

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA IBEROAMERICANA CLAVE 8901

FACULTAD DE DERECHO

**LA FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION EN LOS ACTOS DE  
MOLESTIA EMITIDOS POR LA AUTORIDAD TRIBUTARIA FEDERAL**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA:

HUGO VILLEGAS GUTIERREZ

SANTIAGO TIANGUSITENCO. MEXICO

2006



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**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.



ASUNTO: EL QUE SE INDICA.

LIC. MIGUEL ANGEL ROSALES LINARES  
 PROFESOR DE ESTA INSTITUCION

PRESENTE.

Sirva la presente par comunicarle que el Pasante de Derecho, VILLEGAS GUTIERREZ HUGO, con numero de cuenta 988903850, ha solicitado el Registro de su Tema de Tesis, cuyo Titulo es "LA FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION EN LOS ACTOS DE MOLESTIA EMITIDOS POR LA AUTORIDAD TRIBUTARIA FEDERAL", mismo que podrá ser mejorado, y habiendo reunido los requisitos del Protocolo, el alumno le ha designado a Usted DIRECTOR DE TESIS, por lo que no habiendo ningún impedimento legal, esta Dirección a mi cargo aprueba esa designación, confiando en que con su basta experiencia sabrá guiar al alumno para que realice un excelente trabajo y en su oportunidad le otorgue su Voto Aprobatorio para obtenga el Título de Licenciado en Derecho.

Sin más por el momento, quedo de Usted.

Atentamente.

"La Educación al Servicio de México"

Tianguistenco de Galeana, México, a 07 de Junio de 2005

Lic. Miguel Mario Castañeda Morelos

D. T. de Derecho

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: HUGO VILLEGAS GUTIERREZ

FECHA: 29 - JUNIO - 06

FIRMA: [Firma]

SECRETARÍA DE EDUCACIÓN  
 SECCIÓN DE REGISTRO Y CONTROL

Recibi Oficio

7-06-05

**LIC. MIGUEL MARIO CASTAÑEDA MORELOS  
DIRECTOR TECNICO DE LA UNIVERSIDAD  
TECNOLOGICA IBEROAMERICANA DE  
SANTIAGO TIANGUISTENCO, ESTADO DE  
MEXICO.**

**P R E S E N T E**

El que suscribe, Lic. Miguel Ángel Rosales Linares Catedrático de esta institución y Director de Tesis del Pasante jurista HUGO VILLEGAS GUTIERREZ, ante usted, con el debido respeto me permito informar:

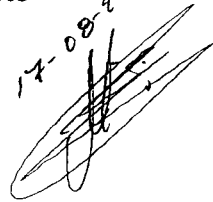
Que por medio de este escrito, VENGO A EXPRESAR MI VOTO APROBATORIO al trabajo de investigación y elaboración de tesis, realizado por el pasante en Derecho antes citado, toda vez que la investigación reúne los requisitos esenciales que se requiere para este tipo de trabajo de carácter JURIDICO. En consecuencia me es grato y altamente honroso para que sea considerado como trabajo de tesis profesional, ya que ha cumplido con los requisitos que marca el reglamento de esta institución.

Sin otro particular que tratarle por el momento, y esperando que se tome en consideración lo manifestado, para que se siga con el tramite respectivo para obtener el titulo de Licenciado en Derecho de el pasante Hugo Villegas Gutiérrez, le reitero las muestras de mi consideración y afecto.

**A T E N T A M E N T E**

Santiago Tianguistenco, México a 9 de Agosto del 2005

  
**LIC. MIGUEL ANGEL ROSALES LINARES  
DIRECTOR DE TESIS.**

14-08-2005  


**LIC. MIGUEL MARIO CASTAÑEDA MORELOS  
DIRECTOR TECNICO DE LA UNIVERSIDAD  
TECNOLOGICA IBEROAMERICANA DE  
SANTIAGO TIANGUISTENCO, ESTADO DE  
MEXICO.**

**PRESENTE**

El que suscribe, Lic. Miguel Ángel Rosales Linares Catedrático de esta institución y Director de Tesis del Pasante jurista HUGO VILLEGAS GUTIERREZ, ante usted, con el debido respeto me permito informar:

Que por medio de este escrito, VENGO A EXPRESAR MI VOTO APROBATORIO al trabajo de investigación y elaboración de tesis, realizado por el pasante en Derecho antes citado, toda vez que la investigación reúne los requisitos esenciales que se requiere para este tipo de trabajo de carácter JURIDICO. En consecuencia me es grato y altamente honroso para que sea considerado como trabajo de tesis profesional, ya que ha cumplido con los requisitos que marca el reglamento de esta institución.

Sin otro particular que tratarle por el momento, y esperando que se tome en consideración lo manifestado, para que se siga con el tramite respectivo para obtener el título de Licenciado en Derecho de el pasante Hugo Villegas Gutiérrez, le reitero las muestras de mi consideración y afecto.

**ATENTAMENTE**

Santiago Tianguistenco, México a 9 de Agosto del 2005

  
**LIC. MIGUEL ANGEL ROSALES LINARES  
DIRECTOR DE TESIS.**

*Recibido en el  
de la  
Lic. Miguel Ángel Rosales Linares  
Director de Tesis  
Hugo Villegas Gutiérrez*



UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA  
**IBEROAMERICANA S.C.**  
INCORPORADA A LA UNAM. CLAVE 8901

AV. GALEANA 405, COL. CENTRO. SANTIAGO TIANGUISTENCO, MEXICO TEL. 01 713 13 3 83 90

**ASUNTO: SE DESIGNA REVISOR DE TESIS**

**LIC. DAVID RICARDO MARTINEZ RAMOS**  
**EXP. 03013887**  
**PROFESOR DE LA INSTITUCIÓN.**

**P R E S E N T E .**

Por este medio, me permito comunicarle que el Pasante en Derecho, **VILLEGAS GUTIERREZ HUGO.** con numero de expediente **988903850**, ha concluido su trabajo de Tesis, cuyo titulo es: "**LA FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION EN LOS ACTOS DE MOLESTIA EMITIDOS POR LA AUTORIDAD TRIBUTARIA FEDERAL**", mismo que podra ser modificado o corregido, por lo que esta Dirección Técnica a mi cargo le ha designado a Usted como **REVISOR** del citado trabajo, confiando en que con su basta experiencia sabrá hacerle las observaciones y/o correcciones pertinentes al alumno en cuestión y en su oportunidad obtenga el Titulo de Licenciado en Derecho

Por la atención que se sirva prestar a la presente, quedo de usted.

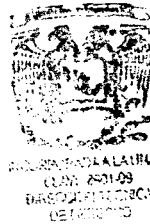
Atentamente.

"La Educación al Servicio de México"

Santiago Tianguistenco, México a 18 de Agosto de 2005

Lic. Miguel Mario Castañeda Morelos

D. T. Derecho



*RUBI TENDRÁ DE SU  
INVESTIGACIÓN PARA SU  
RESOLUCIÓN. (Y POSTO) OOS  
DTXE:  
LIC. DAVID RICARDO MARTINEZ RAMOS*

C.c.p. Alumno

SANTIAGO TIANGUISTENCO A 12 DE SEPTIEMBRE DE 2005

**LIC. MIGUEL MARIO CASTAÑEDA  
DIRECTOR TECNICO DE LA  
UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA  
IBEROAMERICANA.**

**P R E S E N T E.**

Atento al oficio de fecha 18 de agosto de 2005, me permito remitir a usted el trabajo de investigación del P. EN D. HUGO VILLEGAS GUTIERREZ, cuyo título es la "FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION EN LOS ACTOS DE MOLESTIA EMITIDOS POR LA AUTORIDAD TRIBUTARIA FEDERAL", el cual he observado que el mismo cumple con todos los requisitos metodológicos que debe contener conforme a la Legislación Universitaria, razón por la cual otorgo mi VOTO APROBATORIO, para que se siga con el tramite correspondiente de Titulación.

Agradeciendo de antemano, la atención que se sirva brindar al presente, quedo de Usted.

**A T E N T A M E N T E**

**REVISOR  
LIC. DAVID RICARDO MARTINEZ RAMOS**



---



Santiago Tianguistenco, Méx., a 15 de Noviembre de 2005

AUTORIZACIÓN DE IMPRESIÓN DE TESIS

C.P.D. HUGO VILLEGAS GUTIERREZ  
 EXP.988903850

P R E S E N T E .

El que suscribe Lic. Miguel Angel Rosales Linares, Director Técnico del área de Derecho de la Universidad Tecnológica Iberoamericana, señalando como domicilio para oír y recibir toda clase de notificaciones y documentos, el ubicado en la Av. Galeana, número 405, en esta Cabecera Municipal, respetuosamente comparezco para exponer:

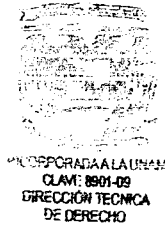
Que por medio del presente escrito, me es grato comunicarle que, ha sido autorizado su trabajo de tesis y que por lo tanto puede proceder a realizar su impresión para poder continuar con el trámite respectivo de titulación

Sin otro particular que tratarle por el momento y esperando que esta autorización de impresión de tesis se lleve a cabo lo más pronto posible, le reitero las muestras de mi consideración y afecto.

A T E N T A M E N T E .

*La Educación al Servicio de México.*

LIC. MIGUEL ÁNGEL ROSALES LINARES  
 DIRECTOR TÉCNICO DE DERECHO.



*Recibido Oficina Impresión de Tesis  
 15/11/05  
 Hugo Villegas Gutierrez*



## **DEDICATORIAS**

### **A DIOS:**

Por tener la dicha de  
conocer este mundo  
y cuanto lo rodea.

### **A MIS PADRES:**

**JUAN SEVERIANO VILLEGAS RIVERA Y ROSA MARIA GUTIÉRREZ  
SALINAS**

Por haberme dado la vida, así como el apoyo que siempre me  
otorgaron en todos los momentos, con respeto y admiración, gracias  
queridos padres que dios los bendiga por siempre.

### **A MI ESPOSA:**

**ESTELA MORENO DE VILLEGAS.**

Fiel compañera de la vida, con respeto dedico este  
trabajo ya que con su apoyo y comprensión  
he logrado una meta mas.

**A MIS TIOS:**

**FELIX VILLEGAS RIVERA  
CARMELA VILLEGAS RIVERA  
DIONISIO I. VILLEGAS RIVERA  
ANASTACIO A. VILLEGAS RIVERA  
ELENA VILLEGAS RIVERA  
ANTONIO VILLEGAS RIVERA**

**ABRAHAM COLIN  
TERESA GUTIERREZ SALINAS**  
Con mucho respeto y admiración.

**A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS DE LA GENERACION 1998-2003**

Que se sigan esforzando para  
que cada día sean mejores.

**A LA MEMORIA DE MIS ABUELOS:**

**ANGEL VILLEGAS TOMASA. HOMBRE Y LIDER DE GRAN CALIDAD MORAL  
MAGDALENA RIVERA BALTAZAR. MUJER DE GRAN CORAZON  
RUFINO GUTIERREZ MORALES. GRAN PERSONA**

**A MI ABUELA:**

CLEMENTINA SALINAS MOLINA. MUJER INTACHABLE

**A MIS ESTIMADOS MAESTROS:**

Quienes con su amplio conocimiento

Y dedicación profesional, han Contribuido

Para convertirme en Licenciado en Derecho.

**A MI AMIGO CASI UN MAESTRO:**

**AL C. ROMAN DAVILA GAMEZ**

Hombre de reconocida trayectoria laboral y rectitud.

**AL C. LIC. JAVIER SANCHES ESTRADA**

Hombre Humilde, y con una gran Trayectoria Profesional.

## **INDICE.**

No. de página

### **La Falta de Fundamentación y Motivación en los actos de molestia emitidos por la Autoridad Tributaria Federal.**

#### **CAPITULO I**

##### **Antecedentes Históricos de las Garantías Constitucionales de Legalidad y Seguridad.**

1.1 - Constitución de Cádiz de 1812.	1
1.2 – La Constitución de 1824.	5
1.3 – Las Siete Leyes Constitucionales de 1836.	7
1.4 – Las Bases Orgánicas de 1843.	10
1.5 – La Constitución de 1857.	11
1.6 – La Constitución de 1917.	14
1.7 – Los artículos 14 y 16 constitucionales en la actualidad.	16

#### **CAPITULO II**

##### **Nociones Generales de Derecho Fiscal.**

2.1 – Concepto y Definición de Derecho Fiscal.	18
2.2- Fuentes Formales del Derecho Fiscal.	22
2.3- La Actividad Financiera Pública.	26

2.4- La Relación Jurídico Tributaria.	29
2.5 Las contribuciones.	33
2.5.1- Concepto de contribución.	33
2.5.2.- Características de las Contribuciones.	34
2.5.3. Clasificación de las Contribuciones.	36

### **CAPITULO III**

#### **La Potestad Sancionadora de la Autoridad Tributaria.**

3.1- Concepto y Definición de Sanción.	39
3.2 - Concepto y Definición de Sanción Administrativa.	42
3.3 - Tipos de Sanciones Administrativas.	44
3.4 - Teoría acerca del acto de autoridad.	46
3.5 - La Potestad Sancionadora de la Autoridad Tributaria.	51
3.6 – Artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.	55
3.6.1–El Acto Administrativo	56

### **CAPITULO CUARTO**

#### **La Falta de Fundamentación y Motivación en los actos de molestia emitidos por la Autoridad Tributaria Federal.**

4.1 - Principio de Fundamentación y Motivación de Resoluciones Fiscales.	61
--	----

4.2 – Problemática social.	63
<b>- CONCLUSIONES.</b>	79
<b>- PROPUESTA.</b>	82
<b>- BIBLIOGRAFÍA.</b>	83

## INTRODUCCION.

La cuestión de controversia entre la falta de motivación y fundamentación de los actos de molestia de la autoridad tributaria y la imposición de los mismos al gobernado; fue el impulso que me llevó a realizar la presente investigación de tesis, puesto que esta situación es latente, controversial y se da en casi todas las dependencias tributarias del país.

A mí en lo personal, me surgió esta inquietud cuando en la vida práctica realizando un análisis, me percate que realmente la autoridad tributaria no cuenta con una unificación de criterios sobre los cuáles basarse para tratar de resolver este problema tan importante; es por eso que se presenta el siguiente trabajo de investigación, que esperamos sea del agrado de aquellos que se interesen por la equidad y las situaciones justas, en donde no existan violaciones a la garantías del gobernado, el presente trabajo se desarrolla de la siguiente manera:

En el primer capítulo se tratan los antecedentes históricos de las garantías constitucionales de seguridad e igualdad; consagradas en los artículos 14 y 16, en donde se muestra el surgimiento y los cambios que sufrieron en su estructura ambos preceptos, hasta llegar a lo que es su redacción original.

