personalidad se enfoca a considerar el ejercicio de los derechos y las obligaciones del Estado en el marco de las dos divisiones que tiene el Derecho, las cuales son: el Derecho Público y el Privado. Partiendo del primer concepto, la característica primordial es que será público cuando intervenga el Estado en la negociación en su calidad de ente público, en cambio, cuando lo haga como un particular más le será aplicable el Derecho Privado. Es decir, para esta teoría depende del carácter del acto que realice el ente colectivo, para saber que marco jurídico se aplicara y por ello se interpreta que el Estado tiene dos personalidades: pública y privada.

### **3.2. TEORÍA DE LA PERSONALIDAD ÚNICA DEL ESTADO.**

Por el otro lado, la teoría de la personalidad única del Estado, tiene como negación absoluta el hecho de que el ente colectivo por realizar funciones que ameriten la aplicación de diversos ordenamientos jurídicos encasillados en cualquiera de las dos ramas del derecho, no se debe suponer que el Estado Mexicano goce de doble personalidad, lo cual es para este criterio una concepción errónea, en el sentido de que al igual que la soberanía es indivisible la personalidad también lo es. Aunque el Estado en ejercicio de sus funciones, requiera de varias personas que creen y materialicen las normas de convivencia social acorde con la realidad actual, no significa que tenga varias personalidades, simplemente a esas personas se les otorga competencia a fin de que lleven a cabo las funciones ejecutivas, legislativas y jurisdiccionales, encomendadas en representación del Estado, el cual sigue conservando su personalidad de carácter público.

Concluyendo, la teoría acertada es esta última, es decir, la que asegura que el Estado tiene una sola personalidad, en razón de que al igual que cualquier otra persona que realiza varios actos de distinta índole, no es válido considerar que por ello algunas veces tendremos personalidad pública y en otras privada, partiendo desde la idea de que la aplicación del marco jurídico, no es la constante, mas bien es el carácter de la persona que ejercita una facultad lo que interesa. Es perfectamente el Estado capaz de obtener derechos y obligaciones, pero siempre su desempeño estará a cargo de personas físicas debidamente facultadas para

ello, es decir, el ente colectivo delegara esa personalidad pero sin perderla ni mutarla.

#### **4. FORMAS DE ESTADO Y DE GOBIERNO, ASÍ COMO DEL ESTADO MEXICANO.**

Pues bien, es indiscutible aseverar que la forma de Estado contendrá a la forma de gobierno. Por ser la primera una organización jurídica-política que ampara al Estado soberano para desarrollar sus cometidos, en cuanto, a la forma de gobierno se traduce por el cauce mostrado de los diferentes órganos encargados de materializar el quehacer del ente colectivo.

Sólo existen dos formas de Estado: la centralizada y la federal. Desde el punto de vista central la autonomía de cada órgano no existe, es decir, el poder de legislar, ejecutar e impartir justicia se concentra en una sola persona, no hay una diversidad de ámbitos competenciales en lo que a la función legislativa respecta, mas bien una unidad legal, en la función administrativa, los gobernantes de las divisiones político-territoriales en que esta organizado el Estado unitario, dependen del ejecutivo central, sin que haya lugar a que aquéllos porten la investidura por designio de elección popular directa o indirectamente. De acuerdo a las necesidades colectivas, el territorio esta dividido política y administrativamente en circunscripciones denominados como departamentos o provincias de Estado. Tampoco se permite una libertad de acción, ya que si bien no se permiten esferas competenciales si se ubican órganos que deben rendir cuentas a una cabeza de mando absoluta.

Con esa forma de Estado se da pauta a los excesos que perjudican el funcionamiento de cualquier ente, por el hecho de conducir una construcción estructural poco benéfica, al causarles a las personas sometidas a un régimen absoluto el efecto de tener mas interés en quedar bien con el superior único, que desempeñar una buena función en pro del sano desarrollo del mismo Estado. Incluso no es conveniente que en la misma persona radiquen las calidades de ofendido y juzgador, esto en función al punto de vista de impartición de justicia.

En cambio, la forma de Estado Federal, permite el nacimiento a la concurrencia de competencias entre los órganos plurales en tres esferas de gobierno.

Etimológicamente la palabra federación entraña alianza o pacto de unión y proviene del vocablo latino **foedus. Foederare** equivale, a unir, ligar o componer. Un Estado Federal es el ente que nace de la composición de entidades o estados que antes estaban separados, al no tener ningún vínculo de dependencia entre

ellos. Precisamente esos estados al gozar de independencia<sup>4</sup> previa concertan en unirse entre sí creando una nueva entidad distinta y coexistente mediante el pacto federal.

Fue con la constitución de 1824 que se dio pie al establecimiento del régimen federal en nuestro país, con una forma de gobierno denominada república representativa popular federal. A la fecha sigue vigente el sistema federal en nuestra Constitución Federal, como consecuencia de una imitación adoptada del país vecino, en donde se presupone estados preexistentes, que delegan ciertas facultades por la conservación del pacto federal, esto así contenido en el artículo 124 del mencionado ordenamiento jurídico.<sup>5</sup>

Los estados independientes que formaron la alianza para crear el Estado Mexicano, consintieron en transmitir su soberanía para lograr una sola que radica en el ente como unidad, dejando para aquéllos solamente una autonomía,<sup>6</sup> que es interpretada como aquella libertad de acción con el único límite de no interferir o traspasar las facultades que el Estado Federal tiene bajo su custodia, incluidas están para este último las relaciones internacionales.

El concepto de república etimológicamente significa cosa pública (respublica), encuentra relación con todo lo concerniente al interés general,<sup>7</sup> social o nacional, es decir, la cosa pública también es entendida como el patrimonio económico, moral y cultural de todos los que conforman el ente social. Republicano es el gobierno en el que la dirección del Estado no es vitalicia, sino de renovación periódica, para lo cual se consulta la voluntad popular. Por tanto, al estar consagrada la democracia<sup>8</sup> en nuestro Código Federal, es comprendida como otra

---

<sup>4</sup> La independencia previa de Estados soberanos, la unión formada por ellos y el nacimiento de un nuevo Estado que los comprenda a todos sin absorberlos, como sucedió con la Unión norteamericana, cuando pasando por el periodo intermedio de la confederación y que no significaba sino una mera alianza, los Estados auténticamente libres y soberanos convinieron por propia voluntad crear una Federación, al aprobar primero, en la famosa convención de Filadelfia, y el ratificar después, la Constitución de los Estados Unidos de América.

<sup>5</sup> Artículo 124.- Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados.

<sup>6</sup> Según Burgoa: La autonomía se expresa como la facultad de darse sus propias normas, pero dentro de un ámbito demarcado de antemano, respetando siempre principios, reglas, obligaciones y prohibiciones que derivan preceptivamente de una voluntad ajena. Es por ello que los estados que forman una federación son autónomos, en el sentido de que, en ejercicio de las facultades que real o hipotéticamente se reservaron, pueden organizar su régimen interior y encauzar su conducta gubernativa dentro de él, pero siempre sobre la base del respeto de las normas federales, de la observancia a las prohibiciones constitucionales y del cumplimiento a las obligaciones que el Código fundamental les impone.

<sup>7</sup> Interés general: Común y esencial a toda la población general del país, sin especificar ni individualizar. Es la voluntad pública, la convivencia de la mayoría frente al egoísmo de cada cual, que ha de prevalecer en caso de conflicto de intereses entre el individuo y la sociedad, entre el particular y el Estado como entidad de Derecho Público.

<sup>8</sup> Se entiende democracia como el poder del pueblo (demos, pueblo y kratos, autoridad). El elemento central sobre el que se asienta la democracia es el pueblo en su acepción política, no sociológica, la cual equivale al concepto nación. Tampoco el pueblo, conforme a tal acepción, comprende a la población toda del Estado.

forma de gobierno, aseverando que todo poder público dimana del pueblo,<sup>9</sup> o sea, consiste en que el poder de mando del Estado sea determinado exclusivamente por los individuos asiduos a él.

Desde luego, que es imposible que en una colectividad moderna todos los individuos participen al mismo tiempo en las funciones de gobierno, por lo que el pueblo designa como representantes suyos a los que elaboren y materialicen el ejercicio gubernamental, de ahí proviene el régimen representativo de nuestra forma de gobierno, que se manifiesta, a través, del sufragio<sup>10</sup> que es la expresión de la voluntad individual en función de los derechos políticos, la suma de votos permite la formulación unánime o mayoritaria de la voluntad general.

Propicia nuestra actual constitución la consagración de una elección directa, para designar a dos de los órganos mas importantes, como el Congreso de la Unión y el Presidente de la República, teniendo éste una excepción legal, ya que al faltar el titular del Ejecutivo, el Congreso de la Unión puede erigir otro de forma indirecta, tal como lo prevén los artículos 84 y 85 del ordenamiento legal mencionado.

Cierto es, que la forma de gobierno del Estado Mexicano es por muchos considerada de tipo presidencial, en razón a varios motivos entre ellos, que radica en una sola persona las calidades de jefe de gobierno y jefe de Estado; por no tener regulada la figura del primer ministro, como tampoco que el gabinete labore en forma conjunta; que el Presidente de la República tenga a su cargo de manera libre las facultades de nombramiento y remoción de los funcionarios localizados dentro de la Administración Pública Federal, en sus dos sectores: centralizado y paraestatal, así como, con lo que respecta a algunos funcionarios del Distrito Federal; incluso aseverar que las facultades del Presidente de la República que le otorga tanto la constitución como ordenamientos secundarios son en demasía, en comparación con los otros dos órganos; que el refrendo ministerial no implica responsabilidad del Secretario de Estado, frente al Congreso de la Unión, ni limitaciones de fondo a las facultades y actividades del Presidente de la República.

También lo es, que nuestra Constitución Federal tiene contemplados varios limites o contrapesos para el Presidente de la República, en el sentido de que en decisiones que debe tomar el Mandatario Federal requiere la aprobación o autorización del Congreso de la Unión; verbigracia cuando el Ejecutivo Federal se ausenta del país, necesita el permiso del Congreso de la Unión; para designar a

---

Dentro del sistema democrático su elemento capital, el pueblo político, es un grupo dentro de la nación o pueblo sociológico, y que comúnmente se designa con el nombre de ciudadanía. La democracia no sólo es una forma de gobierno sino un sistema de vida, fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo. La finalidad de todo régimen democrático estriba en la procuración de la justicia social.

<sup>9</sup> Según Burgoa, puede diferenciarse pueblo de nación en cuanto que el pueblo es una nación asentada permanentemente en un territorio, pudiendo tratarse de una nación si la unidad humana real que representa puede o no tener ese asentamiento.

<sup>10</sup> El sufragio universal es la base de la representación política auténticamente popular.

distintos funcionarios, es la aprobación imprescindible del órgano colegiado legislativo. Es atinada la frase que anuncia "El Presidente propone pero el Congreso dispone," en muchas de las decisiones que atañen a la vida pública.

Entonces, me inclino por considerar que nuestro ordenamiento fundamental, ha cumplido cabalmente con la Teoría de la División de Poderes, es decir, ni da más poder a un órgano convirtiéndolo en absoluto, como en el caso del Presidencialismo en donde se le da mas margen de acción al Ejecutivo, pero mucho menos caer en la creencia de que existe un sistema parlamentario en nuestro país, a mi parecer se encuentra equilibrado nuestro sistema sin encasillarlo en uno solo, mas bien es una armoniosa concurrencia de poderes, dando lugar a pensar que el objetivo que se busca con la división de poderes se cristaliza al comprobar que ninguno esté por encima del otro, sino en una misma línea de valoración de acción y autoridad. Influye bastante el aspecto político que se le proporcione a la actividad estatal, como sucedió por mas de 70 años en nuestro país, por tal motivo destacados doctrinarios dieron pie a considerar a nuestro sistema como Presidencialista.

## **5. ACTIVIDAD DEL ESTADO.**

Es el cúmulo de operaciones, cometidos y atribuciones a implementar que se traducen en jurídicas, materiales y técnicas que le corresponden al Estado como encomendado principal, y que realizan los tres órganos en sus diferentes esferas de poder, como la federal, estatal y municipal. Esas actividades de ente colectivo son de derecho, por haberlo creado de esa manera y con el deber de aplicarlo; las actividades materiales se expresan en la realidad tangible, cristalizándose así el quehacer estatal, es decir, es llevar a la practica aquellas manifestaciones de la voluntad popular, plasmadas en un documento; y las actividades técnicas serán aquellas acciones y aptitudes subordinadas a conocimientos prácticos, instrumentales y científicos, indispensables para el ejercicio de una determinada actividad que servirá para mejorar el bienestar colectivo.

Esta implícito que el ejercicio, así como esas actividades deben estar regulados por los diferentes ordenamientos jurídicos positivos y vigentes aplicables.

Sobre todo la concesión de las atribuciones acontece a la exigencia de producir jurídicamente los medios idóneos para alcanzar los fines estatales.

A lo largo de la vida, el Estado ha tenido que sufrir cambios estructurales, en el sentido de que aquél al avocarse mas a las atribuciones de vigilancia, lo obligaron evitar inmiscuirse en las esferas de acción de los particulares más allá del límite indispensable para el sostenimiento del orden, por lo que se conoce a esa etapa con la designación de "Estado Gendarme".

Transcurrido el tiempo, al verificarse que el individuo no era apto para saciar sus necesidades particulares y colectivas, se fue impulsando una tendencia intervencionista o estatista en la que si bien el Estado ha respetado en buena medida la actividad privada, va imponiendo a ésta restricciones para ir acorde con el interés general, generando servicios públicos y dirigiendo su actuación con el fin de organizar a la sociedad conforme a un ideal de justicia. De esta forma el "Estado gendarme" se ve convertido en un "Estado providencia" o "Estado social de Derecho".

### **5.1. FINES DEL ESTADO.**

El ente jurídico-político-social, se expresa a través de un sin número de deberes públicos, de diferente contenido, forma y propósitos. La actuación de los órganos del Estado responderá a planes y programas para la obtención de sus bienes, que van desde la creación de las normas jurídicas hasta la aplicación de éstas en la realidad jurídico-social que corresponda.

Ahora bien, resulta conocida la causa final de cualquier Estado, que en términos generales será la consecución de los fines humanos o el bien común, que es definido como la perfecta suficiencia de vida, debidamente subordinada a la bienaventuranza eterna; el buen vivir humano o la plenitud armónica de los bienes humanos.

Como es de esperarse al Estado le concierne de forma intuitu personae la satisfacción de la serie de necesidades, obtenidas mediante sus funciones (legislativa, ejecutiva y judicial), con el debido adiestramiento de todos los medios indispensables para lograr el bien común.

Será de forma exclusiva para el Estado atender las necesidades que tienen el carácter de públicas, bien sea por incapacidad de los particulares para hacerlo, o por el hecho de ser inherentes a su soberanía.

De manera usual la doctrina tiene clasificada a los fines<sup>11</sup> del Estado en dos tipos: los esenciales, superiores, primarios o jurídicos; y los no esenciales, accidentales, secundarios o sociales.

---

<sup>11</sup> Burgoa prefiere utilizar el concepto o vocablo finalidad. La finalidad del Estado consiste en los múltiples y variables fines específicos, que se manifiestan en el bienestar de la nación, la solidaridad social, la seguridad pública, la protección de los intereses individuales y colectivos, la elevación económica, cultural y social de la población y de sus grandes grupos mayoritarios, las soluciones de los problemas nacionales, la satisfacción de las necesidades públicas.



### **5.1.1. FINES ESENCIALES.**

Establecen un mínimo de necesidades para que el Estado pueda mantenerse, verbigracia como la defensa exterior, o la actividad financiera pública.

Pues bien, los fines esenciales se constituyen de todas aquellas prioridades básicas al contener la misma permanencia del Estado, siendo éstas su razón de ser no puede delegar funciones para lograrlos, pasando a ser asuntos exclusivos de la misma estructura social, político-jurídico, no pudiendo inmiscuirse la manifestación particular, dicho de otra forma, los particulares no pueden a través de la figura de la concesión encargarse de ese rubro preferente, por no estárseles permitidas la explotación y manejo de determinadas áreas.

### **5.1.2. FINES NO ESENCIALES.**

En relación, a estos fines son considerados como aquellos propósitos de carácter general, que asume el Estado para obtener mejores condiciones de vida en sociedad.

Cierto es, que el Estado creado para cumplir con determinada finalidad como la procuración del bienestar general, actúa conforme a un marco jurídico para delimitar las funciones que ejecutaran sus órganos, los cuales tendrán una competencia para desarrollar diversos servicios. También lo es, que conforme al principio de legalidad todo aquel que no le este prohibido hacerlo, podrá llevar a cabo actividades no exclusivas o prioritarias para ejercerlas propiamente el Estado, éste puede delegar esa ocupación a un particular que aproveche o cubra esa atribución, con motivo de diversas circunstancias económicas, sociales o jurídicas.

Todo esto deja inconcuso que, la única esfera que goza de esa delegación de ejercicio de tareas es la función administrativa, por ser la impartición de justicia, así como, la creación de normas jurídicas funciones exclusivas del Estado.

## **5.2. LOS COMETIDOS DEL ESTADO.**

Los cometidos son considerados como las tareas, actividades o atribuciones que tienen a su cargo los tres órganos de Estado en sus tres niveles de gobierno, a fin de lograr el bien común.

Se clasifican esas atribuciones en tres grupos:

- a) Atribuciones de creación y formación del marco jurídico que abarca la actividad social;

- b) Atribuciones que tienden al fomento de la observación e impartición de justicia en esa misma actividad;
- c) Atribuciones para suplir total o parcialmente a la actividad de los particulares, o el Estado concurrir con ella en la satisfacción de una necesidad colectiva.

En el inciso a) y b) se encuentra contenida una gestión directa por parte del Estado, es decir, en esas facultades están implícitos los fines esenciales comentados en el rubro anterior, y en la tercera clasificación puede acontecer un ejercicio directo o indirecto del ente colectivo, en donde por el contrario están incluidos en el último inciso los fines no esenciales, o sea, el cuerpo colectivo desempeñara una materia simultáneamente con coadyuvancia de capital humano y económico de un grupo de individuos que no teniendo el carácter de públicos, sin embargo, proporcionan un servicio público.

### **5.3. LAS FUNCIONES DEL ESTADO.**

Como cualquier organización el Estado desarrolla actos y hechos múltiples, los cuales efectúa mediante atribuciones, que el orden jurídico le designa en pro de lograr su finalidad.

La actividad estatal se manifiesta a través de las funciones del Estado,<sup>12</sup> que tiene su origen en la Teoría de la División de Poderes,<sup>13</sup> la cual organiza la forma de gobernar mediante la creación de tres órganos, que a su vez tendrán facultades por designio de nuestro supremo cuerpo normativo.<sup>14</sup>

Conforme a nuestra ley fundamental, el sistema que rige en ella no separa tajantemente el ejercicio de una función determinada con términos exclusivos de

---

<sup>12</sup> Para Serra Rojas las funciones del Estado son los medios o formas diversas que adopta el derecho para realizar los fines del Estado.

La palabra función proviene de “fungere”, que significa hacer, cumplir, ejercitar, que a su vez deriva de “finire”, por lo que dentro del campo de las relaciones jurídicas de cualquier clase que ellas sean, la función significará toda actuación por razón del fin jurídico en su doble esfera de privada y pública.

Estos medios jurídicos son procedimientos de técnica jurídica encaminada a desarrollar los principios generales.

<sup>13</sup> Montesquieu justifica el sistema de separación de Poderes afirmando: “Todo estaría perdido, si el mismo hombre, o el mismo cuerpo de principales, o de nobles, o del pueblo ejercitaran estos tres poderes: el de hacer las leyes, el de ejecutar las resoluciones públicas y el de juzgar los crímenes o las diferencias de los particulares”.

<sup>14</sup> La doctrina clásica y la legislación positiva han reconocido tres actividades esenciales del Estado para realizar los fines, resultado de la división del trabajo aplicado a la teoría constitucional:

- a) La función legislativa, que es la función encaminada a establecer las normas jurídicas generales.
- b) La función administrativa, que es la función encaminada a regular la actividad concreta y tutelar del Estado, bajo el orden jurídico. La ley debe ser ejecutada particularizando su aplicación.
- c) La función jurisdiccional, que es la actividad del Estado encaminada a resolver las controversias, estatuir o declarar el derecho.

un órgano en específico, es decir, expresamente concede excepciones a la regla, en el sentido de considerar que cada uno de los tres órganos puede desempeñar funciones que corresponderían a la esfera de atribuciones de otro poder, presentándose lo que varios doctrinarios denominan las funciones desde el aspecto formal (subjetivo u orgánico) y el aspecto material (objetivo o substancial).

Si bien, los tres órganos dentro de sus competencias tienen delimitada su función por un marco de restricción en su actuar, también cada órgano puede desempeñar funciones que no se consideran implícitas en su naturaleza propia (formal), sino desde la percepción del contenido del acto que realiza (material).

### **5.3.1. FUNCIÓN LEGISLATIVA.**

Tiene como misión la creación y formación de normas de carácter general, imperativas y coercitivas. Esa generalidad implica incluir a todas las personas que puedan encuadrar en el enunciado jurídico, sin distinción de status social, creencias religiosas o nacionalidades; la imperatividad consiste en que todo gobernante y gobernado tiene el deber u obligación de cumplir con la observancia correcta de la hipótesis jurídica; y la coercibilidad es la posibilidad de hacer efectiva la norma aun en contra de la voluntad de sus destinatarios.

Por regla general toda manifestación del poder legislativo será legislativa, pero materialmente esa expresión de voluntad podrá revestir el carácter de jurisdiccional o administrativa.

Desde luego, las actuaciones del Congreso de la Unión por disposición constitucional de forma separada o exclusiva, serán consideradas como válidas dentro del concepto de función legislativa.

El resultado de la función legislativa se reflejara cuando se haya publicado en el Diario Oficial de la Federación o en las diferentes gacetas estatales. Se maneja una variada clasificación de leyes, en donde bastara saber en primer momento si es ley constitucional u ordinaria, por emanar del Congreso Constituido o si proviene de otro congreso de carácter local, ambos teniendo a su cargo las leyes comunes o secundarias.

### **5.3.2. FUNCIÓN JURISDICCIONAL.**

Siempre que este presente la función jurisdiccional tendrá que haber un trasfondo de disputa de intereses, que deberá ser resuelto con el uso del derecho positivo vigente, al caso concreto.

De acuerdo a la finalidad del Estado, esta función es ejercida mediante la manifestación de un acto concreto denominado sentencia o resolución. El carácter de esa expresión de voluntad coincide con la función administrativa, y con la función legislativa cuando se trata de decretos.

La resolución que atañe un asunto particular no solamente puede ser declarativa de derechos, sino que da la posibilidad de que se trate de la adquisición o reconocimiento de los mismos, al existir en estos casos una norma particular, importantísimo será que tenga el carácter de definitiva y firme, esto significa que no habrá otra instancia que pudiera revocarla.

Es preciso asentar que la función jurisdiccional desde el punto de vista formal, concierne su desempeño únicamente a órganos jurisdiccionales del Estado, así pues, en el aspecto material los otros dos poderes pueden manifestar estos actos por excepción legal.

Por otra parte, la jurisdicción<sup>15</sup> voluntaria tiene como premisa que no existe litis o conflicto entre sujetos, sino mas bien, es la coadyuvación por parte de una autoridad jurisdiccional hacia algún particular que solicita su apoyo, verbigracia el reconocimiento de una obligación que pueda requerir alguna formalidad. Por lo que, los actos que se emiten en este caso particular se le da el carácter de materialmente administrativo.

### **5.3.3. FUNCIÓN ADMINISTRATIVA.**

Esta función consiste en aplicar o ejecutar las normas jurídicas que expide el Poder Legislativo, actividad que es propia del Poder Ejecutivo, es decir, significa darle eficacia a las disposiciones legales, a fin de satisfacer el interés público que será manifestado en la prestación de servicios públicos, expresada mediante el acto administrativo que de igual forma es una norma particular, por describir una situación concreta que debe hacerse cumplir.

La función administrativa,<sup>16</sup> tiene como características: la concreción, inmediatez, continuidad y espontaneidad.

---

<sup>15</sup> La expresión jurisdicción viene del latín, *jurisdictio*, que significa “decir del derecho”.

La función jurisdiccional es la función que normalmente se encarga al Poder Judicial y se define como la acción jurídica encaminada a la declaración del derecho, en ocasión de un caso determinado, contencioso o no y con fuerza de cosa juzgada.

<sup>16</sup> La función administrativa tiene a su cargo el concretar la ley, el particularizarla para que de este modo se cumpla la voluntad del legislador o se cumplan los fines del Estado; la acción administrativa provee el mantenimiento de los fines públicos, llevando sus determinaciones a los casos particulares. Administrar no es sólo aplicar la ley, sino perseguir un propósito de servicio público o de interés general, que determina la esencia de la actividad del Estado.

Existirá **concreción** cuando una autoridad administrativa se avoque a un caso particular; la **inmediatez** es comprendida como la prontitud o celeridad con que se satisface una necesidad pública; la **continuidad** consiste en que la función administrativa se desempeñe con una estabilidad constante; y la **espontaneidad** se refiere a que el órgano ejecutivo no requiere la petición de parte interesada, puesto que es por iniciativa propia el desarrollo de la administración de los recursos con que cuenta el Estado y los que puede obtener mas adelante.

Se considera que hay cabida para otra función denominada gubernativa, pero mi opinión particular es que, los tres órganos que están investidos de las facultades pertinentes para desenvolver cada uno la actividad para lo cual fue creado. Todos ellos coincidirán en su finalidad que será lograr el bien común, que se expresa con un interés público por separado, que al ser éste plasmado en el Plan Nacional de Desarrollo se le da el carácter de político, conteniendo la labor gubernativa, en donde los poderes de la Unión y estatales al llevarlo a la práctica concurrirán en varias ocasiones. Incluso habrá una interacción con particulares de forma constante, empero no por ello se le debe considerar como una función separada o como una diferente de las ya existentes, sino que mas bien es algo que esta implícito en el Estado que goza de una dirección viable.

## 6. LOS TITULARES DE LOS ÓRGANOS DE LA ADMINISTRACIÓN.

Es de conocimiento general que el Estado es una persona jurídica colectiva creada por el derecho, con el propósito de cumplir determinados fines para llegar a la satisfacción de necesidades públicas proporcionándose así el bien común. Para que aquello se logre es indispensable la presencia de órganos públicos que a través de ciertas atribuciones provenientes del orden jurídico correspondiente, les permiten desempeñar cada una de las funciones que les son propias.

Como cualquier otra persona moral el Estado ha necesitado en el transcurso de su vida, un mandatario que materialice todo lo que él representa, precisamente esa titularidad de órganos de Estado<sup>17</sup> la tienen las personas físicas que gozan de competencia que les otorga la ley o el acto administrativo. Tiende a denominárseles como funcionarios, altos funcionarios y empleados públicos.

Respecto a los funcionarios y empleados existen unas características que los diferencian:

---

<sup>17</sup> Un órgano jurídico es una esfera abstracta de competencia “deberes y poderes divididos y ordenados en grupos en cuanto que están asignados a personas físicas, cumplidos y ejercitados por éstas, o bien, lo que es lo mismo, las personas físicas en cuanto a ellas son atribuidas las varias funciones y deberes del Estado, que forman parte integrante de su estructura y representan los instrumentos por medio de los cuales el Estado es puesto en la condición de querer, de obrar y de estar en relación con otros sujetos de derecho.

- a) El criterio de la duración del empleo, el cual anuncia que el funcionario tiene un tiempo efímero, mientras que el tiempo de los empleados goza de atemporalidad y permanencia;
- b) Otro criterio es de la retribución, los funcionarios son honoríficos, en tanto, que los empleados son usualmente remunerados;
- c) También, el criterio de naturaleza de la relación jurídica con el Estado, si la relación es de Derecho Público entonces es con el funcionario, pero si es de Derecho Privado, al empleado;
- d) En cuanto, al criterio de poder decidir y ordenar, los funcionarios gozan de estas atribuciones, en cambio los empleados son únicamente operadores;
- e) Es considerado el criterio de otorgación de facultades cuando los funcionarios las tienen señaladas en la ley o constitución, y el empleado las contiene en los reglamentos;
- f) Finalmente, el criterio que expresa que el funcionario tiene un encargo privilegiado en principio por la ley, por desempeñar una actividad representativa fuera del país, los empleados solamente cuentan con una vinculación dentro del país, que concurre únicamente a desarrollar la función pública.

Puede separarse la acepción funcionario de empleado, en la medida que el primero tenga el carácter representativo de todos los que son únicamente auxiliares de éstos.

De igual forma, hay teorías que señalan la naturaleza jurídica de la relación que se fija entre los funcionarios y empleados con el Estado.

Son dos las teorías: una que deviene del Derecho Privado y otra que tiene su origen en el Derecho Público. En la primera, es indispensable gozar de capacidad para el consentimiento; existen prestaciones iguales; el empleado proporciona sus servicios a cambio de una compensación pecuniaria que recibe del Estado, según se trate de prestación de servicios materiales; incluso en representación del Estado realiza actos jurídicos. En la segunda, el régimen de la función pública<sup>18</sup> considera que los funcionarios y empleados deberán acoplarse a la exigencia de que las facultades sean ejercidas de una forma eficaz, regular y continua, sin que intervenga su interés subjetivo, que llegue a obstruir la satisfacción del interés general, por tanto su regulación esta contenida en disposiciones de Derecho Público.

---

<sup>18</sup> El ejercicio del poder del Estado puede realizarse en forma legislativa, ejecutiva o judicial, por lo que la “función pública” sólo puede ser la manifestación del ente estatal.

Por tanto, como el Derecho Público a través de todos sus ordenamientos jurídicos regula la interacción existente entre los particulares y el Estado su aplicación es predominante.

Ahora bien, en atención a la naturaleza jurídica del acto creador de las relaciones entre el Estado y los funcionarios o empleados, menciono las siguientes tesis:

- a) **Acto unilateral del Estado**, hay empleos que no requieren consentimiento del particular al existir imposición legal que así lo establece, como los señalados en el artículo 5° de la Constitución Federal;<sup>19</sup>
- b) **Acto contractual del Estado**, sostiene que la función pública nace de un contrato administrativo, al existir una manifestación de aprobación por ambas partes, verbigracia el acto de nombramiento que inviste con el cargo público, en donde una persona con facultades lo ofrece y otro lo acepta;
- c) **Acto-condición**, es aquel que supedita el uso del estatuto legal, que no puede producir ni cambiar la situación que rige dicho estatuto, sin embargo, alguien facultado podrá rectificar éste en cualquier momento sin necesidad del consentimiento del empleado.

Entonces, el Estado al tener bajo su mando la tutela de darse su propio gobierno, requerirá de sujetos que suplan su ejercicio, a fin de obtener lo que tanto busca y lo justifica que es la finalidad de proporcionar felicidad a sus gobernados y visitantes, cumpliendo de esa forma su cometido principal. Enfocándolo a la Administración Pública, su primordial actividad será satisfacer a la población de los servicios públicos necesarios para una convivencia cordial.

## 7. ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

Pues bien, la Administración Pública es el elemento psico-motor y plural de la función administrativa, que el Poder Ejecutivo desarrolla. Esta constituida de órganos y organismos pertenecientes a los dos sectores coadyuvantes del

---

<sup>19</sup> Artículo 5° de la C.P.E.U.M.- ...

Nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo el trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial, el cual se ajustará a lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 123.

En cuanto a los servicios públicos, sólo podrán ser obligatorios, en los términos que establezcan las leyes respectivas, el de las armas y los jurados, así como el desempeño de los cargos concejiles y los de elección popular directa o indirecta. Las funciones electorales y censales tendrán carácter obligatorio y gratuito, pero serán retribuidas aquéllas que se realicen profesionalmente en los términos de esta Constitución y las leyes correspondientes. Los servicios profesionales de índole social serán obligatorios y retribuidos en los términos de la ley y con las excepciones que ésta señale.

Presidente de la República, creados para conseguir alcanzar y hacer tangibles aquellos servicios públicos que en buena medida tiene encomendados ese poder.<sup>20</sup>

Sin duda, la función administrativa es la mas amplia y compleja de las tres, por abarcar varias áreas y materias del quehacer nacional. Precisa de personas físicas que se avoquen a su conocimiento, para resolver todas las exigencias colectivas. Al ser basto el abanico de ocupaciones administrativas, sería humanamente imposible que un solo hombre denominado Presidente de la República lo hiciera sólo, por tal motivo se crearon a nivel constitucional los dos sectores: el centralizado y el paraestatal, teniendo como cabeza principal o jefe superior del sector centralizado al Ejecutivo Federal, y el otro sector actuando con cierta independencia. Ambos sectores atienden el interés público, reconociendo una forma de organización propia con elementos personales o humanos, patrimoniales, estructura jurídica y procedimientos técnicos.

Para lograr esa organización subjetiva, el Ejecutivo Federal cuenta con facultades administrativas que se agrupan en:

- a) **Facultades de nombramiento.** Nacerán del acto-condición antes comentado, el cual requerirá forzosamente de una designación y una aceptación. Como sucede con los titulares de todos los órganos centralizados; Procurador de la República; funcionarios de la política exterior; titulares de organismos paraestatales, incluso ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en algunos casos se necesitara aprobación del Senado;
- b) **Facultades de remoción.** Potestad que el Presidente de la República podrá hacer efectiva, cuando a su juicio considere que el funcionario ha faltado al principio de buen servicio. En la mayoría de los casos tendrá el libre albedrío sobre la permanencia en su encargo de titulares que él mismo nombro;
- c) **Facultades generales de Administración Pública.** Ciertamente es, que aparejada esta una obligación con una autorización o potestad, que la ley fundamental otorga a un órgano de la Administración Pública, ello implica que materialmente el Ejecutivo Federal y titulares de cada unidad de administración o dependencia puedan crear reglamentos heterónomos para un mejor desempeño organizacional, para que todo su desempeño este

---

<sup>20</sup> El concepto “poder” implica la idea de actividad, fuerza, energía o dinámica, tal actividad se despliega por el Estado, a través de sus múltiples órganos, se está en presencia del “poder público” que es un poder supremo de imperio, de mando o de gobierno que subordina, somete o encauza a todos los entes individuales y colectivos que dentro del territorio estatal existen y actúan. El poder público del Estado es uno e indivisible y que, por tanto, no existen tres poderes como indebidamente se supone, sino tres funciones en que se desenvuelve dinámicamente mediante múltiples y variados actos de autoridad que proviene de diversos órganos del Estado.



contemplado en un marco jurídico y así se cumpla con el principio de legalidad.

Ahora bien, deduzco que el Estado en cualquiera de sus funciones, necesita de recursos humanos, materiales o patrimoniales y una base jurídica, para que ese conglomerado de elementos este en comunión, y cumpla con la función administrativa.

La Administración Pública no persigue un propósito lucrativo, sino mas bien un interés de proveer el cumplimiento correcto de la ley, es decir, su fin será el satisfacer necesidades generales.

### **7.1. ÓRGANOS QUE INTEGRAN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.**

La Administración Pública es una organización funcional que apoya al Presidente de la República en la dirección y cumplimiento de su misión estatal, que se traduce en la aplicación de las leyes, tomando y dando ordenes para administrar adecuadamente el patrimonio del país.

Por supuesto, que el Ejecutivo Federal por sí mismo no podría desarrollar actividades de índole interno y externo al mismo tiempo, por lo que necesariamente debe existir un sostén al que se le pueda delegar ciertas atribuciones, conferidas por el Estado de acuerdo al marco de derecho que regule su actuar. Por tal motivo, la Administración Pública Federal se creo junto con sus derivados en las entidades federativas y municipios.

Los cometidos que tiene a su cargo la Administración Pública Federal, se hacen efectivos a través de los dos sectores que la conforman, los cuales son: centralizado y paraestatal. Estas dos formas de estructuración gubernamental, así como, sus funciones y medios de control tendrán fundamento legal en la Constitución Federal, leyes y reglamentos respectivos.

En relación, al sector centralizado se caracteriza por constituirse de niveles jerarquizados de forma descendente y con una dependencia de los titulares hacia el jefe supremo que será el Ejecutivo Federal, estatal o municipal según sea el caso.

Otra forma de organización es el sector desconcentrado, que generalmente se le relaciona con el centralizado, por existir las particularidades de subordinación y delegación. La centralización se auxilia de él, para que se encargue de ciertos propósitos, que tendrán un contenido adjetivo y técnico que permitirán un mejor desempeño de la actividad administrativa.

Esta por último, el sector paraestatal compuesto de organismos que tienen un régimen jurídico especial, que los faculta para actuar con cierta autonomía orgánica y técnica, conservando con el poder central las necesarias relaciones de control dirigidas a la política general, económica y administrativa del Estado. Aquí se localiza a la descentralización y el sistema de empresas de participación estatal, como los más importantes. Es la descentralización otro medio de canalización de funciones, es decir, se le confieren ocupaciones administrativas de diversa índole, con una libertad de ejercicio en mayor o menor grado de desvinculación con la Administración Central. En cuanto, a las empresas de participación estatal como su mismo nombre describe el Estado tendrá intervención en esa clase de empresas, las cuales contienen finalidades públicas y para lograrlas requieren una interacción con capital privado contribuyéndose así a la vida económica y social del país.

### **7.1.1. CENTRALIZACIÓN FEDERAL.**

Es la sistematización de órganos y unidades estatales que surge jerárquicamente a partir del Presidente de la República, con el propósito de conciliar las decisiones, el mando, la acción y la ejecución.

Por tanto, la centralización administrativa federal, es la conjunción de diversos órganos,<sup>21</sup> en los cuales coexiste una composición jerárquica y de subordinación frente al Ejecutivo Federal, lográndose una concurrencia entre Secretarías de Estado, y la Consejería Jurídica en términos prácticos, al ya no existir departamentos administrativos. Con motivo del vínculo jurídico existente entre ellos, es posible establecer órganos superiores e inferiores coordinados, para desempeñar las funciones propias de su cargo, siendo indispensable la presencia de una persona física, la cual deberá ser apta para portar la tutela de esa dependencia, actuando acorde a la competencia que le fije la ley.

Sin duda, entre Estado y titular del órgano administrativo central subsiste una relación bilateral, que les permite contraer derechos y obligaciones correlativos, de acuerdo a la disposición jurídica que rija su competencia, respetándose así el principio de legalidad.

#### **7.1.1.1. PODERES QUE IMPLICA LA RELACIÓN JURÍDICA.**

Acorde a las facultades que ejercen los órganos superiores sobre los inferiores, unas se encuentran enfocadas al sujeto que las desarrolla y otras al acto que desempeñan, clasificándose de la siguiente manera:

---

<sup>21</sup> Es el conjunto de elementos materiales y personales con estructura jurídica y competencia para realizar una determinada actividad del Estado.

- a) **Poder de nombramiento.**- Es una atribución asignada a las autoridades superiores, para realizar la designación de los titulares de los órganos subordinados;
- b) **Poder de mando.**- Representa la potestad de dar órdenes e instrucciones a los órganos inferiores, indicándoles las directrices que deben perseguirse para el ejercicio de sus funciones. Se lleva a cabo básicamente por ordenes, instrucciones o circulares, orientados a los órganos subalternos para que los cumplan;
- c) **Poder de vigilancia.**- Esta facultad procede con actos puramente materiales, que se traducen en el requerimiento de rendición de cuentas, en realizar investigaciones o informes acerca del despacho de asuntos, en general de todos aquellos actos y hechos encaminados a ser del conocimiento de las autoridades superiores para verificar el correcto desempeño de las autoridades inferiores;
- d) **Poder disciplinario.**- Se entiende como la potestad inherente a la coercibilidad, dando la pauta para que el Estado pueda imponer su voluntad sobre cualquier gobernante. Es otorgado al mandatario que se compromete a observar y hacer cumplir lo establecido por las leyes, incluido el mismo para desempeñar dignamente la función pública. El desvío de poder trae aparejada una infracción con una consecuencia, siendo ésta la sanción que dependerá de la falta o contravención cometida, al incurrir en ello un funcionario puede resultar responsable en materia administrativa, civil, penal incluso política. Por tal motivo dependerá del hecho causante del daño para saber el tipo de autoridad competente que deberá conocer, corrigiendo la mala acción e imponiendo el castigo al infractor;
- e) **Poder de revisión.**- Para interpretar esta atribución es necesario establecerla como la verificación de la legitimidad e ilegitimidad de un acto de autoridad, en donde precisamente el órgano superior se avoca a su conocimiento y estudio a fin de suspenderlo, anularlo o modificarlo. Dicha facultad se proveerá mediante los medios de control, que tiene contemplados cada ordenamiento jurídico en la materia administrativa. Nunca el órgano superior que dicto la resolución podrá sustituirse en la competencia del inferior;
- f) **Poder para la resolución de conflictos de competencia.**,. Facultad que únicamente tiene el órgano superior, al suscitarse entre los órganos inferiores una discrepancia o antagonismo sobre un asunto en donde un órgano inferior considera que no tiene competencia o atribuciones para conocerlo y lo turna al sujeto que cree que si debe hacerlo, pero éste emite criterio en el mismo sentido reenviando el asunto al remitente, o cuando

dos órganos infieren que el asunto está dentro de su competencia, por tal motivo deben atraerlo para avocarse a su estudio y resolución. Es en esas dos situaciones, es el órgano superior quien decide cual sujeto posee las atribuciones necesarias para asignarle la tarea y solucionarla. Por axioma universal no pueden existir al mismo tiempo dos resoluciones para un solo asunto, porque pueden resultar contradictorias.

Es considerada como otra potestad el poder de decisión, pero particularmente considero que en las facultades anteriores ya se encuentra implícitamente, es decir, se puede interpretar contenido en las otras, por ello no es posible separarlo o encasillarlo como uno diferente y exclusivo.

#### **7.1.1.2. SECRETARÍAS DE ESTADO.**

La Secretaría de Estado es identificada como aquel órgano administrativo-constitucional, localizable dentro del sector centralizado, auxiliar del Presidente de la República, teniendo a cargo una materia determinada para la correcta marcha estatal. Como todo órgano requiere la presencia de un titular que lo encabece y represente en asuntos de su competencia administrativa, perteneciendo a una estructura jerarquizada. El Ejecutivo Federal goza de libre albedrío para nombrar y remover al mandatario de cierta Secretaría de Estado, cuando lo considere pertinente. Actualmente, existen 18 Secretarías.

Al ser una institución creada por la Ley Fundamental Federal, el órgano recibe un encargo de alto rango al encontrarse un escalafón abajo del Presidente de la República dentro de la Administración Pública. La actividad estatal de la Secretaría es delegada por el mismo Ejecutivo Federal por disposición constitucional, limitándose a desarrollarla acorde a los lineamientos marcados para ello, sin descartar la interacción que pueda surgir con los otros poderes a nivel Federal, estatal y municipal.

#### **7.1.2. ÓRGANOS DESCONCENTRADOS.**

Los órganos desconcentrados generalmente son entes situados en el sector centralizado, al ser éste tan vasto en las funciones que debe realizar le es preciso apoyar y complementar la labor que ya efectúan los órganos propios de su sector competencial, dicha delegación de funciones es válida en cuanto a que se dirige a las actividades de carácter técnico, así como, del despacho de asuntos especiales al particularizar una materia. Esta forma de estructura-funcional jurídica goza de cierta libertad de acción. Su sostén está a cargo de la institución que lo crea.

### **7.1.2.1. CARACTERES Y ELEMENTOS DE LA DESCONCENTRACIÓN ADMINISTRATIVA.**

Sus caracteres de esta forma de organización administrativa son los siguientes:

- a) Ubicada generalmente dentro de la centralización administrativa, por tal motivo no tiene personalidad jurídica propia;
- b) El poder central mantiene con el, las atribuciones de mando, de decisión, de vigilancia y competencia. Nunca podrán estar a la cabeza jerárquicamente en la administración;
- c) No cuentan con patrimonio propio;
- d) Simplemente poseen autonomía técnica;
- e) Su competencia puede tener origen en órganos inferiores que reflejen aumento de atribuciones a expensas de éstos;
- f) En cuanto a su régimen tendrá origen en una ley, un decreto, o un acuerdo del Ejecutivo Federal, inclusive el régimen general de una Secretaría de Estado;
- g) Tiene relación directa con el poder central, a pesar de ejercer facultades exclusivas;
- h) El poder central esta facultado para asentar la política, desarrollo y orientación de los órganos desconcentrados, con el propósito de conservar la unidad y auge de la Administración pública

### **7.1.3. ADMINISTRACIÓN PARAESTATAL.**

Su origen etimológico lo describe como "algo paralelo al Estado," de lo cual se deduce que es una estructura de organización administrativa estatal afín, creada por la Constitución Federal, dotada de funcionamiento y autonomía económica propios, es decir, de autogestión. Sus organismos son denominados entidades, los cuales son:

- I) Organismos descentralizados;<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> La descentralización consiste en quitar de un centro, para asignar a otro, las funciones y actividades que se le atribuyen a un ente; en tanto que la desconcentración consiste en quitar la concentración de facultades de un órgano determinado, atribuyendo esas funciones a un órgano de menor jerarquía, pero que pertenece al mismo organismo.

- II) Empresas de participación estatal, instituciones nacionales auxiliares de crédito, de seguros y fianzas;
- III) Fideicomisos.

El Estado esta en una constante evolución en pro de su existencia, por lo que ha tenido que ampliar su marco de acción, participando estrechamente particulares y gobernantes, creándose así entidades que desempeñen las actividades estratégicas y exclusivas del ente colectivo, ejercidas en forma basta e independiente al poder central, buscando como resultado un satisfactorio bienestar social y aprovechamiento de capital, unos y otros coadyuvando en la Administración Pública.

#### **7.1.3.1. CARACTERÍSTICAS PARTICULARES DE LA ADMINISTRACIÓN PARAESTATAL.**

- a) Constituida por entidades independientes del Poder Central;
- b) Sus entidades realizan funciones de interés público y específico;
- c) Creados por ley o decreto del Ejecutivo;
- d) Gozan de patrimonio propio;
- e) Tiene personalidad jurídica propia;
- f) Están subyugados al control del Ejecutivo.

#### **7.1.3.2. ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS.**

Sin mas preámbulo es aquella organización administrativa legal, que se encarga de atender lo relacionado con actividades estratégicas o prioritarias, a favor de la prestación de algún servicio público, verbigracia como la obtención o aplicación de recursos con fines de asistencia o seguridad social. Los organismos descentralizados serán creados por ley o decreto del Congreso de la Unión, inclusive por decreto del Presidente de la República, además, esas entidades gozan de personalidad y patrimonio propios.

Sus características definen de forma simple a la descentralización:

- a) La creación del ente, será con la expedición de una ley o decreto legislativo, o bien, el decreto expedido por el Ejecutivo;

- b) Gozan de personalidad jurídica propia;
- c) Disfrutan de patrimonio propio, el manejo y aplicación de éste se hará de acuerdo con los fines de la entidad;
- d) Su principal función será hacerse cargo de las actividades estratégicas del Estado; prestando servicios públicos otorgados por la aplicación de recursos privados y públicos, con propósitos de asistencia o seguridad social;
- e) Existencia de control de parte de la Administración Centralizada, en su integración como sector.

## **CAPÍTULO II**

### **RÉGIMEN FINANCIERO FEDERAL.**

#### **1. FINANZAS DEL ESTADO.**

Verdaderamente las finanzas públicas son la columna vertebral de un sistema económico. Cuando el Estado se allega de los recursos tangibles indispensables para cubrir necesidades colectivas públicas, es considerado el resultado de una disposición política que se manifiesta en el documento público denominado Presupuesto de la Federación.

Las finanzas públicas desde el enfoque jurista básicamente se requieren para que el Estado cumpla con sus actividades específicas, entre ellas el atender el crecimiento económico de la seguridad, o la construcción de obras públicas, siendo imprescindible para lograrlo el elemento monetario, a fin de producir, obtener y aplicar los bienes o recursos a las exigencias propias de su imperio. Finalizando, a los ingresos que el Estado obtiene se les da el carácter de públicos, así como, a los gastos que se aplican sufragándose con aquéllos.

#### **1.1 DERIVACIÓN Y CONCEPTO DE LA PALABRA FINANZAS DEL ESTADO.**

Iniciare con la procedencia de la palabra finanzas, la cual deriva del francés finances y a su vez esa palabra del latín finatio, su raíz finis que representa acabar, poner fin a través del pago.

Al principio financiar era pagar, pero a lo largo del tiempo el sentido de esa palabra se ha extendido, en virtud, a que actualmente se comprende como la obtención de dinero y su utilización. El concepto financiero, se refiere a la hacienda pública que antiguamente tenía que ver con los dineros públicos.

Se entiende por finanzas públicas la utilización de los recursos gubernamentales, así como, su recaudación. Empero, el término finanzas públicas es muy debatido.<sup>1</sup>

El Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, describe a las finanzas públicas como los ingresos y los gastos públicos

---

<sup>1</sup> La palabra finanzas es utilizada como sinónimo de Hacienda Pública, Hacienda Real, Rentas del Estado, Tesoro Público, Erario Público y otros vocablos. Es una rama de la economía referida a la identificación y evaluación de los efectos de las políticas financieras del gobierno.



contenidos en el presupuesto del Estado, incluido el crédito público, no debiéndose confundir con los aspectos financieros relativos a las situaciones privadas.<sup>2</sup>

Por último, las finanzas públicas denotan el sentido de pagar o salir un ingreso del patrimonio del Estado para cubrir una necesidad pública, esa exigencia puede traducirse en un bien que requiera de un manejo o administración para beneficio del mismo ente, lográndose asegurar éste mediante la planeación de la obtención o captación de los recursos indispensables para ello.

Entonces, las finanzas públicas constituyen una parte fundamental para la economía del país, sostén que producirá el bienestar necesario en el rubro gubernamental. Estando contenida la forma sistemática para planear la manera de recaudar los ingresos públicos, con el objeto de allegarse algún bien tangible o intangible, canalizándolo a una finalidad estatal por la cual se adquirió, elaborando un estudio para dar a conocer su destino, además de los beneficios que esa adquisición aportara a la sociedad considerando su costo para hacer la erogación pertinente.

El término finanzas públicas es frecuentemente utilizado como sinónimo de Hacienda Pública, al ser a grandes rasgos el patrimonio con el que cuenta y aplica el Estado. El concepto en comento a mi particular punto de vista será aludido comúnmente para los economistas que para los juristas, empero, es válido cualquiera de los dos usos.

## **2. CONCEPTO Y NATURALEZA JURÍDICA DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.**

Los orígenes de la acepción presupuesto es diverso por un lado consideran que proviene de budget, el cual es un término del argot del siglo XVIII Bougette o sac de papier, que como dato peculiar era el portamonedas público que se utilizaba para recoger los ingresos y conseguir las sumas que erogaría el Estado. En cambio, en Inglaterra, el presupuesto describía la bolsa de cuero (cartera), la cual el canciller de la tesorería, trasladaba consigo para dirigirse al parlamento en donde, se expresaba un vínculo entre las exigencias de gobierno y las fuentes de ingresos. Posteriormente, los documentos y objetivos contenidos en la bolsa llegaron a representar los proyectos de las finanzas públicas propuestos a los legisladores.

En un enfoque tradicional el presupuesto<sup>3</sup> es interpretado como el conjunto de medidas financieras preventivas de un ente público, en las cuales se especifican

---

<sup>2</sup> Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM; Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano; editorial Porrúa; México, 2000; Pág. 1705.

los gastos aproximados que han de erogarse por el lapso de un año y calcular los ingresos probables, que retribuyan a aquellos.

La naturaleza jurídica del presupuesto es considerada desde dos aspectos, es formalmente legislativo y materialmente administrativo. El aspecto formal se da con motivo de su nacimiento al ser obra del proceso legislativo la elaboración de toda disposición general, pero la finalidad del resultado legislativo busca atender necesidades mediáticas e inmediatas que el Estado debe satisfacer para su conservación, mediante la adecuada captación de recursos que sufraguen los gastos que generen aquéllas.

Entonces, el Presupuesto de Egresos de la Federación es el documento jurídico-político anual que contendrá un listado de exigencias estatales, en donde de igual forma están contemplados los recursos que obtendrá de los individuos que conforman el Estado, así como, ingresos que obtendrá del aprovechamiento y explotación de sus propias fuentes, a fin de lograr materializar paulatinamente el Plan Nacional de Desarrollo que se fija cada mandatario al iniciar su sexenio.

A inicios de la modernidad mexicana se empleaba un presupuesto tradicional el que reflejaba un informe sistemático para conocer a cuánto ascendería en un ejercicio fiscal la aplicación de un ingreso a su respectivo gasto, debiendo coincidir ambos contablemente. Empero, posteriormente en los 70's se adoptó el presupuesto por programas que llegó a revolucionar el sentido que tendría que dársele a una erogación pública, es decir, a parte de preocuparse que la distribución de partidas fuera la correcta, se interesa por saber cuántos y qué clase de resultados se obtendrán con un gasto determinado en corto plazo, al dirigirse a la realización de un programa orientado al interés general, con un efecto mediato e inmediato. Por tal razón, considero que este documento público es el sistema locomotor del Plan Nacional de Desarrollo que se fija cada representante de la Nación en turno.

## **2.1. PRINCIPIOS QUE LO RIGEN.**

Son las directrices doctrinales que tendrán una repercusión legal, que marcan el sentido u orientación que se debe seguir al formularse el Presupuesto de Egresos de la Federación. Entre los cuales se encuentran:

---

<sup>3</sup> Gerhard Colm señala que el presupuesto “es el programa de acción de las fuerzas políticas que gobiernan el Estado”, cuyas ideas se van a manifestar en el monto y naturaleza de los gastos, en la relación de éstos con los ingresos (teoría del equilibrio y del desequilibrio presupuestal).

## **A. PRINCIPIOS DE CARÁCTER SUBSTANCIAL.**

- a) **El de equilibrio presupuestario.-** Establece que los gastos e ingresos se encuentren ponderados, es decir, que no debe existir un gasto mayor o incontemplado a una determinada partida sino que ésta debe ser suficiente y existir para sufragar a aquél, todo en función de cifras estadísticas y probables.
- b) **El de anualidad.-**Tanto la aplicación de gastos y la captación de ingresos tiene un período de funcionalidad de un año, iniciando el 1º de enero al 31 de diciembre del año que se trate. Este lineamiento se encuentra establecido en el artículo 74, fracción IV de la Constitución Federal, el cual señala que la Cámara de Diputados debe aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación. Tiene como excepción el artículo 75 del mismo ordenamiento legal, el cual señala que cuando no exista presupuesto que designe retribución por algún empleo se aplique el presupuesto anterior o la ley que fijo el empleo.

## **B. PRINCIPIOS DE CARÁCTER FORMAL.**

- a) **El de unidad.-** Es la concentración de los egresos e ingresos en un solo documento público. Hay una excepción contenida en el artículo 126 de la Constitución Federal, el cual dispone que "no podrá hacerse pago alguno" que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior.
- b) **El de universalidad.-** Menciona que todas las erogaciones públicas deben estar permitidas por el presupuesto teniendo su fundamento en el artículo 126 constitucional, el cual establece que no podrá hacerse pago alguno que no esté contenido en el presupuesto o especificado por ley posterior.
- c) **El de no afectación de recursos.-** Lo que a este lineamiento le interesa es que algunos recursos no se apliquen a gastos específicos, sino que sean dirigidos a un destino común y se utilicen para costear todas las erogaciones.
- d) **El de especialidad o de separación de gastos.-** Considera que las permisiones presupuestales no deben asignarse en partidas globales, sino para cada programa singularizarse la suma o partida acordada para ello, teniendo como intención no sólo implementar orden en la administración de las arcas públicas, también dar el sustento al Poder Legislativo para controlar eficientemente las erogaciones.

## **C. OTROS PRINCIPIOS.**

Aquí se localiza el **principio de publicidad**, el cual se ocupa hacer del conocimiento el presupuesto en sus rubros de necesidades traducidos en programas de acción gubernamental, así como, las cifras que los cubrirán mediante su respectiva forma de captación, dirigida hacia todos los particulares para su observación y cumplimiento.

### **2.2. ORGANISMOS ADMINISTRATIVOS QUE MANEJAN EL PRESUPUESTO.**

Principalmente la materia financiera permite el surgimiento de varias competencias como: la federal, local y municipal. A su vez existe una forma de distribución competencial en cada uno de esos niveles de gobierno, hallándose la posibilidad de que cada uno elabore su propio presupuesto en su doble consideración que son los gastos e ingresos.

Resulta inconcuso que, el Poder Ejecutivo por las diversas funciones que están a su cargo tiene la posibilidad de conocer y ejercer un análisis del acontecer diario dentro y fuera del país de origen.

El desenvolvimiento de la materia financiera federal se encuentra distribuida entre varias dependencias y entidades del Ejecutivo. Básicamente a esas dependencias y entidades estatales les corresponde "proyectar y calcular los ingresos como los egresos," dirigirlos a cada uno de los propósitos de interés general, en lo cual se pensó desde que nació el Presupuesto de Egresos de la Federación, proporcionando éste un efecto retributivo y retroalimentativo entre las entidades federativas y los municipios, en sus presupuestos respectivos.

### **2.3. ACTOS JURÍDICOS QUE SE PLASMAN EN DOS DOCUMENTOS, PARA LA CONFORMACIÓN DEL PRESUPUESTO DE LA FEDERACIÓN.**

Retomando, el Presupuesto de Egresos de la Federación es un documento público, que requiere de la concurrencia de dos actos jurídicos congregados en él.

Cuando acontece la separación de gastos e ingresos públicos, se presenta la necesidad de examinarlos y calcularlos desligadamente, los cuales posteriormente coincidirán, siendo indispensable para ello situarlos en documentos distintos y específicos como: la Ley de Ingresos de la Federación y el Decreto de Presupuesto de Egresos.

### **2.3.1. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y EL DECRETO DE PRESUPUESTO DE EGRESOS.**

Tanto la Ley de Ingresos de la Federación como el Decreto de Presupuesto de Egresos son documentos públicos federales, que provienen de un órgano público denominado Poder Legislativo Federal, representado por el Congreso de la Unión quien tiene la atribución de legislar, mediante la formulación de leyes y decretos que serán del conocimiento general, imponiendo las contribuciones para costear el gasto público.

Entonces, el acto legislativo que contiene la lista de ingresos que han de recaudarse en un año por el gobierno federal es la Ley de Ingresos de la Federación, en algunos casos especificándose actos condicionantes para su captación, como sucede con los impuestos que requieren de una base, sujeto, hecho imponible, tasa o tarifa, por lo que no podrá allegarse de mas recursos que los estrictamente establecidos en este documento. El Decreto de Presupuesto de Egresos es considerado igualmente un desglose de los gastos que deben efectuarse para lograr los programas sociales y el desempeño jurisdiccional y legislativo del país.

#### **A. NATURALEZA JURÍDICA DE LA LEY DE INGRESOS.**

Todo aquello que tiene la facultad de regular una conducta se le denomina norma, teniendo implícitos los caracteres de impersonal, abstracta, general y obligatoria, por lo que no va dirigida a alguien en particular, la conducta de cualquier persona se puede ver configurada en la descripción de la norma, a todo aquel que se encuentre dentro del radio de acción de la norma se le aplicará, y ésta debe ser observada y cumplida aun en contra de la voluntad de los particulares.

Por tanto, el acto legislativo mas representativo del Congreso de la Unión es generalmente la ley, por lo que es considerada de esa forma en los aspectos formal y material. Al provenir de un órgano legislativo, la finalidad del acto será constituir la regulación de la conducta de los individuos que estén dentro del dominium e imperium del Estado, pudiéndolos obligar a observarla y cumplirla.

#### **B. INICIATIVA DE LA LEY DE INGRESOS.**

Es una obligación legal que tiene a su cargo el Ejecutivo Federal, que desempeña directamente el Secretario de Hacienda, siendo su labor presentar la Ley de Ingresos ante la Cámara de Diputados, el día 8 de septiembre del año en curso, esto ocurre así generalmente durante el sexenio que se trate, a menos que el

Presidente de la República inicie su encargo, en tal caso el término será el día 15 de diciembre del año en curso.

El máximo jefe administrativo tiene dicho deber por mandato constitucional y en términos prácticos, a causa de conocer a través de sus órganos y organismos administrativos, toda la situación social-económica y política interior y exterior del país, exponiendo los motivos a que obedece su decisión presupuestaria de cada partida.

### **C. DISCUSIÓN Y APROBACIÓN DE LA LEY DE INGRESOS.**

Generalmente la discusión de la mayoría de las leyes inicia en cualquiera de las dos cámaras que conforman el Congreso de la Unión, pero por razones legales, el conocimiento de la Ley de Ingresos de la Federación primeramente le corresponde a la Cámara de Diputados, una vez hecho eso y al aprobarla será turnada a la Cámara de Senadores para el mismo efecto, estando acorde con lo que establece el artículo 72, inciso h de la Constitución Federal, además en éste se encuentra como requisito sine qua nom que el Decreto de Presupuesto de Egresos preceda a aquélla, por ser indispensable saber mediante cálculos estadísticos y probalísticos, cuánto se obtendrá en determinado ejercicio fiscal, para que después esos recursos se designen a los programas y fines del Estado.

### **D. EJECUCIÓN DE LA LEY DE INGRESOS. ÓRGANOS DE EJECUCIÓN.**

La aplicación de la Ley de Ingresos se lleva a cabo por entidades y dependencias administrativas que generalmente son: la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las subsecretarías de Ingresos y la Tesorería de la Federación, aunque en términos reales todo aquel que tenga la atribución de recaudar, coadyuva a recolectar las contribuciones e ingresos diferentes a éstas en un ejercicio fiscal.

### **E. NATURALEZA DEL DECRETO DE PRESUPUESTO DE EGRESOS.**

Cierto es que el Decreto de Presupuesto de Egresos es un acto que coincide con la Ley de Ingresos, al provenir del órgano legislativo pero originado por un proceso legislativo distinto. También lo es que la finalidad de ese acto será aplicar las leyes indispensables hacia casos concretos, que tendrán relación con la administración de múltiples tareas estatales. A diferencia de la Ley de Ingresos, el Decreto de Presupuesto de Egresos es un acto formalmente legislativo pero materialmente administrativo.

## **F. PREPARACIÓN Y APROBACIÓN DEL PRESUPUESTO.**

También la iniciativa de este proyecto es una facultad que en este caso sólo puede ser ejercida por el Ejecutivo Federal, de igual forma debe avocarse a su conocimiento la Cámara de Diputados, con la peculiaridad que será ésta la única que conozca, discuta y apruebe dicho documento. Como es sabido los decretos pueden provenir de cualquier miembro de las dos cámaras legislativas federales, el Presidente de la República y legislaturas estatales, sólo que este acto en particular, exclusivamente la Cámara de Diputados debe analizarlo y sancionarlo, a causa de existir mandato constitucional. Supuestamente, una vez que dicho órgano legislativo apruebe dicho decreto, el Presidente de la República debe promulgarlo y mandarlo publicar, por no tener derecho a veto. Considero que al estar todo esto contenido en el artículo 74, fracción IV de la ley fundamental, en nada excluye la aplicación del artículo 72 en lo conducente, con esto, interpreto que el Presidente de la República si tendría la posibilidad de hacer aplicable el derecho de veto, en virtud de que no existe disposición legal que determine lo contrario al respecto, sólo que el mandatario supremo debe hacer esas observaciones antes de que concluya el término para aprobar dicho decreto, que será el 15 de noviembre del año que se trate.

## **G. EJECUCIÓN DEL DECRETO DE PRESUPUESTO DE EGRESOS. ÓRGANOS QUE INTERVIENEN.**

Interviene primeramente el Ejecutivo Federal mediante las entidades y dependencias de la Administración Pública, siendo relevante la mediación que realice la Secretaría de Hacienda, con motivo de que ésta da las ordenes de pago con cargo al Fisco Federal dentro de las partidas presupuestarias, la Dirección General de Egresos de dicha Secretaría es la encargada de vigilar, que se cumpla con los requisitos que señale ley o reglamento determinado y la Tesorería de la Federación es la encargada de hacer efectivo el pago.

El control administrativo es necesario durante y al finalizar la aplicación de este documento y quien lo ejerce se le denominada Secretaría de la Función Pública, cuyas facultades van dirigidas a fiscalizar el ejercicio del gasto público federal conforme al Presupuesto de Egresos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público posee la obligación de organizar la cuenta pública anual, para que posteriormente se traslade a la Cámara de Diputados, la cual mediante el órgano técnico denominado Entidad Superior de Fiscalización de la Federación, deberá inspeccionar la aplicación de los recursos a los programas destinados en el mismo presupuesto de Gobierno Federal y del Distrito Federal.

### **3. ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.**

Corresponde a una serie de actos y actuaciones estatales, por los cuales se obtienen recursos para ser aplicados en el gasto público, interviniendo aquí también la forma de administrarlos, dicho de otra forma, es lograr los medios económicos necesarios, así como su inversión o utilización benéfica en consideración a las prioridades generales de la colectividad.

Al quedar asentado que la actividad financiera del Estado consiste en tres momentos: la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos pecuniarios, necesarios para cubrir los menesteres públicos. Me resta por decir que la rama del derecho que se encarga de su análisis es el Derecho Financiero.<sup>4</sup>

#### **3.1. RECAUDACIÓN.**

Aparece cuando la actividad financiera se avoca a los medios y formas de obtención de recursos económicos para el sustento del Estado para que éste cumpla con sus cometidos, también se involucra el sentido que debe dársele a esos recursos, es decir, el Estado los clasifica en fiscales, extrafiscales y mixtos.

Los recursos serán fiscales cuando el Estado tiene el único interés de conseguir los medios económicos para sufragar los gastos públicos, sin considerar situaciones adicionales. Tendrán un interés extrafiscal cuando por situaciones de índole público alguna circunstancia o comportamiento que sean susceptibles de ser gravados se consideren dañinos o perjudiciales, teniendo aquél como finalidad la prevención o restricción en el actuar de los particulares, imponiéndoles elevadas contribuciones, no siendo prioridad un beneficio pecuniario sino social. Por último, los mixtos tendrán características fiscales y extrafiscales, para lograr un doble aprovechamiento.

Desde luego, que el Estado se valdrá de varios medios para conseguir los recursos que podrán ser por la explotación de su patrimonio y aprovechamiento de sus empresas; por el ejercicio de su poder de imperio, a través, del cual implanta las contribuciones que los particulares deberán proporcionar para costear los gastos públicos. Por último, como otros bienes financieros se encuentran los empréstitos, vía crédito interno o externo, que el Estado obtendrá de otros sujetos de carácter privado y público.

---

<sup>4</sup> Según De la Garza, el Derecho Financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado.



### **3.1.1. INGRESOS.**

Por ingreso público se entiende aquel bien pecuniario que el Estado, a través, de sus entes de Derecho Público, recibe por diversos conceptos legales y en razón a su potestad de imperio o autoridad. La entrega del numerario en las arcas del Estado, es considerado como un ingreso, aunque no tenga la calidad de definitiva.

Entonces, los ingresos de Derecho Público son las percepciones que podrán ser en dinero o en especie, que el Estado obtendrá en su carácter de autoridad de los particulares, acorde con las disposiciones legales, teniéndose al pago como demostración ineludible de la suprema potestad financiera del ente colectivo, también lo serán aquellas retribuciones, que se allegue por el provecho derivado de sus propios bienes e interactuando con otros individuos en los ámbitos público y privado.

#### **A) ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS.**

Los ingresos ordinarios son aquellos que legal y regularmente obtiene el Fisco, innovados anualmente en el presupuesto fiscal, predestinados a costear los gastos públicos en los tres ámbitos gubernamentales: federal, estatal y municipal. Por su parte, los ingresos extraordinarios serán aquellos que recibe el Estado, al existir circunstancias anormales o irregulares que inducen al ente colectivo imponerlos, sufragando necesidades urgentes e imprevistas.

Dentro de la primera clasificación se localiza a los impuestos, derechos, contribuciones de mejora, productos y aprovechamientos. En la segunda clasificación se encuentran los empréstitos internos y externos, emisiones de moneda, y financiamientos adicionales.

Usual es que en el Derecho Mexicano se considere que contribución y tributo son sinónimos, dividiéndose en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Es bien conocido que la mayor captación proviene de los impuestos, sin mermar la aportación que hacen los otros ingresos.

El impuesto es la prestación en dinero o especie con carácter irrefutable que establece el Estado de acuerdo a la ley, a cargo de personas físicas y morales con el objeto de costear el gasto público, sin que haya para ellas contraprestaciones o beneficios especiales, directos o inmediatos.

La clasificación de los impuestos esta distribuida en: directos, indirectos; personales y reales; confines fiscales, extrafiscales; por derrama, fijos,

proporcionales, progresivos y regresivos; en instantáneos y periódicos; en federales, estatales y municipales.

Son **impuestos directos** aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden directamente en su propio patrimonio; como el Impuesto Sobre la Renta. Los **impuestos indirectos** son aquellos que, por el contrario, el sujeto pasivo puede trasladar a otras personas, de manera tal que no sufre el impacto económico del impuesto en forma definitiva, como el Impuesto al Valor Agregado. Los **impuestos personales** tiene en cuenta fundamentalmente a la persona como sujeto pasivo del impuesto, de tal suerte que va encaminado a las cualidades de las personas, gravando principalmente la actividad humana; se dirige al pagador del impuesto o contribuyente. Los **impuestos reales** son los que en esencia gravan o recaen sobre las cosas y los bienes. Los **impuestos con fines fiscales** serán los que están destinados a proporcionar ingresos al Estado, para cubrir los gastos públicos contenidos en el Presupuesto de Egresos, por el otro lado, los **impuestos con fines extrafiscales** son los que se decretan con el objeto de lograr una finalidad de naturaleza económica o social diversa a la obtención de ingresos para atender los gastos públicos. El **impuesto por derrama** es el que se distribuye entre la totalidad de los sujetos deudores. El **impuesto fijo** es el que establece la ley señalando para su cobro una cantidad exacta e igual que debe pagarse por base unitaria gravable, bien sea ésta provocada a causa del servicio otorgado por una persona o al adquirir una cosa. Será **proporcional**, cuando se exige conforme al coeficiente aplicado a la base gravable que lo hará aumentar o disminuir en relación a ésta. El **progresivo** se da, cuando el tipo de gravamen aumenta a medida que lo hace la base impositiva. El **regresivo** es una progresividad inversa, en cuanto a mayor base gravable menor es el porcentaje, es decir, las cuotas disminuyen al aumentar la base imponible. El **impuesto es instantáneo** cuando la realización del pago se hace en un solo acto y por única vez en un año fiscal. El **impuesto periódico** se presenta cuando requiere de pagos aislados y sucesivos, o continuos a intervalos regulares durante un ejercicio fiscal. Por último, los **impuestos federales, estatales y municipales** atienden al sujeto activo de la obligación fiscal, ya que los impuestos pueden ser únicamente de tres clases: federales, estatales y municipales.