Dentro del segundo capítulo manejamos lo que son nociones conceptuales y generalidades, para entender y comprender un poco más el tema en cuestión, donde se hace mención de los conceptos de grandes intelectuales del Derecho Fiscal y del Derecho Procesal Fiscal, así como nociones generales que tienen relación con ambas ramas del derecho.

Para el tercer capítulo nos enfocamos a analizar la potestad sancionadora de la autoridad tributaria, conceptos de sanción, los diferentes tipos de sanciones administrativas que existen y también el análisis de la facultad sancionatoria a nivel constitucional.

En el cuarto capítulo se aborda el tema central de el trabajo de investigación, el cuál trata sobre la actitud impositiva de la autoridad tributaria y como se hace frente a la problemática existente entre la autoridad y el contribuyente infractor.

Para finalizar se establecen una serie de conclusiones apoyadas en nuestra propuesta, con las cuáles espero sirvan de ayuda a la autoridades, estudiantes y nuevas generaciones que sigan aportando información sobre este tema.



## **PROLOGO.**

Vivimos en una era moderna, donde los derechos humanos han tenido una relevancia importante, varios hechos y sucesos que han ocurrido en la actualidad nos conllevan a establecer que las garantías individuales que consagra la constitución en su parte dogmática han obtenido mucha fuerza frente a aquellas autoridades que tratan de abusar del poder imponiendo penas, sanciones y castigos que en reiteradas ocasiones infringen estos preceptos tan importantes en la vida del hombre.

Con lo anterior me refiero a que dentro de la Administración Pública existen autoridades administrativas que al momento de imponer una sanción son arbitrarias, enfocándonos sobre todo a las autoridades tributarias que son impositivas al momento de reclamar algún pago vencido y no ven más allá del daño o la gravedad que pudo ocasionar el particular con esa conducta no permitida, sin importar otras cuestiones que a mi modo de ver son más importantes que el simple hecho de infringir una norma.

El tema de investigación que se maneja en la presente tesis, pudiera ser uno de tantos que se presentan con la finalidad de obtener un título que avale un estudio profesional, pero ese no es mi caso, ya que se presenta un análisis de un artículo al cuál considero de mucha relevancia e importancia, y que se encuentra dentro de una rama del Derecho que no ha sido estudiada muy a fondo, esa rama del Derecho es el Derecho Fiscal, además de que dentro del citado tema de investigación se engloba una situación real, que debe y tiene que mejorar, la debida fundamentación y motivación de los actos de molestia por parte de las autoridades hacendarías.

Esta es una problemática latente en casi todas la dependencias tributarias del país, ya que al momento en que se reclama un pago vencido, no se valora en forma adecuada la cuestión de la economía de aquél particular que cometió una omisión a una norma fiscal, simple y sencillamente porque las autoridades hacendarías no han logrado establecer el

aspecto primordial sobre el cuál se debe de basar la misma para tratar de concretizar esta situación en una forma adecuada, ajustada a derecho y sin necesidad de estar realizando cuestiones que llevan a la pérdida de tiempo.

**CAPITULO I.-**  
**ANTECEDENTES HISTORICOS DE LAS GARANTIAS CONSTITUCIONALES DE**  
**IGUALDAD Y SEGURIDAD.**

## **La falta de Fundamentación y Motivación en los actos de molestia emitidos por la Autoridad Tributaria Federal.**

### **CAPITULO I.- Antecedentes Históricos de las Garantías Constitucionales de Igualdad y Seguridad.**

#### **1.1 - Constitución de Cádiz de 1812.**

Al final de la vida colonial, España sufre una transformación política que abarca la figura de su soberanía e intenta imitar, al menos en su norma jurídica, al régimen constitucional francés derivado de su movimiento revolucionario, de esta manera surge la Constitución de Cádiz de 1812.

Esta legislación se aplicó en lo que eran los territorios conquistados por los españoles tres siglos atrás, pero este ordenamiento estaba elaborado para y por los españoles, y si bien recordamos, la población que habitaba México en ese entonces provenía de distintas naciones: españoles, indios aborígenes y africanos, así como razas nuevas y vigorosas en las que se unirían las cualidades y defectos de estas razas tales como: mestizos, criollos, mulatos y zambos; como era de esperarse éstas no tenían poder y estaban apartados de todo movimiento político y social, pero con el tiempo se abrieron paso lentamente, pues siempre sus aspiraciones de trabajo y poder eran frustradas por la clase dominadora: los españoles.

Posteriormente España enfrenta un problema de guerra con Francia, este hecho causa revuelo en el territorio de la Nueva España al cuál pertenecía México, ya que al saberse la noticia de que los reyes e instituciones de España se estaban debilitando las clases inferiores de México cansados de las agresiones y el favoritismo hacia los españoles aprovechan este momento que es el que

consideraban ideal para levantarse en armas, buscar la independencia del país y lograr derrocar al gobierno español.

Por lo anterior podemos darnos cuenta de que la Constitución de Cádiz es una legislación que se aplicó en forma muy efímera en México, es decir, este documento español relativamente rigió al país debido al movimiento de independencia que se dio en esa época, pero a pesar de lo ocurrido es en este ordenamiento jurídico donde aparecen disposiciones fundatorias de garantías constitucionales, razón por la cuál, fue fuente de inspiración de algunas de las disposiciones constitucionales que han llegado hasta nuestros días.

Refiriéndonos al tema del capítulo en cuestión, Juventino V. Castro nos comenta:

“Es en esta constitución donde encontramos los primeros antecedentes del actual artículo 14 constitucional, ya que los artículos 244 y 247 establecían lo siguiente:

Artículo 244.- Las leyes señalarán el orden y las formalidades del proceso, que serán uniformes en todos los tribunales; y ni las cortes, ni el Rey podrán dispensarlas.

Artículo 247.- Ningún español podrá ser juzgado en causas civiles ni criminales por ninguna comisión, sino por el tribunal competente determinado con anterioridad por la ley”.<sup>1</sup>

Así mismo, también menciona:

“Con respecto al artículo 16 constitucional, dentro de esta legislación encontramos que el artículo 287 ordenaba que: “Ningún español podrá ser preso sin que preceda

---

<sup>1</sup> CASTRO, Juventino V; “*Lecciones de Garantías y Amparo*”; Editorial Porrúa; México; 1986; 8ª. Edición; pág. 220.

información sumaria al hecho, por el que merezca según la ley ser castigado con pena corporal, y así mismo un mandamiento del juez por escrito, que se le notificará en el acto mismo de la prisión".<sup>2</sup>

Esta legislación desde nuestro punto de vista contenía grandes aciertos y no en vano se le considera como el motor generador de lo que hoy son nuestras garantías constitucionales, tal es el caso de los artículos antes mencionados los cuáles protegían al ser humano en su persona, en su integridad, en su seguridad, por ejemplo: el artículo 244 consideramos que es un precepto que encierra un impedimento al poder de la autoridad ya que ni el mismo Rey - que en ese entonces era la figura política con mas poder -; podía intervenir dentro del proceso y la misma ley le establecía ese impedimento, lo cuál desde nuestro punto de vista era una verdadera garantía de seguridad por lo siguiente: Si la persona que estaba sujeta a un proceso era enemiga de la corona española, muy fácilmente el rey con todo su poder podía atentar en contra de la misma modificándolo o bien alterándolo a su conveniencia.

Todo un acierto porque desde ese entonces garantizaban la seguridad de la persona que estaba siendo sujeta a un proceso, ya que ninguna persona ajena al mismo iba a intervenir y como lo establece el artículo las formalidades y el orden del proceso ni el mismo Rey podrá dispensarlas, es decir, excusarlas, que a nuestro modo de ver lo entendemos de la siguiente manera, si al Rey no le parecía el orden y las formalidades podría cambiarlas cuantas veces quisiera según su punto de vista, sus intereses y de esta forma manipular el proceso y obtener resultados a favor de él, o de la clase noble protegida por él.

En cuanto al artículo 247 de la Constitución de Cádiz consideramos que fue muy importante que establecieran dentro de esta disposición que nadie fuera juzgado -en

---

<sup>2</sup> Ibidem; pág. 227

este caso por causas civiles y criminales- por otro tribunal o comisión, sino únicamente por el tribunal competente previamente establecido de acuerdo con la ley, de esta forma se evitaban injusticias y por que no también establecían la limitante de que nadie podía juzgar a cualquier persona únicamente porque estuviese investida de poder, al menos que ese poder emanara de un tribunal previo, apto y competente para poder juzgar.

No cabe duda de que ambos preceptos encierran cuestiones muy esenciales que afortunadamente se tomaron en cuenta para establecer las bases de lo que hoy es nuestro artículo 14 constitucional.

En cuanto al artículo 287 del mismo ordenamiento, es importante resaltar que en esa época ya consideraban que para poder mantener presa a una persona se debía de tener un antecedente y a la vez un escrito en el cuál se plasme el motivo del porque esa persona merecía estar en prisión, es decir, ya la autoridad pedía una motivación y fundamentación del acto para poder proceder. Esto ayudó mucho porque de esta forma la autoridad ya actuaba conforme a derecho y desde esa época las aprehensiones eran justas y estaban dentro de un marco legal y consideramos que lo que encierra este artículo es una parte fundamental de lo que hoy es nuestro artículo 16 constitucional, pues sin este fragmento se cometerían muchos abusos por parte de la autoridad, en aquella época.

Por último cabe recalcar que la Constitución de Cádiz, si bien fue un documento que influyó para el nacimiento de nuestros derechos individuales, todavía no se concentraban estas garantías en un capítulo especial, pero ya comenzaban los esbozos, para que más adelante se crearan las disposiciones que le dieran a los mexicanos sus derechos en forma clara y precisa.

## 1.2 – La Constitución de 1824.

Después de la guerra de Independencia, era necesario que el país tuviera una ley primordial, una legislación propia en la cuál se basara la vida política, social, económica y cultural de la nación; luego de haber realizado diversos proyectos surge la Constitución de 1824 que es la primera Carta Magna que rige al país, de hecho se promulga el 4 de Octubre de 1824, y con este suceso se abre la época del México Independiente, con ello era indispensable dejar en claro que los estados que en ese entonces integraban lo que era la nación mexicana eran declarados estados libres, soberanos e independientes de España, además tenían la necesidad de constituirse en un nuevo sistema que era desconocido para todos, de esta manera nace lo que se conoció como un estado federal mexicano, se creó un nuevo país que contaba con una división de poderes, soberanía, y un sistema presidencialista, pero a pesar de que México era una nación independiente, todavía tenía problemas internos; el más notorio y nefasto de todos era el exceso de poder y privilegios que habían gozado y seguirían gozando el clero y el ejército, que con sus numerosas exenciones mantenían la irritante desigualdad entre la población.

Analizando el Acta Constitutiva como también se le conoce a la Constitución de 1824, podemos ver que no contiene ningún capítulo en especial en el cuál se enumeren las garantías que se reconocían a las personas frente al Estado en ese entonces, únicamente en su artículo primero enumeraba en términos generales los derechos de los ciudadanos en los cuáles se incluían el de libertad, igualdad y propiedad, estos últimos no fueron desarrollados destacadamente en la primera Constitución Política, aunque cabe mencionar que indirectamente reconoce algunos derechos del individuo, y en lo que respecta a buscar antecedentes de los artículos 14 y 16 constitucionales encontramos que en la Sección Séptima, del Título V, se dispone una serie de reglas generales en la administración de justicia obligatorias para los Estados y territorios de la Federación en donde el artículo **148** prohibía los



juicios por comisión y las leyes retroactivas, así mismo, el artículo **152** señalaba que quedaba prohibido el registro de casas, papeles y efectos de los habitantes, sin ajustarse a las disposiciones legales.

De lo anterior podemos mencionar que después del revuelo que causó la guerra de independencia del país era indispensable crear un nuevo sistema jurídico y como todo lo primerizo era lógico que tuviera aciertos y desaciertos como el que no se tomara en cuenta los derechos y obligaciones que tenían las personas frente al Estado y concentrarlos en un capítulo especial dentro de la misma legislación, seguirle dando poder a la iglesia y al ejército, además de no establecer una distribución justa de la riqueza.

En cuanto a los aciertos que tuvo este ordenamiento jurídico podemos tomar en cuenta que ya emiten una serie de formalidades para la aplicación de justicia y lo mejor es que las hacen obligatorias para todos los estados que integraban la nación mexicana, es decir las dotan de observancia general para todas las autoridades que impartieran justicia en los estados de tal forma que la administración de justicia no variara de Estado a Estado y así lograr una unificación de criterios.

Dentro de estas reglas o formalidades destaca lo siguiente: la irretroactividad de la ley, la cuál consiste en aplicar la ley a hechos anteriores, es decir, que la ley al aplicarla retroactivamente causa daños y perjuicios a los particulares lo cuál estaba prohibido según lo señalado en el artículo 148, la otra formalidad lo disponía el artículo 152 en donde no estaba permitido que las personas sean molestadas en su domicilio o papeles si no existía algún escrito que se sujetara a las disposiciones legales emitidas, como vemos esto es una garantía de legalidad y se refiere a lo que es un acto de molestia por parte de la autoridad, una simple perturbación hacia el particular en cuanto a su persona, casa o papeles, lo cuál no se podía realizar si no presentaban lo que ahora conocemos como orden de cateo, debidamente

ajustada a las disposiciones legales emitidas, tal y como lo establece ese ordenamiento.

Por último podemos afirmar que en la Constitución 1824 se crearon dos complementos importantes que con el tiempo pasaron a formar parte de los párrafos de los artículos 14 y 16 actuales, que con el tiempo, se acoplaron y se modificaron los textos a situaciones más actuales y contemporáneas, pero siempre guardando la esencia que la Constitución de 1824 les dio, de hecho la irretroactividad de la ley la establece el artículo 14 en su primer párrafo y el artículo 16 también en su primer párrafo menciona que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente.

### **1.3 – Las Siete Leyes Constitucionales de 1836.**

Después de los problemas que enfrentaba la nación, el presidente Antonio López de Santa Anna se dio a la tarea de reformar la Constitución de 1824, de esta forma aparece la segunda constitución que rige a nuestro país, y es conocida como las Siete Leyes Constitucionales del 30 de diciembre de 1836, la cuál dio fin al sistema federal que estableció su antecesora, creando un régimen centralista como nueva forma de gobierno bajo el mando del Supremo Poder Conservador, lo que significa que había un poder controlador el cuál cambio totalmente la forma de gobernar, ya que se abusaba aún mas del poder, se imponían a la población contribuciones un tanto absurdas (como el impuesto a puertas y ventanas) con tal de obtener más riqueza para distribuirla entre unos cuantos, la división territorial del país cambio de estados a distritos, el clero seguía influyendo en la vida política del país, tan es así que una de las obligaciones del mexicano era la de profesar la religión católica, de igual forma el ejército seguía poderoso, no había igualdad entre la población, existía

el despotismo de tal forma que el clero y la gente adinerada eran las clases dominantes en México, cabe mencionar que es en el año de 1836 cuando España reconoce plenamente la independencia a México mediante la firma de un tratado de paz y amistad.

Lo sobresaliente de esta legislación a parte de que como su nombre lo indica se componía de siete leyes esenciales en las cuáles se concentraban todas las disposiciones legales del país, es que por vez primera se enumera en forma especial algunas garantías individuales un poco mejor elaboradas, denominadas derechos y obligaciones del mexicano y habitantes de la República Mexicana, dentro de esta legislación tenemos varios indicios de las prerrogativas que establecen los artículos 14 y 16 constitucionales actualmente, así Juventino V. Castro, establece:

“Dentro de la ley primera, artículo 2, fracción I, tenemos que se establece la prohibición de que nadie puede apresar sin mandamiento de juez competente dado por escrito y firmado, nadie será aprehendido sino por disposición de las autoridades a quienes corresponde según la ley. A su vez la fracción V mencionaba que el juzgamiento y sentencia por tribunales que no se hayan establecido según la Constitución serán nulos, y aquellos donde se apliquen leyes con posterioridad al hecho.

Así mismo el artículo 41 ratificaba la obligación de que precediera a la prisión el mandamiento escrito y firmado por el juez, que debería hacérselo saber en el acto al interesado”.<sup>3</sup>

Nos podemos dar cuenta que lo establecido en la ley primera, artículo 2 fracción I en conjunto con lo dispuesto en la fracción V se refiere a lo que es la garantía de audiencia actualmente, en cierta forma ya se establecen indicios de las obligaciones

---

<sup>3</sup> Ibidem; p. 12.

que deben de cumplir las autoridades para poder proceder; no se girarán ordenes de aprehensión si no las emite el juez competente mediante un mandamiento escrito y firmado por él, asimismo el artículo 41 de esta misma legislación obligaba a la autoridad a que esta formalidad precediera a la orden de aprehensión, en pocas palabras estamos frente a lo que es la competencia, la motivación y la fundamentación del acto, garantías de legalidad y seguridad muy importantes como lo es el acto de que nadie será juzgado, a menos que el juicio sea ante tribunales establecidos de acuerdo con la constitución, de igual manera prohíben aplicar la ley retroactivamente, de lo contrario el juicio era nulo.

Con estas disposiciones el procedimiento para la impartición de justicia iba tomando forma, pues existe ya un indicio de una garantía que protege a los individuos mediante la exigencia de una legalidad en los procedimientos judiciales.

De lo ya antes mencionado podemos darnos cuenta que los antecedentes que se manejaron en el apartado acerca de la Constitución de Cádiz son retomados y establecidos en este ordenamiento jurídico de una forma más explícita y concreta, pero sobre todo adecuada para aplicarse a los mexicanos, es decir, se quitan palabras inadecuadas (acordémonos de que en ese tiempo ya no gobernaba el Rey) y se ajustan estos preceptos a la época pero manteniendo el espíritu que manejó desde un principio la Constitución de Cádiz.

De lo antes comentado consideramos que fue un punto muy acertado que mantuvieran esa esencia y se conservara con el paso del tiempo ya que estos antecedentes sirvieron de mucho para dar origen a lo que hoy es desde nuestro punto de vista la parte medular de los artículos 14 y 16 constitucionales.

#### **1.4 – Las Bases Orgánicas de 1843.**

Este documento en un principio fue realizado por el Constituyente de 1842, bajo el nombre de "Primer Proyecto de Constitución de 1842", posteriormente y por órdenes del Presidente Antonio López de Santa Anna, se cambia el nombre del proyecto constitucional por el de Bases de la Organización Política para la República Mexicana o Bases Orgánicas promulgadas el 12 de Junio de 1843, con este ordenamiento jurídico se organizó a la nación en una república centralista y se abroga el nefasto Supremo Poder Conservador, el gobierno del país ya no recae en un grupo privilegiado de personas, sino que las funciones de gobernar, legislar y expedir justicia se descentralizan, se divide al poder público creando de esta manera el poder ejecutivo, el poder legislativo y el poder judicial, además de que se garantizan la igualdad, la libertad y la seguridad jurídica para todos los ciudadanos, con estas normas se le da mas fuerza al Poder Ejecutivo ya que no tenían la limitante del Supremo Poder Conservador, teniendo libertad para imponer su voluntad, dando lugar a un despotismo constitucional intolerable aún más que en las Siete Leyes, de tal forma que las Bases Orgánicas no dejaron satisfecho a nadie, ni a la clase militar ni al clero los cuáles mediante golpes de estado trataron de desconocer este ordenamiento.

Refiriéndonos a los antecedentes de los artículos 14 y 16 constitucionales Juventino V. Castro explica: "se realizaron dos planteamientos: el primero de ellos se menciona en el proyecto de Constitución de 1842 en donde "se disponía en el artículo 124 que toda falta de observancia en los trámites esenciales que arreglan los procesos en lo civil y lo criminal, produce su nulidad y hace personalmente responsables a los jueces que lo cometieren. Una ley fijará los trámites que como esenciales no pueden omitirse y el modo de sustanciar dichos recursos.

El segundo planteamiento fue el que se impuso en las Bases Orgánicas, pero tomando como base lo que se había ideado en el proyecto constitucional de 1842,

quedando establecido en el segundo párrafo de la fracción VIII, del artículo 9, de la siguiente forma: cualquier falta de observancia en los trámites de un proceso, recae la responsabilidad en el juez, además de la nulidad, en lo civil para el solo efecto de reponer el proceso, disponiendo como fuente a la ley para señalar los trámites que son esenciales en cada juicio".<sup>4</sup>

Como puede observarse en las disposiciones constitucionales anteriormente transcritas encontramos que en un principio únicamente se iba a aplicar la falta de observancia en los trámites en los procesos civiles y criminales; algo benéfico que se logró es que esta disposición se hiciera general para todos los procedimientos, se siguen manejando mas formalidades que debe de cumplir la autoridad en los procesos, con la novedad de que ya obligan al juez a ser responsable por los daños que ocasionara al particular que estaba siendo sujeto a un proceso, al no acatar dichas órdenes que le eran impuestas para una mejor distribución y aplicación de la justicia, en consecuencia, la falta de observancia de estas formalidades procesales trae aparejada además de la responsabilidad, la nulidad del juicio.

## **1.5 – La Constitución de 1857.**

Después de los enfrentamientos por el poder entre la iglesia, civiles y la clase militar, surgen dos bandos o poderes: los conservadores y los liberales, los primeros apoyaban el ordenamiento vigente ya que éste no les imponía ninguna traba para seguir abusando del poder, que el clero y la milicia siguieran influyendo en la vida política del país, y que la situación del país estaba bien así; los segundos luchaban por un cambio positivo para el país, la población estaba cansada de la injusticia, el despotismo y el abuso, como era de esperarse los dos poderes, conservador y liberal, tuvieron diversos enfrentamientos y no es sino hasta la Revolución de Ayutla

---

<sup>4</sup> Ibidem; pág. 220.

donde el partido liberal logra consolidarse y obtener el control del poder y el gobierno del país.

El triunfo del partido liberal se consolida con la elaboración de la Constitución Federal de 1857, la cuál fue inspirada en los principios ideológicos de la revolución francesa y en cuanto a la organización política en la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, se estableció en México el sistema de gobierno republicano, representativo y federal dividido en tres poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial, se establece la desamortización de los bienes eclesiásticos y civiles, y por vez primera se reconocen los derechos fundamentales del hombre en un capítulo especial denominado los derechos del hombre, estas garantías estaban divididas en libertades: libertad del espíritu, libertades personales, libertades económicas, libertades sociales, y libertades que aseguren y garanticen el ejercicio de las demás.

Con estas reformas, y como era de esperarse, estos cambios molestaron e incluso ofendieron a todos aquellos que gozaban de bastantes privilegios como la iglesia, la clase rica y la clase militar, obviamente trataron de desconocer estos ordenamientos con leves golpes de estado, pero no fue posible derrocar el gobierno que ya estaba impuesto, además la mayoría de la población se beneficia con estos logros y por lo tanto se acatan dichas disposiciones, pero todavía quedaban algunos problemas por resolver y otros mas se veían venir.

En cuanto a los antecedentes de las garantías que se están analizando, como ya se había mencionado antes, esta constitución es la primera que señala un capítulo especial enumerando los derechos del hombre, al respecto Burgoa expone lo siguiente: "El artículo 14 de la constitución de 1857 decía que no se podrá expedir ninguna ley retroactiva. Nadie puede ser juzgado ni sentenciado sino por leyes dadas con anterioridad al hecho y exactamente aplicadas a él, por el tribunal que previamente haya establecido la ley.

Este precepto procede de los artículos 21 y 26 del proyecto constitucional que en síntesis involucraban el mismo sentido y perseguían análoga finalidad, con diversa redacción a saber:

Artículo 21.- Nadie puede ser despojado de sus propiedades o derechos, ni proscrito, desterrado o confinado, sino por sentencia judicial pronunciada según las formas y bajo las condiciones establecidas en las leyes del país.

Artículo 26.- Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad, o de la propiedad sino en virtud de sentencia dictada por autoridad competente y según las formas expresamente fijadas en la ley exactamente aplicadas al caso".<sup>5</sup>

Como se puede ver es en esta legislación en la cuál ya se concentran todos los antecedentes que hemos manejado y mencionado en los apartados anteriores; de acuerdo con lo que explica Burgoa en un principio iban a desglosar lo que contiene el artículo 14 constitucional en dos apartados los cuáles tenían el mismo fin, pero nos imaginamos que para evitar confusiones y problemas posteriores decidieron unificar estos dos artículos en uno solo y de esta forma concentrar las cuestiones acerca de las formalidades del procedimiento y la garantía de audiencia.

En cambio el artículo 16 en la Constitución de 1857 en su párrafo inicial se establece textualmente lo que el mismo párrafo del mismo numeral se ordena en nuestra Constitución vigente y no se cuenta con otro antecedente de la motivación de esta disposición.

---

<sup>5</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio; "*Las garantías individuales*"; Editorial Porrúa; México; 1972; 6ª edición; pág. 525.



## 1.6 – La Constitución de 1917.

Continuaron los enfrentamientos a pesar de que ya se había logrado un cambio en el país, estas rencillas eran originadas por diversos grupos que no estaban de acuerdo con la nueva política que se adueño del país. Entre las cosas positivas que se lograron con el triunfo del partido liberal están: la separación definitiva del estado y la iglesia, la no intervención del clero en asuntos políticos, predominaban dos clases sociales: los grandes hacendados y los capitalistas, entro al país una gran cantidad de capital extranjero y con ello el impulso a la economía y a la democracia.

Fue hasta el año de 1887 cuando Porfirio Díaz después de dos intentos por derrocar el gobierno de Benito Juárez García, es elegido por el Congreso de la Unión para ocupar la presidencia del país, durante su gobierno que duró 30 años se impulsó la economía del país, se construyeron nuevas carreteras y vías ferroviarias, al trabajador y al campesino se les trataba como esclavos, siendo explotados en forma inhumana, no se podía reglamentar o crear una legislación en materia de caminos, banca, correo, impuestos, milicia y aguas. De igual forma Díaz abusó del poder que tenía, creando un despotismo que favorecía a los hacendados y capitalistas, desprotegiendo a las clases más débiles que eran los campesinos y los trabajadores.

La clase baja trato de hacerse oír mediante dos huelgas estas fueron reprimidas por la violencia, mas tarde surgiría el Plan de San Luis con el cuál Francisco I. Madero desconoce el gobierno de Porfirio Díaz y se levanta en armas el 20 de Noviembre de 1910, esta revolución por la ambición y el poder dura aproximadamente siete años, es hasta 1917 que Don Venustiano Carranza promulga la Constitución del 5 de Febrero, en la cuál se estipula la no reelección, se le da mas protección al trabajador y al campesino, con este hecho se abre un nuevo capítulo en la historia de México: el México Moderno, en pocas palabras podemos decir que esta

legislación llega a consolidar el triunfo revolucionario, conserva las mismas garantías individuales que su antecesora, propone un cambio político, social, económico y cultural, además de abrir una nueva etapa en la historia de México.

Refiriéndonos a los antecedentes, Juventino V. Castro expone lo siguiente: “El artículo 14 de la Constitución de 1917, si bien amplió la disposición con dos párrafos, precisando la exacta aplicación de la ley en materia penal y civil, en su segundo párrafo en esencia dispone lo mismo que lo dispuesto por el numeral de la Constitución de 1857, agregando simplemente como requisito para la privación o desposesión de derechos que los tribunales cumplan las formalidades esenciales del procedimiento”.<sup>6</sup>

Por lo anterior podemos darnos cuenta que imponen como otra obligación el que la autoridad aplique la ley conforme a derecho tanto en materia civil como en materia penal, es decir, en materia penal queda prohibido aplicar la analogía, que consiste en aplicar una norma jurídica a un caso que no esta escrito en la ley pero por su similitud con otra figura jurídica establecida en la misma ley se juzga, en otras palabras se puede juzgar cuando se cometan faltas siempre y cuando estén debidamente establecidas en la ley, esto se refiere al principio de derecho de que no hay crimen, ni delito sin ley que lo establezca, de acuerdo a lo anterior la finalidad que se buscaba era que existiera una congruencia entre el delito y la pena que se va a imponer.

Con lo que respecta a la disposición en materia civil era obligación de la autoridad sentenciar de acuerdo a la letra de la ley, interpretando la misma, en su defecto aplicar los principios generales del derecho, en conclusión se agregaron mas formalidades para los juicios civiles y criminales.

---

<sup>6</sup> Ob. Cit.; “Lecciones de Garantías y Amparo”: pág. 225.