En relación, a **los efectos de los impuestos** pueden incidir en los aspectos de índole moral, político, económico, o evasivo. Únicamente me referiré a los económicos por ser más prácticos, los cuales a su vez tienen los sub-efectos de: repercusión, difusión, absorción. **La repercusión** es aquél proceso por medio del cual el contribuyente desplaza el impuesto total o parcialmente a otras personas. Al respecto, **se distinguen tres fases**: La percusión, traslación e incidencia. **La percusión** es la caída del impuesto sobre el sujeto pasivo, o sea, sobre la persona que tiene la obligación legal de pagarlo. **La traslación** es el hecho de pasar la carga del impuesto a otra u otras personas. Y **la incidencia** es la caída del

impuesto sobre la persona que realmente lo paga, es decir, la que ve afectada su economía por la trascendencia del impuesto. También, se presenta **la difusión** que es cuando la persona que paga el impuesto sufrirá la merma en su patrimonio. A su vez, se presenta de igual forma **la absorción** que puede ocurrir que, al establecerse un impuesto, el sujeto no pretenda trasladarlo, sino que pague, obteniendo provecho de inversión o de otra índole, verbigracia por procurar aumentar su producción o disminuir su capital y trabajo empleados, o consigue un progreso técnico en virtud de un descubrimiento.

Por último, **la evasión** consiste en eludir el pago del impuesto, sin embargo, puede haber dos formas: una legal, y otra ilegal. **La legal**, conocida también como elusión, se refiere al no pago de la contribución ocurrido por interpretar y relacionar disposiciones fiscales. **La evasión es ilegal** cuando se elude el pago del impuesto, realizando actos violatorios de las normas legales, como el contrabando, la ocultación de ingresos, la simulación de actos o contratos.

Ahora bien, **los principios teóricos de la tributación** se pueden resumir en los formulados por Adam Smith, los cuales consisten en: el Principio de justicia, el principio de certidumbre, el principio de comodidad, y el principio de economía.

De acuerdo con **el principio de justicia**, se entiende "que los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado." El principio de justicia se desenvuelve en **dos subprincipios: el de la generalidad y el de la uniformidad**. Por el primero, aparece cuando se exige que paguen impuestos todas aquellas personas que coinciden su conducta con la hipótesis general y abstracta que establecen las leyes y que no dejen de pagarlos quienes ya se comprendan en ellas. El segundo, proclama la igualdad de todos frente al impuesto. Esa igualdad requiere que todos contribuyan a los gastos públicos de acuerdo con su capacidad contributiva. Continuando, **el principio de certidumbre**, se manifiesta cuando "el impuesto que cada individuo está obligado a pagar es fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar deben ser claros y notorios para el contribuyente o cualquier otra persona." Por otro lado, **el principio de comodidad**, se expresa cuando "todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma más idóneos o probables por convenirle el pago al contribuyente." Finalmente, **el principio de la economía**, consistente en que "los impuestos buscan impedir que entre en los bolsillos de la población, una cantidad mucho mayor que la que deben ingresar en el tesoro público."

Por **derechos**, se comprende aquellas contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de

servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado, en sus funciones de Derecho Público y que están destinadas al sostenimiento de esos servicios.

El concepto de **contribución de mejoras**, se refiere al hecho gravable que acontece a causa de un beneficio derivado por la realización de una obra pública o de actividades estatales. Es una contraprestación, en donde involucra al contribuyente que experimenta un beneficio especial consistente en la plusvalía de un bien inmueble.

Las **aportaciones de seguridad social**, son aquellas contraprestaciones que establece la ley a cargo de entidades públicas, personas físicas y morales, destinadas a proporcionar servicios de seguridad social a los sujetos beneficiados por el aseguramiento, prestados por organismos paraestatales.

## **B) TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS.**

Es la potestad tributaria que el Estado porta una manera unilateral para obtener recursos de los particulares. A partir, de ese poder, el ente colectivo fija las contribuciones que los particulares deberán aportar, a fin de cubrir los gastos públicos de la Federación, entidades federativas y municipios. Los ingresos no tributarios derivan de la explotación de los recursos con que cuenta el Estado, o de los financiamientos que por diferentes vías se procura, con el fin de completar su presupuesto. De ello resulta la existencia de ingresos patrimoniales y de ingresos crediticios, como ejemplos de estos ingresos están los productos, multas, indemnizaciones, participaciones, emisión de bonos, empréstitos.

Los productos se comprenden como los recursos que recibe la Federación por la explotación de su patrimonio (el espacio aéreo, mar patrimonial, costas, zonas federales, teatros, museos). Es decir, son contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en la interacción con particulares, así como, por el usufructo y enajenación de bienes del dominio privado. No constituyen un crédito fiscal,<sup>5</sup> en cambio, los aprovechamientos si lo son. Además, los productos serán los ingresos que obtiene el Estado al desarrollar funciones propias del ámbito público, derivados de financiamiento o de organismos descentralizados (diferentes a las contribuciones), y de empresas de participación estatal, así como sus accesorios que podrán ser los recargos, sanciones, gastos de ejecución y la indemnización.

---

<sup>5</sup> El que constituyan un crédito fiscal, significa que da lugar para que se lleve a cabo el procedimiento administrativo de ejecución por parte del Estado, a través de sus órganos (artículo 145 del Código Fiscal de la Federación).

### **C) CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

A lo largo de la vida moderna, México ha tenido tres Códigos Fiscales Federales, el de 1938, 1967 y el actual de 1981. En el Código de 1938 se plasma una clasificación cuatripartita de los ingresos públicos, como lo eran los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos. El código de 1967, siguió con la misma clasificación, sólo que modificó los conceptos excluyendo el término de contribución especial. Por su parte, el vigente código de 1981, incluye reformas de fondo y los ingresos son delineados como impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora, derechos, productos y aprovechamientos, sin continuar con las definiciones del código anterior.

#### **3.2. MANEJO O ADMINISTRACIÓN.**

Consiste en planificar o dirigir adecuadamente mediante instrucciones y decisiones de carácter técnico, jurídico y político todo el patrimonio estatal, organizándose dicho control de forma federal, estatal y municipal, de tal suerte rendir mejores resultados a cada sector social, además de obtener altos rendimientos recaudatorios para aplicarlos a los gastos públicos, a fin de lograr el bienestar colectivo. De acuerdo, a los ordenamientos jurídicos que regulan la actividad financiera.

##### **3.2.1. LA HACIENDA PÚBLICA, EL FISCO Y EL ERARIO NACIONAL.**

Es preciso conocer las raíces de la palabra hacienda, de manera tal que proviene del verbo latino facera, algunos sostienen que deriva del árabe "ckásena" que representa la cámara del tesoro. Por su parte, el adjetivo pública expresa toda la vida económica de los entes públicos y en sentido específico alude a los ingresos y gastos de las entidades públicas.

Continuando, la palabra hacienda viene del término "facienda", que significa lo que ha de hacerse y del verbo facere, hacer. Usualmente, el término hacienda pública denota un conglomerado de bienes del Estado y su administración. Por tanto, la hacienda pública mexicana esta formada por el acumulado de bienes, valores y derechos del Estado, que son dirigidos a solventar las erogaciones que conllevan las necesidades colectivas. La hacienda pública se asocia con las finanzas públicas. Todo ente público necesita de un patrimonio y de un sistema adecuado para su manejo y transformación patrimonial.

Se repartirá el racimo de bienes públicos entre la federación, estados y municipios, para un ejercicio optimo de sus facultades, así como, para detectar a cargo y quién se hará responsable de determinada deuda.

Teniendo presente que las características de la hacienda pública son las siguientes:

- a) **Mínimo sacrificio.**- De los contribuyentes se debe recolectar lo preciso, para la realización de los servicios públicos;
- b) **Equilibrio.**- En el presupuesto y en su ejercicio debe existir una semejanza, de acuerdo a lo fijado en él;
- c) **Perdurable.**- Existirá el instrumento de recaudación público mientras lo haga el Estado;
- d) **Coactiva.**- Para los causantes es irrefutable realizar el pago de las contribuciones y otros ingresos a menos que deseen ser obligados a ello;
- e) **Dependiente.**- El titular de la hacienda pública tiene que ceñirse a lo dispuesto por el Poder Legislativo, voluntad contenida en el ordenamiento jurídico aplicable.

Entonces, la hacienda pública representará toda aquella actividad económica ejecutada por el Estado, la cual implica una canalización del patrimonio obtenido y el susceptible de serlo. Sólo así los mandatarios públicos mediante los ingresos y todo aquel bien público en posibilidad de convertirse en un recurso pecuniario, son capaces de solventar todas las atribuciones públicas dirigidas a lograr la realización del Plan Nacional de Desarrollo, observando, aplicando y cumpliendo con su legislación y reglamentación.

Ahora bien, el término Fisco proviene de fiscus en Roma, la cual era una cesta de mimbre donde se guardaba el dinero. Posteriormente, se utilizo la palabra fiscus<sup>6</sup> para indicar el tesoro del príncipe que se diferenciaba del tesoro público, denominado "erario."

Actualmente, se considera al Fisco como una parte de la Hacienda Pública, traducido como el instrumento jurídico público que reúne los créditos fiscales y productos como lo establece el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación, transmitiéndolos a las arcas públicas por disposición legal, por lo que el Fisco se conforma de entidades y dependencias de la Administración Pública Federal y local.

---

<sup>6</sup> El origen de la palabra fisco se encuentra en el vocablo latino fiscus que se utilizaba entre los romanos para llamar al tesoro del soberano (rey o emperador) en contraposición al erario, que era el tesoro del Estado.

Finalmente, la palabra Erario deriva del latín “aes,” “aeris,” que significa dinero haciendo referencia al tesoro público del Estado y al lugar donde se guarda.<sup>7</sup> Actualmente, se sigue utilizando el mismo término para describir al sitio donde se localizan y resguardan los ingresos públicos.

### **3.2.2. FUNCIONES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, EN MATERIA FISCAL.**

El ordenamiento legal aplicable que describe las atribuciones de la Secretaría de Hacienda de Crédito Público, es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 31, el cual dispone que le corresponden las siguientes materias impositivas:

XI. Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

XII. Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la Federación.

En la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se distinguen diversas entidades administrativas:

- a) Las autoridades hacendarias; que tienen a su cargo la determinación de la política financiera;
- b) Los organismos fiscales autónomos, que son autoridades hacendarias especializadas en materia de contribuciones;
- c) Otras autoridades hacendarias, dependencias de la propia Secretaría – que asumen otras funciones fiscales-, consideradas en sus respectivas leyes, como la Tesorería de la Federación y similares de las entidades federativas y municipales.

Se considera a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como la más apta para la ejecución de la Ley de Ingresos de la Federación y del Distrito Federal, de acuerdo a los lineamientos preestablecidos para ello.

---

<sup>7</sup> En la legislación española el Real patrimonio, fisco o cámara del rey, aludía al patrimonio de los monarcas y el erario al tesoro público.

### **3.2.3. AUDITORÍA FISCAL FEDERAL.**

Resultar de dominio popular suponer que las disposiciones fiscales imponen a los contribuyentes, la obligación de llevar libros de contabilidad autorizados por Hacienda, así como, de presentar declaraciones, manifestaciones o avisos de acuerdo con la ley. En el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, están las atribuciones o facultades de la Dirección General de Auditoría Fiscal, que en la actualidad tiene la denominación de Auditoría General Fiscal de la Federación (AGAFF). Esta dependencia de la Secretaría, es la encargada de realizar las visitas domiciliarias, es decir, todas aquellas revisiones sobre la información requerida como sustento de la contabilidad y documentación fiscal, con el objeto de verificar que los causantes cautivos estén cumpliendo con las disposiciones fiscales. La inspección abarca desde luego asuntos de Comercio Exterior.

### **3.3. EROGACIÓN.**

Con este momento se culmina la actividad financiera, expresándose como el empleo o utilización de los recursos captados por medio de diferentes instrumentos de recaudación, aplicados en aquellas erogaciones o inversiones que tendrán el carácter de gastos públicos del Estado.

#### **3.3.1. GASTO PÚBLICO Y SU PROGRAMACIÓN.**

Se comprende al gasto público como aquella erogación que efectuara el Estado, en acatamiento a sus actividades dirigidas a favor del interés general, regidas conforme a las disposiciones legales aplicables.

Queda asentado que el gasto público<sup>8</sup> se formara por la conjunción de los egresos del Estado, expresados en los servicios públicos, obras públicas, así como, en la construcción de la política económica de desarrollo y justicia social. Teniendo como sustento legal el artículo 2º de la Ley de Presupuesto, Contabilidad de Gastos Públicos Federales, el cual señala que el gasto público esta comprendido en las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, al igual que, los pagos de pasivo o deuda pública que utilizan los tres poderes, en sus diferentes ámbitos competenciales y el Distrito Federal.

---

<sup>8</sup> Para Castrejon García, el gasto público es la aplicación de recursos por parte del Estado, a actividades tendientes a satisfacer las necesidades colectivas. Dicho gasto público, es presupuestado en forma anual por el Ejecutivo, a través, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y aprobado por el Poder Legislativo de la Cámara de Diputados. El gasto público no es otra cosa, mas que los fines de la actividad del Estado. El gasto público es uno de los elementos primordiales y fundamentales que justifican no sólo el régimen financiero del Estado, sino también su potestad tributaria.



Es necesario que los gastos estén contenidos y clasificados en el Presupuesto de Egresos de la Federación, para que de esta manera sea mas sencilla la elaboración, ejecución y contabilización del mismo. El sistema que se emplee debe ser equilibrado para relacionar los planes de desarrollo económico y social con los presupuestos del órgano u organismo encargados de su cumplimiento.

Con motivo de la abrogación de la Ley Orgánica del Presupuesto vigente antes de diciembre de 1976, nuestro país adopto el sistema de programación presupuestario, con el cual se permite identificar el resultado que el Estado obtendrá mediante la composición del gasto y la clasificación de los programas y actividades públicos, estableciéndose una estrecha relación entre los objetivos que se pretenden lograr con las cosas que se deben adquirir. Con este método de organización se da a conocer el uso que ejerce el Estado sobre el dinero asignado a cada programa o actividad, adquiriendo los bienes y proporcionando los servicios acorde a lo planeado.

Planificar quiere decir descartar probables alternativas compatibles con los medios que se tiene. La planeación consiste en realizar planes de acción para el futuro, de manera tal que la programación será la selección minuciosa de fines y medios adecuados para alcanzar esos planes. Entonces, la planificación es el precedente que anuncia la preparación y la ejecución de los presupuestos<sup>9</sup> públicos, y la programación es una declaración previa de un propósito futuro que se desenvolverá mediante un proceso que tiene cuatro etapas: a) formulación; b) discusión y aprobación; c) ejecución, y d) control y evaluación, tendientes a canalizar de la mejor forma todas aquellas decisiones para conseguir una mayor racionalización de la función administrativa, que busca una alta definición de sus objetivos o metas que conducirán a la concreción de las acciones alternativas, ejecutadas eficazmente, permitiéndose seleccionar las mas adecuadas, logrando una certeza en la cuantificación destinada al gasto, como una delimitación de funciones y fincación de responsabilidades.

#### **4. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

Al respecto, la obligación tributaria se comprende como el vínculo jurídico que atañe a un sujeto pasivo que podrá ser una persona física o moral pública o privada, frente al sujeto activo denominado Estado que lo constreñirá a cumplir una prestación pecuniaria o excepcionalmente en especie, acorde con el mandato legal aplicable.

---

<sup>9</sup> Presupuestar significa determinar la cantidad de dinero que se necesita para adquirir los recursos, y establecer de dónde se obtendrá el dinero. El presupuesto es uno de los elementos del proceso total de planificación. El presupuesto es uno de los ingredientes de la planificación destinado a disciplinar el proceso de programación, es un instrumento que contiene decisiones políticas que deben expresarse en acción. Sin dudas, el presupuesto por programas es un conjunto armónico de programas y proyectos a realizarse en el futuro inmediato.

Sin duda, la relación tributaria y la obligación tributaria son dos términos distintos, de tal suerte que puede existir la primera aunque no haya una obligación fiscal sustantiva. Además, en la relación tributaria están implicadas las dos partes por tal motivo correlativamente ambas poseen obligaciones, en cambio una obligación tributaria únicamente se le impone al sujeto pasivo. Entonces, la relación tributaria se constituye del cúmulo de obligaciones formales o sustantivas que se deben mutuamente los sujetos inmiscuidos en ella.

Pues Bien, existen obligaciones sustantivas que aparecerán cuando se haya causado el tributo y las obligaciones formales, se manifestarán por el hecho de obedecer disposiciones procedimentales relacionados con la obtención de un crédito fiscal.

## **A. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

Una obligación tributaria puede surgir por dos vías elementales: a) cuando la conducta del sujeto pasivo se acopla a la hipótesis normativa (sustantiva); y b) porque el sujeto pasivo aplica un acto específico que causa efectos en la normatividad (formal).

Generar, causar o devengar son sinónimos utilizados para interpretar el momento exacto en que se tiene por consumado o perfeccionado el hecho generador del tributo, produciéndose el nacimiento de la obligación tributaria. Por supuesto, que el momento de la devengación de la obligación tributaria, va a variar dependiendo de las situaciones simples o condicionadas, señaladas por el enunciado impositivo.

Para la existencia de un crédito fiscal es indispensable que a una conducta u omisión del sujeto pasivo la anteceda una disposición fiscal que regule ese acontecimiento, incluso puede suceder que en el momento de la entrada en vigor de una norma se produzca el hecho, lo que también resultaría válido para exigir su cumplimiento.

De forma sucinta se entiende al hecho imponible como la descripción de una conducta, omisión o situación jurídica tendientes a ser gravadas o indispensables para la consecución de otros actos. Por su parte, el hecho generador es el acontecimiento material que se expresa en la realidad descrito por el hecho imponible. Entonces, la obligación fiscal<sup>10</sup> nace cuando concurre una situación abstracta con lo previsto en la normatividad fiscal, es decir, al manifestarse el hecho generador.

---

<sup>10</sup> El Pleno del Tribunal Fiscal sostuvo, que la obligación tributaria “nace, desde 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.

## **B. DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

Por determinar se comprende como el reconocimiento del nacimiento del hecho generador. También, la palabra liquidar se utiliza para aducir la cuantificación de una cantidad cierta debida por el causante. Ese reconocimiento puede atribuirse por el sujeto pasivo o por el activo. Esto ocurre así, al saber el sujeto pasivo que debe cumplir periódicamente o en determinado momento con la obligación sustantiva, el mismo hará los cálculos pertinentes del impuesto a pagar. En el otro caso, una vez que el sujeto activo constato por un acto de la Administración que el sujeto pasivo ha realizado un hecho generador, le establece en términos numéricos de forma certera la cantidad adeudada susceptible de ser cubierta en dinero, conforme a la valoración que se hace de la base imponible, aplicando la tasa marcada por la ley fiscal.

Se distinguen varias clases de determinación, que a continuación exployo:

**La determinación hecha por el sujeto pasivo principal o por deuda ajena**, es realizada por el mismo sujeto pasivo, en virtud de existir una disposición fiscal que así lo permita, con abstención de la autoridad fiscal. Es generalmente la autodeterminación utilizada por los causantes. **La determinación que realiza la autoridad administrativa tributaria**, se presenta cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público proporciona la asesoría o realiza el cálculo por petición del contribuyente, también, aquí se puede presenta la determinación de oficio, que se da cuando la autoridad fiscal se percata de anomalías reflejadas en los cálculos hechos por el sujeto pasivo. **La determinación de la base imponible** es la que aparece de la conjugación de un convenio celebrado entre la autoridad tributaria administradora y el sujeto pasivo principal.

También, esta la determinación conforme a la base cierta, una base presunta y una base estimada o estimativa. La primera se caracteriza porque ambos sujetos (pasivo y activo) la aplican con pleno conocimiento, siendo el hecho generador asegurado, en relación a sus características y elementos, así como, la capacidad económica. Por su lado, la segunda se presenta cuando la base imponible es fijada por cualquiera de los sujetos tributarios, en razón a presunciones establecidos por la ley, también es conocida como indiciario, es decir, descubre mediante signos externos del sujeto del impuesto su capacidad contributiva. Por último, en la tercera sólo implica al sujeto activo, cuando por la dificultad de establecer una base cierta y al no existir base presunta por la ley, se vale de hechos que pueda demostrar, con otros, concluyendo que el hecho generador tiene una determinada dimensión económica.

En sí la determinación puede provenir de cualquiera de los dos sujetos implicados en la relación tributaria, siendo la mas recurrente la elaborada por el sujeto pasivo iniciando por admitir la existencia de una hecho generador que a él se le imputa,

en relación al empleo de un parámetro con el cual se cuantifica en una cantidad líquida el importe de su adeudo, haciéndolo del conocimiento a la Administración tributaria en forma de una declaración, para después cubrirlo en dinero en las oficinas recaudadoras. Es recurrente que suceda que el mismo sujeto desee modificar los datos ahí contenidos, lo que hará por medio de una declaración complementaria presentada espontáneamente o por exhorto de la autoridad fiscal, al ocurrir una revisión de las mismas.

Al ser necesaria la preexistencia de un hecho generador será posible fijar la deuda en cantidad líquida. Sobre el particular, nuestra legislación fiscal permite que los propios sujetos pasivos, utilicen el método más idóneo para calcular sus créditos fiscales, siendo los más utilizables el: indiciario, objetivo y declarativo.

Tratándose del **indiciario** éste sobresaldrá por ciertos medios de prueba de la actividad u objeto gravable, que arrojaran en menor o mayor medida la capacidad contributiva de la utilidad o consumo. **El método objetivo** se limitará a indicar una cuota o tarifa en razón al peso, medida, volumen, cantidad y valor de la mercancía gravada. En relación, **al método declarativo**, consistirá en imponer legalmente al causante o a un tercero, la exigencia de presentar una declaración informativa o pagadera ante la autoridad fiscal.

### **C. ÉPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.**

Será el plazo, término o momento señalado por la ley para que se cumpla con la prestación o contraprestación que se configure por la realización de una actividad gravada, por el consumo de un objeto gravable, o por el acceso a un servicio público proveniente del sector privado o público.

### **D. EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.**

No es otra cosa que la conjugación de dos factores, por un lado, se encuentra una cantidad líquida cierta convertida en un crédito fiscal, por el otro, esta un término o fecha en que aquél deberá cubrirse, ambos establecidos por una disposición fiscal.

Si bien, una obligación fiscal tiene un contenido imperativo y como máximo exponente de los medios de coacción es el sujeto activo, también lo es que éste no podrá reclamar esa obligación antes de que haya fenecido el tiempo que se da para enterarla. Como las fechas para el pago son por días completos, exceptuando a aquellos contribuyentes que aún presentan su declaración en horarios de oficinas recaudadoras e instituciones bancarias, por hacerseles más cómodo el acceso, que exhibirla en los medios electrónicos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

proporciona en la actualidad, registrándose la hora y día de efecto, por lo que una vez transcurrido ese término tan solo con un día más se tendrá como exigible el crédito fiscal reportado,<sup>11</sup> lo que quiere decir que la autoridad fiscal tiene la posibilidad de hacerla efectiva después de ese día y hasta el mismo día en que caducan sus facultades de comprobación, que podrán ser de 3, 5 o 10 años dependiendo de la obligación.

## **E. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.**

La extinción se presentara cuando el causante ha cumplido con enterar la contribución, o con alguna conducta establecida por la disposiciones fiscales, o puede suceder que la propia ley autorice declarar extinguida la obligación sustantiva o formal. Nuestro Derecho Fiscal acepta como formas de extinción de la obligación fiscal: el pago, la prescripción, la compensación, la condonación y con la baja que podrá serlo en un sentido determinado.

### **EL PAGO.**

Es una manifestación de voluntad que se traduce en un dar o un hacer, en el sentido de que la persona física o moral por mandato legal debe determinar la contribución, aprovechamiento o producto, incluso por mutuo acuerdo entre una persona pública y un particular puede existir la obligación de enterar en cierto tiempo o en destiempo ante el Fisco una prestación o contraprestación. Existe una clasificación como lo son: el pago liso y llano; pago en garantía; pago bajo protesta; pago provisional; pago anticipado; pago definitivo; pago extemporáneo; y la dación en pago.

- a) **Pago liso y llano.** Es el que se realiza sin reparo alguno, acorde con el mandato legal, pero puede ocurrir que se haga un pago debido como indebido.<sup>12</sup> El primero se llevara a cabo cuando existe certeza de que se debe y se tiene que enterar un monto ante el Fisco y el segundo aparece al darse como pago una cantidad mas elevada a la requerida o que de plano no se adeudaba.

---

<sup>11</sup> En México, el Código Fiscal de la Federación no prevé expresamente el concepto de exigibilidad, como sí lo hacía el anterior Código de 1966, cuyo artículo 19 establecía que la falta de pago de un crédito fiscal, en la fecha o plazo establecido en las disposiciones respectivas, determinaba que el crédito fuera exigible. Sin embargo, el concepto exigibilidad está implícito en la disposición contenida en el primer párrafo del artículo 145 del vigente Código Fiscal de la Federación, que establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

<sup>12</sup> El pago de lo indebido se origina en un error de la persona que efectúa el entero, quien, desde luego, tiene derecho a que se le devuelva los pagado indebidamente, surge entonces una obligación de reembolso a cargo del fisco, regulada por el artículo 22 del CFF, o sea, surge una obligación en la cual el acreedor o sujeto activo es el contribuyente y el deudor o sujeto pasivo es el Estado.

- b) **Pago en garantía.** Por el particular es llevado a cabo, sin que haya la certeza de existir una obligación fiscal, con el objeto de asegurar el acatamiento de esta última, en caso de llegar a coincidir en lo futuro con el enunciado fiscal.
- c) **Pago bajo protesta.**<sup>13</sup> El particular lo entera sin estar de acuerdo con el crédito fiscal que se le atribuye, pretendiendo impugnarlo, al disentir con ello por no deber total o parcialmente dicho crédito. Esa inconformidad la expresa ante la autoridad fiscal que emana el documento, en donde se hizo de su conocimiento cierta cantidad a cubrir, declarando que recurrirá a las instancias y medios de defensa procedentes, a fin de que se tenga por infundado ese pago, para así solicitar su devolución, es decir, tiene por objeto que al supuesto crédito fiscal pendiente de cobro, no se carguen multas y recargos que puedan devenir y gozar de la misma naturaleza del crédito.
- d) **Pago provisional.** Proviene de la autodeterminación por parte del sujeto pasivo, el cual enterara una cantidad cierta durante un ejercicio fiscal de forma mensual, de acuerdo con reglas de estimación previstas en las leyes fiscales, al final de ese ejercicio los pagos hechos constituirán el conglomerado para verse reflejados en la declaración anual, y sólo así enterar lo que arrojen los cálculos, incluso tener un saldo a favor.
- e) **Pago definitivo.** Cuando el contribuyente presenta una declaración terminante, se presume que el resultado del cálculo arroja una cantidad sin margen de error, enterándola ante el Fisco y éste la admite como correcta, sin que se descarte que tendrá la facultad de comprobarlo dentro del tiempo que la ley proporciona para ello.
- f) **Pago en anticipos.** Aparecerá cuando la autoridad fiscal o el sujeto pasivo determinan un crédito fiscal que resulta elevado a las posibilidades económicas del sujeto pagador, por lo que, la ley permite que acorde a reglas fiscales, el sujeto pasivo pueda ir enterando poco a poco ese crédito, dándose una prórroga para que se cumpla en las fechas y montos indicados por la autoridad recaudadora contenidos en un convenio de pago.
- g) **Pago extemporáneo.** Es aquel llevado a cabo fuera del plazo legal, pudiéndose presentar espontáneamente o bajo requerimiento de autoridad fiscal. El primero se efectuará cuando no exista una gestión de cobro por

---

<sup>13</sup> Rodríguez Lobato, comenta que hay un reconocimiento parcial del pago bajo protesta, porque las disposiciones del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación vigente, únicamente se refieren al caso de pago de un crédito determinado por la autoridad, cuando hay inconformidad con el mismo y se hacen valer los medios de defensa legalmente establecidos, pero no prevén la hipótesis de inconformidad con un crédito autodeterminable, respecto del cual también se hagan valer los medios de defensa legalmente establecidos, como sí lo hacía el Código de 1966.

parte del Fisco y la segunda se presenta cuando una autoridad fiscal exige que se cubra una determinada contribución o ingreso en cierto tiempo, en ambos casos debiéndose calcular sus accesorios por causa de mora y su actualización. Puede ocurrir que ese pago fuera de tiempo sea permitido mediante prórroga otorgada por el Fisco, pero que no le excluye de enterar sus accesorios y de actualizarlo.

- h) **Dación en pago.**- Por regla general el pago se realiza en dinero con moneda nacional, pero en ninguna forma se excluye que pueda ser en especie, como ocurre con la adjudicación de bienes en almoneda que se obtienen por la autoridad fiscal, mediante el embargo precautorio que posteriormente se convierte en definitivo. Todo esto interpretado del artículo 2095 del Código Civil Federal, que señala que la dación en pago se configura cuando el acreedor recibe en pago una cosa distinta a la debida. Disposición correlacionada con el artículo 190 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que el Fisco Federal tendrá preferencia para adjudicarse en cualquier almoneda, los bienes ofrecidos en remate cuando: a) a falta de postores; b) a falta de pujas y c) en caso de pujas iguales.

## LA PRESCRIPCIÓN Y LA CADUCIDAD.

Esta figura se interpreta como la extinción de una obligación fiscal por el transcurso del tiempo, que puede estar a cargo de un causante y que el Fisco posee como derecho. Precisamente el plazo comienza a correr al ser exigible un crédito fiscal, término que será de 5 años y que podrá ser interrumpido<sup>14</sup> o suspendido. Por tanto, inmiscuye a la acción administrativa del Fisco para imponer infracciones fiscales, es decir, el derecho de acción como el derecho de ejecución cuando las autoridades fiscales llevan a cabo el cobro de los créditos fiscales.

En cambio, la caducidad simplemente es la extinción de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, que finalmente también son obligaciones una vez empezadas, traducidas en una potestad de exigir el cumplimiento de las disposiciones fiscales, teniendo repercusión en el aspecto adjetivo y sustantivo de la norma jurídica.

---

<sup>14</sup> El plazo prescriptorio puede ser interrumpido, lo cual produce el efecto de inutilizar el tiempo transcurrido, de tal forma que se tenga que volver a empezar el cómputo del plazo. Se interrumpe cuando la autoridad realiza algún acto tendiente a la percepción del crédito fiscal, siempre y cuando lo notifique legalmente al deudor, o bien por actos de éste en los cuales reconozca expresa o tácitamente la existencia de la prestación. Puede suspenderse cuando se produjera una situación que impidiera jurídicamente al acreedor hacer efectivo su crédito, y tendría como efecto la detención de la cuenta, misma que se reanuda cuando desapareciese la causa que la suspendió.

## **COMPENSACIÓN.**

Tiene lugar esta figura de derecho cuando el Fisco y el causante son acreedores y deudores recíprocos, es decir, se da la coincidencia al momento de determinar una contribución que simultáneamente el mismo causante posee como saldo a favor con la que podrá cubrir o disminuir a aquélla, siendo así necesaria la coincidencia de contribuciones, para acreditar éstas con el saldo a favor o, sólo pagar un remanente. También, hay posibilidad de solicitar autorización a la autoridad fiscal para compensar contribuciones diferentes, no habiendo en el primer caso mas requisito que las declaraciones provisionales precedentes de la anual que lo respalden. Entonces, las contribuciones por adeudo propio o por retención a terceros se podrán compensar, así como, los accesorios que gocen de la misma naturaleza de aquellas.

## **LA CONDONACIÓN.**

Comprendida como la atribución que concede la ley al Presidente de la República y autoridad recaudadora, para eximir del pago de un crédito fiscal y cumplimiento de obligaciones formales con él relacionadas. Con el Presidente de la República se manifiesta, a través, de un decreto, tal como lo establece el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que ese mandatario podrá absolver total o parcialmente del pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se encuentre afectada o por prevenir una aflicción a una región del país, una actividad económica, así como, sucesos naturales, plagas o epidemias, siendo de esa forma general. En relación, a la condonación de multas<sup>15</sup> esta función será efectuada por las autoridades recaudadoras, por lo que podrá ser mediante resolución individual, desde luego, que sólo procederá cuando una multa se encuentre firme y que actos con ella relacionados no sean materia de impugnación.

### **4.1. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

Son los componentes de la obligación tributaria: la causa, objeto, relación tributaria, hecho imponible y sujetos.

Por causa<sup>16</sup> se entiende a la motivación que el Estado posee para imponer una obligación tributaria y poder cobrar las contribuciones, que servirán para sufragar los gastos públicos, los cuales serán dirigidos a diferentes fines. En su aspecto específico, se comprende como la capacidad contributiva de la colectividad.

---

<sup>15</sup> La condonación de multas tiene como finalidad atemperar en lo posible el rigor de la ley para adecuar la sanción a la situación concreta del infractor.

<sup>16</sup> Según Sánchez León, la causa de la obligación tributaria se enciende como una eficaz selección legislativa de los motivos y fines del régimen tributario.



Primeramente, debe existir una capacidad económica que se traduce como la aptitud para generar y solventar necesidades propias, que provendrá del patrimonio que posea o de ingresos que se podrán obtener a futuro de otras fuentes. Entonces, se considerará a la capacidad contributiva como aquella fijada mediante los parámetros que establece la capacidad económica, para detectar y sustentar la carga contributiva, es decir, la posibilidad de pagar las contribuciones que represente en los causantes el mínimo sacrificio.

Pues bien, el objeto se define como la prestación, o contraprestación pecuniaria, conductas u omisiones que fijaran las normas fiscales, necesarias para sufragar gastos públicos e indispensables para observar y cumplir con aquellas disposiciones jurídicas, teniendo como finalidad el correcto funcionamiento de la actividad financiera. Por tanto, consistirán en:

- a) **Dar.**- Es relacionada con la cantidad cierta que el sujeto pasivo debe cubrir a la hacienda pública para pagar una deuda fiscal propia o ajena;
- b) **Hacer.**- Se refiere a cumplir aquellos deberes positivos, que disponen las leyes fiscales;
- c) **No hacer.**- Comprende a la omisión de cometer infracciones o conductas ilícitas señaladas por la legislación fiscal.

También, el objeto de la obligación fiscal puede considerársele desde su aspecto adquisitivo, de manera tal que existen parámetros o base de la riqueza<sup>17</sup> que estipulan las disposiciones en materia fiscal, como:

Lo que tiene o capital previamente adquirido;  
 Riqueza susceptible de obtener a largo o mediano plazos;  
 Recursos utilizables en la adquisición de productos o servicios, es decir, la cuantificación del consumo per capita.

Hago hincapié en que existe una diferencia rotunda entre el hecho imponible y hecho generador, al tratarse el primero de la hipótesis normativa, la que una vez realizada da lugar a la obligación tributaria. Por lo que, habrá hecho generador cuando empaten la situación de hecho descrita por el derecho, precisamente con

---

<sup>17</sup> La base de una contribución es la cuantía, respecto de la cual se determina la contribución a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. La base gravable es la cuantía sobre la cual se determina una contribución menos las deducciones autorizadas en la ley. Las bases gravables pueden ser de cuatro clases: pura, disminuida, amplia o restringida.

- a) Base pura. Es aquella que no admite reducción o disminución alguna.
- b) Base disminuida. Es aquella en que el legislador permite ciertas reducciones o disminuciones, como gastos médicos.
- c) Base amplia. Se presenta cuando el legislador quiere abarcar todos los supuestos posibles que se presenten en la realidad.
- d) Base restringida. En ésta, el legislador excluye determinadas actividades, bienes o servicios.

el enunciado jurídico vigente en ese momento, permitiéndose el surgimiento de la obligación contributiva.