En cuanto al artículo 16, mantuvo la misma redacción y la misma fórmula que en la Constitución de 1857 y en su mayoría se refiere a cuestiones penales exclusivamente.

### **1.7 – Los artículos 14 y 16 constitucionales en la actualidad.**

Estos ordenamientos en la vida jurídica moderna son de vital importancia, tan así que por lo regular se les llega a relacionar de tal modo que se diría que ambos preceptos constitucionales son uno mismo, pues la mayoría de las veces se les liga tanto que podría decirse que se les unifica, y es lógico pensar esto, pues los dos encierran garantías de legalidad y seguridad jurídica muy importantes.

Desgraciadamente estas garantías han sido orientadas en la mayoría de los procesos a causas penales y aunque la mayoría de lo establecido por ambos artículos constitucionales se relaciona con esta rama del Derecho, no por esa cuestión consagran garantías para proteger a aquellas personas que han sido sujetas a un proceso penal y tal como lo menciona la Suprema Corte de Justicia de la Nación: “Las garantías individuales del artículo 14 constitucional se otorgan para evitar que se vulneren los derechos de los ciudadanos sujetos a cualquier procedimiento, bien sea este administrativo, civil o penal, por lo que es errónea la apreciación de que sólo son otorgadas para los sujetos del último”.<sup>7</sup>

Por su parte el artículo 16 constitucional impone la obligación a las autoridades de fundar y motivar expresamente sus resoluciones, por lo que no únicamente esto tiene efecto en materia penal, sino en todas las ramas del derecho. Y como se vera más adelante, estos artículos tienen estrecha relación con el presente tema de

---

<sup>7</sup> Tesis aislada de la Segunda Sala del Tribunal Superior de Justicia, en materia Constitucional; 5ª. Epoca; Tomo L, fojas 1552, con número de registro 333,698.

investigación, pues son las armas que tienen los particulares para defenderse en contra de las multas injustas y desproporcionadas.

**CAPITULO II**  
**NOCIONES GENERALES DE DERECHO FISCAL**

## CAPITULO II

### Nociones Generales de Derecho Fiscal.

#### 2.1 – Concepto y Definición de Derecho Fiscal.

Para empezar podemos definir al Derecho como un sistema de normas de conducta dirigidas, por igual, a los individuos de una sociedad, con el fin de establecer las bases de su convivencia, mediante la imposición de obligaciones y el otorgamiento de derechos tanto entre sí como con respecto al Estado, y fijando sanciones para el incumplimiento de las obligaciones, las cuáles pueden ser impuestas aún en contra de la voluntad de a quien obliga.

En los albores de la organización humana, se presentaron las primeras manifestaciones de agrupación de individuos, en las cuales, como finalidad se tenía la supervivencia de los integrantes de la agrupación contra posibles ataques de bestias o fieras al igual que integrantes de otras agrupaciones. ejemplo de éstas son: el clan, la horda, la tribu, la familia, etc.

Por otro lado, el hombre en todas las épocas, ha idealizado y aceptado siempre la existencia de un ser superior, que pudiese representarse como superior jerárquico o la más común, como su Dios. Así es como aparecen las primeras manifestaciones de los tributos (que son los antecedentes de las ahora llamadas contribuciones), en una relación de un hombre más fuerte que otro, el débil rendiría tributo pues de lo contrario su existencia se vería amenazada. Por otro lado, bajo el temor de no gozar de la vida inmortal y el apoyo y guarda de los dioses, se rendía tributo y honor a los mismos que podían ir desde frutos y animales, hasta personas que serían sacrificadas.

Posteriormente, aparece la formación de las primeras ciudades (por cierto amuralladas), en las que los subordinados para gozar de la protección de los reyes debían participarles a éstos de sus frutos y ganancias. Algunos para el consumo del Rey, su familia y su servidumbre, y otros para los integrantes del ejército. Desde luego, en todas y cada una de estas etapas, la imposición y recaudación de los tributos eran definitivamente anárquicas y por ende arbitraria, la certeza de los tributos no existía, mas era latente los inminentes y temerarios castigos por el incumplimiento.

Tras la aparición del Estado moderno (como resultado de las agrupaciones anteriormente mencionadas), y con plena convicción de que la imposición y recaudación de los mismos es con la finalidad de que se destinen al gasto público y que con éste se satisfagan las necesidades de la colectividad subordinada, surge la idea de que los mismos formen parte integral de las obligaciones de todo ciudadano.

No obstante, tanto la imposición como la recaudación de los mismos debe hacerse con estricto apego al marco jurídico preestablecido. Pues de lo contrario se atentaría contra la finalidad del Estado y de la estabilidad social.

Se ha considerado que el término de fiscal es mas preciso y un tanto más conveniente, sin embargo algunos tratadistas como De la Garza lo llama Derecho tributario y explica que “es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a la sanciones establecidas por su violación”.<sup>8</sup>

En el sentido amplio de la definición de derecho financiero, éste abarca los tres aspectos, el derecho fiscal, que se refiere a la obtención de recursos, el derecho

---

<sup>8</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco; “Derecho Financiero Mexicano”; México; 1987; Editorial Porrúa; pág. 13.

patrimonial que alude al manejo de dichos recursos, y finalmente al derecho presupuestario que versa sobre la erogación de los mismos recursos.

Ahora bien, se sostiene que el derecho tributario forma parte del derecho fiscal, pues al referirse éste a la obtención de recursos, una parte de esos recursos, la integran los provenientes de la imposición de cargas tributarias. De ahí, que se pretenda diferenciar entre los ingresos que obtiene el Estado sin la característica de soberano y los que obtiene vía impositiva.

Se entenderá como materia Fiscal todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes.

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera por Fiscal lo perteneciente al fisco; y fisco significa la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos o derechos, siendo autoridades fiscales la que tienen intervención por mandato legal.

Así pues considera por materia Fiscal lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales o lo referente a las sanciones que se impongan por motivo de haberse infringido las leyes tributarias.

Por su parte Manuel Andreozzi define al Derecho Tributario como: "La rama del Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y prescripción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de la relación del Estado con el administrado que esta obligado a pagarlos".<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> ANDREOZZI, MANUEL; "Derecho Tributario Argentino"; Editorial Buenos Aires; Argentina; Pág 45.



Otra opinión nos la da el maestro Rafael Bielsa que menciona que el Derecho Fiscal: “Es el conjunto de disposiciones legales y de principios de Derecho Público que regula la actividad jurídica del fisco”.<sup>10</sup>

Ambos autores coinciden en que el Derecho Fiscal ante todo es un conjunto de normas de Derecho Público, y estamos de acuerdo con ellos ya que como recordaremos el Derecho Público es el conjunto de normas que tienden a regular las relaciones entre los particulares y el Estado, el Derecho Fiscal forzosamente es un ordenamiento en ocasiones imperativo por lo cuál se requiere la fuerza coercitiva que tiene el Estado, asimismo interviene el particular con la autoridad hacendaria en un vínculo llamado obligación tributaria.

Otro punto de vista nos la da el autor Adolfo Arriaga al considerarla: “Como el sistema de normas jurídicas quede acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de derecho público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes”.<sup>11</sup>

Con todo lo antes señalado podemos estructurar una definición de lo que es para nosotros el Derecho Fiscal o Derecho Tributario y diremos que es un régimen jurídico relativo al pago de tributos, y con la expresión Derecho Impositivo se denomina al régimen jurídico relativo al cumplimiento de obligaciones impuestas por el Estado, resulta claro que en ambos casos se trata de la misma materia fiscal, por lo tanto, las expresiones Derecho Fiscal, Derecho Tributario y Derecho Impositivo pueden considerares sinónimas, aunque en México se denomina tradicionalmente como Derecho Fiscal.

---

<sup>10</sup> BIELSA, Rafael; “Derecho Fiscal”; Editorial Porrúa; México; 1994; 3ª. Edición; pág. 23

<sup>11</sup> ARRIAGA VIZCAINO, Adolfo; “Derecho Fiscal”; Editorial Themis; México; 1988; pág. 34

## 2.2- Fuentes Formales del Derecho Fiscal.

Además de haber definido al Derecho Fiscal, debemos precisar también, cuales son las situaciones que le dan origen, tanto a la existencia de las normas, como a la propia realización de las situaciones jurídico-tributarias.

Entendemos por fuentes del Derecho las formas o actos a través de los cuales se manifiesta la vigencia del Derecho. Fuentes del Derecho Tributario:

- 1.-La ley
- 2.-Decreto-Ley
- 3.-Decreto-Delegado.
- 4.-Reglamento.
- 5.-Las circulares.
- 6.-La jurisprudencia.
- 7.-Los tratados Internacionales.
- 8.-Los Principios Generales del Derecho.

**1.- La ley:** Es el acto emanado del Poder Legislativo que crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales, se considera que la Ley es la fuente más importante, dados los términos del artículo 14 Constitucional y de que el Art. 31, fracción IV, de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, establece que la obligación de contribuir a los gastos públicos debe cumplirse de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes, lo cual es perfectamente razonable por las limitaciones a la libertad y a la propiedad individual que implican las leyes financieras y tributarias en particular, además de que la ignorancia de la Ley no excusa su cumplimiento, como lo establece la Ley de Hacienda del Distrito Federal al establecer que la ignorancia de las leyes, reglamentos, circulares y demás disposiciones fiscales debidamente promulgadas o publicadas no servirá de excusa ni

aprovechara a nadie; la autoridad fiscal en aquellos casos en que se trate de personas absolutamente incultas, o que se encuentren en una miserable situación económica, podrá conceder a los interesados un plazo de gracia para el cumplimiento de las leyes y disposiciones relativas.

Para suplir las lagunas que se encuentran en el Derecho Tributario, el Código Fiscal de la Federación (Art. 1) establece la aplicación del derecho común.

Sin embargo, es muy importante señalar que se trata propiamente de uno de los elementos indispensables para el establecimiento y cobro de las contribuciones, pues de la lectura del artículo 31 fracción IV, lo convierte en el pilar de la relación tributaria.

**2.- El Decreto Ley:** Es aquel cuando la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, autoriza al Poder Ejecutivo Federal para expedir leyes sin necesidad de una delegación del Congreso de la Unión, el origen de la autorización se encuentra directamente en la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. En México se exige que el Ejecutivo Federal dé cuenta al Congreso de la Unión del ejercicio de esta facultad.

Un caso específico de la delegación de facultades para legislar en materia tributaria se encuentra en el artículo 131, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por virtud de la cual el Ejecutivo Federal puede ser facultado por el congreso para aumentar, disminuir o suprimir la cuota de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso de la Unión , y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito, en beneficio del país. El Ejecutivo Federal debe someter a la aprobación del congreso de la unión el uso que hubiese hecho de la facultad concedida, al enviar el proyecto de presupuesto anual.

**3.- El Decreto-Delegado:** Supone que el Congreso de la Unión transmite al Ejecutivo Federal facultades dentro de esas autorizaciones se encuentra la de legislar en uso de esas facultades extraordinarias delegadas por el Congreso de la Unión, las cuales por su propia naturaleza tienen el carácter de transitorias.

**4.- El Reglamento:** De acuerdo con el artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se otorgan poderes al Presidente de la República para promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa su exacta observancia y el artículo 92 de la misma Ley dispone que todos los Reglamentos, decretos y ordenes del Presidente deberán estar firmados por el secretario del despacho encargado del ramo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos. Serra Rojas considera que el Reglamento es un acto administrativo puesto que tiene su origen en el Poder Ejecutivo, y desde un punto de vista material se identifica con el acto Legislativo ya que crea normas que establecen situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales. La facultad reglamentaria del Ejecutivo es de carácter discrecional, este puede expedir un reglamento cuando y en el caso que considere convenientes.

**5.- Las Circulares:** Son comunicaciones o avisos expedidos por los superiores jerárquicos en la esfera administrativa, dando instrucciones a los inferiores, sobre el régimen interior de la oficina, o sobre su funcionamiento con relación al público, o para aclarar a los inferiores la inteligencia de disposiciones legales ya existentes; pero no para establecer derechos o imponer restricciones al ejercicio de ellos, se trata pues de un instructivo u opinión de los superiores jerárquicos administrativos. La validez de las Circulares estará limitada por los mismos conceptos que restringen la validez de los Reglamentos; la circular debe limitarse a la ejecución de una norma contenida en la Ley, no debe contradecir disposición alguna de jerarquía superior, ni invocar materia reservada a la ley en sentido formal.

**6.- La Jurisprudencia:** Esta es creada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en Pleno o en Salas, según sus respectivas competencias, o por los Tribunales Colegiados de Circuito y puede referirse tanto a la Constitución como a las Leyes Orgánicas, Reglamentarias y Ordinarias, tanto de la federación como de los Estados y del Distrito Federal y territorios. La jurisprudencia es de gran importancia y en muchas ocasiones las decisiones rendidas han motivado que las Leyes se reformen a fin de corregir los defectos de inconstitucionalidad, aclarando que muchos autores la conciben no como una fuente del derecho porque no crea o modifica normas jurídicas, pero si es importante porque ayuda a interpretar la ley.

**7.- Los tratados Internacionales:** La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 133 establece que los tratados internacionales que estén de acuerdo con la misma y que hayan sido aprobados por el Senado de la República tienen en carácter de Ley Suprema.

**Los Principios Generales del Derecho** Estos tienen el carácter de fuente de Derecho como elementos de integración e interpretación de las normas jurídicas tributarias. El tribunal Fiscal está facultado para resolver los casos concretos sometidos a su consideración, no previstos expresamente en la ley, usando los medios de interpretación que autorizan los mismos ordenamientos legales, y así la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prescribe que en el caso de que la ley sea oscura o dudosa, omisa debe echar mano de todos los recursos que el arte de interpretación le ofrece y si agotados estos se le revela que el caso sometido a su decisión no está previsto, el tribunal tiene la obligación de colmar la laguna fundando su sentencia en los Principios Generales de Derecho.

Resulta oportuno señalar, que a diferencia de otras ramas del derecho, en el Fiscal y desde luego nos referimos al momento impositivo y de recaudación, la autoridad debe sujetarse al principio de legalidad, es decir, no puede realizar nada que no se encuentre previsto en la Ley con anticipación a la realización del hecho

generador de la obligación tributaria. Bajo ésta premisa, la costumbre como fuente de obligación entre sujeto activo y pasivo de la obligación fiscal sería inoperante, pues de realizarse, sería completamente nulo y quedaría sin efecto alguno. No obstante, y dado que el Derecho es una ciencia, existen teorías que pretenden demostrar la existencia de la costumbre como fuente específica del derecho fiscal, pero hay que recordar que la costumbre es una serie de usos, de cuestiones cotidianas que impone la sociedad a la autoridad, y en ocasiones les otorga esa categoría de obligatorias. Situación que no puede darse en el Derecho Fiscal, porque el mismo debe de estar normado por una ley y autorizado por la misma para que pueda ejercerse y tener efectividad.