Dentro de la obligación tributaria<sup>18</sup> se encuentra la relación jurídica, en virtud de que al suscitarse el vínculo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo se crea una codependencia uno con el otro, ya que si no existe el primero, ese segundo por quién sería forzado a cumplir con determinada disposición fiscal y, sin el sujeto pasivo el sujeto activo no tendría razón de ser. Entonces, la relación jurídica tributaria nace cuando se configura una conducta u omisión en el hecho imponible, realizada o desatendida por cualquier individuo susceptible de tener, generar o llegar a consumir un determinado ingreso, producto o servicio, respectivamente, por lo que resulta necesaria la presencia de alguna autoridad que exija el cumplimiento de las disposiciones fiscales aplicables.

Prosiguiendo, los sujetos son la vértebra lumbar de la estructura financiera de cualquier país, en el sentido de que la titularidad de la pretensión crediticia tributaria la tiene el sujeto activo que es el Estado (acreedor tributario), y el que debe satisfacerla es el sujeto pasivo que es el contribuyente (deudor principal, responsable solidario).

Necesariamente a través de la potestad tributaria se manifiesta el Estado, es decir, es la facultad de imponer contribuciones, así como, todo tipo de ingresos ordinarios y extraordinarios de lo que se vale para su subsistencia.

En los sistemas federativos se comparte la potestad tributaria, en virtud de que un Estado Federal estará dividido territorial y funcionalmente, en Federación, entidades federativas y municipios o delegaciones. Entonces, todos aquellos de forma concurrente podrán regular aquellas materias susceptibles de ser gravadas, que no estén contenidas de forma expresa en la Constitución Federal como exclusiva de la Federación.

Al respecto, el sujeto pasivo será aquel que solvante la prestación o contraprestación determinada a favor del fisco, ya sea por propia o interpósita persona por disposición legal, sean obligaciones sustantivas o formales. A veces ocurre que el obligado principal no es el único que tiene el deber de enterar o cumplir con el mandato fiscal. Por tal motivo es necesaria la siguiente clasificación:

Para esto, **se clasifica el sujeto pasivo en: a) sujetos pasivos por deuda propia con responsabilidad directa.** Es el caso del deudor directo del tributo o su causahabiente "mortis causa" o "inter vivos", es decir, herederos, legatarios o

---

<sup>18</sup> El actual Código Fiscal de la Federación no da una definición de sujeto pasivo de la obligación fiscal, como sí la daba el Código anterior en su artículo 13, que señalaba que "sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal".

donatarios a título universal y si se trata de personas morales, la que subsiste o se crea por fusión; **b) sujetos pasivos por deuda de carácter mixto (propia y ajena) con responsabilidad directa.** Es el caso de las personas que, conforme a la ley, pueden disponer libremente no sólo de sus bienes, sino también de los de terceros, por lo tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esa facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero, pues por la disponibilidad de los bienes podrá cubrir el adeudo total; **c) sujetos pasivos, en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria,** es el caso de copropietarios y coherederos, ya que de cada uno se puede exigir el total del adeudo y no sólo la parte que le corresponde, teniendo éstos el derecho de repetir; **d) sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta,** es el caso de los sustitutos legales del deudor directo, ya sea voluntarios o por ministerio de ley, a quienes se respeta su derecho a repetir contra el deudor directo; **e) sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria,** es el caso de determinados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones de carácter formal y que no fueron cumplidas, lo cual trae como consecuencia un perjuicio al fisco; y **f) sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva,** es el caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto del cual el bien constituye la garantía objetiva.

Acorde con las disposiciones fiscales mexicanas sólo las personas físicas y morales pueden ser los sujetos pasivos de la obligación fiscal. También, señalan la ceñida separación entre el deudor directo y responsable indirecto, es decir, entre quién causa y quién paga la contribución o realiza una conducta formal, clasificando al sujeto pasivo en deudor directo y responsable solidario.

Como en cualquier norma de derecho interno que puede tener matices internacionales es indispensable tener en cuenta los criterios de vinculación del sujeto obligado, los cuales son:

- a) **el criterio de nacionalidad.** Se presenta con la unión que se da entre un individuo y el Estado que lo acoge desde su nacimiento o por identificarse con él en sus variados aspectos, reconocimiento que se da ley, por lo que además de prerrogativas que pueda tener por ser ciudadano, paralelamente se muestran obligaciones, entre otras la de contribuir para los gastos públicos de ese país, independientemente donde viva o resida, en que localidad se encuentra el lugar de origen de los ingresos o en que lugar estén ubicadas las fuentes de riqueza;
- b) **el criterio del domicilio,** por disposiciones internas de cada país, se obliga al pago del tributo, a todo aquél que resida o tenga su domicilio permanente en el Estado residente;

- c) **el criterio de la fuente de riqueza**, las personas tendrán como deber contribuir en un país si de él provienen los ingresos gravados, o si en él se encuentran los bienes susceptibles para generar un tributo; y
- d) **el criterio de establecimiento permanente**, estarán obligados al pago de un tributo aquellas personas que sin tener domicilio en ese país, tengan en él un lugar de negocios en donde formulen actividades gravadas, respecto de los ingresos atribuidos al establecimiento.

Finalmente, en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, se establece la obligación de los mexicanos a contribuir con el gasto público, sin embargo, no es una disposición excluyente, por lo que no existe prohibición alguna para incluir a los extranjeros en las leyes fiscales mexicanas, a fin de que tributen junto con los otros, fijándose en ellas los criterios de vinculación.

## **5. HECHO IMPONIBLE DESDE EL ESTUDIO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

Tal vez resulte repetitivo lo que he comentado acerca de que se comprende por hecho imponible, pero considero necesario puntualizarlo como un tema independiente, en razón a que es un acto jurídico que permite la concomitancia de la presencia de los protagonistas y antagonistas en la materia financiera, como lo son el sujeto activo y el sujeto pasivo.

Entonces, el hecho imponible es la referencia de una conducta u omisión que esta formulada de manera hipotética, previa y genérica en la ley. Es decir, es una manifestación legislativa, al estar incluida en un enunciado legal. Por su parte, el hecho generador es el hecho o acto fenoménico evidente e inminente, expresado en la realidad coincidente con lo descrito por la norma tributaria, generándose así el tributo, dando lugar al nacimiento de la obligación tributaria sustantiva.

En ese mismo orden de ideas, existen criterios que constituyen al hecho imponible de cuatro elementos legales, los cuales son: a) elemento material u objetivo, es la conducta o situación jurídica que se legisla para provocar el tributo; b) elemento subjetivo, se fija cuando la hipótesis normativa se vincula a un individuo en particular, que con su acción u omisión ocasiona la creación de la obligación fiscal; c) elemento temporal, una vez configurado el acto o hecho jurídico con la norma tributaria, se da lugar al nacimiento de la obligación impositiva, ésta debe realizarse en un tiempo determinado, para tener conocimiento cuando se vuelve exigible y aplicar la ley correspondiente; d) elemento espacial, se refiere a la circunscripción territorial, en donde se efectúa el hecho imponible.

Será de vital importancia que al hecho generador lo anteceda el hecho imponible, por ser éste la descripción jurídica del hecho que pudiera darse en la realidad, y el hecho generador se encontrará en la producción de ese hecho descrito por la hipótesis normativa en la vida real. Entonces, de ahí se interpretará que ese supuesto material tiene que estar contenido en una norma impositiva. Resulta ineluctable que el hecho imponible es parte fundamental para que exista la obligación tributaria, pues permitirá que se dé la relación tributaria entre los sujetos involucrados, asimismo causará una certeza jurídica a nivel nacional e internacional.

## **6. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA IMPOSITIVA.**

Cierto es que la potestad tributaria es ejercida por la Federación como por las entidades federativas, a través del Congreso de la Unión y de las legislaturas locales, respectivamente, también lo es que, existen restricciones ceñidas por la Constitución Federal, que se traducen en las garantías individuales o derechos subjetivos públicos, que delimitan el desempeño del poder estatal. A continuación señalo los mas destacados:

### **A. LA GARANTÍA O PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.**

Consagrada esta en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, cuando hace referencia a la obligación de contribuir para los gastos públicos, en los tres niveles de gobierno acorde con lo que "disponen las leyes". También el artículo 14, en sus párrafos segundo y tercero del mismo ordenamiento, se enuncia que ninguna persona podrá ser privada de su vida, posesiones, libertad o propiedades, si no es a través de un juicio que cumpla con formalidades que señalan las leyes expedidas con anterioridad, eso es lo que especifica el párrafo segundo; el tercero señala que en los juicios de orden criminal, esta prohibida la imposición de penas por simple analogía o por mayoría de razón, sanciones que no estén decretadas por una ley que coincida con el hecho ilícito cometido. Resultando aplicable aquel aforismo adoptado por analogía del Derecho Penal, "nullum tributum sine lege". Por lo que, el principio de legalidad<sup>19</sup> se interpreta en el sentido de que la ley que enuncie un tributo debe establecer cuales son los componentes y supuestos de la obligación tributaria, como lo son los hechos imponibles, los sujetos pasivos, el objeto y cantidad de la prestación o contraprestación, no debiendo quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa.

---

<sup>19</sup> Fundamentalmente los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, deben estar consignados de manera expresa en la ley.

## **B. LAS GARANTÍAS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS.**

De igual forma están comprendidas en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, el cual dispone que la obligación de contribuir para los gastos públicos en los tres niveles de gobierno debe ser de manera "proporcional y equitativa". La proporcionalidad hace deferencia a que los sujetos pasivos tienen que contribuir a los gastos públicos, en razón a su capacidad económica, es decir, se fijan los gravámenes progresivamente, en virtud de que las personas que obtengan ingresos altos tributen en forma cuantitativamente superior a aquellos reducidos en sus ingresos, basándose a través de tarifas progresivas. La equidad es la igualdad de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo ante la misma ley tributaria, debiendo recibir un tratamiento idéntico en la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, variando únicamente las tarifas tributarias, que operan conforme a la capacidad económica de cada causante.

## **C. PRINCIPIO DE PROHIBICIÓN DE LA RETROACTIVIDAD TRIBUTARIA.**

Esta consignado en el artículo 14, párrafo primero de la Constitución Federal, cuando dispone que a ninguna ley se dará efecto "retroactivo"<sup>20</sup> en perjuicio de persona alguna. Dicha prohibición no sólo está dirigida al Poder Legislativo, para que no expida leyes retroactivas, sino también al Poder Ejecutivo, para que no las ejecute. Para que una ley sea considerada retroactiva se necesita que actúe sobre el pasado y que lesione derechos adquiridos bajo el amparo de leyes anteriores. El principio general es que la aplicación de toda ley es inmediata, es decir, que se ejecuta en el presente, pero que no puede serlo al pasado a menos que favorezca al gobernado.

## **D. LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.**

Se encuentra contenida en el artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Federal, el cual enuncia que nadie podrá ser privado de la vida, libertad, propiedades, posesiones o derechos sino es mediante "juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos". Evidentemente se presenta al cumplirse en aquellas leyes que necesitan la colaboración del contribuyente y de la Administración para la determinación de un crédito fiscal; además de los procedimientos de forma oficiosa o contenciosa que se señalan en disposiciones fiscales, es decir, el conceder medios de defensa administrativos a los

---

<sup>20</sup> En una ejecutoria, la SCJN sostuvo la retroactividad en beneficio del contribuyente. Dijo: "la retroactividad, en estas condiciones, es aceptable cuando no se perjudica a ningún particular y cuando sea consecuencia de un acto de soberanía del legislador, quien tiene, en todo momento, el derecho de reducir el término de la prescripción en materia de impuestos".

contribuyentes contra las resoluciones que dicte alguna autoridad fiscal. Entonces, la garantía de audiencia se otorga a los particulares con el simple hecho de darles la oportunidad de recurrir o combatir, a través, de un procedimiento legal un acto de molestia emanado de autoridad tributaria, en donde se pretende privarle parte de su patrimonio.

### **E. PRINCIPIO DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS Y RESOLUCIONES FISCALES.**

Al respecto, se encuentra su base legal en el artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Federal, en él se señala que ningún sujeto podrá ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino a través de mandamiento expreso de autoridad competente, que "funde y motive la causa legal del procedimiento." Por lo que cualquier autoridad incluida la fiscal, debe justificar sus resoluciones convocando las disposiciones legales en que secunda su decisión, y de manera conjunta exponer las razones que concuerden con esas disposiciones describiendo los hechos suscitados en que se baso.

### **F. PRINCIPIOS DE GENERALIDAD Y UNIFORMIDAD TRIBUTARIAS.**

El sustento legal de esos dos principios se localiza en el artículo 1º párrafo primero, de nuestra Carta Magna, el cual establece que en los Estados Unidos Mexicanos "todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución". Hago hincapié que no sólo esta disposición puede ser aplicable a esos dos principios, ya que el mismo mandato legal puntualiza que podrá ser aplicable cualquier garantía proveniente de la parte dogmática u orgánica de la Constitución Federal Mexicana. Si bien, a cualquier sujeto lo ampara nuestro marco jurídico, sea persona física o colectiva, nacional o extranjera, también aparejada a ese derecho lleva una obligación por lo que, el principio de generalidad se refiere a que desde su formación hasta la entrada en vigor de una ley debe considerarse incluir a todas las personas, sin importar status, creencia religiosa, ideología política, raza, genero, sólo bastándole tener presente la situación en concreto que aconteciera, configurándose en el supuesto jurídico contenido en la norma tributaria. Por su parte, el principio de uniformidad estipula que a los sujetos pasivos, que encuadren en el mismo dispositivo tributario, se les imputen obligaciones idénticas.

No fue sencillo sólo referirme a algunas garantías que imponen limitaciones a la actuación de la autoridad sobre la esfera jurídica de los particulares. Desde luego, que la Constitución Federal consagra más de veintinueve derechos humanos, aunque se puede decir que otros se encuentran en la parte orgánica de la Carta Magna, lo que no demérita ese carácter. Pues bien, la autoridad ante todo acto emitido por ella, debe tener presente que no puede sobrepasar esos principios que

protegen a cualquier persona física o colectiva, nacional o extranjera, en materia impositiva.

## **7. DERECHO SANCIONADOR FISCAL.**

Precisamente comenzaré por definir el Derecho Administrativo Sancionador, como el conjunto de normas jurídicas que se refieren a las conductas que van en contra del marco jurídico, que se traducen en las infracciones y que para socavarlas es indispensable establecer las sanciones que les corresponda, proporcionando competencia a las autoridades administrativas para imponerlas. Por ser la materia tributaria una especie del Derecho Administrativo le es aplicable la misma tónica. El objeto del Derecho Sancionador Fiscal es la contravención fiscal, teniendo como sanción típica la pecuniaria, tendiente a reparar lo violado o dañado, además de manifestar una doble función: disciplinaria y la económica reintegradora. Las infracciones tributarias pueden basarse en dos diferentes especies, los delitos y las infracciones en sentido estricto.

### **A. CONCEPTO JURÍDICO DE ILÍCITO FISCAL Y CLASIFICACIÓN.**

Un ilícito fiscal es comprendido como la violación tributaria traducida en un hecho u omisión que transgrede las normas jurídicas que contienen obligaciones sustantivas o formales de carácter fiscal. Esa ilicitud o contravención a la ley es manifestada en materia fiscal de dos formas, ya que una sola conducta u omisión puede acarrear una infracción fiscal y un delito de la misma índole.

La infracción fiscal es interpretada como una conducta típica, contraventora de la norma jurídica y culpable, derivada de la falta de obediencia a una obligación fiscal patrimonial o formal, siendo responsable de ella una persona física o colectiva a la que se le atribuye una pena económica impuesta por un órgano de competencia fiscal.

El concepto de infracción fiscal no está muy alejado de lo que significa delito fiscal, en razón de que es la acción u omisión típica, antijurídica, culpable, e imputable que conlleva a una sanción, cuya expresión más usual es la pena privativa de libertad, siempre y cuando se encuentre así prescrito por una ley penal, tal asignación le incumbe únicamente a la autoridad judicial.

Los delitos fiscales violan derechos creados por la sociedad y las infracciones fiscales vulneran disposiciones administrativas, entre ellas las fiscales. Mientras la tipificación de un delito protege la seguridad de los particulares, la descripción de una infracción atiende a la necesidad de mantener la prosperidad en la Administración.



Tanto la infracción fiscal en estricto sentido como el delito fiscal comparten la siguientes categorías:

Una infracción o delito fiscal es de daño cuando un individuo incumple una obligación sustantiva, ya que si un impuesto no es cubierto tal como debe ser es mermado el bienestar o progreso público, esos ilícitos ocasionan un gran detrimento inmediato y directo sobre los bienes jurídicos tutelados por la ley fiscal penal, la cual tiene bajo su custodia las condiciones necesarias para una convivencia social.

Por otro lado, un delito o infracción fiscal stricto sensu es de peligro al producirse la desobediencia a una obligación formal, en función de que la falta al deber de coadyuvar a la Administración Pública trae consigo una inestabilidad en el avance o bienestar público, ocasionada cuando el Estado no recauda diligentemente los impuestos. Con estos hechos contraventores no se perjudican bienes jurídicos tutelados, sólo originan condiciones propicias para que se suscite el menoscabo, creándose un riesgo contingente para la recolecta fiscal.

Particularmente, un delito o una infracción puede ser considerado de variadas formas una de las mas recurribles en los ordenamientos penales es la característica de continuidad, dándosele esta calidad a aquel delito compuesto de una unidad en el tipo básico y del bien jurídico lesionado, la homogeneidad en las formas de ejecución, una conexión temporal adecuada y en los ataques contra bienes jurídicos eminentemente personales. Por disposición legal que es el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, a la materia fiscal le es supletoriamente aplicable el Derecho Penal Federal. Además, el mismo ordenamiento fiscal en su artículo 99 contempla el evento de un delito continuo, al existir una adición entre pluralidad de conductas, con una unidad de intención delictuosa y una identidad de disposición legal, no importando la gravedad del hecho. Entonces, un acto ilícito puede perdurar indefinidamente, mientras el sujeto activo no lo hace cesar o es descubierto por las autoridades fiscales.

## **B. OBJETO DEL ILÍCITO FISCAL.**

Los bienes jurídicos, protegidos o tutelados por la ley cuya lesión o peligro, causado por la acción u omisión tipificados, que ofende al interés público, es en los ilícitos sustantivos el hecho que se recaude íntegra y oportunamente la contribución. En cuanto, a los ilícitos formales el interés tutelado es garantizar las condiciones para una recaudación completa y diligente. El objeto material es toda persona o cosa sobre la que se concreta la conducta ilícita y que forma parte del tipo descrito en la ley.

Entonces, el fin de prescribir delitos es prevenir hechos contrarios a la convivencia social, mientras que la finalidad de la infracción es asegurar el orden administrativo y el desenvolvimiento normal de la actividad administrativa. La postulación de delitos fiscales es conservar la seguridad de una recaudación adecuada, en cambio, en las infracciones fiscales su pretensión es inducir, vigilar, prever que se conduzca esa recaudación conforme a las disposiciones fiscales.

Como el ofendido o víctima de tal agresión a la norma fiscal sustantiva o adjetiva resulta ser aquel sujeto que resiente el daño causado por la no recaudación de los impuestos, o sea, el titular del bien jurídicamente protegido que es la "recaudación fiscal," el cual, en el caso de los delitos fiscales se comprende a la sociedad integrante del Estado Mexicano como la principal afectada con esa circunstancia. Queda categóricamente establecido que la lesión puede incidir directa o indirectamente (cuando se presentan hechos ajenos a la recaudación y sobre todo aquello que desata la obtención del tributo) sobre tal ente. Con motivo de la falta de recaudación en mayor o menor medida implica un desabasto total o parcial de las necesidades colectivas, que van dirigidas a satisfacer la gran demanda de servicios públicos, programas sociales y en forma general la infraestructura requerida para que el Estado se mantenga y avance.

### **C. ELEMENTOS OBJETIVOS DEL ILÍCITO TRIBUTARIO.**

Corresponde conocer los elementos objetivos del ilícito tributario, los cuales se conforman en: la conducta o hecho; resultados; nexo causal; la tipicidad; la antijuridicidad; la imputabilidad; la punibilidad; la tentativa; y excusas absolutorias o causas de justificación. Por ilícito tributario se comprende al hecho traducido en una conducta contraria a derecho, que se manifiesta exteriormente por el agente infractor. Esa conducta puede ser una acción o una omisión, usualmente son voluntarias. En los delitos tributarios, se presenta el perjuicio económico, el cual debe estar correctamente determinado en su existencia real o potencial. Entre la conducta infractora y **el resultado** consecuencia de la contravención a la ley debe existir un **vínculo de causalidad**. **La tipicidad** es la descripción de la acción u omisión en la hipótesis normativa penal y que se considera punitiva, exigiendo exactitud en su aplicación. Precisamente al cometer la contravención o delito, lesionan un bien jurídico protegido por el interés general, por lo que esa conducta u omisión se convierte en **antijurídica**, por ende en ilícita. Las **causas de justificación** se refieren a las condiciones que permiten que una conducta sea apreciada de apegarse a derecho, a pesar de adecuarse a la descripción típica, dando lugar a que no haya infracción fiscal lato sensu. En una conducta ilícita habrá **imputabilidad** cuando un sujeto goza de capacidad psico-física para lograr entender y querer la realización del ilícito. En **las causas de inimputabilidad** inciden sobre el presupuesto de la capacidad de obrar, siendo las razones que convierten al sujeto psicológicamente en incapaz, de modo perdurable o

transitorio, por lo que no hay infractor. Como efecto de esa conducta antijurídica es la imposición de una sanción previamente establecida en la ley, a eso se le denomina **punibilidad**. **Las excusas absolutorias** dejan subsistente la conducta ilícita, pero impiden la aplicación de la pena, por lo que no hay pena. En cuanto a la **tentativa**, se muestra cuando se lucubra y se realiza un hecho delictivo que tiene toda la intención de causar un perjuicio o daño al Fisco Público, pero que por circunstancias ajenas a la voluntad del agente infractor no es posible la producción del resultado, por lo que se ve interrumpido el ejercicio de esa manifestación contraria a la ley.

#### **D. ELEMENTOS SUBJETIVOS DEL ILÍCITO TRIBUTARIO.**

Entre este tema y el anterior existe una complementación al ocuparse del análisis de la culpabilidad y sus especies: el dolo y la culpa como componentes intrínsecos de la conducta u omisión ilícita. En algunas ocasiones basta la objetividad de la transgresión para que la conducta sea punible. Sin embargo, el elemento de **culpabilidad** se dirige al juicio de reproche ejercido sobre una conducta infringidora, entonces, es la exigibilidad de conducirse conforme a las disposiciones jurídicas. Las **causas de inculpabilidad** se producen sobre el acto que ha sido motivado anormal o irregularmente debido a que el agente creyó erróneamente, de modo esencial e invencible, que obraba de acuerdo al Derecho. Los elementos subjetivos de la culpabilidad, son comprendidos como: **el dolo** que se refiere a la intención de no cumplir con la prestación, contraprestación o ingresos diversos a éstos, cuando se está obligado a ello. De tal suerte que, **la culpa** se mostrara al contravenir alguna prohibición por descuido o negligencia. Pueden existir **agravantes** al considerar la relevancia o cuantía de la pena, así como, **atenuantes** que poseen como característica primordial el aminorar la cuantía de la sanción, que se impute al comisionario de la infracción fiscal lato sensu. La ignorancia o desconocimiento de la norma jurídica no exime su cumplimiento, tal vez exista confusión o falsa comprensión al momento de determinar una contribución, pero ya no resulta admisible el desentenderse del castigo en que incurre el que no cumpla con ello, por ser una obligación la cual lleva aparejada la coacción.

#### **E. CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA INFRACCIÓN FISCAL.**

Algunos incumplimientos de obligaciones fiscales estarán previstos únicamente como infracciones, en tanto que otros, por su mayor gravedad, son tipificados además como delitos. Por una misma conducta a un infractor se le puede atribuir una infracción fiscal y un delito fiscal, configurándose de esta forma tipos legales ambivalentes, con una sanción administrativa de carácter pecuniario y una pena privativa de libertad.

En los ilícitos mixtos o ambivalentes se recurre a la pena privativa de libertad, en razón de la gravedad de la conducta mostrada. La sanción pecuniaria esta dirigida a la reparación del daño, es decir, a la restitución de la cosa obtenida indebidamente.

La pluralidad de normas que regulan el mismo ilícito es congruente con el Derecho, debido a que no se suscita una duplicidad de sanciones de la misma índole, ya que éstas tienen finalidades distintas operando con autonomía una de otra.

Como resultado a la falta de cumplimiento de las obligaciones de dar, hacer, no hacer o tolerar en el tiempo y términos estipulados por las leyes fiscales, se contraen las siguientes manifestaciones concurrentes:

- I. Las sanciones que se imponen para que se remueva la violación, o sea, para colocar las cosas, tanto como sea posible, en el estado en que se encontrarían de no haberse cometido la infracción, son de dos clases:
  - a) Aquellas que tienen como fin satisfacer o restituir, es decir, que buscan que se cumpla, aun cuando sea extemporáneamente, la obligación original. Verbigracia los recargos y la actualización.
  - b) Otras que tienen un fin compensatorio y reparatorio, o sea, que le interesa reparar el daño, compensar el perjuicio causado por el incumplimiento, imponiendo una obligación adicional, indemnizatoria. Verbigracia los gastos de ejecución, 20% sobre la cantidad portadora del cheque rebotado.
  
- II. Las sanciones que tienen finalidades intimidatorios, preventivas, represivas, aflictivas, expiatorias y ejemplarizantes, que se efectúan porque la violación se ha producido. Están conformadas por amenazas que buscan persuadir la comisión de infracciones; al practicarse son penas con las que se castiga al infractor y se intenta corregirle para impedir que reincida; además, el castigo se utiliza como reforzamiento a la disuasión para los demás infractores potenciales. De lo cual se desprenden:
  - a) Las penas económicas aplicadas por la autoridad administrativa; y
  - b) Las penas privativas de libertad impuestas por la autoridad jurisdiccional.

En caso de que haya una pluralidad de infracciones administrativas o fiscales con motivo de una única acción u omisión, sólo se aplicará la sanción más grave, o cuando se produzcan varias conductas que desemboquen en una lesión idéntica nada mas se ejecutara una sola infracción y sanción para cada infractor.

## **F. AUTORIDAD SANCIONADORA.**

Ahora bien, la competencia tributaria radica en el Poder Judicial y en el Ejecutivo, esto por existir disposición constitucional que así lo señala, siendo el artículo 21 el encargado de establecer que la competencia para la imposición de penas es exclusiva de la autoridad judicial, y a la autoridad administrativa le corresponde la indagación y persecución de los delitos, así como la aplicación de sanciones por infracciones hacia reglamentos gubernativos y de policía. Haciendo una interpretación de este dispositivo jurídico deduzco que esta permitida una concurrencia entre ambas autoridades, en materia de imposición de sanciones, para restablecer la justicia en el Estado de Derecho.

Desde luego, que cada órgano de gobierno realizará su actividad de acuerdo a su ámbito competencial, es decir, a la autoridad administrativa se le faculta para que conozca e imponga sanciones sobre infracciones o faltas administrativas, mediante una pena pecuniaria o arresto temporal; en cambio a la autoridad jurisdiccional se le autoriza para que juzgue y asigne la pena relativa a la comisión de delitos, siendo común la privación de la libertad.

Cierto es, que no sólo una conducta contraventora a la norma fiscal puede acarrear una serie de consecuencias jurídicas de diversa naturaleza, apareciendo tipos ambivalentes que originan concomitantemente la jurisdicción de un juez y una autoridad fiscal, un proceso penal y un procedimiento administrativo, acreedora de una sanción penal privativa de libertad y otra sanción administrativa pecuniaria. Todo eso a favor de una recaudación diligente de los impuestos y las sanciones sin que se aletargue demasiado esos acontecimientos. Eso no significa que la misma autoridad administrativa sea la que resuelva sobre el juzgamiento e imposición de la pena en los delitos fiscales, simplemente la autoridad fiscal coadyuvará con otra autoridad administrativa que es el Ministerio Público Federal, otorgándole a éste todos los elementos constitutivos de un delito, así como su probable responsabilidad, para que se instruya el correspondiente proceso penal, posteriormente pasando a ser de conocimiento de la autoridad jurisdiccional, quien finalmente en base a toda la información integrada emitirá su fallo condenando con la pena privativa de libertad o absolviendo al acusado.

Con todo esto, en los ilícitos mixtos o ambivalentes una sanción no excluye a la otra, de tal suerte que el infractor al cometer con una misma conducta u omisión una transgresión a la norma fiscal, podrá ser acreedor a una pena pecuniaria o privativa de derechos o bienes, pagar el crédito fiscal debido con sus correspondientes accesorios, a parte de la condena privativa de libertad que le hubiese impuesto la autoridad jurisdiccional. Pues bien, la manifestación de voluntad de cualquier sujeto puede ocasionar un ilícito ambivalente o mixto en materia fiscal, dando cabida a la jurisdicción de dos autoridades de diferente naturaleza jurídica en la función pública, como lo son la administrativa y la

jurisdiccional aplicando las correspondientes sanciones independientemente una de otra.

Esos ilícitos fiscales traen aparejada una concurrencia entre la competencia de un juez y un órgano administrativo, al igual que dos procedimientos distintos el penal y el administrativo, con distintas penas. Eso no significa que a un mismo sujeto se le este juzgando dos veces por el mismo delito, debido a que cada autoridad actúa con completa independencia una de otra, en base a que cada una persigue finalidades distintas acorde a su naturaleza en el quehacer gubernativo, además sus resoluciones no caerán en contradicción por tener bien delimitadas el tipo de sanciones que impondrá cada uno. Siendo esos dos procedimientos coincidentes simplemente en la causa, no existiendo identidad en los sujetos impartidores de justicia y en la partes involucradas en cada procedimiento, ni en la misma *petitum* o pretensión.

Finalizando, sólo existen tres diferencias esenciales entre los delitos y las infracciones las cuales consisten en la autoridad que conoce del asunto, el procedimiento que se sigue para la consecución de la infracción conforme a su respectiva ley adjetiva y la gravedad en la sanción. Estableciendo categóricamente que cada uno es independiente del otro en esos tres aspectos. De lo cual se desprende el siguiente cuadro:

<b>Infracción fiscal</b>	<b>Delito fiscal</b>
Autoridad administrativa.	Autoridad Judicial.
Procedimiento Administrativo, mediante su correspondiente ley adjetiva.	Procedimiento Penal, a través de su relativa ley formal.
Pena: Sanción pecuniaria o pérdida de bienes y derechos, siendo menos grave la consecuencia jurídica.	Pena: privativa de libertad, siendo más severa la consecuencia jurídica.
Con independencia en su aplicatividad sobre el infractor.	

## **CAPÍTULO III**

### **ACTO ADMINISTRATIVO Y MEDIOS DE DEFENSA.**

#### **1. LA ACTUACIÓN DE LA AUTORIDAD.**

El Estado como persona colectiva ejerce sus funciones a través de órganos, que expresan su voluntad mediante variados actos. Especialmente, la función administrativa se manifiesta con la producción de actos concretos que atañen a la esfera jurídica de los particulares, la integración de aquéllos se efectúa siguiendo procedimientos administrativos. Todo desempeño de funciones administrativas, implícitamente requiere el cumplimiento de requisitos previamente dispuestos en la Constitución Federal, en ésta se vierten las garantías del gobernado como parámetros de restricción para la actuación de la autoridad. El procedimiento establecido para llegar a la resolución de una decisión de autoridad, se debe asegurar que se asienten en ella los fundamentos legales, así como, las razones que motivaron la actuación de aquella (artículo 16 constitucional),<sup>1</sup> en caso contrario el acto podría ser nulificado por ilegal.

Prosiguiendo, en el artículo 14, párrafo segundo de la Carta Magna,<sup>2</sup> se menciona el deber de las autoridades de acatar las "formalidades esenciales del procedimiento," en virtud de que al instar tribunales, no sólo se vincula con órganos jurisdiccionales, sino que también concurren los administrativos, por asistir como otro medio de admisión y valoración de pruebas, que determinen o refuten presentes actos resolutiveos, que no contuvieron los requisitos preestablecidos. Esos procedimientos pueden ser utilizados en beneficio de los particulares como de funcionarios de la Administración, proporcionándose así seguridad jurídica a las partes de una situación concreta.

Trascendental es la precisión de la legalidad en la actuación estatal, en el sentido de que la declaración de voluntad por parte de la autoridad es viable, siempre y cuando sea en los términos y forma que las leyes y reglamentos fijan, con la finalidad de conservar el equilibrio entre la actividad estatal y el goce de la libertad colectiva e individual.

---

<sup>1</sup> Artículo 16 Constitucional.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...

<sup>2</sup> Artículo 14 Constitucional.- ...Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho...

## **1.1. FUNCIÓN PÚBLICA.**

La función pública es considerada como todo el quehacer del Estado, en sus diversos ámbitos de acción, la cual necesariamente se desempeña por medio de actividades ejercidas por personas físicas que se encuentran investidas de competencia, otorgada por la ley a aquellos órganos que son los que directamente ponen en práctica la potestad estatal traducida en funciones legislativas, administrativas y jurisdiccionales.

Particularmente, la Administración Pública es una estructura-funcional distribuida en competencias, encargada de la construcción de fines a su cargo, conforme a los medios con los que cuenta. Por lo que es aquí, donde la misma legislación y costumbre doctrinaria administrativa achacan la calidad de funcionario o empleado público a aquellas personas físicas encargadas de los propósitos estatales, a cambio de determinadas prestaciones. Lo que en resumidas cuentas se comprende como función pública<sup>3</sup> es al conglomerado de deberes, actividades y facultades que derivan del Estado asignados a sus servidores públicos, con repercusión en la vida colectiva, al tener como principal interés satisfacer las necesidades de los particulares en sus diferentes rubros, siendo necesario para ello un personal administrativo eficiente, idóneo y capaz de atender los servicios públicos y demás actividades del Estado.

## **1.2. OBLIGACIÓN DE EJERCER LAS FUNCIONES.**

Los órganos del Estado al portar el deber de lograr los fines esenciales de éste, reducen su actividad a llevarlos a la práctica y los encargados de hacerlo en representación de aquellos son los funcionarios o empleados públicos, los cuales han de realizar como principales deberes a desarrollar la obediencia y la prestación de servicios, en cumplimiento de las funciones del puesto que les ha sido designado, acorde con la jerarquía administrativa que les corresponde.

Designar o elegir a una persona para desempeñar un cargo público será acorde a su capacidad, moralidad y actividad, cumpliéndose así las condiciones legales requeridas.

Comúnmente los principios que deben acatarse por el funcionario o empleado públicos, en beneficio del otorgamiento de un servicio eficaz son:

---

<sup>3</sup> Para la Suprema Corte la función pública se entiende como el ejercicio de las atribuciones esenciales del Estado, realizadas como actividades de gobierno, de poder público que implica soberanía e imperio, y si tal ejercicio en definitiva lo realiza el Estado a través de personas físicas, el empleado público se identifica con el órgano de la función pública y su voluntad o acción trascienden como voluntad o acción del Estado, lo que justifica la creación de normas especiales para su responsabilidad.



- a) **Responsabilidad.**- Tanto el empleado o funcionario públicos tienen que cumplir sus tareas o actividades con el vigor, mesura y escrupulosidad necesarios, asistiéndose de la dirección de sus jefes inmediatos, de leyes y reglamentos aplicables;
- b) **Continuidad.**- Los empleados y funcionarios públicos tendrán que realizar sus funciones durante el horario de trabajo que es fijado en sus reglamentos interiores o disposiciones administrativas, acudiendo puntualmente a sus deberes, además de darle un seguimiento a cada servicio u obra que se haya iniciado en el transcurso de su encargo;
- c) **Exclusividad.**- Todo empleado o funcionario público debe asegurarse de realizar personalmente la función pública para la cual fue designado. No pudiendo desarrollar otras actividades oficiales o privadas que le sean ajenas, fuera de su horario de servicio, o que no estén contenidas expresamente en la ley o reglamentos respectivos.

También, al ejercer los servicios públicos son consideradas como obligaciones morales, la obediencia jerárquica, la discreción y la lealtad.

Por supuesto, que doctrinaria y legislativamente existen otros tipos de deberes, que tienen que observar y cumplir los empleados y funcionarios públicos. Sin embargo, no considero relevante ahondar sobre ello, sino más bien, hacer mención que la falta de cumplimiento de esas obligaciones acarrea consecuencias jurídicas, incurriendo aquellos mandatarios en responsabilidad, contrayéndose ésta en relación a la conducta con terceros o en ejercicio de sus funciones dentro de la Administración Pública. Esa responsabilidad puede ser penal, administrativa, patrimonial o política, concurrente o simple.

Los órganos administrativos son los encargados de llevar a cabo el cumplimiento de las disposiciones legales. Dicho ejercicio administrativo no podría llevarse a cabo sin la competencia que les otorga la misma normatividad que permite su origen, conformada de leyes orgánicas y reglamentos internos, que deberán observarse e interpretarse de una forma sistemática o armónica con las demás leyes que tengan relación con la materia. Entonces, los ordenamientos jurídicos les fijan a los órganos estatales los derechos y obligaciones con que cuentan, estando en ellos implícito el principio de legalidad, por lo que no podrán salirse de los estándares permitidos, a fin de ejercer correctamente las funciones que tienen designadas.

## **2. EL ACTO ADMINISTRATIVO.**

Reconocido es que la Administración Pública ejerce sus funciones, a través de los órganos y organismos creados para desarrollar cada ámbito competencial, y que éstos a su vez materializan ese quehacer estatal mediante actos administrativos.<sup>4</sup>

El acto administrativo puede mostrarse desde el aspecto material o formal. Generalmente en el primero es donde se encuentra la esencia del acto, por lo que la Administración Pública genera situaciones jurídicas individuales, con el objeto de satisfacer o proteger necesidades colectivas. Para el aspecto formal será suficiente, que el órgano sea administrativo para que sus manifestaciones de voluntad lo sean también.

Ahora bien, el acto administrativo se interpreta como la expresión unilateral de voluntad, que se reduce a una decisión ejecutoria de una autoridad administrativa competente, en función a la potestad pública que le es atribuida por mandato legal. Esa decisión puede producir los efectos jurídicos de crear, reconocer, modificar, transmitir, declarar o extinguir derechos u obligaciones, con la finalidad de satisfacer el interés colectivo. Por lo que respecta, a la característica de ejecutoria se refiere a la facultad impositiva que tienen a su favor los órganos u organismos de la Administración Pública, para hacer cumplir coactivamente la resolución administrativa, cuando no haya voluntad de hacerlo por aquél individuo público o privado para quien fue dirigido. También, la formulación y emisión de esa declaración de voluntad estatal, debe estar regida y acorde con las disposiciones jurídicas aplicables, observándose así el principio de legalidad.

### **2.1. EL ACTO ADMINISTRATIVO Y EL ACTO DE ADMINISTRACIÓN.**

Doctrinaria y legislativamente existe una contundente diferencia entre el acto administrativo y el acto de administración. Tal divergencia se presenta en virtud de que el acto administrativo es el generador de una situación jurídica concreta, que tendrá resonancia no sólo en el ámbito público, sino que también puede verse involucrada la esfera de acción y jurídica de terceros, esto es, otorgando o afectando derechos u obligaciones que tienen repercusión externa de la Administración Pública. En cambio, el acto de administración sólo tendrá eficacia interna en la Administración, es decir, se involucra la eficiencia y otros factores que coadyuvan y facilitan el desempeño de los empleados y funcionarios en el servicio público.

---

<sup>4</sup> Como todo acto jurídico, el acto administrativo implica la voluntad de la administración dirigida a producir efectos de derecho. Como hecho jurídico, puede ser un acontecimiento de la naturaleza o un hecho en que intervenga la voluntad de la autoridad administrativa, pero sin que ésta quiera los efectos jurídicos que se produzcan; es la ley la que atribuye a esos hechos ciertos efectos legales.

Además, es de suma importancia hacer hincapié que el acto administrativo es expedido como facultad exclusiva de una autoridad administrativa, acorde a la competencia otorgada por mandato legal. Por su parte, el acto de administración lo puede emitir una autoridad con calidad de mando en su sector, inclusive se puede manifestar en la vida cotidiana interna del Poder Legislativo y Judicial, suscitándose así en el acto su aspecto material.

## 2.2. CARACTERES DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Por supuesto, que el acto administrativo contiene una serie de particularidades que lo distinguen de las declaraciones de los órganos legislativos y judiciales, así como existen coincidencias. El ejercicio de la Administración Pública no se vería completo, sin la unilateralidad; la presunción de legalidad; la ejecutividad y la ejecutoriedad; la estabilidad y la impugnabilidad en sus actos productos de aquél desempeño.

- a) **Unilateralidad.**- Significa que la Administración Pública tiene la facultad de actuar conforme a su propio criterio, es decir, sin intervención de los particulares. Desde luego, que ese criterio debe ser producto de la interpretación hecha de la ley, en relación con el hecho provocado o inminente.
- b) **Presunción de legalidad.**- También conocida como la presunción de validez, resulta de la suposición legal de que el acto administrativo fue elaborado y emitido conforme a derecho, por lo que si fue hecho de acuerdo con las disposiciones legales es válido, en cuanto a los efectos que produce; lo cual subsistirá en tanto no se compruebe lo contrario. Siendo la presunción de legalidad relativa (*iuris tantum*) por admitir prueba en contrario.
- c) **Ejecutividad y ejecutoriedad.**- La primera se presenta cuando el acto administrativo perfecto da lugar a todos sus efectos jurídicos, por tanto, tiene que ser cumplido aun en contra de la voluntad del destinatario, para esta característica no hará falta autorización posterior. La segunda, consiste en que el acto administrativo surtirá sus efectos, por lo que la Administración tiene la posibilidad de hacerlo cumplir sin la intervención de otra autoridad. La ejecutividad es una propiedad de acto y la ejecutoriedad es una facultad de la autoridad.
- d) **Estabilidad.**- Es un atributo de seguridad jurídica que la ley otorga al acto administrativo, de manera tal que la Administración Pública esta vedada para cambiar o invalidar de oficio el acto que genera, reconoce o declara un derecho subjetivo a favor del gobernado.

- e) **Impugnabilidad.**- Por mandato legal supremo, el acto administrativo regular o irregular, puede ser objetado ante instancias administrativas o judiciales, por aquellos que no estén conformes con la resolución administrativa, aquí puede verse implicado como parte actora el gobernado o la Administración Pública, ésta última hará válida la acción ante tribunales, a través del juicio de lesividad, al ser atentado o dañado el interés público.

### **2.3. EL ACTO ADMINISTRATIVO EMANA DE UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA.**

Es de suma relevancia comprender que significado tiene la palabra "autoridad," por lo que se describe como el sujeto de la Administración Pública o cualquier persona que ejerce el poder del Estado por estar investido de mando, hallándose en ella la representación otorgada al ser titular de un órgano del Estado poseyendo la facultad de decisión. Además, de ser competente el titular del órgano, habrá de estar capacitado para actuar en relación con dicho órgano. Pues bien, el acto administrativo ha de provenir de la autoridad pública.

Resulta usual que la autoridad administrativa delegue en algunas áreas la realización material del acto a un particular o a una empresa, los cuales se ceñirán a actuar en función al órgano administrativo y su competencia.

Entonces, la autoridad<sup>5</sup> es el elemento subjetivo del acto administrativo, por ser el órgano del Estado el detentador de las facultades de decisión o de ejecución, éstas encontrándose atribuidas a aquél por mandato legal, las cuales se manifestarán en la emisión de un acto administrativo, generador de situaciones jurídicas individuales y con efectos jurídicos directos.

Para que el acto administrativo tenga validez necesario será que el sujeto emisor de aquél goce de dos elementos: la competencia y la voluntad. Se entiende a la competencia, como la serie de atribuciones que un órgano legítimamente ejerce, para que el acto administrativo sea considerado legal. La voluntad es la actitud volitiva que se manifiesta en la intención, el querer, el estar consciente y deseoso un órgano administrativo de generar el ejercicio de su función, conforme a los elementos de juicio aportados o recabados. Por lo que la voluntad administrativa, se vale de elementos subjetivos (apreciaciones del titular del órgano que actúa) y elementos objetivos (el procedimiento de formulación, que prepara esa voluntad).

La emisión de voluntad del titular de un órgano que tiene el carácter de funcionario deberá ser mas meticulosa, por lo que la resolución que formule tendrá

---

<sup>5</sup> Según Burgoa, el término autoridad es calificado como el órgano estatal investido de facultades de decisión o ejecución, cuyo ejercicio engendra la creación, modificación o extinción de situaciones en general de hecho o jurídicas con trascendencia particular y determinada, de una manera imperativa.

que estar ausente de vicios, para poder expresar verdaderamente la voluntad de la Administración.

## 2.4. CLASIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

Los criterios que usualmente se emplean por la mayoría de los doctrinarios, son: a) el de la naturaleza misma de los actos; b) el de las voluntades que intervienen en su formación; c) el de la relación que dichas voluntades guardan con la ley; d) el del radio de aplicación del acto; y e) el de su contenido y efectos jurídicos.

- a) Desde el punto de vista de su naturaleza**, los actos administrativos se dividen en dos géneros como lo son actos materiales y actos jurídicos, siendo en los primeros nulo el efecto de derecho, y los segundos sí generan consecuencias jurídicas, ubicándose aquí también los hechos jurídicos, que aun cuando el autor no desea del hecho las consecuencias jurídicas las obtiene concomitantemente;
- b) En relación al punto de vista de las voluntades que interviene en la formación del acto**, se obtiene una variedad de actos formados por una voluntad única y actos establecidos por el concurso de varias voluntades. En estos últimos se habrá la posibilidad de que existan actos bilaterales, colectivos y complejos.

Pues bien, los actos unilaterales derivan de la voluntad de la Administración, en donde pueden estar implicadas varias voluntades, como cuando se forma, por intervenir diversos órganos administrativos e inclusive los particulares. Los actos bilaterales se generan por la concurrencia de dos voluntades diferentes, como es el caso donde participan la Administración y los particulares. En los actos colectivos o colegiales ocurre como especial cualidad que convergen varias voluntades de un mismo órgano administrativo. Por último, está el acto complejo, en él aparece la simultaneidad de voluntades divergentes provenientes de múltiples órganos administrativos que deliberan y resuelven por unanimidad o por mayoría;

- c) Partiendo de la relación que guarda la voluntad creadora del acto con la ley**, aquí se agrupan dos categorías: el acto obligatorio, reglado o vinculado y el acto discrecional. En el primero se ve la Administración constreñida a aplicar la ley tal como lo estipula, con ausencia de criterios subjetivos, así pues, la autoridad deberá acatar los procedimientos que estrictamente le señala el texto de la ley. En cambio, el acto discrecional se presenta cuando el ejercicio de la administración no tiene una estricta demarcación de aplicación, es decir, se localiza una libertad de decidir, obrar o abstenerse por consideraciones subjetivas, con observancia y

respeto hacia los principios de legalidad, fundamentación, motivación y forma, así como, a todas aquellas garantías que se otorgan al gobernado. Si bien, es considerada una facultad permisiva dada por la ley para el órgano administrativo, también, éste tendrá presente un parámetro jurídico de menor a mayor libertad, el cual no deberá sobrepasar para no menoscabar el marco legal y el interés legítimo de los particulares;

- d) Desde el punto de vista del radio de acción de los actos administrativos,** éstos se organizan en actos internos y externos, dependiendo de los efectos que genere dentro o fuera del seno de la estructura administrativa. Los actos internos serán aquellos que surten efectos dentro de la distribución administrativa, conformando una regulación interna en aras de conseguir un funcionamiento regular eficiente, no implicando efectos directos en terceros. En cuanto, a los actos externos se manifestarán en la ejecución de las actividades fundamentales del Estado, como son la prestación de servicios que debe concretar, las propensas a sustentar y preservar el orden jurídico, así como, las de ordenar y controlar situaciones concretas en beneficio del interés general.
- e) En base a su finalidad,** los actos administrativos pueden estructurarse en actos preliminares; de procedimiento; y de ejecución. Los actos preliminares son aquellos en que se basa la Administración para efectuar una actividad productiva, que logre el objetivo que se desea en el menor tiempo, determinaciones que pueden incidir en la libertad de los particulares. En relación, a los actos de procedimiento serán aquellos métodos o técnicas, en los cuales también la Administración se sustenta para emitir sus resoluciones. Por último, los actos de ejecución, se tratan de las decisiones que tienden a hacer obedecer forzosamente aquellas resoluciones administrativas, aun en contra de la voluntad de los particulares y autoridades ordenadoras.

Con relación a su contenido, los actos podrán ser de trámite o definitivos. Los primeros apoyan a la Administración en la complementación de una resolución administrativa, teniendo efectos internos de administración, sin repercutir en los derechos de los particulares. En cambio, un acto definitivo es aquel que se genera con el desenlace de un procedimiento administrativo establecido en ley, que puede causar un acto de molestia a un particular o afectar el interés general.

## **2.5. ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.**

Sobre el particular, los elementos del acto administrativo están clasificados en esenciales o de fondo y en no esenciales o de validez; los primeros son a) sujeto;

b) voluntad; c) objeto; d) motivo; y e) fin; en los segundos se encuentra la forma, aunque en ocasiones ésta puede ser de existencia.

### **A. SUJETO.**

El órgano administrativo estará investido de competencia,<sup>6</sup> por otorgársele una serie de facultades y obligaciones las que podrá desarrollar dentro de una circunscripción territorial, en observancia y cumplimiento del mandato legal aplicable. Por lo que, al crearse un órgano simultáneamente deberán existir en ley las atribuciones que se le proporcionaran para llevar a cabo sus funciones, para que no se declare una resolución administrativa inexistente, por ser el órgano incompetente para determinar ese acto administrativo, al no contar su actuación con legitimidad.

### **B. VOLUNTAD.**

Es la manifestación expresa del órgano administrativo que efectúa directamente su titular. Por supuesto, que lo mas deseable y correcto es que esa expresión esté libre de todo vicio. Debe ser espontánea, libre y prevista en la ley.

### **C. OBJETO.**

Al respecto, el acto administrativo tiene los efectos jurídicos de crear, transmitir, reconocer, modificar o extinguir situaciones jurídicas concretas, desde la perspectiva directa o inmediata se podría decir que éstos son el objeto, que igualmente tienen un sentido indirecto o mediato cuando la actividad estatal se ejecuta, llevando a cabo sus cometidos, a través de la potestad pública que se delega en un órgano administrativo. También, aquél deberá ser posible física y jurídicamente, lícito y producido por un órgano competente.

### **D. MOTIVO.**

Particularmente, el acto administrativo es motivado por lo acaecido en un caso específico que provoca su nacimiento, y que indubitablemente deberá estar previsto en una norma jurídica. En el ámbito jurisdiccional, la motivación se interpreta como los hechos en que se apoyo la autoridad administrativa para emitir el acto lesivo.

---

<sup>6</sup> La palabra competencia, viene del *latín compitere* (pertenecer, corresponder, incumbir a uno alguna cosa), viene a significar lo que es propio, y comporta la idea de atribución.

## **F. FIN.**

De manera general, el acto administrativo tiene como finalidad el interés colectivo, es decir, satisfacer las necesidades individuales que conglomeradas se traducen en colectivas, y como fin específico aquél que las autoridades administrativas emiten para realizar la función administrativa.

## **G. FORMA.**

La materialización de la voluntad del órgano administrativo se realiza tomando en cuenta ciertas formas que la doctrina y legislación admiten, las cuales son: la expresa o escrita y la tácita. En la primera, los actos administrativos se muestran como escritos denominados oficios, también puede expresarse, a través de colores, sonidos, signos y señales. La forma tácita es una manera de manifestación por parte de un órgano estatal para declarar una resolución administrativa, comúnmente se refleja en el silencio administrativo, pudiendo ser en un sentido positivo o negativo, en donde la autoridad administrativa acepta o niega una petición formulada por un particular, por el simple hecho de no emitir contestación a la solicitud realizada por el gobernado, por lo que la norma administrativa suple esa deficiencia otorgándole un sentido afirmativo o de rechazo a esa pretensión. En pocas palabras, la expresión tácita se origina con la omisión o conducta de una autoridad administrativa, es decir, el hecho manifestado en la realidad social que por mandato legal tiene un efecto jurídico.

### **2.5.1. ELEMENTOS OBJETIVOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.**

Constituyen los componentes que le dan forma y validez al acto administrativo. Por lo que al suscitarse una irregularidad puede ocasionar la nulidad lisa y llana o la nulidad para efectos del acto administrativo.

Por su parte, los elementos objetivos del acto administrativo son el objeto, el motivo y el fin. En sí, el objeto es el contenido del acto en que se basa la declaración administrativa, que podrá consistir en derechos y obligaciones, por lo que puede ser una cosa, un status o una actividad. Además, el objeto debe ser lícito, posible, determinado o determinable y expresarse de forma clara y precisa, para que el gobernado se encuentre en aptitud de conocer su contenido.

El motivo es considerado como el presupuesto de hecho, en virtud de que ese precedente incitara el nacimiento del acto, ya que al manifestarse determinadas circunstancias de hecho coinciden con la hipótesis legal.



Finalmente, el fin es la intención o aspiración pública que se espera alcanzar con la emisión del acto.

### **2.5.2. ELEMENTOS FORMALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO.**

Específicamente, se constituyen del acatamiento de cada procedimiento formulado para determinado acto, en su preparación, su instrumentación y su difusión a los interesados, siendo necesario cumplir con los lineamientos legales para no caer en la ilícitud, por acontecer en el acto vicios de procedimiento que puedan ser motivo de anulación.

Entonces, el acto administrativo generado por órganos y organismo administrativos pueden manifestarse de manera expresa, tácita y presunta. Consuetudinariamente y por disposición legal la voluntad de una autoridad es expresada, a través de escritos, dando lugar a la seguridad jurídica de los particulares, ya que sólo así tendrán oportunidad de enterarse de cada uno de los elementos que lo integran, y señalar si existen vicios que menoscaben su legalidad. Lo tácito, proviene de suposiciones que se presentan por mera interpretación, que se colige del sentido negativo o positivo que la ley prevé, en caso de suscitarse el silencio administrativo de una autoridad. La presunción deviene de las disposiciones legales, que le fijan un efecto determinado al actuar de las autoridades administrativas, es decir, la emisión de sus actos son presuntamente legales.

Pues bien, los medios de propagación de los actos administrativos son aquellas técnicas reguladas por el orden jurídico, que tendrán como finalidad informar a los particulares de la existencia de dichos actos, para que éstos surtan sus efectos, ya que las partes implicadas en el procedimiento al no conocerlos, le impiden producir sus efectos jurídicos, afectando su eficacia y no su validez. Como especies de publicidad esta la publicación y la notificación. En la primera el acto se manifiesta en el Diario Oficial, por lo cual se hace dominio general o dirigido a un grupo específico de personas que reúnen ciertas características semejantes, en cambio en la segunda el acto se da a conocer de forma individual o específica.

En resumidas cuentas, los términos al ser utilizados correctamente permiten deducir que los elementos darán lugar a la existencia del acto, dando lugar a su perfección,<sup>7</sup> y los requisitos o trámites, serán aquellos que repercuten sobre la validez y eficacia del acto.

---

<sup>7</sup> Acto perfecto es aquél que tiene todos sus elementos integrantes y que ha cumplido con el procedimiento de formación establecido para su existencia. Además, para que el acto sea perfecto debe reunir los requisitos necesarios para su validez y eficacia.

## **2.6. LOS VICIOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.**

Se comprenden como las irregularidades, deficiencias o anomalías con que el acto administrativo puede llegar a manifestarse en la urbe jurídica, lo cual conforme a la legislación perjudica su existencia, incidiendo sobre la validez o eficacia del mismo acto que obstruyen su conservación o realización.

Los vicios más representativos que asaltan al elemento subjetivo, esta por un lado, el que se exhibe en el campo competencial, y por el otro, aquel que se posa sobre la voluntad del emisor del acto. En el elemento competencial se verá viciada la emanación del acto por haber sido proyectado por un órgano administrativo falto de atribuciones para ello, declarándose incompetente. La incompetencia se puede presentar en razón del grado; territorio; cuantía o del tiempo. Cuando se daña la manifestación de la voluntad, pudiendo ser expresada desde dos aspectos: el subjetivo y el objetivo. El primero se ciñe a lo interno, es decir, a la psicología de la autoridad emisora velada por un error, dolo o violencia, y el objetivo recae sobre el procedimiento en el que se desenvuelve la voluntad administrativa.

Acerca del error, éste es descrito como un engañoso o espurio conocimiento de alguno de los elementos del acto administrativo que dirige al órgano a una equívoca valoración psicológica, por hallarse en una falaz estimación o interpretación de los hechos o disposiciones legales aplicables al caso.

También, el dolo es otro vicio de la voluntad administrativa, se ostenta en las triquiñuelas o artimañas con el firme propósito de tergiversar algún elemento de fondo o forma del acto administrativo, en el sentido que desea darle el autor de esa actuación, por lo que, el dolo podrá provenir del gobernado o de la autoridad administrativa.

Otro vicio de la voluntad administrativa es la violencia, la cual se puede mostrar tangiblemente o emocionalmente, a través, de la coacción física o moral que se práctica sobre la autoridad administrativa, con el objeto de conducir favorablemente el acto administrativo, en el sentido que pretende el autor de esa acción, no siendo así lo esperado por el ordenamiento jurídico.

Prosiguiendo, los vicios acaecidos en el elemento objetivo se reducen en la afectación que puede sufrir el objeto, el motivo y el fin. El vicio en el objeto suele presentarse cuando éste es ilícito; proscrito por la ley; por no encontrarse el objeto determinado por el ordenamiento legal aplicable; por ser impreciso u oscuro; por ser de imposible realización, contradictorio, desproporcionado e inmoral.

El motivo al ser la esencia del acto administrativo, es decir, los precedentes de hecho y de derecho de éste, será afectado por los vicios cuando las circunstancias no acontecieron, fueron diferentes o se apreciaron en forma incorrecta; cuando el

acto se ordeno o ejecuto trasgrediendo los ordenamientos jurídicos aplicables o se omitió su utilización, también por la ausencia de relación entre el acto dictado y los hechos, o que éstos y las disposiciones legales que se emplean como fundamento carecen de acoplamiento.

Con relación, al vicio que ataca a el fin se colige que es el desvío de poder, al tener éste como único interés el de separar el cauce del acto administrativo con la norma aplicable. Verbigracia, cuando una autoridad administrativa emite un acto fuera de las facultades legalmente conferidas para realizar su función.

Finalmente, los vicios del elemento formal, se caracterizan por encontrarse en el procedimiento de exteriorización y difusión del acto administrativo. Tanto, la forma como las formalidades son conceptos distintos, en virtud de que la forma es el medio por el cual se manifiesta la voluntad administrativa, o sea, esta estrechamente unido al acto administrativo. En cambio, las formalidades del procedimiento son trámites o condiciones previas, de instrumentación y de finalización del acto administrativo, que deben ser observados en él.

Asimismo, los vicios en las formalidades y en la forma del acto administrativo tienen dos categorías: substanciales o relevantes y no substanciales o irrelevantes. Los primeros predominan en el fondo del asunto, ya que de suscitarse dan cabida a la anulación del acto. En cambio, los segundos no tienen una resonancia culminante sobre el contenido del acto, así que no procede la anulación lisa y llana.

Si la autoridad administrativa no efectúa la serie de trámites o formalidades fijadas por la ley, previamente a la emisión del acto administrativo, su vulneración a parte de viciar la voluntad administrativa, conllevara a la ineficacia de la Administración Pública y al ultraje a las garantías de los particulares. Pues bien, los requisitos formales serán: que conste por escrito; que se señale la autoridad que lo emite; que esté fundado u motivado; que se exprese el objeto del acto; que ostente la firma del funcionario competente; que contenga el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Respecto, a los vicios de la publicidad del acto se manifestarán cuando no se obedezcan las formas dispuestas por la ley, para poner al tanto al particular interesado sobre la inexistencia del acto administrativo. La falta de requisitos de publicidad menoscaba la eficacia del acto administrativo, por lo que no podrá surtir sus efectos jurídicos.

## **2.7. EFECTOS Y EJECUCIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO.**

Los efectos están considerados en dos categorías: en directos e indirectos, así como, hay efectos frente a terceros los efectos directos son la creación, modificación, transmisión; declaración o extinción de los derechos y obligaciones, todo tipo de obligaciones se generarán como de dar, de hacer, de no hacer, de declarar un derecho. En función a los efectos indirectos, éstos se materializan en el desempeño de la actividad estatal a cargo del órgano administrativo y de la determinación que contiene el acto administrativo.

De acuerdo con el Derecho Administrativo se comprende por tercero a:

- a) Cualquier sujeto susceptible de hacerle efectivo un acto administrativo;
- b) Al igual, que aquel que posee un interés jurídico directo en que se conceda o modifique, o no, un acto administrativo.

Ineludiblemente, el acto administrativo surte efectos que son oponibles frente a otros órganos administrativos, o entidades públicas, así como, a particulares.

Lo ideal sería que el acto administrativo generara todos sus efectos, congregando los elementos legales, de validez y eficacia, configurándose así el perfeccionamiento del acto.

El efecto mas relevante aceptado sobre el acto administrativo es aquel que alude a los derechos y obligaciones que contienen un carácter personal e intransmisible. Al ser los derechos transferidos obra del poder público poseen el carácter de prececeros y subordinados al interés general.

Un acto administrativo busca ser dirigido al sujeto pasivo, traducidos en actores del acto jurídico, causahabientes o terceros. Entonces, el actor es quien indubitadamente es parte en el acto; los causahabientes son los que adoptan un derecho por transmisión universal o particular. El tercero se le considera la parte ajena de los actos desempeñados por el actor, al cual se le conceden también medios de defensa, dando seguridad a cualquiera que aparezca perjudicado con algún acto de la Administración Pública.

Para que un acto administrativo se le califique como tal, es necesario que la Administración Pública goce de los instrumentos de coacción para ejercitarlo. Esta

en el gobernado cumplir voluntariamente con las resoluciones del poder público,<sup>8</sup> pero si eso no es así, la ejecución<sup>9</sup> será forzada, mediante procedimientos legales.

Siendo así la ejecutoriedad la facultad o posibilidad de la Administración Pública, para efectuar los actos que de ella provengan, tal como lo dispone el artículo 89, fracción I de la Constitución Federal.

## **2.8. REVOCACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.**

Es deferida como una manera de extinguir los actos administrativos, se lleva a cabo por la Administración Pública, en razón a la falta de oportunidad o por ilegitimidad en el acto emitido. Al coincidir entre el acto y la ley la idoneidad se da paso a la legitimidad, siguiendo por ese mismo camino se encuentra la concordancia del acto con el interés público, surgiendo la oportunidad o mérito. Cuando el acto administrativo se manifiesta de forma contraria, procediendo una ilegitimidad o inoportunidad, aquél se halla viciado. En el primer caso, el acto se origina irregular, en cambio en el segundo el acto puede ser válido, regular y eficaz, el cual posteriormente por causas supervenientes lo hará no estar conforme con las nuevas exigencias del interés público. Por otro lado, el resolver sobre los vicios por ilegitimidad concierne a la Administración Pública, así como, a los órganos jurisdiccionales, castigarlos mediante la anulación del acto.

En relación, a los vicios en el mérito incumbe únicamente a la Administración Pública. Los efectos que produce la revocación por vicios de ilegitimidad es la nulidad, con índole declarativo y retroactivo (*ex tunc*), a la fecha del acto revocado. La revocación con motivo de falta de mérito es generadora de nuevos efectos a futuro (*ex nunc*), desde que se presenta la revocación.

Entonces, la revocación es una mera expresión de voluntad de la Administración Pública, unívoca, creadora y fenecedora de normas particulares, suscitándose parcial o totalmente en actos administrativos preconstituidos que se tornaran posteriormente inoportunos o ilegales, por provenir una causa superveniente de interés colectivo o al acontecer una ausencia de concurrencia con el marco jurídico.

Por tanto, la revocación de los actos administrativos, no está al capricho de las autoridades administrativas, sino que debe estar acorde a lo que la norma jurídica le ciñe al acto previamente establecido. Pero si el acto es opuesto a lo señalado

---

<sup>8</sup> Principalmente en materia de impuestos, el cobro de ellos se encomienda a la autoridad administrativa con la aplicación de los propios causantes o mediante la aplicación de la facultad económico-coactiva. Y sólo por excepción se revisan por la autoridad judicial cuando lesionan a los particulares.

<sup>9</sup> Afirma Díez, que un acto será ejecutorio cuando reúna las siguientes condiciones: a) Que sea un acto administrativo; b) Que sea perfecto, vale decir que tenga todos los elementos esenciales para su existencia; y c) Que sea exigible, apto para producir los efectos a que está destinado.

por la ley, la autoridad competente podrá revocar sus propias resoluciones. Al igual que cuando se disputa sobre la aplicación de leyes, por ser un asunto del conocimiento de otro órgano estatal.

Si bien, las autoridades administrativas por el hecho de estar investidas del poder público no las exime de equivocarse o de cambiar el rumbo de la ideología gubernamental, a favor de la satisfacción de los intereses colectivos y de reivindicar su conducta manifestada y emitida en un acto contrario a las disposiciones legales, por tales circunstancias a la revocación administrativa se le concede un sentido factible en el quehacer jurídico.

La revocación puede ser de oficio o a instancia de parte interesada, en la primera situación podría darse el suceso de que el acto administrativo origine derechos a favor de los gobernados, ocurriendo la posibilidad de que la revocación devenga de la ley o no, permitiendo a la autoridad administrativa la lleve a cabo. Para el segundo caso, cualquier dificultad que se produzca atañera la competencia de los tribunales judiciales.

No son objeto de revocación administrativa los actos que generen efectos instantáneos; actos obligatorios y actos que produzcan derechos, es decir, derechos adquiridos.

## **2.9. EXTINCIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.**

Hay dos categorías de extinción del acto administrativo, están los medios normales y los anormales.

### **A. MEDIOS NORMALES.**

Se configuran los medios normales cuando se observa y se acata voluntariamente la realización del acto administrativo, a través de la utilización de los recursos materiales indispensables para ello, cumpliéndose así el objeto de aquél. Esa conducta voluntaria puede provenir de los órganos de la administración, así como de los particulares. Los órganos estatales se valdrán de todos los instrumentos jurídicos que les proporciona la potestad pública, y los particulares podrán encontrarse en el caso de corresponderles efectuar un acto inmediato, por tal motivo dicho acto tendrá aparejada la ejecución de manera automática, por tratarse de un acto declarativo o que tenga un plazo o término para cumplimentarse.

## B. MEDIOS ANORMALES.

Hacen acto de presencia los medios anormales, cuando por diversas circunstancias de hecho y de derecho no permiten, modifican, o convierten en ineficaz el contenido del acto administrativo, por tal motivo no podrá trascender en el orbe jurídico, en la forma originariamente prevista. Los procedimientos son los mencionados a continuación: a) Revocación administrativa; b) Rescisión; c) Prescripción; d) Caducidad; e) Término y condición; f) Renuncia de derechos; g) Irregularidades e ineficacia del acto administrativo; y h) Extinción por decisiones dictadas en recursos administrativos o en procesos ante tribunales administrativos y federales en materia de amparo.

- a) **Revocación administrativa.** Es un procedimiento legal por el cual un órgano administrativo unilateralmente deja sin efectos total o parcialmente, un acto válido previamente emitido, por causas de falta de mérito u oportunidad, técnica jurídica o ilegalidad, no siendo un medio de defensa para los particulares. Además, sólo se podrá aludir a ello, cuando se trate de actos de tracto sucesivo, por contener efectos que se difieren en el tiempo y espacio. En función a lo anterior, se genera un nuevo acto administrativo válido, sin modificar los efectos ya producidos en el pasado;
- b) **Rescisión.** Será una atribución de la que gozan las partes involucradas en un contrato o convenio, para decidir o finalizar sus obligaciones y derechos, cuando alguno de los involucrados infringe cierta disposición pactada;
- c) **Prescripción.** Dará lugar al fenecimiento de los efectos jurídicos del acto administrativo por el transcurso del tiempo, esos efectos podrán desembocar en derechos u obligaciones de los particulares y de las autoridades administrativas, acorde con la temporalidad que establezcan las leyes aplicables;
- d) **Caducidad.** También, culmina derechos con la diferencia de que requiere la ejecución de actos positivos para conservar o crear el derecho, incluida la temporalidad para cumplir con las formalidades señaladas en la ley o en el mismo acto administrativo, al no hacerlo en esos términos opera esta forma de extinción;
- e) **El término y la condición.** El término se caracteriza por ser un suceso futuro de realización cierta del que está supeditada la producción, suspensión o la expiración de los efectos jurídicos de un acto administrativo. En cambio, la condición es un evento futuro de manifestación incierta, del que se encuentra sujeto el generamiento o fenecimiento de una obligación o de un derecho;

- f) **La renuncia de derechos.** Se reduce a la manifestación unilateral de un individuo, haciendo saber la fecha en que deja de ejercitar, o hace valer cierto derecho reconocido, debiendo ser éste de efectos que trasciendan en el tiempo y espacio, porque si son inmediatos, es preciso que no se hayan realizado aún. También, deberá estar contemplada por el régimen legal correspondiente, declara en un escrito que se notifique a la autoridad competente, y así ésta decida sobre los efectos de esa renuncia;
- g) **Irregularidades e Ineficacias del acto administrativo.** Al no cumplirse con los elementos de existencia del acto administrativo, como lo son: el consentimiento y objeto; así como, los elementos de validez, que son: la capacidad, la ausencia de vicios en la voluntad, la lícitud en el objeto y la forma, serán operables las irregularidades en él, trayendo como consecuencia su nulidad o anulidad. Por otro lado, si el acto administrativo no es hecho del conocimiento del interesado, conforme a las reglas establecidas en los ordenamientos jurídicos respectivos, se caerá en una ineficacia, sin que el acto deje de ser perfectamente válido.

### **3. CONSTITUCIONALIDAD DE LA FACULTAD ECONÓMICO-COACTIVA.**

La facultad económica coactiva sólo puede ser ejercida mediante un procedimiento administrativo denominado procedimiento administrativo de ejecución o procedimiento económico-coactivo. Por supuesto, que al ser ejecutivo los órganos estatales que portan la potestad del Estado, tiene la atribución de forzar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones fiscales, determinando y haciendo efectivos los créditos fiscales exigibles, sin que medie una resolución de autoridad jurisdiccional.

Aun cuando dicha facultad debe ser realizada acorde con el ordenamiento legal aplicable, sin embargo, requiere de justificación por creerla inconstitucional, infringidora de los artículos 14, 16, 17, y 22 de la Constitución Federal. Empero, existe pronunciamiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en donde declara que la atribución económica-coactiva no viola ninguna garantía individual. También, se suscita la pugna entre los artículos 14 y 89, fracción I, ambos del mismo ordenamiento citado, por un lado, la primera disposición señala la garantía de audiencia de los gobernados antes de privárseles de su patrimonio, ante tribunales previamente establecidos, y por el otro, el segundo artículo proporciona al Ejecutivo Federal la atribución de hacer observar y cumplir las leyes, optando aquél valerse de los instrumentos jurídicos pertinentes para ello. Por tanto, la interpretación que debe darse no es antagónica, sino mas bien, armónica con el principio de que el interés general esta sobre el interés particular, además de que el Estado tiene que hacer prevalecer su soberanía tributaria, a favor de su propia



subsistencia y de la propia generalidad, sin que traspase los límites fijados por el marco jurídico.