### **2.3- La Actividad Financiera Pública.**

El Estado a través del Poder Ejecutivo Federal desarrolla una actividad que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales, es lógico que la administración de un Estado tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines resultando uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa esta constituido precisamente por la gestión de intereses económicos esa actividad ha recibido el nombre de actividad financiera la cual cumple el estado para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos para conservar, destinar o intervenir las sumas ingresadas y se distingue de todas las demás en que no constituye un fin en si mismo, o sea en que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia.

La actividad financiera del Estado ha sido definida por Joaquín B. Ortega como: "La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios

para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines”.<sup>12</sup>

Otro punto de vista nos lo da Sergio Francisco de la Garza al manifestar que: “La actividad financiera pública es aquella que desarrolla el Estado tanto para la adquisición de sus ingresos, al igual que para la administración de su patrimonio y la forma o manera en que va a gastar esos recursos”<sup>13</sup>

De acuerdo con el punto de vista de este autor tenemos que la actividad financiera pública se va a descomponer en tres áreas principales, o bien vive tres momentos fundamentales:

1)- Derecho Fiscal: El de la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de Derecho Privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes etc.), como por medio de institutos de derecho público, por ejemplo los diversos tipos de tributo o, por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos.

2)- Derecho Patrimonial: La gestión por manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente. Manera en la cuál el estado va a administrar su patrimonio.

3)- Derecho Presupuestal: La realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy variadas actividades y gestiones que el Estado, moderno ha sostenido. La forma o manera en como el estado va a gastar sus recursos, reglamenta el destino de los mismos.

---

<sup>12</sup> BELTRÁN ORTEGA, Joaquín; “La Administración Financiera en México”; Editorial Harla; México; 1995; pág. 45.

<sup>13</sup> Op. Cit. pág. 57

Ahora bien, la Actividad del Estado cubre diversos aspectos tales como: el económico, político, jurídico y sociológico. En el aspecto económico la actividad financiera tiene una dimensión económica por cuanto que ha de ocuparse de la obtención o inversión de los recursos de esta índole misma que son necesarios para el cumplimiento de aquellos fines.

En el aspecto económico Toda actividad humana gira en torno a un fenómeno económico, luego entonces, la actividad financiera pública sin economía no podría funcionar.

En el aspecto Político la actividad financiera no puede considerarse mas que como, la actuación en concreto de la facultad que constituye la esencia misma del concepto de soberanía. Así la actividad Financiera se dice que tiene naturaleza política, por que político es el sujeto agente, políticos son los poderes de los que este aparece investido, políticos son también estos mismo fines, para cuya obtención se desarrolla la actividad financiera.

En el aspecto Jurídico la actividad financiera del Estado se encuentra sometida al derecho positivo. La actividad financiera es una rama de la actividad administrativa y aparece como tal regulada por el derecho objetivo, lo que implica la administración del dinero publico, del dinero que es sustraído a la economía privada para la satisfacción de las necesidades publicas y por que la enorme masa de la riqueza destinada a esos fines da origen a un complejo de realizaciones cuyo ordenado desenvolvimiento requiere un sistema de disposiciones imperativas.

En el aspecto Sociológico la actividad financiera resulta que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejercen una determinada influencia, mas o menos decisiva, sobres los grupos sociales que operan dentro del estado, y por los elementos sociales a los que afecta.



La actividad financiera pública es muy importante ya de ella depende la satisfacción de necesidades, por lo general se hace una clasificación de las necesidades o fines que debe satisfacer el Estado, las cuales se dividen en:

1.- Necesidades individuales: que son aquellas que afectan al individuo independientemente de sus relaciones con la sociedad y con el Estado por ejemplo, las necesidades individuales de alimentación, vestido, el albergue etc.

2.- Necesidades colectivas: Son las que surgen cuando los individuos viven en sociedad haciendo que surjan determinadas necesidades que derivan precisamente de esa convivencia por ejemplo: la necesidad de cultura, de asistencia social.

3.- Necesidades de carácter público: estas surgen en la comunidad política en cualquiera de las formas de Estado que se conocen, se le adjudica al estado la tarea de satisfacer determinadas necesidades que revisten el carácter de necesidades públicas, las más elementales de este tipo de necesidades son las de conservación del orden interior (policía), la de la defensa exterior (ejército), y la de impartieron de justicia (tribunales).

A final de cuentas el beneficio de la actividad financiera del Estado es palpable cuando gozamos de educación, seguridad, tribunales, y servicios.

#### **2.4- La Relación Jurídico Tributaria.**

Para poder hablar de lo que es la relación jurídico tributaria o bien como se le conoce en el mundo jurídico con el nombre de obligación fiscal, es necesario primeramente mencionar que esta se lleva a cabo gracias a la potestad tributaria que tiene el Estado, el autor Refugio de Jesús Fernández Martínez nos menciona que la potestad tributaria: "Es el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones

forzadas, recaudadoras y destinarlas a expensar los gastos públicos. El poder tributario es exclusivo del Estado y éste lo ejerce, en primer lugar, a través del Poder Legislativo, pues en observancia del principio de legalidad este poder expide las leyes que establecen los tributos y que deben contener los elementos esenciales de los mismos, en segundo lugar a través del Poder Ejecutivo, pues éste debe aplicar la Ley Tributaria y proveer en la esfera administrativa para su cumplimiento, y finalmente a través del Poder Judicial, cuando éste dirime controversias entre la Administración y el gobernado".<sup>14</sup>

Observamos entonces, que la potestad tributaria del Estado comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, para cuyo ejercicio el Estado tiene facultades de legislación, de reglamentación, de aplicación, de jurisdicción y de ejecución que ejercen los tres poderes de acuerdo con la competencia que le confieren las leyes.

La Obligación tributaria puede definirse como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado denominado sujeto activo, exige a un deudor denominado sujeto pasivo exige el cumplimiento de una obligación pecuniaria excepcionalmente en especie. De la Garza sostiene que de la realización del presupuesto legal "surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido, que es la prestación del tributo".<sup>15</sup>

Este autor define a la relación tributaria sustantiva como: "aquella virtud de la cual el acreedor tributario (la administración fiscal) tiene derecho a exigir a deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes

---

<sup>14</sup>FERNANDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús; "Derecho Fiscal"; Editorial Mc Graw Hill; Pág. 67

<sup>15</sup> Op. Cit., pág. 76

en especie".<sup>16</sup> El momento del nacimiento de la obligación tributaria representa en nuestra materia gran importancia debido a que nos permite determinar cual disposición legal es aplicable a esa situación, es decir, a partir de que momento será exigible, así como el momento en que se extinguirán las facultades de las autoridades fiscales para su cuantificación.

La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, con la realización del hecho generador, por lo que serán aplicables las disposiciones legales vigentes de su nacimiento. En materia fiscal el momento de nacimiento de una obligación no coincide con el de su exigibilidad ya que por su naturaleza especial, requiere del transcurso de un cierto plazo para que sea exigible. El hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza es hipótesis normativa por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley. Por lo tanto la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho prevista en las leyes fiscales.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los derechos la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad efectivamente preste el servicio administrativo al particular. En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o bien, en el momento en que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad que desarrolla algún particular.

---

<sup>16</sup> Ibidem; pág. 77.

El momento del nacimiento de la obligación fiscal es sumamente importante ya que permite determinar lo siguiente:

- Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva y aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal como son la presentación de declaraciones.

-Determinar la ley aplicable que no puede ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.

-Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.

-Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.

-Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.

-Determinar la época de pago y exigibilidad de la obligación fiscal y por lo tanto, fijar el momento inicial para el computo del plazo de prescripción.

-Determinar las sanciones aplicables en función de la ley vigente en el momento de nacimiento de la obligación.

La obligación fiscal se causa, nace o genera en el momento en que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la ley. El Código Fiscal de la Federación en el artículo 6º. Expresa: Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes vigentes durante el lapso en que ocurran.

## **2.5 Las contribuciones.**

### **2.5.1- Concepto de contribución.**

El término contribución, es una denominación moderna y útil (psicológicamente hablando) para permitirle al Estado allegarse de recursos vía tributaria. Como se comentó con anterioridad, históricamente ha evolucionado hasta alcanzar incluso la característica de deber cívico.

Por contribución debemos entender aquella aportación pecuniaria o en especie que todo particular debe proporcionar al Estado en que habite siempre que su legislación lo marque. La contribución es un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado. Este género se divide en contribuciones voluntarias y contribuciones forzadas.

A).- Contribuciones Voluntarias: aquellas que derivan ya sea de un acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular o bien de una declaración unilateral de voluntad del particular que implica un acto de liberalidad.

B).- Contribuciones Forzadas o Exacciones: aquellas que fija la ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la propia ley. A este tipo de contribuciones se les denomina tributos y abarca diferentes exacciones como lo son los Impuestos, Derechos o tasas y contribuciones especiales y las tres son producto del ejercicio de la potestad o poder tributario del Estado, esta potestad comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, para cuyo ejercicio el Estado tiene facultades de legislación, de reglamentación, de aplicación, de jurisdicción y de ejecución que ejercen los poderes Legislativo, Ejecutivo, y Judicial según la competencia que les confieren las leyes.

### **2.5.2.- Características de las Contribuciones.**

Como características de las contribuciones se pueden encontrar las siguientes:

- 1.- Que su naturaleza es netamente personal.
- 2.- Que sus aportaciones son pecuniarias.
- 3.- Que su producto se debe destinar a cubrir los gastos públicos de los entes federales, estatal y/o municipal.
- 4.- Que la aportación debe ser proporcional y equitativa.
- 5.- Que esta obligación se puede establecer solo mediante disposición legal.

Se dice que es una obligación personal de acuerdo con el principio fundamental, ya que el derecho origina relaciones jurídicas cuyo contenido, facultades y obligaciones vinculan a las personas y solo a ellas es por ello que la obligación, que constituye un elemento de la relación jurídico-tributaria, es de naturaleza personal. En cuanto que es una aportación pecuniaria es indiscutible que se puede contribuir para con el Estado de muy diversas maneras, sin embargo, cuando se habla de que la aportación es para gastos, solo podemos pensar que será de naturaleza pecuniaria por ser las que con mayor facilidad puede utilizar el Estado dada la naturaleza monetaria de la economía moderna ya que antiguamente eran más comunes los tributos pagaderos en especie.

En cuanto a lo referente al gasto público tenemos que a diferencia de los ingresos del derecho privado, los gastos son debidos en virtud de negocios jurídicos privados (compraventa, arrendamiento, transporte etc.) los tributos en cambio, son ingresos que el Estado percibe en virtud de su soberanía esto es de su potestad de imperio. El producto

de las contribuciones solamente se puede destinar para los gastos público y no para otro fin pues el destino que se da a los impuestos es elemento esencial de los tributos, la masa global de los ingresos tributarios se harán las aplicaciones a aspectos particulares del gasto público, aunque también existe la posibilidad de destinar el producto específico de un tributo a un fin particular, claro esta, siempre apoyados en una disposición legal.

En cuanto que es proporcional y equitativa se determina la proporcionalidad de la idea de una parte de algo haciendo alusión a una parte de alguna cosa con características económicas de lo que se deduce que el tributo se debe establecer en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir, en cuanto a su equidad se origina en la idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentran en igualdad de circunstancias, debido ello la Suprema Corte de Justicia de la Nación contempla estos conceptos al manifestar que el tributo cumple con los requisitos de proporcionalidad exigidos por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que es equitativo en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentran en la misma situación tributaria, y es proporcional puesto que se cobra según la capacidad de los causantes concluyendo así que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

En cuanto a su disposición legal tenemos que el mandato constitucional establece la exigencia de que las contribuciones solo se pueden imponer por medio de una ley conforme a la división de poderes el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión, razón por la cual él y solo él podrá emitir leyes en sentido formal y material, cuando se trata de leyes relativas a las contribuciones, se requiere que la cámara de origen sea precisamente la cámara de Diputados la cual, conforme a la teoría constitucional, es la representante de la población.

Nuestro sistema constitucional prevé dos excepciones al principio general: cuando se trate de situaciones de emergencia que pongan en grave peligro la seguridad del país y cuando el Ejecutivo Federal sea autorizado por el Legislativo para dictar leyes a fin de regular la economía del país y del comercio exterior, en estos casos y solo en ellos, el Ejecutivo Federal podrá ejercer facultades Legislativas emitiendo los llamados decretos-ley, que son formalmente decretos del Ejecutivo Federal y materialmente normales jurídicas generales, impersonales y abstractas.

Con todo lo antes mencionado podemos establecer que los tributos son todas aquellas aportaciones económicas que de acuerdo con la ley, exige el Estado de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, y que se destinan a cubrir el gasto publico por ello que esta figura ha recibido el concepto de tributo y recibe muy diversos nombres según sea el país y el autor que lo trate tenemos que se han utilizado como sinónimos de tributo principalmente los términos contribución impuesto, gravamen y exacción.

### **2.5.3. Clasificación de las Contribuciones.**

En el propio Código Fiscal de la Federación en su artículo 2, encontramos que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, así como los accesorios que tengan su origen en situaciones tributarias. La figura tributaria por excelencia son los impuestos determinados como los tributos más representativos ya que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares diferentes de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos denominados estos como tasas los cuales han dado lugar a gran número de controversias respecto su naturaleza tributaria ya que una corriente representativa no considera a los derechos como tributos en virtud de que la obligación se genera por la voluntad del sujeto que



solicita el servicio pero la generalidad de la doctrina lo incluye como tales, entre otras figuras que la ley de ingresos de la federación señala son las que se catalogan también como tributos refiriéndonos a las aportaciones para INFONAVIT, y las cuotas para el Seguro Social, conocidas como aportaciones de seguridad social, así como también Las contribuciones de mejoras, las cuales participan de la naturaleza tributaria sobre todo por la imposición unilateral de la exacción y el fin de su producto para un gasto de naturaleza pública.

En cuanto a las denominaciones de las aportaciones cuotas o atribuciones, más que jurídicas son económicas ya que se refieren a un contenido económico pero no nos informan de su estructura y mucho menos sobre los elementos jurídicos que las conforman estos nombres solo se utilizan para caracterizarlas con alguna diferencia nominal de los demás tributos.

A fin de precisar la naturaleza jurídica de estos gravámenes la doctrina nos proporcional una figura adecuada a la casa denominada contribuciones especiales, mismo que se establece por imposición unilateral del Estado en función del beneficio claramente obtenido por el deudor, que se genera por la realización de obras públicas o por el establecimiento de servicios cuyo producto se destina a cubrir el gasto originado por la obra o el servicio.

Las especies de contribuciones son: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

En los impuestos el presupuesto de hecho esta representado por cualquier actividad de contenido económico que el Estado, a través del poder legislativo considere suficiente para que al efectuarse se genere la obligación, en cuanto a los derechos tenemos que el presupuesto de hecho es la prestación de un servicio particularizado al contribuyente o el uso u aprovechamiento de bienes de dominio

público de la federación. En las aportaciones de seguridad social el presupuesto de hecho será el beneficio recibido por el contribuyente como consecuencia del establecimiento de un servicio de seguridad social realizado por el Estado, o por haber sido sustituido por el mismo en una obligación de seguridad social; y en las contribuciones de mejora lo será el beneficio que obtendrá el sujeto como consecuencias de la realización de una obra pública.

**CAPITULO III**  
**LA POTESTAD SANCIONADORA DE LA AUTORIDAD TRIBUTARIA**

## CAPITULO III

### La Potestad Sancionadora de la Autoridad Tributaria.

#### 3.1- Concepto y Definición de Sanción.

Dando seguimiento al presente trabajo de tesis, continuamos con el capítulo tercero en donde mencionaremos el porque consideramos que la autoridad tributaria no fundamenta y motiva sus actos de autoridad, en cuanto al punto que nos concierne en este apartado podemos mencionar que el concepto de sanción es muy antiguo, basado en la conducta del ser humano y sus motivaciones.

Desde tiempos muy remotos se ha demostrado que se puede controlar la conducta del hombre mediante la amenaza de que se le inflingirá un mal en caso de que realice una conducta no deseada. En muchas ocasiones la simple irritabilidad produce como reacción una determinada conducta que puede ser dañina para el sujeto que la realiza, de tal forma que el individuo reacciona mal en contra de aquél que ha realizado un mal.

Ojo por ojo y diente por diente, según lo señalado en la Biblia, la sanción la encontramos dentro de esta expresión al referirse por segunda vez al ojo y al diente, es decir, a la conducta que reacciona contra el mal inflingido. De ahí que la sanción antiguamente tuvo un sentido prevalentemente ético – religioso, significó a la vez la pena y la recompensa instituidas para castigar una acción mala o para premiar una buena.

Mas tarde cuando el formalismo romano irrumpió en el ámbito de las ideas jurídicas y filosóficas se aplicó también el vocablo sanción para designar con él al

acto de pactar una alianza (*sancires foedus*), a partir de ese entonces la expresión de sanción tuvo un doble orden de significaciones; por un lado de acuerdo a su sentido más antiguo aludió al castigo o al premio retributivos por las malas o las buenas acciones, por otro lado establece un precepto moral, uno jurídico y uno religioso confiriéndole el carácter de obligatorio.

Con el tiempo el concepto de sanción se ubica en un plano jurídico y así llega a constituirse en una garantía para el cumplimiento por parte de los hombres de los deberes instituidos por la religión, la moral y el derecho, es decir, la permanente vigencia en el espíritu del hombre de un principio de justicia que le exige que el mal sea de alguna manera reparado y que el bien tenga su proporcionada recompensa, ha llevado a considerar a la sanción como la manifestación de un acto de justicia.

En la actualidad considerando al Derecho como el conjunto de normas jurídicas que regulan de modo específico la conducta humana podemos afirmar que el derecho puede caracterizarse por el modo o manera de cómo regula la conducta humana de modo bilateral o coactivo, tal característica del derecho se encuentra relacionada con el concepto de sanción, ya que el hombre conciente y libre, merece o desmerece ante sí y ante sus semejantes cumplir o incumplir los deberes que se le impongan, haciéndose por ello acreedor a un castigo.

El concepto de sanción se puede estudiar desde diversos puntos de vista como el filosófico, el sociológico, el religioso, y el psicológico, pero por la presente investigación hablaremos del concepto de sanción desde el punto de vista del derecho, de esta forma tenemos los siguientes puntos de vista: John Austin en su obra "Lecturas de Jurisprudencia" manifiesta que "se llama sanción al mal eventual o condicional al que está expuesto el sujeto, se dice que el derecho u otro mandato esta sancionado con ese mal".<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> AUSTIN, John; "*Lecturas de Jurisprudencia*"; Editorial Heliasta; México; 1990; 2ª. Edición; pág. 443.

Para José Maggiore la sanción es “la consecuencia de la adecuación o inadecuación a una ley”.<sup>18</sup>

Por su parte Angel de Mattia menciona “la sanción es el mal o el bien que efectivamente siguen la observancia o transgresión de la ley”.<sup>19</sup>

Analizando las tres conceptualizaciones anteriormente transcritas, vemos una clara tendencia hacia el mal que puede causar la observancia o inobservancia de la ley, es decir, estos conceptos van encaminados a mostrar que la sanción es precisamente el resultado de cumplir o no cumplir la ley, por lo tanto ese mal al que esta expuesto el individuo; tal y como lo menciona John Austin será la sanción, aunque un poco simples los conceptos, encierran una gran verdad: la sanción si emana como resultado de la inobservancia de la ley.

La mayoría de los autores conceptualizan a la sanción como un castigo, una pena que determina la ley, de tal forma que ya hay una obligación jurídica para el individuo de comportarse de una determinada manera, por lo que el particular puede hacer lo que la ley no le prohíbe y abstenerse de hacer lo que no le esta permitido.

Por lo anterior puedo definir a la sanción como la consecuencia derivada del cumplimiento o incumplimiento de la ley, de obedecer lo establecido en la norma jurídica, por lo que el hombre ha de ser el responsable directo de su sanción.

Cabe resaltar también que el concepto sanción tiene varias acepciones tales como: la acción que tiene el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos para dar validez a una ley, aprobación que se le da a un acto, uso o costumbre, pena, castigo que una acción lleva consigo aunque no sea impuesta por la ley.

---

<sup>18</sup> MAGGIORE, José; “*Principios de Derecho penal*”; Editorial Zanichelli; Bolonia; Italia; 1952; pág.348.

<sup>19</sup> DE MATTIA, Angel; “*Mérito y Recompensa*”; Artículo publicado en la Revista Internacional de Filosofía del Derecho; (año 17, marzo – abril de 1987); pág. 57.

### **3.2 – Concepto y Definición de Sanción Administrativa.**

Como han visto el punto anterior nos deja en claro que la sanción además de que es un concepto antiguo, es universal ya que se puede aplicar a casi todas las ciencias y ramas del saber humano, es decir, que hay un gran ámbito de aplicación para el concepto sanción.

En cuanto al campo del derecho, conforme a la doctrina más generalizada se pueden establecer las siguientes categorías de sanciones jurídicas:

- A) – **SANCIONES RELATIVAS A LOS ACTOS JURIDICOS EN GENERAL.-** Ellas son la nulidad y la anulabilidad de los actos jurídicos, y abarcan todas las ramas del derecho positivo público y privado.
  
- B) – **SANCIONES RELATIVAS AL DERECHO CONSTITUCIONAL.-** Son la destitución o separación de funciones aplicable a los individuos que ejercen poderes constitucionales.
  
- C) – **SANCIONES RELATIVAS AL DERECHO PENAL.-** Como lo son la reclusión, la prisión, la multa y la inhabilitación.
  
- D) – **SANCIONES RELATIVAS AL DERECHO PRIVADO.-** Como lo son la ejecución forzosa de bienes, la incapacidad para ejercer ciertos actos, la inhabilitación, la multa, entre otras.
  
- E) – **SANCIONES RELATIVAS AL DERECHO INTERNACIONAL.-** Ellas son la represalia, la guerra, la intervención armada, el bloqueo económico, la ruptura de relaciones diplomáticas, expulsión de representantes diplomáticos, entre otras.

F) – SANCIONES RELATIVAS AL DERECHO ADMINISTRATIVO.- Tienen carácter disciplinario y son principalmente el arresto, la multa, el decomiso, la clausura, la cancelación, entre otras.

Como podemos ver, existe dentro del Derecho un gran catálogo de lo que son las sanciones que están contempladas dentro de las ramas del mismo, ahí nos damos cuenta que hay sanciones relativas al campo del Derecho Administrativo, pero, ¿Qué es una sanción administrativa?

Para dar respuesta a esa pregunta podemos analizar los siguientes puntos de vista de varios estudiosos del derecho administrativo: Para Miguel Acosta Romero la sanción administrativa en términos generales es “El castigo que aplica la sociedad a través del Derecho, a las violaciones de los ordenamientos administrativos pretendiéndose por medio de esta, asegurar el cumplimiento de los deberes que tienen los ciudadanos con respecto a la sociedad”.<sup>20</sup>

Alfonso Nava Negrete expone: “Es el castigo que imponen las autoridades administrativas a los infractores de la ley administrativa, presupone la existencia de un acto ilícito, que es la oposición o infracción de un ordenamiento jurídico administrativo. El daño que se causa por la infracción o ilícito a la administración, a la colectividad, a los individuos o al interés general tutelados por la ley, tiene como consecuencia jurídica el castigo consistente en la sanción administrativa”.<sup>21</sup>

Otra opinión es la de Fernando Garrido Falla el cuál menciona que la sanción administrativa “Es un medio represivo que se pone en marcha precisamente porque la obligación no se ha cumplido”.<sup>22</sup>

<sup>20</sup> Op. Cit.; “*Teoría General del Derecho Administrativo*”; pág. 860.

<sup>21</sup> NAVA NEGRETE, Alfonso; “*La Sanción*”; Artículo publicado en el Diccionario del INIJ; Editorial Porrúa; México; 1994; 7ª. Edición; pág. 2872.

<sup>22</sup> GARRIDO FALLA, Fernando; “*Tratado de Derecho Administrativo*”; Editorial Instituto de Estudios Políticos; Madrid; España; Volumen II; 4ª. Edición; pág. 196.



Por último tomaremos en cuenta el punto de vista de Miguel Montoro, él dice que “en el ejercicio de la potestad sancionadora impone la administración sanciones que ya solamente por el hecho de emanar de ella han de merecer el calificativo de sanciones administrativas”.<sup>23</sup>

Como nos podemos dar cuenta las cuatro opiniones anteriormente transcritas coinciden en que la sanción administrativa es un castigo, una represión que va en contra del individuo, este castigo obviamente como lo señalan tres de los cuatro autores citados, emana de una autoridad administrativa y tiene como fin el de ver que se cumpla la ley, tener la certeza de que la norma jurídica que emita la autoridad administrativa va a ser obedecida, de tal forma que aquel que no la obedezca será castigado, es decir, sancionado administrativamente.

Por lo anterior y ya habiendo reflexionado acerca de la conceptualización de la sanción administrativa, podemos sintetizar este punto y definirla como una medida represiva, correctiva y disciplinaria que aplican las autoridades administrativas hacia los particulares que cometan alguna violación o no obedezcan lo dispuesto en las leyes que emanan de ellas y de esta forma garantizar el cumplimiento de los deberes y cuidar el bienestar general.

### **3.3 – Tipos de Sanciones Administrativas.**

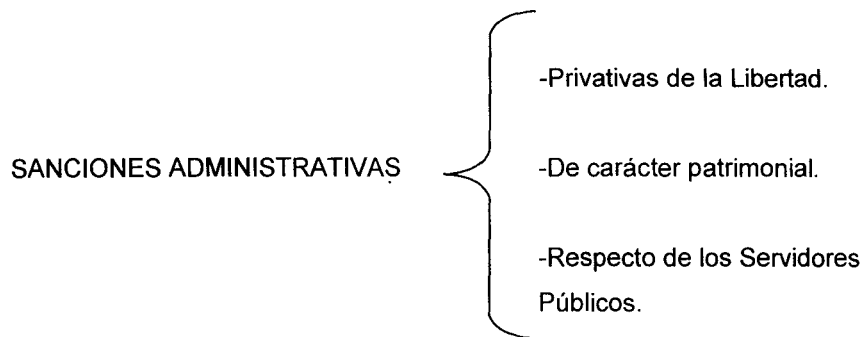
Como ya lo hemos manejado en el punto anterior, existen diversos tipos de sanciones jurídicas, dentro de ese apartado se mencionan las sanciones relativas al derecho administrativo y se mencionan cuales son, sin embargo existe una forma de clasificar a estas sanciones, tal y como lo menciona Miguel Acosta Romero “las

---

<sup>23</sup> MONTORO PÚERTO, Miguel; “ *La Infracción Administrativa*”; Editorial Nauta; Barcelona; España; 1975; pág. 334.

sanciones administrativas tienen una diversa gama que va desde las nulidades de los actos hasta la privación de la libertad".<sup>24</sup>

Es por eso que interpretando lo que menciona este destacado autor, las sanciones administrativas son variadas y diversas, por lo que existe la siguiente clasificación:



Respecto de las sanciones privativas de libertad se encuentra el arresto hasta por 36 horas. En las sanciones de carácter patrimonial o económico tenemos a la multa, la revocación, el decomiso, la clausura, la cancelación. En cuanto a las sanciones respecto de los servidores públicos encontramos a la suspensión, el cese o destitución y la amonestación.

A continuación se dará una breve explicación, para la mejor comprensión de cada una de ellas y por que están clasificadas en esos apartados:

**ARRESTO.-** Corta privación de la libertad, que puede ser impuesta por autoridad judicial o administrativa.

**MULTA.-** Pago en dinero por concepto de la retribución de la infracción cometida.

---

<sup>24</sup> Idem.

DECOMISO.- Privación, a la persona que comercia con géneros prohibidos o comete un delito, de las cosas que fueron objeto del tráfico ilícito o que sirvieron para la realización de la infracción penal.

REVOCACIÓN.- Dejar sin efecto un orden emitida a una autoridad.

CLAUSURA.- Cerrar permanentemente cualquier negocio o construcción por no respetar las normas impuestas.

CANCELACIÓN.- Anular, dejar sin efecto un instrumento público, una inscripción en un registro, un acto o una obligación.