También, la viabilidad de esa facultad proviene del artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna, al establecer que cualquier sujeto que produzca o desempeñe alguna actividad tendrá inexorablemente que contribuir para sufragar los gastos públicos de los tres niveles de gobierno, de manera proporcional, equitativa y conforme a las disposiciones legales. Entonces, el particular al tener como obligación el pagar contribuciones, no podrá rehusarse a realizar dicha conducta, por lo que sí respeta y cumple puntualmente con sus deberes fiscales no habrá necesidad de determinar créditos fiscales y al no existir éstos no tiene razón de ser o nacimiento la facultad económico-coactiva, simplemente ésta es un instrumento complementario de cobro de las contribuciones y aprovechamientos.

#### **4. MEDIOS DE DEFENSA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES FRENTE A LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.**

Es considerada la justicia administrativa como la forma de referirse a los distintos procedimientos legales a favor de los particulares, para que le exijan a la Administración Pública que adecue su actuación al marco jurídico que la rige, además de pretender lograr el cabal funcionamiento del poder público, en el quehacer administrativo.

Prosiguiendo, los medios de control administrativo surgieron con la finalidad de descargar a las autoridades jurisdiccionales del excesivo trabajo, implementando procedimientos previos como instancias y medios de defensa, para todo aquel gobernado que se viera lesionado en su interés legítimo, con motivo de una resolución de alguna autoridad administrativa, dando como resultado la aparición en escena de los recursos administrativos y los juicios ante tribunales de naturaleza administrativa, con fundamento en las leyes que rigen su función.

Hago hincapié en que el interés que respalde la acción del particular deberá estar establecido en una ley y protegido por un procedimiento, que de igual forma este previsto en una norma administrativa, ya que de no ser así sólo estará visible un interés simple que aun el derecho no ha contemplado, por lo que no es jurídico. La ley puede otorgar el reconocimiento de la posibilidad de que se afecte el interés de un particular, aun cuando no exista un derecho subjetivo estipulado por ella, por tal motivo podrá promover algún medio de defensa administrativo, dando cabida al interés legítimo o derecho reflejo.

Un Estado de Derecho reconoce los derechos públicos subjetivos de los particulares y simultáneamente los medios de defensa para instrumentar la exigibilidad de aquellos. Tanto, la Administración Pública como sus órganos deben

estar sometidos a la normatividad administrativa, en caso contrario, el lesionado en su interés legítimo, podrá recurrir el acto administrativo ante instancias administrativas, proporcionándose así las garantías de seguridad y certeza jurídicas, sin olvidar la obediencia al principio de legalidad.

#### **4.1. RECURSOS ADMINISTRATIVOS.**

Básicamente es un medio de defensa que da la pauta a las autoridades administrativas para que revisen sus actos a solicitud del particular, cuando éste se estima agraviado por una resolución que piensa es ilegal, si efectivamente es así, ésta puede ser modificada o nulificada, restituyéndose sin aletargamientos la legalidad del desempeño administrativo. Todo ello, en base a un procedimiento previsto por la norma.

Siguiendo con la tónica de cumplir cabalmente con un Estado de Derecho, es indispensable que en él haya un control jurídico del ejercicio administrativo, a fin de que las autoridades encargadas de decidir y ejecutar una resolución administrativa, ajusten su actuación conforme a los ordenamientos jurídicos relativos, para que con ello los particulares sientan y tengan las garantías de certeza y seguridad jurídicas, columnas protectoras de los gobernados que estiman sobajado o menoscabado su interés legítimo.

Entonces, de esa forma los recursos administrativos obtienen su justificación en el quehacer estatal, apareciendo con esto dos vertientes, por un lado, es un importante respaldo para los gobernados cuando permite verificar y encaminar el desempeño de la función administrativa, resaltando sus deficiencias o anomalías, a través de esos medios de defensa que buscarán encausar nuevamente esa actuación estatal al marco jurídico vigente. Por el otro, las autoridades administrativas tendrán un parámetro para medir su ejercicio y así conocer que tan eficiente es éste, al igual que, tienen la posibilidad de reivindicar o corregir una resolución que no cumpla con lo necesario para considerarla legal, evitándose el desvío de poder y acatándose el principio de legalidad.

##### **4.1.1. CONCEPTO.**

La palabra recurso deriva del latín *recursus*, el cual se conceptualiza como la acción y efecto de recurrir. Este medio de defensa se le proporciona al particular o interesado, para reclamar que una resolución de autoridad, en este caso administrativa, se ajuste a derecho, solicitando una revisión de aquélla, por la propia autoridad que emitió dicha resolución o por el superior jerárquico de ella u otra entidad o dependencia administrativa, a fin de revocarla, anularla o modificarla, por demostrar una evidente ilegalidad o inoportunidad. Pero eso si, a

dicho medio ordinario de impugnación o instancia se podrá acudir siempre y cuando esté establecido por la ley, dentro del plazo que la misma señale, ante la autoridad correspondiente que resulte competente, otorgándose la oportunidad para ofrecer pruebas que tendrán que ser valoradas, y debiéndose resolver en un término determinado.

De esa forma se salvaguarda la esfera jurídica de los gobernados o afectados en sus derechos o intereses legítimos, permitiéndose la pauta para que se cumpla correctamente con el orden jurídico vigente, sin necesidad de que una autoridad jurisdiccional intervenga inmediatamente. Además, de que los recursos administrativos podrán ser obligatorios u optativos.

#### **4.1.2. CLASIFICACIÓN.**

Los recursos están divididos en optativos y obligatorios. El carácter de optativo se otorga cuando la ley le permite al interesado escoger acerca de agotar esa instancia o no, antes de interponer un juicio ante tribunales, es decir, se le da al gobernado la oportunidad legal, de solicitar se resuelva su conflicto jurídico directamente en tribunales de segunda instancia, sin necesidad de exponerlo en la anterior. En cambio, será obligatorio al requerirse forzosamente por disposición legal que se acuda a instancia por instancia, es decir, el recurso deberá extenuarse previamente al juicio ante tribunal.

También, existen otras categorías las cuales resultan del estudio enfocado al aspecto subjetivo, que básicamente consiste en determinar qué sujeto conocerá y resolverá la inconformidad, como es el caso, cuando la autoridad emisora de los actos impugnados tiene conocimiento y resuelve los asuntos interpuestos ante ella; y de los que implican a autoridades diferentes que conocerán y solucionarán el caso particular, en donde pueden intervenir el superior jerárquico del sujeto emisor o un órgano administrativo especial. Por lo que al recurso impulsado ante la misma autoridad que dictó el acto, se le determina recurso de reconsideración, no importando el calificativo que le dan las diferentes disposiciones legales, el interpuesto ante una autoridad distinta se le identifica como recurso jerárquico o de alzada.

Al ser el recurso administrativo una defensa legal que debe ser previa a la intervención de la autoridad jurisdiccional o contencioso-administrativa. Es importante hacer alusión a los recursos mas comunes o usuales en las leyes administrativas positivas y vigentes, los cuales son:

- a) Recursos ordinarios que pueden interponerse en lo general.** Son los que tienen nacimiento por cualquier motivo o circunstancia que afecte el interés jurídico del particular, interpuestos ante la autoridad que ordeno el

acto que agravia a aquél. Requieren el extenuar la vía administrativa para acudir a los tribunales o al proceso contencioso administrativo;

- b) Recursos ordinarios que se interponen ante el superior jerárquico,** serán de los que conocen y resuelven los jefes o altos mandos de la administración, al ser la autoridad emisora del acto subordinada o personal bajo su mando;
- c) Recursos especiales que pueden interponerse ante un organismo administrativo especial,** conocen dependencias o entidades administrativas totalmente distintos de la autoridad que dicto la resolución.

#### **4.1.3. EFECTOS DE LOS RECURSOS.**

Todas las clases de recursos existentes coinciden en los efectos siguientes: revocar, modificar, anular o confirmar la resolución administrativa recurrida, incluso en que se emita otra nueva que remplace la anterior que quedo sin efectos legales.

#### **4.1.4. ELEMENTOS DE LOS RECURSOS.**

Las partes que conforman los recursos se dividen en esenciales o constitutivos, los cuales no deben faltar por estar implícitos en su propia existencia, y por el otro lado, los que tienen relación con su naturaleza o cualidad, los cuales se encontrarán sujetos a las circunstancias del hecho recurrido.

Elementos esenciales son los que a continuación menciono:

- a) **Una ley que establezca el recurso.** La generación de un recurso es indispensable que sea, a través, de una disposición normativa, para que se valide el derecho del particular de inconformarse por un acto administrativo que le afecte, y que la autoridad administrativa encargada de resolverlo lo haga cabal y eficientemente;
- b) **Un acto administrativo contra el que se promueve el recurso.** Es básico que el acto administrativo sea calificado como tal, desde el punto de vista de su contenido, para poderlo recurrir. También, la resolución administrativa requiere ser definitiva, es decir, que sea el resultado final de un procedimiento administrativo; además, que sea personal y concreta, es decir, que la resolución esté orientada a una persona cierta y que se refiera a un caso específico que le cause un agravio al particular en su esfera jurídica, objetada de manera directa o indirectamente. Entonces, directa

será cuando es la misma persona a quien va dirigida la resolución la que se inconforma, y la indirecta se presentará cuando otra persona ejercite ese derecho en representación de la afectada. Otro formulismo es que conste por escrito, con la salvedad de que se trate de la resolución negativa ficta, la cual tácitamente se interpreta de la norma. Que dicha resolución no haya sido recurrida anteriormente, por lo que se deduce que el particular previamente no haya conocido el contenido de la resolución, mediante otra resolución definitiva de autoridad administrativa;

- c) **La autoridad administrativa que debe tramitarlo y resolverlo.** La interposición del recurso, debe tramitarse ante la autoridad que emitió o ejecuto el acto causante de un agravio, de tal suerte que esa misma autoridad tiene que solucionar el caso concreto;
- d) **La afectación de un derecho o un interés jurídico del recurrente.** Las distintas autoridades administrativas al llevar a cabo su función, pueden menoscabar los derechos o intereses de los particulares, lo que implica un agravio para éstos en su esfera jurídica. El reclamo para ejercer la legalidad en la Administración, no sólo implicará exigir a las autoridades administrativas que adecuen su actuar al marco de derecho, sino también, la abstención de realizar actos contra los derechos de los administrados, al igual que, reparar éstos en los perjuicios ocasionados con motivo de su actividad pública;
- e) **Obligación de la autoridad de dictar nueva resolución en cuanto al fondo.** El resultado que ponga fin al recurso podrá ser una revocación, modificación o confirmación de la resolución recurrida, todo en base al estudio hecho sobre todo aquel indicio y documentos probatorios, para que la autoridad administrativa concedora del asunto conforme al fondo de éste, emita una nueva resolución que suplirá la anterior.

En relación a los elementos de su naturaleza los conforman:

- a) **Plazo de interposición del recurso.** Hay dos categorías de términos, como lo es por un lado el ordinario o común, el cual es fijado usualmente para que el administrado interponga su recurso en tiempo; y por el otro, el extraordinario o especial, establecido así en razón a circunstancias excepcionales, verbigracia cuando el afectado radica en el extranjero y no cuenta con representante legal en el país. Los términos variaran en base a la normatividad procedimental aplicable al caso concreto;
- b) **Formalidades que deben aparecer en el escrito de interposición del recurso.** La serie de requisitos solicitados por las distintas disposiciones administrativas coincidentemente caen en casi lo mismo, ya que en el

escrito se debe acreditar la personalidad cuando se represente al interesado, sea persona física o colectiva; señalar a la autoridad emisora, ordenadora o ejecutora; indicar a los terceros perjudicados, que podrá haberlos o no, excepto en materia de la propiedad industrial, en la cual siempre habrá un tercero perjudicado; domicilio para oír y recibir notificaciones, así como, autorizar a los sujetos que lo harán; agravios;<sup>10</sup> las pruebas con su respectivas copias de traslado, las cuales servirán para demostrar y acreditar su dicho y derecho; y por último los puntos petitorios que serán la pretensión del recurrente;

- c) **Fijación de un procedimiento para la tramitación del recurso.** Desde luego, que el origen de un acto administrativo se encuentra en la ley sustantiva, y el procedimiento para recurrirlo no es una excepción, debido a que su creación y dirección están contenidos en su respectiva ley adjetiva. Para darle comienzo al procedimiento de interposición de un recurso, es necesario primeramente contar con la permisión de la ley, si ésta es positiva; prosigue que el recurso esté en tiempo acorde con el plazo previsto para ello, le sigue la debida admisión por parte de la autoridad competente para conocer del asunto; posteriormente el emplazamiento a las partes con la correspondiente notificación. Luego, continúa la admisión de la contestación de parte de las autoridades implicadas; mas tarde el desahogamiento de las pruebas de las partes involucradas; después vendrán los alegatos que hagan valer ambas partes. Cuando acontecen cuestiones accesorias en el procedimiento, es necesario que la autoridad concedora las solucione antes de entrar al fondo del caso específico, recayendo sobre ellas una resolución interlocutoria. Por último la resolución que dé fin al procedimiento avocada al fondo de la controversia.

Asimismo, el recurso puede señalarse de improcedente y sobreseerse; desecharse por no cumplir en tiempo y forma con un requerimiento de la autoridad concedora; confirmarse el acto recurrido; ordenar se reponga el procedimiento administrativo causante del acto; dejando sin efectos o nulificando dicha resolución; así como, modificar o dictar una nueva resolución, que reemplace a la generadora de dicha instancia, pudiendo suceder que el recurso haya sido procedente total o parcialmente a favor del administrado;

- d) **Pruebas.** Es válido en los recursos administrativos declarar procedentes todo tipo de pruebas a excepción de la testimonial y la confesional por parte de las autoridades, a través de la absolución de posiciones. No esta

---

<sup>10</sup> Por agravio debe entenderse la lesión de un derecho cometido en el acto administrativo impugnado por no haberse acatado lo dispuesto en la ley o por no aplicarse la norma que rige el caso, por lo que el recurrente, debe precisar la parte de la resolución que lo causa, el precepto legal o reglamentario violado y explicar el concepto de la violación.

proscrito por la ley, que los particulares puedan solicitar informes expedidos por autoridades fiscales, en relación a hechos que estén contenidos en sus expedientes o documentos adicionados a ellos. Particularmente, en la valoración de las pruebas, el Código Fiscal de la Federación establece que hacen prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones que no admitan prueba en contrario, al igual, que los hechos legalmente constatados en documentos públicos, no siendo así cuando éstos contengan declaraciones o manifestaciones de hechos particulares;

- e) **Posible suspensión y requisitos de ella.** Sólo se podrá suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución, mediante una solicitud del administrado dentro del escrito inicial de demanda del recurso, o pudiéndolo hacer en cualquier momento, hasta antes de que se dicte resolución definitiva del recurso intentado. Dicha suspensión tendrá como finalidad, dejar sin efectos ejecutorios la resolución atacada. Los requisitos de procedencia de la suspensión son la solicitud que presenta el interesado y la conformación y exhibición de la garantía del interés fiscal, con la salvedad de que se haya efectuado a la fecha de presentación del recurso, el Procedimiento Administrativo de Ejecución, caso en el que, la autoridad administrativa tendría ya bajo su poder bienes suficientes para garantizar dicho interés, o, también que el embargado declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee. Además, para que subsista la suspensión es preciso ampliar la garantía cada doce meses, por el importe de los recargos causados por el mismo número de meses transcurridos hasta en tanto no se cubra el crédito fiscal.

#### **4.1.5. RECURSOS ADMINISTRATIVOS REGULADOS POR EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

A inicios del Código Fiscal de la Federación de 1981 vigente a la fecha, establecía como recursos: el de revocación; el de oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, en el cual se sumaba el derecho; y la nulidad de notificaciones. Actualmente, en dicho ordenamiento fiscal sólo subsiste el Recurso de Revocación, en el cual está subsumido el de oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución y resguardado el derecho subjetivo de la tercería. El de nulidad de notificaciones, tampoco es considerado como un recurso únicamente es un procedimiento de impugnación, que puede proceder en el mismo recurso o dentro del Juicio de Nulidad por existir conexión, esto así, desde la reforma de 1987.

#### **4.1.6. OTROS RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL.**

Si bien, en el mismo Código Fiscal de la Federación existían otros recursos administrativos, actualmente por reforma de 1° de enero de 2006, se derogaron las disposiciones referentes a la interposición del Juicio Contencioso Administrativo, para dar nacimiento a la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en la cual se encuentran contenidos los recursos de Revisión Administrativa y el de Reclamación, promovidos dentro de otro medio de defensa que es el juicio de nulidad, siendo así el primero destinado exclusivamente hacia la autoridad demandada, cuando existe una resolución que amerite ser recurrida ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente, algunos lo equiparan con el Juicio de Amparo para los particulares, en cuanto al segundo esta dirigido para los administrados y las autoridades demandadas por diversas causales de procedimiento.

También, otros recursos administrativos se encuentran vigentes en diversos ordenamientos jurídicos, como son aquellos que rigen a los organismos autónomos fiscales (IMSS, INFONAVIT, ISSSFAM, ISSSTE), sin olvidar los que tienen relación con la materia de comercio exterior, entre otras tantas submaterias en que se divide la extensa gama administrativa.

#### **4.2. PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO EN MATERIA FISCAL.**

No sólo debe entenderse a la justicia administrativa como aquella que únicamente involucra a los recursos administrativos, sino que también considero que el conocimiento que tienen los tribunales administrativos, mediante la interposición del Juicio Contencioso Administrativo debe ser incluido en esa justicia administrativa, debido a que las mismas autoridades de carácter administrativo al no satisfacer la pretensión del particular, (en donde tiene las calidades de parte y juez), éste se ve en la necesidad de acudir a otro medio de defensa administrativo, que es el Procedimiento Contencioso Administrativo, a fin de que sea revisada o analizada la resolución emitida en el recurso administrativo.

La materia fiscal al estar implicada en la administrativa, aplicará la impartición de justicia, a través, de los recursos administrativos respectivos, así como el Juicio o Procedimiento Contencioso Administrativo, en pro de discernir a quien corresponde el sentido positivo de legalidad del orden jurídico, entre un particular y la Administración Pública o autoridad recaudadora.

Al resultar el sistema de impartición de justicia administrativa deficiente, desde el momento en que sus propios órganos administrativos declaran resoluciones administrativas constantemente recurridas, por encontrarse en la mayoría de los casos una ausencia de imparcialidad, sucedido cuando el órgano que afecto al



particular tiene que revisar y resolver el asunto, inclusive el superior jerárquico llega a manifestar la solución del caso concreto confirmando el acto cuando es evidentemente ilegal, con lo que al administrado categóricamente se le deja en un estado de indefensión. Así pues, surge la necesidad socio-jurídica de crear otra instancia administrativa, pero autónoma del Poder Ejecutivo, apareciendo en escena los tribunales administrativos con el objetivo de analizar el estado de legalidad de los actos provenientes de los órganos y organismos de la Administración Pública, fallando libremente a favor de quien acredita ante ellos el derecho, proporcionándose de esta manera la anhelada seguridad jurídica a los particulares, y sobre todo credibilidad hacia la justicia que despliegan los tribunales administrativos, en base al derecho subjetivo de los administrados.

#### **4.2.1. CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO.**

Si bien, el Contencioso-Administrativo desde su aspecto material, emerge al existir una disputa a causa de un acto administrativo, entre un particular perjudicado en su esfera jurídica o interés jurídico y la Administración que lo emitió.

Es de relevante significado, puntualizar los sistemas que se registraron para el surgimiento del Contencioso-Administrativo, en beneficio de la defensa de los gobernados frente a la Administración Pública. Al respecto, se encuentra el sistema francés o administrativo, el angloamericano o judicial y el alemán o independiente. Al respecto, el estilo francés ubica a los tribunales administrativos en la esfera del Poder Ejecutivo, dirigidos a decidir la litis entre los administrados y los administradores públicos. Por su lado, el sistema angloamericano encasilla a los tribunales, que de igual forma conocen y resuelven sobre conflictos administrativos en el Poder Judicial. Para finalizar, la organización alemana, no sitúa a los tribunales encargados de los menesteres administrativos, en ninguno de los tres poderes.

También, es sobresaliente referirme a las dos aristas que puede contener el Contencioso-Administrativo, como lo son: la anulación y la plena jurisdicción. La anulación se confina en el momento en que una autoridad administrativa ha incurrido en una ilegalidad, por lo que su principal interés es reanudar la legalidad, dejando sin efectos la violación causada a la norma jurídica. En cambio, la propensión de la plena jurisdicción, va encaminada a proteger y velar por la defensa de los derechos subjetivos o garantías individuales de los administrados, nulificando lo actuado por la Administración Pública, y valerse de todos aquellos instrumentos jurídicos para restablecer dichos derechos constitucionales.

Considero que el siguiente cuadro resulta didáctico para diferenciar la anulación de la plena jurisdicción:

<b>Anulación</b>	<b>Plena Jurisdicción</b>
No tiene medios necesarios para cumplimentar sus sentencias.	Cuenta con medios coercitivos para ejecutar sus propias sentencias.
El resultado de la sentencia es general, es decir, genera efectos en autoridades no precisadas como partes en el juicio.	El efecto de la sentencia es interpartes, o sea, sólo afecta a las autoridades fijadas como responsables.
Esta proscrito proporcionar condiciones acerca del contenido de un nuevo acto.	Tiene permitido establecer términos de cumplimentación en la sentencia, para efectos de un nuevo acto.
Se disputa asuntos ejecutorios por exceso de poder, declarándose únicamente su nulidad.	Así como, se pueden combatir cuestiones de ejecución, entrara a resolver el fondo y más allá de la nulidad del acto.
Consta de causas de nulidad, por afectar la legalidad del acto emitido.	En su resolución a parte de considerar aspectos externos de la legalidad, también el criterio del juzgador se formara de los hechos aludidos en el juicio.
Es considerado un juicio objetivo, por confrontar el acto con las disposiciones legales.	Conceptuado como un juicio subjetivo, porque el acto pretende un beneficio personal.
Caso diferente, el tribunal no cuenta con todas las atribuciones de un juez, reafirmando que únicamente posee la facultad de anular, no para reformar y no puede condenar a una prestación pecuniaria.	A parte de que el juez podrá calificar el acto como anulatorio, puede modificarlo inclusive ordenar una condenación pecuniaria en perjuicio de la administración.
Sólo se limita a averiguar si el acto se encuentra conforme a la ley o la infringe, pero nunca podrá aludirse a una obligación contractual.	No sólo puede presentarse un análisis exhaustivo entre el acto y la ley, sino con el texto al emitir los elementos de la decisión del juzgador.

Bueno, todo lo expresado en el cuadro entre un aspecto y otro ayuda para formarse una idea sobre lo que implica la naturaleza de los tribunales administrativos en México, sin embargo, requiero ahondar mas acerca de sus inicios y bases legales. Por eso con motivo de la Ley de Justicia Fiscal promulgada el 27 de agosto de 1936, se dio nacimiento al Tribunal Fiscal de la Federación, con autonomía en la emisión de sus fallos, adoptando el sistema francés en nuestro país. En función a las reformas del 10 de agosto de 1987, se agrega al artículo 73

constitucional la fracción XXIX-H,<sup>11</sup> la cual da bases constitucionales al Congreso de la Unión para regular todo lo relacionado con dicha institución jurídica.

Cierto es, que el ahora denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa con la regulación que le establecía el Código Fiscal de la Federación antes de enero de 2006, en su procedimiento y en la emisión de la sentencia, se aseveraba que dicho tribunal únicamente desplegaba marcados matices del aspecto de anulación y de plena jurisdicción, por lo que se le calificaba como un juicio mixto, sin embargo, entre ambos prevalecía el de anulación, aun cuando ya existía la instancia de queja, la cual el tribunal de cierto modo tenía como instrumento legal para hacer cumplir sus sentencias hasta cierto grado. Aún así, también lo es que doctrinarios eclécticos seguían en su postura de no darle tanto significado a ese hecho. Posteriormente, con la entrada en vigor de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo el 1° de enero de 2006, la situación cambio en el sentido de que la plena jurisdicción hizo acto de presencia abarcando terreno en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en razón a que éste tiene la facultad de hacer cumplir sus fallos, es decir, se le esta confiriendo imperio sancionador, traducido en la imposición de multas; apercibimiento a la propia autoridad que transgredió la norma o derecho, así como, al superior jerárquico de éste; fincar responsabilidad sobre la práctica del servicio público, y cumplimentación de sentencia por el mismo tribunal, mediante la comisión de un funcionario jurisdiccional idóneo.

Los anterior tiene fundamento en el artículo 58 del ordenamiento citado, el cual en ambas fracciones manifiesta las dos maneras en que puede proceder la cumplimentación, que podrá ser de oficio por el tribunal y la otra a petición de parte (queja), -esta última no es nueva y resulta idéntica a lo que estipulaba el Código Fiscal de la Federación-, con las cuales se permite dar seguimiento a la resolución emitida por el juzgador una vez que ha quedado firme y han transcurrido los 4 meses.

A mi parecer todavía al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa le falta un buen trecho por recorrer, para perfeccionar en la práctica la conducción que desean darle a la autonomía que contiene en sus fallos, ya que de lo que puedo interpretar del artículo 58 de la ley que rige el procedimiento contencioso, es que al mencionado tribunal se le otorga una facultad discrecional, en cuanto a la cumplimentación por oficio, que sin duda lograra ser un excelente precedente si en una cercana realidad se dispusiera lo mismo, pero dándole el carácter de obligatorio, como una verdadera imposición para el tribunal y no como una

---

<sup>11</sup> Artículo 73 fracción XXIX-H constitucional.- El Congreso tiene facultad:  
...Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones...

atribución que esta sujeta a su libre arbitrio (facultad discrecional), esto así, en primera por estar de esa forma dispuesto por la norma y segunda por no existir para él sanción en caso de que no se lleve a cabo, no porque así no lo quieran, sino por la simple razón de persistir una excesiva carga de trabajo para dicha institución jurisdiccional.

#### **4.2.2. ACTOS QUE PUEDEN GENERAR LA CONTIENDA CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA.**

Anteriormente, el único acto que podía generar la litis en un Contencioso-Administrativo, era aquél denominado acto administrativo que sólo pudiera expedir una autoridad de la Administración Pública, adicionándose el carácter de definitivo, es decir, que ya no hubiera mas instancias administrativas o recursos administrativos, por los cuales se permitiera recurrir dicha resolución, inclusive que habiéndolos fueran optativos, o sea, en los que el gobernado tiene la decisión de agostarlos o interponer inmediatamente el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Desde luego, que los actos administrativos engendrados de la materia Contenciosa-Administrativa, deberían estar manifestados conforme a ordenamientos y disposiciones administrativos, derivados del desarrollo de la función pública orientada al quehacer administrativo y aplicada por funcionario administrativo.

El incitador subjetivo de la controversia ante el Contencioso-Administrativo es aquel sujeto que estima ilegal el acto administrativo, por tal motivo intenta impugnarlo. Dejando de manifiesto que tanto un particular como una autoridad administrativa ante otra similar, podrá hacerlo valer por causarles el acto ilegal un perjuicio a su derecho subjetivo o al interés general, respectivamente.

Ahora, con la entrada en vigor de la resonada Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo da la pauta en su artículo 2º, para que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal Y Administrativa tenga jurisdicción en otros asuntos, a parte de los ya descritos en el artículo 11 de la Ley Orgánica del ya referido tribunal, el cual centra su competencia en relación a resoluciones definitivas, que tienen repercusión en diversas materias de carácter administrativo y autoridades de distintas esferas de la Administración Pública, así como, conoce de resoluciones no contestadas por el mismo personal administrativo con facultades para hacerlo, dando origen al silencio administrativo en sentido negativo, incluso se registran inconformidades a raíz de la positiva ficta. De igual forma, aborda resoluciones administrativas favorables al particular tratándose de las materias enunciadas en dicho precepto, en donde a las autoridades administrativas les corresponde el papel de actor en el juicio denominado de Lesividad. También, actualmente

cuando la resolución favorable se considere discrepante a la ley, y contra decretos y acuerdos de índole general, siendo autoaplicativos o heteroaplicativos, con la salvedad de los reglamentos, los cuales quedan excluidos por mandato legal.

A partir de ahí, los actos impugnables verifican diferente contenido, y resultan emitidos por ámbito competencial distinto al administrativo.

Con la entrada en vigor de la nueva Ley Federal del Procedimiento de lo Contencioso Administrativo se incorporaron aspectos novedosos a la parte sustantiva y adjetiva, al antiguo régimen legal que precedía a esta ley que era el Código Fiscal de la Federación, que de manera superficial comente en el desarrollo de estos últimos tópicos y algunos más que me faltaron por mencionar como el derecho a una indemnización (beneficiados los particulares) o condenación de costas (beneficiada la autoridad demandada), las medidas cautelares para solicitar la suspensión de un acto ejecutorio, dejando inamovibles otros tantos, como las instancias que se pueden promover dentro del medio de defensa que es el juicio de nulidad, como es el caso de la queja, excitativa de justicia, la aclaración de sentencia y sin olvidar los dos recursos que se pueden interponer, como lo son el de reclamación y el de revisión administrativa.

En relación al juicio de garantías ya no considero apropiado también entrar a su análisis, pero de ninguna manera mermo su importancia a favor de la defensa de los particulares, para hacer valer sus derechos subjetivos dentro de los términos establecidos para ello, combatiendo resoluciones no favorables o discrepantes a sus intereses, emitidas por el propio Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA FISCAL.**

#### **1. PODER O SOBERANÍA FINANCIERA Y PODER O SOBERANÍA TRIBUTARIA.**

Conocido es que el poder o la soberanía es una tributo del Estado, que se arraiga en el pueblo o población de éste, individuos que conjuntamente decidieron ceder el ejercicio de dichas facultad, a través de la representación que se formula por los tres órganos de gobierno.

Entonces, a la soberanía o poder financiero se le conceptualiza como la reunión de atribuciones relacionadas con la actividad financiera, es decir, con la creación, recaudación, manejo de los ingresos aplicados a los egresos públicos, posteriormente reflejados en la producción y consecución de cometidos estatales.

A la soberanía tributaria se le considera como un componente implícito e imprescindible de la soberanía financiera. Al Estado le permite, a través, de su imperio imponer las contribuciones o tributos necesarios dirigidos a abastecer los gastos públicos, generados con motivo de su función pública. Por tanto, el poder tributario se califica como una de tantas manifestaciones del ente público, y que básicamente se exterioriza con intervención del órgano legislativo y que se lleva a la práctica por los órganos Ejecutivo y Judicial.

Queda categóricamente establecido que tanto la soberanía financiera y por ende la tributaria, son ejercidas exclusiva y originariamente por el Estado, siendo esto así por mandato consensual y legal. La potestad tributaria<sup>1</sup> abarcara prestaciones como contraprestaciones fijadas dentro del espacio territorial de México, sin perjuicio de que pueda repercutir en otros lugares, siempre y cuando se cumpla con los principios tributarios. Además, su primer interventor en su creación es el órgano legislativo, a través, de la expedición de leyes definiéndose en ellas los elementos básicos de la obligación fiscal, tales como los sujetos (activo y pasivo), el objeto, la base, la cuota o tarifa, la forma, periodo de pago, exenciones y su exigibilidad.

---

<sup>1</sup> La potestad tributaria es consustancial a la razón de ser del propio Estado, desde el momentos en que surge como una forma superior de organización social, se ve en la necesidad de allegarse recursos para hacerle frente a sus diversos cometidos de orden público y de interés social, mediante el establecimiento de contribuciones provenientes del patrimonio de los particulares.

### **1.1. CARÁCTER, FORMA Y MOMENTO DE MANIFESTACIÓN DEL PODER TRIBUTARIO.**

Retomando la esencia del poder tributario deduzco que es una facultad *intuita personae* del Estado, de manera tal que nadie mas la podrá desempeñar. Desde luego, que lo hará con la intervención de sus órganos estatales. Ese ejercicio será llevado a cabo sobre una parte del patrimonio de los particulares, el cual obtendrán por diversos medios, así como del propio.

La manera mas usual de manifestarse la potestad tributaria es mediante la imposición de contribuciones, siendo este cúmulo lo que busca obtener dicha facultad, para lo cual los instrumentos para materializarlos indubitavelmente serán las leyes o disposiciones legales de carácter general, en donde únicamente el poder legislativo tendrá atribución para hacerlo por mandato constitucional. Además, instituido esta que la expedición de dichas normas sea de forma periódica, es decir, el órgano legislativo las creara en base a las necesidades sociales y económicas de la realidad social de ese momento, a partir de la Ley de Ingresos de la Federación se proporciona una pauta para dilucidar cuales estarán realmente vigentes.

Esa potestad contemplará a toda la población contenida en territorio aplicativo, esto así, a partir de ahí la norma se referirá a la conducta de cualquier persona que se encuentre en posibilidad de acoplarse en la situación descrita por ella. El poder legislativo contendrá dicha facultad siempre que exista el Estado, sin poderla delegar, salvo casos especiales, ya que los tres niveles de gobierno la poseen, sin embargo, la Constitución Federal estrictamente estipula las materias que sólo la Federación regulará y las entidades federativas podrán reglamentar otras tantas por exclusión, también entre ambas esferas de acción gubernamental se permitirá la concurrencia sobre las mismas fuentes o materias gravables, a través, de diversos convenios de coordinación fiscal.

### **1.2. PODER TRIBUTARIO ORIGINARIO Y DELEGADO. DIFERENCIAS CON LA COMPETENCIA TRIBUTARIA.**

Desde luego, que el poder tributario es sumamente importante para el Estado, por ser esa potestad, el vehículo jurídico que le proporciona los medios económicos a éste para que cumpla con sus funciones propias del interés general.

Ahora bien, la potestad tributaria se puede ser originaria y delegada. Pues bien, la primera emana genuinamente de la propia Constitución Federal, o estatal, según sea el caso, es decir, es otorgada por el poder constituyente a la Federación y a las entidades federativas. En cambio, el poder de imposición delegado aparecerá cuando acontezca que la Federación o las entidades federativas lo obtuvieron

producto de una sustitución subjetiva de aquel que contaba con el poder originario, de igual forma detonando una concurrencia en su ejercicio.

Por su parte, la competencia tributaria<sup>2</sup> básicamente es la facultad de recaudar las contribuciones, una vez que se configuro el hecho generador, es decir, el órgano Ejecutivo se valdrá de todos los instrumentos jurídicos necesarios, para aplicar lo dispuesto por la potestad tributaria materializada en las disposiciones legales. Asimismo, otro órgano encargado del ejercicio de esta atribución es el Judicial, quien tendrá bajo su custodia la resolución de los conflictos que pudieran suscitarse en materia tributaria. No se descarta que la titularidad, tanto del poder tributario y la competencia tributaria incidan en una misma entidad política, o como pueden residir en distintas entidades o ámbitos competenciales. Verbigracia el Congreso Legislativo de cada entidad federativa regula las materias impositivas de su ámbito competencial como de los municipios.

En sí, en sentido amplio los tres ámbitos de gobierno con sus respectivos órganos, participan en la potestad tributaria, para el funcionamiento y cumplimiento cabal de la voluntad general plasmada en nuestra Carta Magna.

### **1.3. LIMITACIONES CONSTITUCIONALES DEL PODER TRIBUTARIO.**

Evidentemente lo dispuesto por la Constitución Federal, a través, de las garantías individuales o derechos públicos subjetivos restringen el actuar de cualquier autoridad, incluida la fiscal, haciendo que la misma potestad tributaria, sea coherente con el mismo marco constitucional, respetándose irrefutablemente en todo momento dichos derechos. Los actos de autoridad al transgredirlos producirían su inconstitucionalidad y por ende su invalidez jurídica, abriéndose la brecha para que los particulares afectados, interpongan los medios de defensa que otorgue la legislación regidora del acto violatorio, ya que igualmente las garantías individuales deben estar contempladas en las leyes secundarias.