SUSPENSIÓN.- Sanción por la que se suspende temporalmente a alguien del ejercicio de un empleo y de la percepción de un sueldo.

DESTITUCIÓN O CESE.- Separación de cargo o empleo impuesto como sanción del titular con fundamento legal y mediante el procedimiento establecido.

AMONESTACIÓN.- Advertencia que se le hace saber al servidor público, haciéndole saber la falta que comete, excitándolo a la enmienda y del castigo que se le impondrá si vuelve a reincidir.

### **3.4- Teoría acerca del acto de autoridad.**

En este momento de nuestra investigación y una vez analizados los distintos tipos de sanciones que pueden existir dentro de la administración pública, la administración puede imponer sanciones de tipo represivo cuando los particulares no cumplen con las obligaciones establecidas en diversos reglamentos, leyes; es decir, constitucionalmente hablando, la autoridad administrativa, principalmente la

autoridad tributaria, tiene facultades reconocidas por ley para poder imponer su criterio a través de una sanción

Para que una autoridad pueda desempeñarse como dentro de la Administración Pública con ese carácter, debe ser primero reconocida por la ley como tal y tener que ejercer actos de control, poder y mando para que de esta manera cumpla con sus obligaciones y actividades, asimismo; desempeñar actos de autoridad que es "La función que realizan los poderes públicos de la federación para regular las actividades propias del Estado".<sup>25</sup>

Para que un acto que realiza una dependencia administrativa se considerado como un acto de autoridad, necesita reunir lo siguiente.

1.- UNILATERALIDAD: Es cuando no se requiere la voluntad del particular para que se pueda ejecutar ese acto.

2.- IMPERATIVIDAD: Tiene fuerza impositiva, se impone a pesar de la voluntad del particular.

3.- COERCITIVIDAD: Porque se buscan los medios adecuados para obligar al gobernado el cumplimiento de determinada conducta.

Los actos jurídicos generados por la autoridad, tienen por característica que les distinguen el objetivo buscado con su emisión, el cual es el conseguir el bienestar público. Muy por el contrario de los actos emitidos por sujetos de derecho humanos, y desde el punto de vista de entes particulares, el acto de autoridad emitido busca el

---

<sup>25</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio; "Garantías Individuales y el Amparo "; Editorial Porrúa; México; 1992; pág. 56.

beneficio de contexto social en que se emite procurando así la preservación del mismo.

Dado lo señalado con anterioridad, se aprecia que necesariamente los actos de autoridad emitidos por el ente facultado para su emisión, tenderán necesariamente a que su expresión tienda a favorecer a la mayoría de los componentes del cuerpo social, aunado a que se desprende que su propia actuación en la emisión de tales actos, estará provisto de legalidad dado las expectativas que se pretenden alcanzar con su expresión y de la existencia de la respectiva norma de derecho que le faculta para su emisión.

El acto de autoridad desde el punto de vista del Principio de Legalidad, debe de cumplir con tres requisitos que son fundamentales para alcanzar el objetivo señalado.

El acto de autoridad deben de contener como requisitos esenciales; el establecimiento de la competencia de la autoridad emisora del acto, el encontrarse debidamente fundamentado, así como encontrarse debidamente motivado. Los requisitos anteriormente señalados, se encuentran expresados por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que señala en lo conducente:

"Artículo 16. ... Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito por autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...".

A efecto de reforzar lo establecido por el dispositivo constitucional citado, se estima pertinente aportar los subsecuentes criterios sustentados con motivo de la definición de la competencia, fundamentación y motivación del acto de autoridad,

como lo constituye el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la Jurisprudencia P/J.10/94.

"COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD". CONTRADICCION DE TESIS 29/90. ENTRE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS TERCERO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO Y DEL DECIMO TERCER CIRCUITO.- En efecto, el artículo 16 constitucional establece en su primera parte, lo siguiente: "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.". El artículo 14 de la propia Constitución preceptúa, en su segundo párrafo, lo siguiente: " Nadie podrá ser privado de la vida de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en que se cumplen las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad el hecho.". Ahora bien haciendo una Interpretación conjunta y armónica de las garantías Individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los preceptos transcritos, en lo conducente, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entro otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que los dan eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por, quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en esta de Indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, no el carácter con que lo emita; Es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar la actuación de ésta es encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley o a la Constitución, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la

ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la ley fundamental. En conclusión, las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, a que se ha hecho referencia, tienen el alcance de exigir que todo acto de autoridad, ya sea de molestia o de privación a los gobernados, deba emitirse por quién tenía facultad expresa para ellos, señalando en el propio acto, como formalidad esencial que le dé eficacia jurídica, el o los dispositivos que lo legitimen la competencia de quien lo emita y el carácter con que este último actúe, ya sea que lo haga por sí mismo, por ausencia del titular de la dependencia correspondiente o por delegación de facultades.". Visible en el S.J.F. de mayo de 1994, Pág.10.

Establecida la competencia como uno de los requisitos que necesariamente debe de reunir todo acto de autoridad, resta por referir lo que debe de conceptualizarse por fundamentación y motivación, por lo cual nos valemos del siguiente criterio:

**FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.** De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo que también deben señalarse, con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas Inmediatas que se haya tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además que exista adecuación entra los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

### **3.5 – La Potestad Sancionadora de la Autoridad Tributaria.**

Partiendo del máximo orden normativo del país, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) que es el principal ordenamiento en materia fiscal, todo profesional responsable debe de comenzar aquí el estudio relacionado con los ingresos y aquí también parte la iniciativa de la potestad sancionadora de la autoridad tributaria. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) establece que:

"Es obligación de todos los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la federación, los estados y los municipios en que residan, de manera proporcional y equitativa según dispongan las leyes respectivas".

De esta disposición se desprenden seis principios básicos, a continuación se definen cada uno de ellos:

**1.- Principio de generalidad.** Este principio se apoya en el enunciado inicial del art. 31, fracción IV, de nuestra constitución: "Es obligación de los mexicanos". La obligación es general, es para todos: tanto personas físicas como personas morales, todos estamos obligados.

**2.- Principio de obligatoriedad.** Todos estamos obligados y esto se traduce en que el gobierno posea entonces la facultad económico-coactiva para hacer que los contribuyentes paguen impuestos.

**3.- Principio de vinculación con el gasto público.** La autoridad está obligada a cobrar impuestos hasta por el importe de lo que presupueste erogar (presupuesto de egresos) y no por encima. Los contribuyentes estamos obligados a contribuir para el gasto del gobierno, no para el ahorro gubernamental; por tal motivo si el gobierno estuviera cobrando más de lo que gasta, estaría obligado a reducir los impuestos.



**4.- Principio de legalidad.** No puede existir ningún impuesto en México si no hay una ley que lo regule y que le de origen y vigencia.

**5.- Principio de proporcionalidad.** El contribuyente debe de aportar de acuerdo con su capacidad contributiva. Si tiene poco, paga menos; si tiene mucho, paga más.

**6.- Principio de equidad.** Deberá gravarse igual a los iguales y desigual a los desiguales. Las leyes fiscales deberán aplicarse consistentemente gravando sin excepción a quienes realicen actos similares.

Una vez revisados los principios constitucionales es importante hacer mención de los artículos que se relacionan con la materia, aclarando que en varios de ellos se consagra la potestad sancionadora que tiene la autoridad tributaria, es decir la facultad que la ley otorga a la autoridad para poder en cierta manera llamar la atención a un particular o contribuyente que ha faltado el respeto a la ley al momento de no cumplir con sus obligaciones, no pagar en tiempo y forma una contribución o causar un daño o desperfecto a la autoridad con su actitud. A continuación haremos mención de aquellos artículos que tienen relación con la materia fiscal:

**-Artículo 5.** Derecho a la libertad de actividad.

**-Artículo 8.** Derecho de petición.

**-Artículo 13.** Derecho a la aplicación de las leyes fiscales en forma general.

**-Artículo 14.** Derecho a la no retroactividad de las leyes mexicanas.

**-Artículo 15.** Derecho de ser escuchado (garantía de audiencia).

**-Artículo 16.** Garantía de legalidad en lo referente a visitas domiciliarias.

**-Artículo 17.** Garantía a la impartición de justicia por parte del poder judicial.

**-Artículo 21.** Tope en la imposición de multas.

**-Artículo 22.** No se considera confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona realizadas por la autoridad judicial para el pago de impuestos y multas.

**-Artículo 23.** Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito (garantía de amparo).

**-Artículo 31.** Principios esbozados en el artículo 31, fracción IV.

**-Artículo 36.** Obligación de registrarse en el catastro municipal.

**-Artículo 65.** Revisión de la cuenta pública por pagar del Congreso de la Unión.

**-Artículo 70.** La resolución del Congreso tendrá carácter de ley.

**-Artículo 73, fracción VII.** Facultad del congreso para imponer contribuciones necesarias para cubrir el gasto público.

**-Artículo 73, fracción. XXIX-H.** Para crear tribunales específicos, como es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

**-Artículo 73, fracción. XXIX.** Para establecer contribuciones especiales.

**-Artículo 74.** Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, discutir y aprobar en su caso el presupuesto de egresos.

**-Artículo 89, fracción. I.** Es facultad del Poder Ejecutivo Federal expedir lineamientos necesarios (reglamentos de las leyes) para su exacta observancia.

**-Artículo 92.** Es facultad del Ejecutivo Federal el refrendo de las leyes fiscales.

**-Artículo 94.** Este artículo da origen a la jurisprudencia.

**-Artículo 102.** Función del ministerio público como parte actuante, en caso de defraudación fiscal.

**-Artículo 115, fracción. IV.** Manejo de la Hacienda Pública por el municipio.

**-Artículo 120.** Los gobernadores están obligados a promulgar y hacer cumplir las leyes.

Es importante hacer notar que la autoridad hacendaria debe de tener muy en cuenta la serie de legislaciones y artículos que se han promulgado para el efecto de que pueda tener un mejor desempeño en sus actividades y pueda ejercer actos de autoridad válidos y que puedan vulnerar la esfera de garantías de los gobernados. Por ello debe de tomar muy en cuenta la manera en como maneja la ley, es decir como la interpreta.

Para efectos de interpretación gracias a las leyes fiscales es importante tener en cuenta tres cuestiones fundamentales:

Primero. Deberá determinarse el valor jerárquico del ordenamiento fiscal que se está revisando, sus facultades y quién lo emite.

Segundo. El método de interpretación aplicable, en materia fiscal se aplica como en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación; en otras palabras, el literal sin perder de vista el concepto del término analizado.

Tercero. El valor jerárquico de las leyes fiscales:

1º.-Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2º.- Leyes Reglamentarias de la Constitución.

3º.- Leyes Fiscales Específicas.

4º.- Código Fiscal de la Federación.

5º.- Derecho Común Federal.

Y fuera del orden jerárquico (salvo que la ley específica les otorgue valor), también encontramos:

- Los reglamentos a las leyes fiscales.
- La resolución miscelánea.
- Los criterios de interpretación de la autoridad.

### **3.6.– Artículo 38 del Código Fiscal de la Federación**

Los actos administrativos que se tengan que notificar deberán de contener por lo menos los siguientes requisitos:

I.-Constar por escrito

II.-Señalar la autoridad que lo emite.

III.-Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto 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 que vaya dirigido, se señalaran los datos suficientes que permitan su identificación.

A estos requisitos debemos de agregar, que dicha notificación debe de ser hecha en el domicilio que se señalo para oír y recibir todo tipo de notificaciones, debiendo hacerse a la persona a que vaya dirigido, a su representante legal y en su caso de no encontrarse, a las personas autorizadas para los mismos efectos, tomando en consideración uno de los requisitos de mayor importancia, es que debe de ser hecha dentro del mismo termino legal establecido, así como señalar día y hora en que fueron diligenciadas.

Considero que es valido mencionar y desarrollar este punto al artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, pues es importante en materia fiscal por la fundamentacion y motivación que deben de contener todos los actos de molestia emitidos por la autoridad fiscal federal.

### **3.6.1 – El Acto Administrativo.**

El término acto administrativo, ante todo debemos circunscribirlo al Derecho Administrativo, por contraposición al acto jurídico que nos da la noción, nos define y regula el derecho civil. Dar un concepto dentro del Derecho en cualquiera de sus ramas, siempre ha sido difícil y a menudo encontramos entre nuestros prestigiosos juristas diferentes posturas e interpretaciones, pero se hace más difícil aún cuando estudiamos una rama del derecho no codificada y tan dinámica como el derecho administrativo.

Para comprender y poder arribar a una noción de acto administrativo debemos tener en claro que el mismo es el producto de la función administrativa, independientemente del ejercicio de la misma por parte de un órgano administrativo o de los Poderes Judicial o Legislativo (recordemos que estos últimos tienen dentro de sus funciones a las llamadas funciones impropias dentro de las que se encuentra la función administrativa).

La función administrativa se encargara de llevar adelante en la practica los cometidos estatales (concepto amplio) y para ello se requerirá frecuentemente que la administración pública (mediante sus órganos o entes) declare o exteriorice su voluntad. Siendo el Estado una persona jurídica de carácter público exteriorizará su voluntad luego de cumplidos los recaudos determinados en el Ordenamiento Jurídico Administrativo y el acto por el cual se declara o exterioriza la voluntad estatal es el ACTO ADMINISTRATIVO.

La actividad administrativa del Estado se desarrolla a través de las funciones de policía, fomento y prestación de servicios públicos, lo cual requiere que la administración exteriorice su voluntad luego de cumplir los requisitos y procedimientos determinados en los ordenamientos jurídicos respectivos. De acuerdo con criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el acto administrativo es el medio por el cual se exterioriza esa voluntad y puede conceptuarse como el acto jurídico unilateral que declara la voluntad de un órgano del Estado en ejercicio de la potestad administrativa y crea situaciones jurídicas conducentes a satisfacer las necesidades de la colectividad.