Como principio de cuentas, para que alguien sea acreedor de esos derechos se debe cumplir con lo señalado por el artículo 1º de nuestra Constitución Federal, en donde se establece la garantía de igualdad, al estipular que todo individuo que se encuentre en territorio mexicano, sin distinción alguna, por características propias,

---

<sup>2</sup> Gian Antonio Micheli, afirma que el Poder Legislativo encuentra límites jurídicos en el momento de establecimiento de las normas tributarias. Y este poder que es expresión de la soberanía se define como potestad normativa tributaria para subrayarlo y distinguirlo en contenido del Poder Administrador del Estado (Poder Ejecutivo), que tiene a su cargo la función de aplicar las normas en donde se definen los tributos o impuestos. Así se usan expresiones como potestad o poder tributario y poder de imposición abstracto y concreto para individualizar los dos momentos citados, concretamente uno corre a cargo del Poder Legislativo que el encargado de crear los preceptos tributarios en un sentido abstracto, general y obligatorio; y el Poder Ejecutivo que es el encargado del segundo momento consistente en concretizar la obligación tributaria, determinarla y exigirla, y se trata de dos fenómenos jurídicos complementarios y relacionados entre sí y que le dan vida y sustento al poder tributario o de imposición.



o con motivo de su nacionalidad, disfrutará de las demás garantías atribuidas por dicha ley suprema. En relación, a la materia tributaria, la igualdad jurídica no sólo se refiere a los derechos que se les confieren a los mexicanos y extranjeros, sino que también correlativamente se les asigna en la misma proporción obligaciones inexorables que ambos deben acatar, no pudiéndose aquéllos deslindar de ello alegando que no viven, están de paso por el país o que radican en el extranjero, según sea el caso.

Los principios más destacados por la doctrina ya los trate en el capítulo II, tema 6 de este análisis, por lo que me permito solicitar se remitan al señalamiento mencionado para mayor abundamiento. Sin embargo, existen otros principios que considero están más enfocados al procedimiento administrativo, que dilucidaré a continuación:

- a) Principio constitucional relativo a las visitas domiciliarias.** Las visitas domiciliarias son un cúmulo de actos jurídicos encaminados a verificar o fiscalizar que las personas físicas y morales en calidad de contribuyentes o responsables solidarios, estén obedeciendo y cumpliendo con sus obligaciones fiscales, conferidas por la ley. Dicha inspección se puede llevar a cabo en los locales, establecimientos, oficinas, bodegas, medios de transporte o sobre otros bienes, recayendo en actas alusivas a las mencionadas visitas, teniendo como formalismo constitucional (artículo 16), que sean levantadas en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado, o por la autoridad que practique la diligencia, según sea el caso.

En todo acto de autoridad debe estar presente el principio de legalidad, con el efecto de que sea válido y eficaz, es decir, tiene que existir previamente mandato por escrito que haya sido expedido por autoridad competente; que esté fundado y motivado; que sea notificado legalmente al destinatario o representante legal; además de que la ley que lo regule tenga previstos los medios de defensa para salvaguardar los derechos del agraviado.

- b) Principio constitucional que prohíbe la confiscación de bienes.** En sí, la confiscación es una medida incautadora ilegal que no debe llegar a efectuar el Estado, sobre el patrimonio de los particulares, al no tener apoyo legal a nivel constitucional, proscribiéndola en su artículo 22. Esta figura antijurídica no debe confundirse con el Procedimiento Administrativo de Ejecución que se lleva a cabo en materia fiscal, ya que el contribuyente al no cumplir con el pago de algún gravamen, se le podrá hacer exigible mediante ese procedimiento, siempre y cuando se cumpla con las formalidades legales previstas para ello.

- c) Principio relativo a la prohibición de exención de impuestos.** Cierto es, que el artículo 28 de la Constitución Federal prohíbe la exención en materia impositiva, también lo es que las leyes tributarias que la aceptan no lo contravienen, debido a que aquélla se confiere para subsidiar la economía de determinados sectores de la población, por diversas circunstancias. Además, en el mismo precepto constitucional en su párrafo último en sincronía con el primero, se interpreta que en sentido amplio una exención puede ser entendida como un subsidio, entonces, los subsidios se podrán proporcionar siempre y cuando sean generales (establecidos en una disposición de carácter general), que existan temporalmente y que no alteren significativamente las finanzas del Estado. También, la Corte emitió criterio a favor, en base a que no se trata de beneficiar a determinada persona, sino a toda una categoría de personas.
- d) Principio sobre la anualidad de la Ley de Ingresos y permanencia de las leyes reglamentarias de cada tributo.** Sin duda, la disposición legal que dará la pauta para la creación de otras leyes sustantivas ordinarias fiscales será la Ley de Ingresos de la Federación, dichas leyes podrán ser expedidas a nivel federal, estatal o municipal, teniendo una vigencia indefinida, debido a que una vez que son promulgadas, publicadas y entran en vigor deberán cumplirse, a menos de que sean abrogadas o derogadas, no siendo así son totalmente positivas. Además, a las leyes secundarias no se les desvinculara con la Ley de Ingresos de la Federación y del gravamen que regulan en los ejercicios fiscales en que éste perdure. En otras palabras, probablemente en un ejercicio fiscal no se aplique una determinada ley, pero cabe la posibilidad de que en lo futuro si se haga, por lo que se concluye que dicha ley era positiva, sin embargo, no estaba vigente.
- e) Principios relativos a la prohibición de aduanas interiores, de costas judiciales y de prisión por deudas fiscales. Así como la tramitación de instancias o medios de defensa fiscal.** Del artículo 17, en sus fracciones IV, V y VI de la Constitución Federal, se interpreta que la circulación franca de productos y personas de estado a estado de la República Mexicana es una facultad privativa de la Federación, así como, fijar el tipo de gravamen que tendrán la importación y exportación de mercancías que entren o salgan de territorio nacional, además de la regulación sobre el particular.

La limitación acerca de imponer costas judiciales a los particulares tiene relación en el inicio de un proceso de índole jurisdiccional, desde que se presenta una demanda, durante su substanciación, hasta su conclusión y ejecución de un caso determinado, no se le deberá hacer cobro alguno sobre el servicio proporcionado, por ser constitucionalmente gratuito y

expedito, según el artículo 17, párrafo segundo de la Constitución Federal. En materia jurisdiccional los servidores públicos al gozar de un sueldo, aportado con las contribuciones de toda la sociedad, tienen como función darle consecución al Juicio Contencioso Administrativo respectivo, sin requerir una retribución a cambio.

Continuando con el mismo artículo (17) en su párrafo último establece que nadie podrá ser aprisionado por deudas civiles, pero al existir criterios fijados por la Corte de la Nación, dicho precepto se hace extensivo a la materia fiscal, de tal suerte, que simplemente al deudor de una contribución se le requiere que garantice la obligación fiscal, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, por importarle más al Fisco exigir y proteger el importe de dicha contribución para obtener el pago, que enviar al deudor a la cárcel. Aunque, no se descarta la posibilidad de que con la acción u omisión indebida se pueda configurar un delito fiscal como: el contrabando; defraudación fiscal; falsificación de documentos, formas y otros medios de control fiscal; encubrimiento; asociación delictuosa para evadir al Fisco. Cabe la posibilidad de que al infractor se le tenga que juzgar por dos vías (administrativa y jurisdiccional), por haber incurrido en una multiplicidad de infracciones sancionadas con parámetros diferentes en base a la gravedad del asunto.

Por último, los medios de defensa otorgados en la legislación del acto violatorio de legalidad o garantías individuales, proporcionan la garantía de seguridad jurídica al agraviado o afectado por la resolución administrativa, al darle los instrumentos jurídicos para que no sean sobajados en sus derechos y protegiendo su patrimonio. Por tanto, los gobernados gozan de la garantía de audiencia para ser escuchados en tribunales existentes antes de ser privados en sus derechos, posesiones o bienes, tal como lo establece el artículo 14 constitucional, en sincronía con el artículo 23 del mismo ordenamiento jurídico, el cual señala que los particulares contarán con tres instancias, para salvaguardar su patrimonio correspondiéndoles a: los Recursos Administrativos, el Juicio de Nulidad y el Juicio de Amparo hacerlo.

## **2. LOS ELEMENTOS PERSONALES EN EL DERECHO TRIBUTARIO.**

Pues bien, los elementos personales son dos, por un lado está la Administración Pública usualmente denominada como el Fisco y del otro lado, se encuentran los deudores del impuesto u obligados directa o indirectamente del pago y los terceros por mandato legal.

## **2.1. LA AUTORIDAD.**

Es la Administración Pública reconocida como la autoridad encargada del mecanismo de recaudación del pago de la contribución, específicamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. A veces la autoridad fiscal podrá requerir la colaboración del sujeto pasivo en todo tipo de verificación, ejercida en beneficio del control estatal, a través, de sus representantes, a fin de conseguir que se cumpla con las disposiciones fiscales formales o sustantivas, y que en caso de que haya contribución determinable sea enterada ante el Fisco. La actuación de la autoridad fiscal se encontrara dirigida por el principio de oficiosidad, lo que significa que a ésta le corresponde impulsar el procedimiento fiscalizador previo o a posteriori, así como dispondrá de la facultad sancionadora en caso de que acontezcan infracciones sobre las disposiciones tributarias.

Indubitablemente, la autoridad fiscal no sólo se encarga de todo lo relacionado con la recaudación de ingresos públicos, sino que implica un aspecto mas amplio que inmiscuye en general al patrimonio del Estado desde su manejo hasta su aplicación, por lo que siempre se alude al término de Hacienda Pública, papel que propiamente materializa la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual a su vez se auxilia de varias dependencias u organismos fiscales particularmente del Servicio de Administración Tributaria.

Del Servicio de Administración Tributaria se puede decir que nació en el año de 1995 como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, teniendo sólo autonomía técnica o de gestión, con una organización y recursos propios, al cual se le encomendó la tarea gubernamental de involucrarse con la determinación y recaudación de ingresos ordinarios, así como, a todo aquello relacionado con esos dos objetivos, incluso tiene injerencia en los ingresos extraordinarios, mediante la participación en la negociación de tratados o convenios internacionales y por supuesto en las funciones de coordinación fiscal. También, el Servicio de Administración Tributaria desempeña atribuciones de consultoría o fijación de criterios, encaminados al ejercicio del Gobierno Federal y sin duda, hacia las responsabilidades tributarias de los contribuyentes cautivos.

## **2.2. LOS ADMINISTRADOS.**

Incluidos en la relación tributaria están los administrados, los cuales son los sujetos pasivos por adeudo propio o principales causantes de la contribución y los sujetos pasivos por adeudo ajeno que se manifiestan con una responsabilidad solidaria, ante las obligaciones fiscales del incitador directo de éstas. Además, los terceros se localizan involucrados por mandato legal al tener que realizar obligaciones formales, que se traducen en deberes positivos (de hacer) o negativos (de no hacer), en colaboración con la autoridad fiscal.

Desde luego, que los administrados podrán hacer validas las obligaciones fiscales, a través, de la representación legal, el caso mas común se encuentra en el ejercicio de las personas colectivas, no descartándose la posibilidad de que también una persona física lo requiera, verbigracia cuando aquélla no se halla en territorio mexicano o no reside en él, sin embargo, tiene que cumplir directa o indirectamente con obligaciones sustantivas o formales, en los plazos indicados para ello.

También, la representación legal se manifiesta en el ejercicio público de las autoridades fiscales, la cual se confiere mediante la figura jurídica denominada delegación, que opera de manera jerárquica y que concede el Presidente de la República al Secretario de Estado, y éste a su vez a cada uno de sus subalternos de altos rangos de cada función, hasta concluir en el jefe de departamento de la dependencia. Tal hecho, de ninguna manera significa que las autoridades quedan exentas de respetar y cumplir con el principio de legalidad, ya que él restringirá su competencia en el ejercicio gubernamental, siendo acorde con lo que estipula cada norma jurídica en particular, la cual se constreñirá a lo establecido por la Constitución Federal.

### **3. LAS OBLIGACIONES EN EL DERECHO TRIBUTARIO.**

Una obligación tributaria se le atribuirá a aquellos sujetos que configuraron su conducta con el hecho imponible, dando como surgimiento el hecho generador. Con dicha obligación nace una relación tributaria entre la autoridad y los administrados. El vínculo fiscal podrá suscitarse con motivo de obligaciones tributarias sustantivas o formales, que tendrán que cumplir sujetos directos, indirectos o ajenos a la obligación de pago, pero con deberes de coadyuvancia.

#### **3.1. NATURALEZA JURÍDICA.**

La obligación tributaria contiene el carácter de un acto de poder, es decir, el administrado se localiza en una situación de supeditación en relación a la autoridad fiscal. Si bien, una obligación tiene origen en un acto consensual, también lo es que podrá serlo, a través de un acto unilateral como lo es en este caso por mandato legal, calificada como la propia palabra tributaria se define como una imposición estatal que sólo conseguirá exigir un representante del Poder Ejecutivo, siendo así su competencia conferida por otro poder que es el legislativo. Por tanto, el acto unilateral nace del proceso legislativo materializado en una ley tributaria, la cual posteriormente acarreará una obligación fiscal aunados ciertos elementos.

### 3.2. CLASIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES.

En relación, a las obligaciones tributarias formales se trata de aquellos deberes de trámite o coadyuvancia, es decir, ellas se avocan a todo tipo de acto que conlleve a la verificación, determinación o liquidación de algún crédito fiscal, inclusive los formulismos que se requieren para que un sujeto figure como contribuyente en lo sucesivo, o demuestre que esta cumpliendo con las disposiciones fiscales adjetivas. A continuación me referiré a algunas:

**A. Según su contenido.** Se entienden como aquellos deberes que el orden jurídico tributario establece orientados a conducir al obligado tributario a cumplir con el pago de sus contribuciones respectivas. Tal como es el caso de llevar contabilidad,<sup>3</sup> la cual se compone de los registros contables, libros, así como, la documentación digital que soporta los asientos contables respectivos. Los contribuyentes deben preservar dicha información durante 5 años, los cuales se toman en cuenta desde la fecha de la última presentación de la declaración correspondiente.

**B. Obligaciones de vigilancia.** Evidentemente surgen a la realidad jurídica por mandato legal, consisten en el interés primordial de las autoridades fiscales de controlar y verificar la cooperación en sus medidas fiscalizadoras, la cual deberá ser apegada a la ley con lo que corresponde al caso particular. Esa asistencia podrá devenir directamente del obligado principal, del responsable solidario, o de terceros de manera voluntaria o involuntariamente, por ellos conocidas como deberes de tolerancia.

**C. Deber de presentar declaraciones, avisos y de expedir constancias.** Dicho deber esta en posibilidad de involucrar a sujetos inscritos ante el Registro Federal de Contribuyentes o que aun no lo están, ya que se refiere a procedimientos preparatorios de pertenencia o para llegar a ser parte del gremio tributario. Inclusive abarca a personas que propiamente no tienen la obligación patrimonial. Verbigracia, la presentación de declaraciones se exige, a menos que, no se manifieste a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la baja o suspensión de actividades.

**D. Obligaciones de terceros.** Principalmente, los deberes de terceros se avocan a facilitar informes o datos que solicitan las autoridades fiscales, para complementar su actividad verificadora, en relación a sujetos que son ajenos a la administración de su negocio pero no operativamente.

---

<sup>3</sup> Según De la Cueva, afirma que la contabilidad se encuentra constituida por el registro de las operaciones económicas de una entidad pública o privada, con objeto de cuantificarlas e interpretarlas, permitiendo conocer los resultados operativos y la situación financiera a una fecha dada.

**E. Obligación de proporcionar informes personales.** Su origen se compone no sólo de datos que pudiera transmitir un sujeto tributario acerca de sus propias actividades económicas, sino que también atañe a terceros con los que contrata, a través, de la adquisición de insumos, a los que le presten y preste servicios relacionados con su giro o por alguna circunstancia ajena a él. También, organismos descentralizados se ven obligados, a petición de autoridades fiscales, a suministrar información que obre en sus expedientes acerca de sus derechohabientes.

#### **4. EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.**

Primero que todo considero necesario conceptualizar la diferencia entre lo que se entiende como proceso y procedimiento. El proceso específicamente en materia administrativa se comprende como un conjunto de actos relacionados entre sí, tendientes a resolver un conflicto por considerarse una de las partes contendientes afectada en sus derechos, con motivo de una resolución administrativa. Regulado es por una ley administrativa sustantiva. Además, tiene como finalidad generar una sentencia.

En cambio, el procedimiento puramente administrativo encuentra su sustancia al constituirse en un cúmulo de actos encaminados a un fin específico, efectuados bajo normas adjetivas, es decir, son los trámites o formalidades que preceden a la elaboración definitiva de una resolución administrativa o jurisdiccional.

Con base a lo anterior sólo me queda por decir, que cierto es que la materia administrativa únicamente enfoca al proceso en el aspecto litigioso ante tribunales administrativos. También lo es, que en términos generales otras funciones del Estado califican al proceso como aquel mecanismo legal, proporcionado para la realización de su actividad encomendada por la norma sustantiva. Verbigracia, el Congreso de la Unión para elaborar una ley o decreto deberá recurrir al proceso legislativo, que lo conforma la iniciativa de ley o decreto, discusión y aprobación, sanción, promulgación, publicación y la entrada en vigor de ese acto legislativo, constituyendo cada una de esas etapas un procedimiento.

Particularmente el procedimiento fiscal o tributario esencialmente se basará de acciones que impulsen el acto jurídico, dirigidos a integrar un criterio o decisión tributaria o fiscal, pudiendo ésta provenir de una autoridad fiscal o de un tribunal contencioso administrativo competente, ello en función de conseguir enterar contribuciones, a través, de su indagación y determinación.

Un procedimiento fiscal se subsume en tres circunstancias, las cuales son:

- a) **Expositiva.** Las partes involucradas fijan su pretensión;

- b) **Probatoria.** También, las partes proporcionan los elementos probatorios para cotejar y lograr la convicción del sujeto revisor;
- c) **Decisoria.** Es el momento de culminación del procedimiento, tendiente a resolver la situación concreta.

#### **4.1. CLASES DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS.**

Este tópico desemboca en dos fases procedimentales, las cuales consisten en la oficiosa y en la contenciosa. La primera estará regida por el principio de oficiosidad que debe respetar la autoridad fiscal, para darle impulso al procedimiento tributario, sin que el particular intervenga para iniciarlo, salvo casos excepcionales. También, el gobernado puede ejercitar el referido principio cuando se trata de cumplir con las obligaciones fiscales impuestas por mandato legal.

Acerca de la fase contenciosa, ésta sobrevendrá al acontecer un conflicto de interés con carácter fiscal, mediante la impugnación de un acto administrativo emanado de autoridad tributaria, por el cual existe una pugna entre el interés general y el particular, que tendrá que resolverse a través de una sentencia. El principio que lo rige es el dispositivo que estriba en que el afectado o agraviado incite el inicio del Procedimiento Contencioso Administrativo, no pudiendo la autoridad fiscal proceder de oficio, con salvedades dispuestas por ley.

Algunos procedimientos tributarios oficiosos son:

- a) **De determinación de la obligación fiscal,** están en posibilidad de ubicarse en él, tanto el sujeto pasivo, activo como terceros acorde con la legislación fiscal respectiva. La determinación es la conformación de los elementos contables necesarios para sistematizar los ingresos y egresos deducibles, que durante un plazo cierto se reunieron para respaldar futuras contribuciones.
- b) **De liquidación y pago del gravamen,** estará constituido de cálculos aritméticos, para asentar en cantidad cierta el tributo o contribución, que en términos establecidos el obligado deberá enterar a la autoridad hacendaria, inclusive podrá hacerlo espontáneamente cuando haya transcurrido el plazo para ello.
- c) **De ejecución o requerimiento forzoso,** se materializa por facultades públicas para exigir el cumplimiento del pago, garantizándolo sobre los bienes que posea el contribuyente incumplido.



- d) **De fiscalización**, las autoridades fiscales llevan a cabo las investigaciones sobre la contabilidad y estados financieros del sujeto pasivo principal, responsable solidario y terceros en su domicilio fiscal, negocio o establecimiento, a fin de verificar que dichos individuos estén cumpliendo con las disposiciones fiscales, con la salvedad de que en caso contrario, un crédito fiscal se determine y liquide en momento especificado, haciendo validos todos los medios de presión necesarios para requerirlo.

Como procedimiento tributario contencioso se tiene el:

De impugnación o inconformidad, se inicia a petición de parte, en donde podrá intervenir con carácter de actor, ya sea el gobernado como la autoridad fiscal, dependiendo del tipo de interés que se vea afectado con la resolución administrativa. Por supuesto, que los medios de defensa vendrán estipulados en las leyes administrativas, incluidas las fiscales.

#### **4.2. PRINCIPIOS QUE SE DEBEN OBSERVAR ANTES Y DURANTE EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.**

Los lineamientos del Procedimiento Tributario producen la distinción en relación con el procedimiento judicial, se trata del:

- a) **Principio de informalismo o sencillez a favor del administrado**, señala que cualquier procedimiento tributario no contendrá requisitos o trámites complicados, originando un desempeño administrativo eficiente y eficaz frente a los gobernados.
- b) **Principio de celeridad**, se refiere a que los procedimientos tributarios deberán ser dinámicos y reducidos en tiempo, para resolver el caso concreto conforme a derecho.
- c) **Principio de economía y gratuidad de los procedimientos tributarios**, la práctica de los procedimientos tributarios, a través, del servicio público que otorgan las autoridades fiscales tendrá que realizarse sin cargo económico alguno en perjuicio de los administrados. Asimismo, el ejercicio de las facultades administrativas, debe resultar con menores gastos y mayores beneficios o utilidades reflejados en el patrimonio público.
- d) **Principio de escrituriedad**, hace alusión a que los procedimientos fiscales tendrán que efectuarse con sustento por escrito, debidamente fundados y motivados, dándole valía y respaldo legal a su desarrollo.

- e) **Principio de decoro y buen orden**, cumpliendo con la disposición constitucional toda petición o solicitud a cualquier autoridad en específico a la fiscal, habrá de hacerse de manera respetuosa y pacífica. Siguiéndose los parámetros de cordialidad y armonía, quedará satisfecha la imperante necesidad de pedir información relacionada con la determinación de contribuciones, apegándose al mandato legal.

### **4.3. LAS FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO.**

Hay una estrecha conexión entre el artículo 14 constitucional federal, y las formalidades básicas del procedimiento. Las referidas son: 1° el agraviado deberá conocer de la iniciación del procedimiento, en sí todo aquello que puede llegar a producirse en caso de prosperar la acción intentada, además de que se le permita presentar sus defensas; 2° que el procedimiento tributario proporcione la misma oportunidad a las partes para sostener y demostrar su dicho con los elementos necesarios ante la autoridad revisora; 3° una vez, satisfecha la instrucción del asunto, se proveerá conformidad a los involucrados en el asunto para exhibir sus alegaciones; y 4° la conclusión del procedimiento tributario tendrá que resolverse, mediante una resolución basada en las cuestiones planteadas, de igual forma, precisara la manera de cumplimentarla. Asimismo, la falta de observación y cumplimiento de las formalidades del procedimiento traen consigo la anulación de éste.

### **4.4. LA CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES.**

En la materia fiscal, la caducidad se enfoca a las facultades de comprobación de las autoridades tributarias, a fin de que mediante esa revisión que se realiza sobre la contabilidad y estados financieros de los causantes, se califique que están cumpliendo con las disposiciones fiscales, en caso contrario, el crédito fiscal omitido se determinará junto con sus accesorios y actualización, también en la imposición de sanciones operara, en este último caso el plazo no está sujeto a interrupción ni a suspensión. El plazo que tiene la caducidad varia de 5, 10 y 3 años, dependiendo en que causal se encuentre el hecho acontecido, también la suspensión del plazo se registra acorde a la circunstancia que se suscite conforme al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación. En relación, con la averiguación de hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme al mencionado ordenamiento legal, sino regidos por el Código Penal Federal.

Por tanto, la caducidad es una figura procedimental por estar contenida en el Derecho Fiscal Adjetivo, mientras que la prescripción<sup>4</sup> tiene sustento en el Derecho

---

<sup>4</sup> La prescripción se inicia a partir, de la fecha en que el crédito o el cumplimiento de la obligación pudieran ser legalmente exigidos, está indicando que a partir del momento en que la autoridad pueda legalmente

Fiscal Sustantivo. Estas instituciones jurídicas implantan el principio de seguridad jurídica en los gobernados, en virtud de que extinguen atribuciones (caducidad), créditos fiscales, o responsabilidades, que no fueron reclamados o practicados durante y hasta el último día del plazo autorizado para ello.

## **5. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL Y FISCALIZACIÓN.**

Un procedimiento de control fiscal se compone de la serie de trámites o formulismos legales llevados a cabo por las autoridades fiscales competentes, con el objeto de conseguir que las disposiciones fiscales se respeten y obedezcan debidamente en los plazos y términos marcados para ello.

Las formas de control se manifiestan en preventivas y represivas. Las primeras pretenden impedir la evasión fiscal, mediante la fijación y acatamiento de mecanismos legales con el objeto de inducir al contribuyente para que cumpla oportunamente sus obligaciones tributarias. En relación, a las segundas están encaminadas a conseguir coactivamente el cumplimiento de la norma fiscal sustantiva o adjetiva. El Estado se vale de su potestad y competencia tributarias, para averiguar si se está obedeciendo o no con el mandato legal, en caso de que la autoridad correspondiente se percate de alguna omisión, acción ilícita, o contraria al interés general, se podrá basar en el Procedimiento Administrativo de Ejecución, a fin de garantizar que el pago de la contribución debida se efectúe. Además, de contar con esa manera de coacción, también las autoridades tributarias tienen a su cargo la imposición de sanciones pecuniarias u otras de mayor envergadura que dispone la ley, para amedrentar al infractor, forzándolo a regularizar su situación fiscal e induciéndolo a que no vuelva a reincidir en el hecho opuesto a la norma tributaria.

Todo procedimiento de control empieza con una fase preparatoria, teniendo como objetivo producir las bases para el gradual y legítimo resultado con motivo de la determinación del tributo, obtenido a través de la reunión de los documentos y elementos soporte de la obligación contributiva, debiendo ser posteriormente enterada por iniciativa propia o por intermediación de autoridad competente.

El ejercicio gubernamental de control fiscal se identifica como las facultades de comprobación, para que las autoridades fiscales detecten contribuciones omitidas, y para verificar que la obligación de conservar la contabilidad se obedezca en el tiempo y forma señalados por la ley.

---

proceder a exigir el crédito, por la falta de pago oportuno y espontáneo, corre la prescripción de la obligación de pagarlo, independientemente de que la autoridad haya dado o no un paso tendiente a su determinación u cobro, y que a partir de los actos que para esos efectos haya realizado (y notificado), se reanuda el correr del propio término para la prescripción de un crédito no empieza a correr sino hasta el momento en que el fisco lo notifica al causante, pues esto contradiría radicalmente los objetos de la prescripción que son el dar seguridad jurídica a las relaciones entre el fisco y los obligados de manera que la amenaza del cobro no se cierna indefinidamente sobre éstos.

Las autoridades tributarias estarán facultadas para solicitar apoyo de agentes auxiliares, a fin de constatar que tanto los sujetos pasivos principales, los responsables solidarios relacionados con aquellos, y terceros, están cumpliendo con sus obligaciones fiscales positivas y negativas acorde con la ley.

Es bien sabido que, la inspección fiscal se puede ejercer en el domicilio fiscal, establecimientos, medios de transporte, recintos fiscalizados y fiscales, y sobre cualquier bien de personas físicas y colectivas relacionadas con la obligación tributaria.

El cuerpo de agentes hacendarios autorizados para la vigilancia y obediencia de los ordenamientos jurídicos, tienen que adecuar su comportamiento a las formalidades constitucionales, comprendidas en las diligencias encaminadas a revisar la documentación y elementos contables y fiscales, así como, para practicar los embargos precautorios para garantizar el interés fiscal.

Ahora bien, el proceso de administración fiscal comprende dos procedimientos: el fiscalizador y el recaudador. Desde luego, que el primero se encarga de averiguar y reaccionar para saber si se ha cumplido o no con el deber contributivo. En cambio, el segundo se refiere a los mecanismos de percibir y registrar los pagos de las contribuciones causadas y habilitar las acciones de determinación y exigibilidad de dichos gravámenes, además de los sujetos obligados recoge los avisos, manifestaciones y declaraciones que proporcionen acerca de su situación fiscal.

Hay dos tipos de fiscalización la directa e indirecta, la primera se percibe como la serie de actos de autoridad hacendaria competente, en las cuales interactúan con los sujetos inspeccionados. La segunda es la función efectuada por autoridades, por responsables solidarios en cumplimiento de disposiciones legales, en donde también participan fedatarios públicos, y cualquier individuo o sujeto que tenga el carácter de tercero.

No hay duda que los actos de fiscalización al buscar controlar y reprimir la evasión fiscal ilegal, mediante la ejercitación de actos preparatorios de acciones de determinación, liquidación y cobro de créditos fiscales, permiten descubrir y ponerle remedio a un hecho ilícito, creando una atmósfera de respeto y acatamiento hacia las disposiciones fiscales.

### **5.1. LA ACTIVIDAD REGISTRADORA DE LOS CONTRIBUYENTES.**

Como todo tiene un origen no se puede hablar de un sujeto contributivo de derecho, sin la predisposición de un registro tributario. Por tanto, para las autoridades administradoras es de singular relevancia, el que aquellos sujetos de carácter individual y colectivo hagan con la debida prestancia y diligencia su

inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes o Causantes, otorgándoles un número de registro y extendiéndoles sus correspondientes cédulas personales, como de igual forma, asentar cualquier cambio que modifique su condición de causante.

## **5.2. LA REVISIÓN DE DECLARACIONES.**

Esta actividad se efectúa mediante los medios de fiscalización sobre declaraciones proporcionadas por los contribuyentes. Dicha ocupación tiene por objeto cotejar la veracidad de la información contenida en las declaraciones aportadas. Se localizan varios tipos de revisión, los cuales a continuación describo:

- a) La revisión de corrección aritmética, se realiza a todas las declaraciones, a través, de cálculos procesados electrónicamente;
- b) La revisión legal que demuestra la observación de formalidades en las declaraciones;
- c) La que se configura por confrontar datos contenidos en diversas fuentes de información para calificarla de veraz;
- d) La revisión de dictamen de contador público. El dictamen de contador público autorizado, fija una relación tripartita entre el Fisco, el contribuyente y el contador dictaminador. El dictamen es el criterio especializado que emite el contador sobre los estados financieros del revisado.

## **5.3. VISITAS DOMICILIARIAS DE INSPECCIÓN Y DE AUDITORÍA.**

Las visitas domiciliarias son la vía usual de la fiscalización. La inspección en la práctica es viable que se efectúe para verificar el cumplimiento de un impuesto en específico, siendo esa revisión por un tiempo breve. Aunque cabe la posibilidad de que se prolongue su temporalidad, con motivo de una averiguación completa sobre el cumplimiento del cúmulo de obligaciones fiscales que puede tener a su cargo un sujeto, esto así, a través de la auditoría.

Desde luego, una visita domiciliaria no puede emprenderse sin una orden de autoridad fiscal competente. Dicho documento deberá contener ciertas formalidades que enuncia el artículo 38 y que complementa el artículo 43, ambos del Código Fiscal de la Federación, de los cuales se desprende:

- I. Constar por escrito;

- II. Señalar la autoridad que lo emite;
- III. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate;
- IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán datos suficientes que permitan su identificación.

Por su parte, el artículo 43 del ordenamiento mencionado proclama que el acto también contendrá:

- I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado;
- II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado. Las personas designadas para efectuar la visita la podrán ejercer conjunta o separadamente;
- III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado.

Al existir criterio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se hace irrefutable el hecho de que las órdenes de visita deben ser específicas, descartándose a las genéricas como válidas. Eso se refiere particularmente a que la orden correspondiente tendrá que expresar el nombre del visitado o negocio a quien va dirigida, el lugar que ha de verificarse y el objeto de la fiscalización. No siendo así, convirtiéndose en una orden genérica, al pretenderse practicar en un territorio amplio, quedando a elección del agente inspector y no de quien emitió la orden.

Una vez que los visitadores lleguen al lugar indicado en la orden de visita, pedirán hablar con el visitado o su representante legal. En caso, de que no se encuentre ninguno de los dos, se dejará citatorio con la persona que los atienda, con el efecto de que aquél se presente o se localice en ese domicilio a una determinada hora al día siguiente, si no fuera así, la visita se llevará a cabo con quien se encuentre en el lugar visitado. Si el contribuyente exhibiera aviso de cambio de domicilio, después de la fecha en que recibió el citatorio, la visita tendrá efectos en el nuevo y anterior domicilio, siempre y cuando el visitado mantenga el local, sin

necesidad de que se requiera la notificación de nueva orden o ampliación de la primera, sólo bastará con el hecho de que el visitador lo haga constar en el acta inicial. El visitado tendrá como ineludible obligación consentir a los visitadores la libre entrada al lugar o lugares objeto de la misma.

Si durante la diligencia de visita se sorprenden bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte debieron ser declarados o autorizados por autoridades fiscales, pero eso no fue así, los visitadores llevarán a cabo su aseguramiento.

Los visitadores antes de que inicien la visita tienen como obligación la de identificarse ante la persona con quien se entiende la diligencia, hecho que debe estar contemplado en el acta correspondiente.

Se localiza como otro requisito, que la persona con la cual se entienda la diligencia nombre dos testigos, en caso de negativa por parte de los testigos o del individuo predispuesto para ello, lo harán los visitadores haciéndolo constar en el acta inicial o final siempre que ésta sea la única. También, los visitadores sustitutos deben identificarse y recabar ese hecho en un acta parcial, que para tal efecto se levante no así en el acta final de la visita.

Es factible que las autoridades fiscales pidan auxilio de otras autoridades competentes, con el efecto de proseguir una visita iniciada por ellas mismas, haciendo tal circunstancia del conocimiento del visitado. Inclusive, a las autoridades auxiliares les podrán requerir que ejerciten otras visitas para verificar hechos relacionados con la orden inicial.

#### **5.4. SOLICITUD DE DATOS, INFORMES, DOCUMENTOS Y PRESENTACIÓN DE CONTABILIDAD.**

Asimismo, las autoridades fiscales poseen otra facultad de fiscalización que estriba en solicitarles a los contribuyentes, responsables solidarios y terceros, que presenten en su domicilio o establecimiento, o en las oficinas de las propias autoridades (revisión de gabinete o escritorio) la contabilidad, datos, así como todo tipo de documentos e informes en papel o digitalizables necesarios para compulsar que se trata de los mismos que se utilizaron, para la elaboración de sus declaraciones provisionales, anuales o informativas. Inclusive que esa conjunción de registros y comprobantes concuerden para el otorgamiento de devoluciones de saldos a favor, o que sus estados financieros están acordes con toda la información que contienen sus libros de contabilidad.

A partir de ahí, las autoridades fiscales pueden detectar omisiones o hechos contrarios a las normas fiscales. Al sujeto revisado se le da oportunidad de exhibir

los elementos para desvirtuar tales hechos u omisiones, así como, para corregir su situación fiscal, en caso, de que no lo hiciera así en los plazos estipulados para ello, los datos consignados en el oficio de observaciones se tendrán por consentidos, emitiéndose la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, notificándose al contribuyente.

### **5.5. OTRAS MEDIDAS DE FISCALIZACIÓN.**

Otras medidas de fiscalización contempla el propio artículo 42 del Código Tributario Federal, mismas que se ejecutarán de acuerdo a las disposiciones conducentes en el ordenamiento legal referido, y de las cuales se desprende:

- I. Practicar u ordenar se practique avalúo de bienes;
- II. Practicar u ordenar se practique verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte;
- III. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones;
- IV. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público, para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. La propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe coadyuvara al Ministerio Público Federal, sobre los indicios que señalen la contravención penal.

De todas estas formas de fiscalización la que más destaco es la que manejo como la fracción IV, en virtud de que las autoridades fiscales al percatarse de una mala observancia de las disposiciones fiscales, originada de una misma acción u omisión detectada en cualquier forma de revisión iniciada por diversas causas, cabe la posibilidad de que arroje como resultado la determinación de créditos fiscales para ser enterados, sumándose a ello, infracciones de carácter administrativo que se deben subsanar, a través de una sanción pecuniaria traducida en el pago de una multa, también puede suscitarse que el infractor sea concomitantemente de forma presuntiva comisario de un delito fiscal.



## **6. PROPUESTA DE REFORMA AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, A FIN DE QUE LOS CONTRIBUYENTES QUE SUSPENDAN ACTIVIDADES, PRESENTEN DOCUMENTACIÓN FISCAL Y CONTABLE DE CINCO EJERCICIOS FISCALES ANTERIORES A LA SUSPENSIÓN.**

Básicamente la reforma consiste en agregar una fracción al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, para lo cual me es preciso citarlo textualmente en su totalidad, el precepto versa de la siguiente forma:

Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

- I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.
- II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.
- III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.
- V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal

propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

- VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
- VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Con la reforma mencionada y siguiendo el formulismo que establecen los artículos 71 y 72 de nuestra Carta Magna, y por tratarse de un ordenamiento federal, corresponde al Congreso de la Unión, la realización de dicha modificación, la presentación de iniciativa de ley puede estar a cargo del Presidente de la República o de los Senadores o Diputaciones federales o locales.

Prosiguiendo, la cámara de origen para asuntos que versan sobre contribuciones, será siempre la de Diputados, para que después tenga lugar la cámara revisora en su discusión, la cual una vez no teniendo observaciones que hacerle a la cámara de origen, pasará a serla del conocimiento del Presidente de la República y éste al no tener observaciones que realizarle la promulgue y publique en el Diario Oficial de la Federación, sumándosele el refrendo por parte del Secretario de Estado sobre el cual la modificación tenga relación con su materia. Para que una vez publicada en el diario mencionado, pase a ser del conocimiento del dominio público

con carácter de obligatorio, para todos aquellos sujetos que pudieran encuadrar en la hipótesis normativa.

El artículo 42 del Código Tributario Federal, con el agregado de la fracción IX, describiría la conducta de la siguiente manera:

Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

...

**IX. Al momento de suspender actividades o de la baja en el Registro Federal de Contribuyentes, los contribuyentes tendrán la obligación irrefutable de presentar su documentación fiscal y contable de los cinco ejercicios fiscales anteriores a dicho acontecimiento, debiéndose observar las disposiciones que para el efecto señala este Código, así como, las disposiciones de los ordenamientos fiscales relativos a la materia sobre la cual verse la revisión. Dicha presentación se realizará en la forma y plazos que establezca el Servicio de Administración Tributaria. En este caso para iniciar las facultades de comprobación, las autoridades fiscales no podrán exceder el término de 30 días hábiles.**

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Desde luego, que los mecanismos para poder ejercer esa atribución tendrán que ser lo más eficientes y redituables posibles, serán fijados de acuerdo al procedimiento que marque la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en sus disposiciones generales.

Todo esto, en pro de evitar el fenómeno de la defraudación fiscal, tal como lo establece el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que "comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal."

Acontece en la realidad jurídica el hecho de estar previsto el fenómeno de defraudación fiscal, sin embargo, ésta puede tener demasiadas manifestaciones en

la vida real, tal como es el caso de los contribuyentes que son dados de alta en el Registro Federal de Contribuyentes con el fin de coadyuvar a otros a eludir sus obligaciones de dar, dichos sujetos son denominados como causantes de papel.

Las personas inscritas en ese registro pueden ser físicas como colectivas, sin embargo, las primeras se dan con mas frecuencia, en relación a todo el trámite y gasto que conlleva la creación de una persona colectiva.

Pues bien, esas personas de derecho tienen vida jurídica con el único fin de servir de respaldo en la expedición de facturas que cumplen con todos los requisitos legales, empero que no tienen ningún respaldo pecuniario tangible detrás, es decir, estas personas le proporcionan una de sus facturas a otra persona física o colectiva para que acrediten un impuesto que les haga disminuir su base gravable, sin que medie nada de circulante. Dicho en otras palabras, ni en inventario se encuentran los insumos supuestamente adquiridos, ni una transacción de dinero o en especie se realizo por esa mercancía que consta en ese documento o factura.

Los infractores que dan de alta a esas personas de derecho pero no de hecho, pueden ser los mismos contribuyentes que los utilizan, como podrán hacerlo otros que tienen relación con éstos.

Esos contribuyentes de papel sólo tienen vigencia corta, en relación a que no deben levantar sospechas sobre sus acciones fraudulentas, por lo que suspenden actividades en el mismo ejercicio fiscal en que se creo o dos años más tarde. Lo más increíble es que para tal efecto no se les pide requisito difícil de hacer o conseguir. Desde luego, que haciendo una compulsa entre lo contenido en las facturas otorgadas, para los fines evasores ilícitos y lo mostrado por las facturas, que estas personas poseen para la presentación de sus declaraciones es totalmente diferente. Por desgracia, como las facultades de comprobación son ejercidas aleatoriamente en un plazo máximo de 5, 3 y 10 años, muchas veces ni se detectan a esa clase de infractores.

El monto de lo defraudado acumulado y multiplicado por varios sujetos que pueden estar incurriendo en ese delito, ya hacen una gran diferencia entre lo percibido por el Fisco y lo que debería percibir.

Por tal motivo, mi propuesta consiste en la adición de la fracción IX al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, con el objeto de que se detenga esta forma de defraudar al Fisco Federal, ya que no sólo se dañan a unos cuantos, sino a toda la sociedad en general por consistir la falta en la baja recaudación de un ingreso público, ya sea en menor o mayor grado.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA.-** Actividad *sine qua non* para la constitución del Estado es sin duda la financiera, de tal suerte que si no se realizara no habría Estado, me atrevo hacer tal aseveración, debido a que su primer momento hace posible obtener los recursos ordinarios y extraordinarios que sostienen las necesidades del Estado, para lograr la satisfacción del bienestar general. Los bienes pueden provenir de distintas fuentes como de la explotación de su patrimonio, así como, del derivado de su propia población que contribuye a su manutención.

**SEGUNDA.-** Como grave problema se encuentra a la defraudación fiscal o evasión ilícita, la cual perjudica demasiado a la recaudación o captación de los recursos del Estado, hecho ilícito que afecta en gran medida a la sociedad.

**TERCERA.-** La propuesta de reforma en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, no transgrede los derechos de los contribuyentes, en virtud de que al ser congruentes con lo que dispone el artículo 16, párrafo once de la Constitución Federal, éste da la pauta para que las autoridades fiscales verifiquen el cumplimiento de las disposiciones fiscales, exigiendo para ello la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que así es, de acuerdo a los formalismos fijados para ello.

**CUARTA.-** Esta claro que la facultad de solicitar revisar hechos relacionados con la recaudación y disposiciones fiscales esta permitido por el mandato constitucional supremo, y siendo el Código Fiscal de la Federación la ley secundaria que establece qué clase de conductas ameritarán dicho proceder, así como su procedimiento, resulta ser el ordenamiento más idóneo para introducir en su artículo 42 la reforma dirigida a las condiciones en que las autoridades fiscales llevarán a cabo las facultades de comprobación, al suscitarse la suspensión de actividades.

**QUINTA.-** Dicha reforma al estar encaminada a ejercer las facultades de comprobación sobre la documentación fiscal y contable de cinco ejercicios fiscales al suspender actividades, no violenta los derechos o la esfera jurídica de los contribuyentes cautivos, ya que estará prevista en una norma de carácter general, además, los mismos causantes no serán privados de la garantía de audiencia, en cambio, se les otorga seguridad jurídica al fijar el hecho que motivará la revisión fiscal, y las autoridades fiscales estarán autorizadas para ello. Simplemente se busca el cumplimiento de las disposiciones fiscales con el fin de recaudar los impuestos adecuadamente.

**SEXTA.-** El porcentaje para disminuir la tasa de defraudación fiscal que se puede visualizar es relativo, en base a que dicha medida tendrá el probable efecto de

disuadir al posible infractor, o que el suceso de la suspensión de actividades no se presentase, dando oportunidad a que en un futuro cercano se pudieran llevar a cabo las facultades de comprobación de acuerdo a los plazos de 5, 10 y 3 años establecidos por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación. Aún cuando en datos estadísticos no se tiene con exactitud cuánto puede llegar a disminuir esa tasa de infractores, considero que es factible que se reduzca considerablemente al existir otra estrategia más para impedir las practicas fraudulentas.

**SÉPTIMA.-** A la entrada en vigor de cualquier norma jurídica se debe prever que dicha manifestación no sea contraria al principio de generalidad, tal como sucede con la propuesta de la reforma al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en función a que la modificación seguirá todo el proceso legislativo que marca el artículo 72 de la Constitución Federal, que va desde la iniciativa de reforma de ley hasta la entrada en vigor de ésta, ya que al ser así, la nueva expresión legislativa adquiere todos los elementos de la disposición general, que entre ellas está el hecho de que es dirigida a todo aquel que en determinada circunstancia su conducta coincida con el enunciado jurídico.

**OCTAVA.-** En ningún momento con la reforma al artículo 42 del Código Tributario Federal, se esta encasillando a un cierto grupo de personas con ciertas características sociales o económicas, sino que en el supuesto jurídico cabe la posibilidad de que cualquier sujeto tributario encuadre su proceder con las condiciones que establecerá la misma norma jurídica.

**NOVENA.-** Por otro lado, el principio que es básico para considerar factible la propuesta de reforma es el de economía, en virtud de que la erogación que se efectúe para llevar a cabo las facultades de comprobación, tendrá que ser menor o igual al resultado satisfactorio que pueda provocar ese gasto. Cada año a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se le asigna su partida presupuestaria, la cual debe ser suficiente para realizar su cometido. Siendo el Servicio de Administración Tributaria quien materialmente cumple con la actividad financiera en nuestro país, tiene como encargo ejecutar las medidas de control fiscal necesarias para verificar que el orden jurídico en materia fiscal se respete y obedezca. Esta dependencia se encontraría preparada para poder ejercitar las facultades de comprobación sobre los sujetos que se ubicarán en la hipótesis jurídica, si perfeccionará la función hasta ahora practicada, tal vez reubicando y capacitando a su personal o pensar en la posibilidad de abrir nuevas plazas de trabajo, otorgando fuentes de empleo a gente que esté adiestrada sobre el particular.

**DÉCIMA.-** Si el principio de economía se cumpliera, para el Estado puede representar un margen amplio de ganancia o gradual al tiempo practicado, esto ocurriría si los recursos tanto materiales como humanos, con los que ya cuenta dicha Secretaría se aprovecharan correcta y racionalmente.

**DÉCIMA PRIMERA.-** Una consecuencia negativa que se podría acarrear con la implementación de la reforma es que el contribuyente busque nuevas formas para evitar caer en el enunciado jurídico, cambiando de régimen fiscal o recurriendo a alguna maquinación para no tener que suspender actividades. Otra consecuencia sería que con motivo del cúmulo de trabajo excesivo de la autoridad fiscal cabría la posibilidad de que ocurriesen errores aritméticos o materiales imputables a ella. También, la corrupción pudiera aparecer sobre los contadores públicos, o personal adscrito a la dependencia, con el objeto de que determinen que toda la documentación esta en orden.

**DÉCIMA SEGUNDA.-** Otra consecuencia negativa puede ser el hecho de considerarla como una carga contributiva mas a todo el repertorio impositivo que ya de por si los contribuyentes tienen auestas, además de pensar que no obtienen un beneficio real para ellos, estimando que con esto se ven todavía más lejanos los días, en que el sistema fiscal se simplificara y se inclinara eficientemente a favor de una mejor recaudación de los impuestos, sin implicar tanta burocracia.

**DÉCIMA TERCERA.-** Es muy probable que la reforma en la práctica diera pie a que surgieran más dificultades durante su desempeño, lo cierto es que únicamente eso se tendría que ir perfeccionando conforme el transcurso del tiempo y sobre la marcha. Una secuela que pudiera resultar grave es que los impuestos se captarán en menor medida, ya que los evasores ilícitos podrían pensar que valdría más contribuir con cierta cantidad para no levantar sospechas, sin embargo, con esto no se estaría recaudando lo que realmente le corresponde por derecho al Estado.

**DÉCIMA CUARTA.-** Cuando en el procedimiento de fiscalización motivado por la reforma resultará un crédito fiscal, es decir, a causa de la revisión se detectara una omisión de pago, expresado por el acto administrativo correspondiente que lo determinara así, el cual fuera impugnado por el contribuyente y ganado por la autoridad fiscal y quedara firme, ese ingreso pasaría a ser parte del Erario Público. Ese ingreso es comprendido como contingente y así esta tomado en consideración por la Ley de Ingresos de la Federación en sus artículos 19 y 20, los cuales hacen referencia a aquellos ingresos de los que no se tiene una idea exacta, acerca de su especie o monto a recaudar en lo futuro, así como contemplar el hecho de que el acontecimiento no se presentase. También, los preceptos prescriben una consonancia con el Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación. Por lo que, los ingresos contingentes resultan legales y válidos, que de ninguna manera provocan inconsistencias ni desajustes a lo planeado y aprobado por el Congreso de la Unión en el ejercicio 2006. Además esos recursos son destinados al manejo y aplicación de los programas determinados en el Presupuesto de Egresos de la Federación.

**DÉCIMA QUINTA.-** La reforma planteada busca como principal interés que se recaude correcta y completamente las contribuciones, erradicando la defraudación fiscal del sistema tributario de nuestro país.

**DÉCIMA SEXTA.-** Con esta medida se pretende alentar una cultura tributaria voluntaria, es decir, que la recaudación de contribuciones sea responsable, esto significa que los contribuyentes cautivos que respeten las disposiciones fiscales, sigan por el mismo camino y que los causantes que no lo hicieran así en un principio, después su actuación la reivindicarán para no seguir perjudicando al Fisco, acatando y cubriendo apropiadamente sus obligaciones de dar.

**DÉCIMA SÉPTIMA.-** Particularmente, este proyecto de reforma versa sobre la defraudación fiscal que se expresa con la conducta fraudulenta de algunos contribuyentes denominados de papel. Con esto, una oportunidad más se estaría cerrando para aquellos sujetos faltos de escrúpulos que lucran a expensas del Erario Público, con lo cual se permitiría una posibilidad de recaudar viablemente los ingresos que le pertenecen al Estado Mexicano.

**DÉCIMA OCTAVA.-** Es muy probable que la propuesta de reforma cause estragos psicológicos y pecuniarios, ya que año con año no es fácil aceptar una carga fiscal más, tomando en consideración que en la actualidad los contribuyentes cautivos tienen bastantes obligaciones formales y sustantivas que cumplir, sin embargo, existen en demasía un sin número de evasores ilícitos que se rehúsan a adecuar su conducta conforme a derecho, por lo que a esos sujetos hay que forzarlos a hacerlo.

**DÉCIMA NOVENA.-** Psicológicamente, un trastorno se puede traducir en aquellos que por circunstancias sociales y económicas tendrían que verse en la necesidad de suspender actividades, aunándole a ese infortunio el hecho de sentir una presión más a costas.

**VIGÉSIMA.-** El hecho de que las facultades de comprobación se encuentren previstas en una disposición existente en el marco jurídico, puede dar lugar a considerársele a la reforma como una aberración. Sin embargo, la propuesta legislativa concretiza aun más el comportamiento a realizar, con el objeto de reducir alternativas de evasión ilícita. Ciertamente es, que la reforma involucra a todo aquel que se adecue al enunciado jurídico, también lo es que si los contribuyentes cumplen íntegramente con sus obligaciones fiscales no ha lugar a existir en ellos incertidumbre o zozobra al respecto.

**VIGÉSIMA PRIMERA.-** Los efectos producidos por la reforma pueden ser varios durante su ciclo de vida, tanto negativos como positivos, algunos se llegan a prever y otros surgen durante la marcha de la disposición en la práctica. También,



cabe la posibilidad de que esos efectos lleguen a reflejarse a corto, mediano o largo plazo sobre el Fisco.

**VIGÉSIMA SEGUNDA.-** Una proyección en términos numéricos llega a ser aproximada sobre aquellos sujetos que pudieran incurrir en el ilícito fiscal, o en cuanto a los productos pecuniarios que se conseguirían con la aplicación de la reforma. Por tal motivo, los resultados son relativos dependiendo de las circunstancias políticas, sociales y económicas del momento en que se presente la utilización de la modificación legislativa.

**VIGÉSIMA TERCERA.-** A pesar de que a primera vista esta reforma resulte incomoda y en algunos casos innecesaria, para el sistema hacendario puede llegar a representar una aportación en cierto grado satisfactorio, así como para nosotros como ciudadanos, en base a que los resultados no sólo tenderían a dar mejores utilidades pecuniarias, sino un control eficaz y eficiente que de por sí debe tenerse en materia fiscal, además que los gobernados disfruten de esos ingresos extras aplicados exactamente hacia los servicios y obras públicas, lo mismo que a la actividad judicial y legislativa. Existiendo una armoniosa efectividad en la materia fiscalizadora, se lograra una integración favorable entre los gobernantes y gobernados.

**VIGÉSIMA CUARTA.-** Después de haber hecho una especulación sobre lo que podría suceder en caso de que se pusiera en práctica dicha reforma, ahora corresponde visualizar todo aquello que atañe al delito de defraudación fiscal, ya que éste al efectuarse produce un atraso socio-económico del país, al coartar la recaudación de los ingresos necesarios para sufragar el gasto que genera la función pública en sus tres actividades.

**VIGÉSIMA QUINTA.-** A causa de la defraudación fiscal no se consigue una recaudación adecuada, lo cual provoca un estancamiento en el financiamiento de obras públicas, seguridad pública, alumbramiento público, programas de interés general traducidos en llevar energía eléctrica a comunidades donde no la tienen, agua potable, construcción y equipamiento de centros de salud, creación de escuelas para alfabetizar a más de 5 millones de personas que no saben leer ni escribir, en fin existe una serie de necesidades aun insatisfechas que los evasores ilícitos con su actuar agravan y truncan.

**VIGÉSIMA SEXTA.-** Cuando algunos sujetos tributarios inscriben a una persona física o colectiva ante el Registro Federal de Contribuyentes, tal hecho no ocasiona ninguna irregularidad, pero si lo hace la finalidad de tener el animus de engañar a la Hacienda Pública, para no cubrir debidamente obligaciones de dar o enterar un impuesto. Así como acontece con los contribuyentes de papel, los cuales son sujetos de derecho que gozan de las características propias de un obligado tributario, sin embargo, éste no genera una verdadera actividad productiva de

entradas y salidas en su supuesto negocio, únicamente el causante o persona relacionada con él que los dan de alta ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, utilizan sus facturas para deducir o acreditar un impuesto, conteniendo en éstas insumos que nunca se efectuaron y que por ende no existen en inventario. Desde luego, que el afán primordial en este ilícito consiste en disminuir la base gravable con el objeto de no pagar el tributo, o enterar una cantidad menor a la causada. Por lo que tal situación constituye un delito fiscal denominado defraudación fiscal.

**VIGÉSIMA SÉPTIMA.-** Un delito es una conducta traducida en una acción u omisión típica, antijurídica, culpable e imputable, que sancionan las leyes penales. Particularmente, el delito de defraudación fiscal está descrito y penado por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 108 que estipula que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

**VIGÉSIMA OCTAVA.-** La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene a su cargo el inicio del ejercicio de la acción penal, a través de la querrela que debe formular ante el Ministerio Público Federal, no importando en que estado se encuentre el procedimiento administrativo correspondiente. Las autoridades fiscales pueden percatarse de este acontecimiento ilícito, mediante la ejecución de sus facultades de revisión.

**VIGÉSIMA NOVENA.-** El delito de defraudación fiscal es clasificado como grave de acuerdo con el artículo 92, párrafo cuarto del Código Tributario Federal, el cual remite al artículo 194 en su fracción VI, inciso 2) del Código Federal de Procedimientos Penales, estableciendo que así será siempre y cuando lo defraudado se ubique en las fracciones II y III del artículo 108 del ordenamiento fiscal federal, y concomitantemente sean calificados. Esto quiere decir que al hecho contraventor se agreguen circunstancias o agravantes establecidos en el párrafo sexto del artículo 108 ya referido, aunados a la cuantía que excede de ciertos montos. También, la tentativa es estimada como grave acorde con el referido artículo 194 en su párrafo último. Por tal motivo, al presunto inculpado no se le puede otorgar la libertad provisional. Entonces, en el caso específico de los contribuyentes de papel a los comisionarios de esta figura delictuosa será calificado su comportamiento de grave o leve dependiendo de la cantidad defraudada.

**TRIGÉSIMA.-** Además, el delito de defraudación fiscal en el caso de los contribuyentes de papel es continuado al ejecutarse una unidad y pluralidad de conductas o hechos con la intención de delinquir ejercicio tras ejercicio fiscal, situándose en la misma disposición legal, por tanto el delito perdurará en el tiempo indefinidamente mientras el sujeto activo no lo haga cesar, o sea descubierto por

las autoridades fiscales. Cabe la posibilidad de que exista una concurrencia de sujetos responsables vinculados por una complicidad o participación en el hecho.

**TRIGÉSIMA PRIMERA.-** Pues bien, el sujeto activo o autor en el delito de la defraudación fiscal es el contribuyente o particular que lleva a cabo la maniobra y lucubración de la creación de los contribuyentes de papel, perjudicando con ello el bien jurídico protegido que es la recaudación de los impuestos. Como sujeto pasivo o víctima se encuentra directamente a toda la sociedad, que se daña con la no percepción de los recursos que tendrían que ser destinados a los programas sociales, servicios públicos y función pública en general con el fin de lograr el bien público, e indirectamente al Fisco quien es el encargado material de recolectar todos los ingresos, para dirigirlos a los gastos públicos que se generen por la actividad estatal, ya que el Fisco debe procurar que el interés fiscal este protegido.

**TRIGÉSIMA SEGUNDA.-** Desde luego, que la defraudación fiscal esta descrita en una norma penal como ya lo mencione en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, cuando alude a que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, cumpliéndose así con la tipicidad, hipótesis jurídica que debe estar prevista con anterioridad al hecho. Además, el referido precepto jurídico reprocha dicha conducta al fijar que cualquier sujeto que caiga en la omisión del pago de un gravamen u adquiere un beneficio indebido contraviene la armonía social, e incurre en una falta grave por estar dispuesto en una norma penal fiscal, dando lugar a la antijuricidad.

**TRIGÉSIMA TERCERA.-** Ahora bien, la conducta es calificada como un acto negativo cuando el precepto tributario señala la omisión de pagar una contribución de cualquier naturaleza total o parcial ante el Fisco Federal, y se convierte en un acto positivo al referirse a la adquisición de un beneficio indebido. En el caso particular de los contribuyentes que utilizan facturas de otros causantes, que no tienen una verdadera actividad productiva de entradas y salidas, la manifestación de su voluntad es totalmente dolosa, ya que tienen la intención facinerosa, a través de engaños de no contribuir en nada o en menor medida con los impuestos que pueden autodeterminar a efecto en sus declaraciones fiscales.

**TRIGÉSIMA CUARTA.-** Los contribuyentes evasores de forma ilícita son completamente capaces de lucubrar sobre los alcances que tiene su conducta contraventora, aun así la ejecutan, luego no pueden alegar ignorancia o desconocimiento de la norma que pena ese proceder, incluso se presume que todo aquel que tiene una empresa esta asesorado por un contador público o privado para llevarle su contabilidad, que además es docto para informarle acerca de las consecuencias jurídicas, en las cuales puede incurrir en caso de alguna omisión o acción considerada delictuosa. En la actualidad con el Internet a los usuarios ni

siquiera les cuesta el poder conocer y allegarse de alguna norma vigente, además todos los sujetos están en posibilidad de conocer los movimientos que le calcula su contador, ya que éste no está autorizado a actuar sin su consentimiento, por que si ocurre lo contrario dicho profesionista estaría incursionando en otras responsabilidades de diversa índole.

**TRIGÉSIMA QUINTA.-** En cuanto, a la punibilidad esta se encuentra consagrada en el mismo artículo 108, en su párrafo tercero, en sus tres fracciones del Código Tributario Federal, las cuales demarcan un rango que va de 3 meses a 9 años para la imposición de la pena privativa de libertad, dependiendo del monto de lo defraudado entre un mínimo y un máximo, si por alguna razón el calculo determinado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se excede por un solo peso, entonces el presunto delincuente ya se encontraría en la siguiente fracción, incluso el mismo precepto aduce que si la cantidad defraudada es repuesta de forma inmediata en una sola exhibición, la pena ha aplicarse podrá disminuirse hasta en un 50%.

**TRIGÉSIMA SEXTA.-** Por supuesto, que el contribuyente o la persona que utilice practicas defraudadoras contra el fisco, es acreedora a la pena privativa de libertad por estar así dispuesto en una norma penal fiscal, pero a esto de ninguna manera se excluye la imposición de sanciones fiscales por infringir preceptos de tal naturaleza, como lo es la transgresión al artículo 75, en su fracción II, incisos a) y b) del Código Fiscal Federal, el cual establece que las autoridades fiscales impondrán multas por la comisión de las infracciones fijadas en las leyes fiscales, teniendo como agravante en dicha comisión infraccionaria que se utilicen documentos falsos o se hagan constar operaciones inexistentes, o que se usen documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir o acreditar cantidades por concepto de contribuciones. El hecho de que al infractor se le imponga la pena de prisión y una sanción pecuniaria en nada lo exime de cubrir las contribuciones omitidas, sus recargos, gastos de ejecución y su debida actualización de la cantidad resultante.

**TRIGÉSIMA SÉPTIMA.-** En la imposición de multas se maneja que cuando varias disposiciones fiscales adjetivas se infrinjan y a las que les correspondería diferentes multas, sólo resultará aplicable la multa que sea mayor. Se practica una disminución de multas de un 20% a un 30%, acorde con diferentes circunstancias que harán que se tome en consideración la buena voluntad de cumplir con el pago dentro de los plazos fijados, o todo lo contrario que se incremente la sanción de un 20% hasta un 90% al reincidir o perdurar indefinidamente la conducta incorrecta. Cuando sean varios los responsables en la comisión de infracciones, cada uno deberá pagar el total de la multa que se imponga.

**TRIGÉSIMA OCTAVA.-** Al tratarse de ilícitos mixtos o ambivalentes originados por una misma conducta, las autoridades que conocen son de distinta naturaleza

como lo es la fiscal y la jurisdiccional. Por un lado, esta la autoridad fiscal que conoce del procedimiento administrativo correspondiéndole la imposición de sanciones pecuniarias, procediendo con la aplicación de la normatividad de la misma índole. Por el otro, se encuentra a la autoridad judicial que conoce del asunto, después de que el Ministerio Público Federal integro la averiguación previa y transcurrió el término constitucional para ello, continuando el proceso penal relativo, utilizándose para tal efecto la legislación penal federal adjetiva, de manera tal que en la sanción se procurara una independencia en su formación hasta su culminación, no influyendo la jurisdicción de uno en el otro.

**TRIGÉSIMA NOVENA.-** Es de singular importancia la prescripción de los delitos, la cual se manejará en primera instancia conforme a los tres años que menciona el artículo 100 del Código Tributario Federal, siempre y cuando se tenga conocimiento del delito y del delincuente, si esto no es así entonces el plazo que se aplica es de 5 años contados a partir de la fecha de la comisión del delito.

**CUADRAGÉSIMA.-** El proceso penal puede sobreseerse siempre y cuando el presunto delincuente entere las contribuciones omitidas, las sanciones y los recargos respectivos o se garanticen los mismos a criterio de la multicitada Secretaría, de acuerdo a lo señalado en el artículo 92, fracción I, párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación.

**CUADRAGÉSIMA PRIMERA.-** Bueno, uno de los beneficios concretos que se podrían obtener con la reforma, sería la certeza jurídica que proporciona una norma que describe claramente una conducta a realizar por los sujetos obligados, dejando atrás la facultad discrecional que es actualmente ejercida en el control fiscalizador. Desde luego, que la autoridad fiscal podrá optar por elegir el medio o forma de fiscalización que más redituable le resulte, con la única condición de apegarse al correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales. La modificación legislativa significará una esperanza más, para que desaparezcan comportamientos existentes constitutivos del delito de defraudación fiscal.

**CUADRAGÉSIMA SEGUNDA.-** Finalmente, con la reforma no se busca encontrar delincuentes, sino como primer objetivo es verificar que todos los habitantes de México se encuentren respetando el Estado de Derecho, en el cual hay normas que seguir para lograr una armoniosa convivencia, en caso contrario, cada habitante resulta afectado como integrante de ese Estado.

**CUADRAGÉSIMA TERCERA.-** Las normas jurídicas al no ser aplicadas como esta establecido ha lugar a un ambiente de incredulidad hacia ellas, por eso no basta que la disposición legal este plasmada en un documento, sino que simultáneamente se creen los mecanismos necesarios para ejecutarla debidamente. De ninguna manera, pretendo decir que es la única forma de evitar o erradicar totalmente la defraudación fiscal. Sin embargo, en nuestro país donde

cada día crece más la tasa de evasores ilícitos requiere que la revisión fiscal se establezca de forma permanente al suscitarse la suspensión de actividades.

**CUADRAGÉSIMA CUARTA.-** Con esto se daría pauta para que no existieran más los contribuyentes de papel, es decir, aquellos sujetos que son gestionados, tanto en su alta y baja por la misma persona que busca defraudar al Fisco, o por otras personas que tienen relación con ella como los contadores públicos que le llevan su contabilidad. En ese ilícito pueden verse involucradas muchas personas que enturbian la función tributaria con este tipo de fenómenos.

**CUADRAGÉSIMA QUINTA.-** Sin duda a la sociedad que es la principal afectada con ese tipo de ilícitos fiscales se le dejaría de dañar, dándose la apertura para que el Estado a través de sus mandatarios pueda aplicar el Plan Nacional de Desarrollo, el cual contempla todos los programas de acción social, servicios traducidos en la construcción de carreteras; centros de salud, equipamiento de éstos; en el pago de sueldos, uniformes y capacitación para mejores elementos de la policía, armada, marina y aérea, emolumentos de todos los servidores públicos que ejecutan la función pública; infraestructura pública para generar fuentes de empleo, en fin un sin número de necesidades que aquejan a la colectividad y que sin una recaudación completa y oportuna no es posible su realización y el bien común de todos los mexicanos se ve truncado.

## BIBLIOGRAFÍA

ACOSTA ROMERO Miguel; Teoría General del Derecho Administrativo; primer curso; décimo séptima edición; editorial Porrúa; México, 2004; pp. 1159.

\_\_\_\_\_; Derecho Administrativo Especial; volumen I; tercera edición; editorial Porrúa; México, 2002; pp. 902.

\_\_\_\_\_; Derecho Administrativo Especial; tomo II; editorial Porrúa; México, 1999; pp. 778.

BURGOA ORIHUELA Ignacio; Derecho Constitucional Mexicano; décimo cuarta edición; editorial Porrúa; México, 2001; pp. 1087.

CARRASCO IRIARTE Hugo; Derecho Fiscal I; segunda edición; editorial Iure Editores; México, 2003; pp. 430.

CASTREJON GARCÍA GABINO EDUARDO; Derecho Tributario; editorial Cárdenas Editor Distribuidor; México, 2002; pp. 732.

\_\_\_\_\_; Medios de Defensa en materia Administrativa y Fiscal; editorial Cárdenas Editor Distribuidor; México, 2002; pp. 605.

CUEVA Arturo de la; Derecho Fiscal; segunda edición; editorial Porrúa; México, 2003; pp. 337.

DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA Manuel; Compendio de Derecho Administrativo; primer curso; quinta edición; editorial Porrúa; México, 2002; pp. 413.

\_\_\_\_\_; Compendio de Derecho Administrativo; segundo curso; segunda edición; editorial Porrúa; México, 2001; pp. 341.

FLORES ZAVALA Ernesto; Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas; trigésima primera edición; editorial Porrúa; México, 1995; pp. 529.

FRAGA Gabino; Derecho Administrativo; cuadragésima cuarta edición; editorial Porrúa; México, 2005; pp. 506.

GARCÍA DOMÍNGUEZ Miguel Ángel; Teoría de la Infracción Fiscal: Derecho Fiscal-Penal; primera edición; editorial Cárdenas Editor y Distribuidor; México, 1982; pp. 427.

GARCÍA MÁYNEZ Eduardo; Introducción al Estudio del Derecho; quincuagésima primera edición; editorial Porrúa; México, 2000; pp. 444.

GARZA Sergio Francisco de la; Derecho Financiero Mexicano; vigésima quinta edición; editorial Porrúa; México, 2003; pp. 1025.

LOMELÍ CERESO, Margarita; Derecho Fiscal Represivo; cuarta edición; editorial Porrúa; México, 2002; pp. 261.

MARGAÍN MANAUTOU Emilio; De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad; decimotercera edición; editorial Porrúa; México, 2006; pp.565.

NAVA NEGRETE Alfonso; Derecho Procesal Administrativo; editorial Porrúa; México, 1959; pp. 365.

\_\_\_\_\_; Derecho Administrativo Mexicano; editorial Fondo de Cultura Económica; México, 1996; pp. 351.

PONCE GÓMEZ Francisco, PONCE CASTILLO Rodolfo; Derecho Fiscal; décima edición; editorial Banca y Comercio; México, 2005; pp. 405.

RECASÉNS SICHES Luis; Tratado General de Sociología; vigésima séptima edición; editorial Porrúa; México, 1999; pp. 682.

RODRÍGUEZ LOBATO Raúl; Derecho Fiscal; segunda edición; editorial Oxford University Press-Harta México; México, 2004; pp. 309.

SÁNCHEZ GÓMEZ Narciso; Derecho Fiscal Mexicano; segunda edición; editorial Porrúa; México, 2001; pp. 527.

SÁNCHEZ LEON Gregorio; Derecho Fiscal Mexicano; novena edición; editorial Cárdenas Editor Distribuidor; México, 1994; pp. 649.

SERRA ROJAS Andrés; Derecho Administrativo; primer curso; vigésima primera edición; editorial Porrúa; México, 2000; pp. 905.

\_\_\_\_\_; Derecho Administrativo; segundo curso; vigésima tercera edición; editorial Porrúa; México, 2004; pp. 900.

TENA RAMÍREZ Felipe; Derecho Constitucional Mexicano; trigésima sexta edición; editorial Porrúa; México, 2004; pp. 653.

WITKER VELÁSQUEZ Jorge; Introducción al Derecho Económico; quinta edición; editorial Mc Graw Hill; México, 2003; pp. 548.



**LEGISLACIÓN:**

Código Civil Federal.

Código Fiscal de la Federación.

Código Federal de Procedimientos Penales.

Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.

Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación de 2006.

Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ley de Ingresos de la Federación de 2006.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

**OTRAS FUENTES:**

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM; Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano; editorial Porrúa; México, 2000; pp. 2732.