Aplicando todo lo anterior as nuestro tema de investigación tenemos que el acto administrativo aplicado a la materia fiscal quedaría de la siguiente manera: "el acto administrativo es la manifestación unilateral de la voluntad de la autoridad, en este caso la autoridad fiscal; que tiene por objeto crear, modificar, extinguir, revocar algún

supuesto dentro de la esfera jurídica del gobernado (sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria)".<sup>26</sup>

Ahora bien todo acto administrativo de cualquier autoridad que forma parte de la administración pública federal y de acuerdo con la Ley Federal de Procedimiento Administrativo de acuerdo con su numeral tres debe de reunir:

**Artículo 3.-** Son elementos y requisitos del acto administrativo:

I. Ser expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo;

II. Tener objeto que pueda ser materia del mismo; determinado o determinable; preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar, y previsto por la ley;

III. Cumplir con la finalidad de interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos;

IV. Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición;

**V. Estar fundado y motivado;**

VI. (Se deroga);

VII. Ser expedido sujetándose a las disposiciones relativas al procedimiento administrativo previstas en esta Ley;

VIII. Ser expedido sin que medie error sobre el objeto, causa o motivo, o sobre el fin del acto;

---

<sup>26</sup> ARROYO LOPEZ, Alfredo; "Derecho Fiscal Represivo"; Ed Porrúa; México; 2003, pág. 34

IX. Ser expedido sin que medie dolo o violencia en su emisión;

X. Mencionar el órgano del cual emana;

XI. (Se deroga);

XII. Ser expedido sin que medie error respecto a la referencia específica de identificación del expediente, documentos o nombre completo de las personas;

XIII. Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión;

XIV. Tratándose de actos administrativos que deban notificarse deberá hacerse mención de la oficina en que se encuentra y puede ser consultado el expediente respectivo;

XV. Tratándose de actos administrativos recurribles deberá hacerse mención de los recursos que procedan, y

XVI. Ser expedido decidiendo expresamente todos los puntos propuestos por las partes, o establecidos por la ley.

Como nos podemos dar cuenta, refiriéndonos a nuestro tema de tesis, tenemos que la autoridad tributaria en primer lugar es una autoridad, porque así esta reconocida por la ley y facultada por la misma para emitir actos que tiendan a molestar a los particulares en sus papales, posesiones, y domicilio, que este tipo de actos la ley los considera como actos administrativos y deben de reunir los requisitos de ley para afectar a los particulares y sean válidos, que sucede cuando la autoridad, principalmente hablando de la autoridad tributaria no emite sus actos con la fundamentación y motivación que exige la ley, serán válidos para afectar a la



comunidad, se estarán lesionando intereses jurídicos, estas son situaciones que revisaremos en nuestro siguiente capítulo .

Considero que es valido mencionar y desarrollar este punto al articulo 38 del Código Fiscal de la Federación, pues es importante en materia fiscal por la fundamentacion y motivación.

**CAPITULO IV**  
**LA FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION EN LOS ACTOS DE**  
**MOLESTIA EMITIDOS POR LA AUTORIDAD TRIBUTARIA FEDERAL**

## CAPITULO CUARTO

### **La Falta de Fundamentación y Motivación en los actos de molestia emitidos por la Autoridad Tributaria Federal.**

#### **4.1 - Principio de Fundamentación y Motivación de Resoluciones Fiscales Federales.**

Todo procedimiento es una serie de actos concatenados, el procedimiento administrativo no queda exento a esta consideración, esa serie de actos pueden ser materiales o jurídicos, en estos últimos se debe acatar el principio de legalidad a que hemos hecho referencia en el capítulo anterior y en el presente, partiendo de la base constitucional consagrada en su artículo 16 "... 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", este artículo se ve reforzado por diversas interpretaciones jurisprudenciales de donde destacan las que se refieren a que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

La fundamentación debe satisfacer requisitos, de fondo y de forma, la forma queda cumplida cuando en el acuerdo, resolución u orden se citan las disposiciones legales que se consideran aplicables al caso concreto y se manifiestan los motivos por los cuales se emitió el acto de autoridad.

El requisito de fondo queda satisfecho cuando los motivos invocados, son bastantes para provocar el acto autoritario, esto queda robustecido con la interpretación que hace la Suprema Corte de Justicia de la Nación, "para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirve de apoyo y expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata encuadra en los presupuestos de la norma que invoca."

A la vez que la fundamentación y motivación son dos elementos distintos, también son indivisibles, ya que la falta de uno de ellos, tiene como consecuencia la nulidad del acto de autoridad, al respecto se dan dos supuestos, la falta de la fundamentación excluye la presencia de la motivación, es decir, si en una resolución no se citan los preceptos que deban aplicarse al caso concreto, tal resolución es nula, ya que no llenaría ninguno de los requisitos que establece el numeral 16 Constitucional; es lógico pensar que si en un mandamiento escrito de autoridad no se señalan los preceptos que sirven de base para su expedición, la motivación no podría tampoco establecerse en dicho mandamiento porque la autoridad no tendría base para hacer algún razonamiento; de lo contrario, si se han citado los preceptos aplicables al caso concreto, pero lo que hace falta son los razonamientos lógico jurídicos por los que haya que aplicarse tales preceptos, el mandamiento también sería nulo, pero este supuesto sí es factible que se diera, aunque en todo caso también excluiría la presencia del otro elemento, en basta ocasiones por descuido de la autoridad se da este supuesto; en el primer caso, como no hay cita de preceptos, no podría la autoridad hacer razonamiento alguno, ya que habría total incoherencia en dichos "razonamientos" que en dado caso expresaría la autoridad emisora, ya que la motivación se hace en base a la fundamentación y sin ésta última, no es posible la primera y en ambas situaciones, la consecuencia es la nulidad del acto de autoridad.

Aplicando lo anterior a la materia que nos ocupa, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ha sostenido que todo acto de autoridad debe estar fundado

y motivado, es decir, se deben citar los preceptos legales aplicables y expresar las circunstancias de hecho en que la autoridad concluyó que los primeros encuadran en el caso concreto.

#### **4.2 – Problemática social.**

El tema que ahora se desarrolla consiste en determinar el contenido y efectos jurídicos que se desprenden de lo regulado en el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación ( CFF ), disposición normativa que literalmente cito a continuación :

“ Artículo 129.- Cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles conforme al artículo 117, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció.

En caso de que también impugne el acto administrativo, los agravios se expresarán en el citado recurso, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

II. Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

El particular tendrá un plazo de cuarenta y cinco días hábiles a partir del siguiente en que surtan sus efectos la notificación al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación.

III. La autoridad competente para resolver el recurso administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.

IV. Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiese formulado en contra de dicho acto.

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, desechará dicho recurso.

En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante el recurso administrativo que, en su caso, establezcan dichas leyes y de acuerdo con lo previsto por este artículo “ actualice alguna de las hipótesis normativas a que se refiere el artículo 117 citado.

Una vez cumplimentados estos extremos se está en posibilidad de instaurar un recurso de revocación con fundamento en lo regulado por el artículo 129 del CFF, mismo que fundamentalmente podrá escindirse en dos alternativas:

1. Cuando se impugna una actuación fiscal que se conoce pero que fue ilegalmente notificada al promovente; o
2. Cuando se impugna una actuación fiscal que no fue notificada y, por ende, se desconoce su contenido y alcances.

En este sentido se han pronunciado nuestros órganos jurisdiccionales facultados al efecto, mediante la confección de la siguiente tesis:

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: III, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1989

Página: 496

**NOTIFICACIONES. SU IMPUGNACION EN LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS CUANDO TAMBIEN SE COMBATE EL ACTO. Conforme a lo dispuesto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los casos a que se refieren el primero y el último de los párrafos del citado precepto legal, hay que distinguir dos situaciones: una, cuando en el recurso administrativo correspondiente sólo se impugne la notificación. Aquí la autoridad competente, al resolver el recurso, quedará constreñida a decidir únicamente ese problema: el de la notificación del acto. La otra situación es cuando se combate la notificación, pero también el acto administrativo. En este supuesto, si la autoridad resuelve que no hubo notificación o que lo fue ilegal, debe tener al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo, o en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II del**

mismo artículo, y proceder al estudio de la impugnación formulada en contra del mencionado acto administrativo; pero no debe ya ordenar la reposición del procedimiento para que se verifique o, en su caso, para que se efectúe nuevamente la notificación del acto, puesto que ya se cumplió con la finalidad del medio legal para impugnar las notificaciones que el particular esté en aptitud de interponer, oportuna y eficazmente, el recurso que proceda contra el acto administrativo correspondiente. Y si la inconforme ya se hizo sabedora del acto, o si a ésta ya se le dio a conocer en el mismo recurso, no hay razón lógica para que se mande reponer el procedimiento y no se estudie la impugnación hecha valer contra el acto administrativo, máxime que la ley expresamente dispone que si se analice.

#### SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Revisión fiscal 10/89. Teléfonos de México, S.A. de C.V. 28 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Múgica Hernández. Secretario: Luis Enrique Vizcarra González.

En éste sentido, hay que afirmar que ninguna disposición jurídica obliga al promovente de la instancia que en este acto se revisa a que justifique o explique su proceder, por el contrario, en términos del artículo 129 multirreferido, es suficiente que se haga la aseveración de que se trate, ya sea que se conoce el acto pero fue antijurídicamente notificado o que se desconoce absolutamente el mismo, para que la autoridad que conozca del medio de impugnación en trato proceda a hacer de su conocimiento el acto recurrido y la constancia de notificación respectiva o, en su caso, solo la constancia de notificación, debiendo de otorgarse un plazo de cuarenta y cinco días, posteriores a que surja sus efectos la notificación personal de las actuaciones de referencia, para que el promovente del recurso administrativo proceda a ampliar su instancia. Evidente resulta que el accionante, al momento de



recurrir un acto que no se notificó o que se notificó en forma contraria a derecho, se encuentra impedido de formular agravio alguno por desconocer los términos de las propias actuaciones controvertidas, situación que justifica que otorgue el término antes indicado, a efecto de que una vez que se le notificaron personalmente las constancias recurridas, pueda esgrimir agravios en su contra. Al respecto se hace ineludible transcribir la tesis que a continuación se cita y que emite el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa :

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Sureste.(Oaxaca)

R.T.F.F.: Año III. No. 27. Marzo 1990.

Tesis: III-PSR-XV-32

Página: 60

ACTO ADMINISTRATIVO COMBATIDO.- SI AL INTERPONER UN RECURSO EL PARTICULAR ALEGA DESCONOCER SU CONTENIDO INTEGRO, LA AUTORIDAD DEBE DARSELO A CONOCER.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción II, cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado, si el particular manifiesta desconocer el acto, e interpone recurso administrativo, la autoridad le deberá dar a conocer el acto y su notificación para que amplíe su recurso impugnado tal acto, por lo que si la autoridad, al resolver un recurso interpuesto en esos términos, analiza únicamente la legalidad de la notificación sin tomar en consideración que el particular argumentó que desconoce el contenido íntegro del oficio que impugna pues se le entregó incompleto, debe declararse la nulidad de esa resolución para el efecto de que la autoridad proceda en los términos del precepto invocado.(4)

Juicio No. 171/89.- Sentencia de 10 de enero de 1990, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruíz Bohórquez.

Adicionalmente, es claro que al momento de interponerse el recurso que aquí se comenta, no aplica la causal de improcedencia del mismo y a que se refiere el artículo 124 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, toda vez que no se está en presencia de un acto consentido. Esto es así, en virtud de que el término para impugnar el acto administrativo de que se trata se empieza a computar a partir de que el contribuyente se hace sabedor de las actuaciones que recurre y no cuando la autoridad dice que las notificó, precisamente porqué esa diligencia de notificación es la que en primer término se controvierte. Así se ha sostenido por el Poder Judicial de la Federación, mediante la confección del siguiente precedente:

Cuarta Época.

Instancia: Primera Sala Regional Noroeste. (Cd. Obregón)

R.T.F.F.: Año II. No. 8. Marzo 1999.

Tesis: IV-TASR-VII-99

Página: 206

RECURSO DE REVOCACIÓN EN EL CUAL SE MANIFIESTA DESCONOCER EL CRÉDITO FISCAL, SU DESECHAMIENTO POR EXTEMPORÁNEO RESULTA IMPROCEDENTE, CUANDO NO SE DIRECCIONA CONTRA EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN.- **Resulta incorrecto el desechamiento efectuado por la autoridad demandada del recurso de revocación interpuesto por el actor, por considerarlo extemporáneo en los términos del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, al computar el plazo a partir del requerimiento de pago y embargo de un crédito fiscal, si del contenido de dicho medio de defensa se conoce que el acto impugnado, lo constituye la falta de notificación del documento determinante del crédito fiscal que le fue requerido de pago, pues se fundó para ello, entre otros, en el artículo 129 fracción II del Código Tributario Federal en estudio, manifestando un total desconocimiento del acto en comento. Ahora bien, la fracción del dispositivo legal de referencia establece**

substantialmente que cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, si el particular niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto, misma que habrá de dárselo a conocer con la notificación que del mismo se hubiera practicado; por consiguiente, la autoridad obra incorrectamente al desechar por extemporáneo dicho medio de defensa, fundándose para ello en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, dado que dicho dispositivo legal regula, entre otros, el plazo de interposición del recurso administrativo de revocación hecho valer en contra de violaciones del procedimiento administrativo de ejecución, lo cual no es aplicable en la especie, ya que el actor no promovió el medio de defensa porque el aludido procedimiento no se ajustó a la ley, sino porque no le fue notificado el oficio determinante del crédito fiscal, cuestión esta última que se encuentra claramente establecida en el artículo 129 fracción II del Código Fiscal de la Federación. (32)

Complementariamente, es de destacarse que el imperativo que el artículo 129 del CFF establece para la autoridad tributaria cuando se interpone un recurso de revocación en términos de tal precepto y que consiste en el deber de que ante la petición del gobernado de que se le dé a conocer el acto que recurre y su constancia de notificación o solo su constancia de notificación, según corresponda, proceda a efectuarlo, tal obligación es de orden inalterable y consecuentemente no potestativa para ella. Esto se fundamenta en el siguiente precedente:

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Sureste.(Oaxaca)

R.T.F.F.: Año VIII. No. 94. Octubre 1995.

Tesis: III-TASR-XV-496

Página: 54

RECURSO INTERPUESTO EN CONTRA DEL EMBARGO.- SI AL PROMOVER EL MEDIO DE DEFENSA EL PARTICULAR ALEGA DESCONOCER EL ACTO, LA AUTORIDAD DEBE DARSELO A CONOCER.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, si al promover un recurso el particular alega que el acto administrativo no le fue notificado o que lo fue ilegalmente, la autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación del mismo y, en su caso, el particular tendrá un plazo de 45 días hábiles para ampliar el recurso, impugnando el acto y su notificación o soio ésta y la autoridad al resolver el recurso debe estudiar previamente los agravios expresados en contra de la notificación; luego entonces, si el recurso se interpone en contra de un embargo y el recurrente manifiesta cómo conoció el acto, señalando que desconoce tanto el embargo como el acto del que deriva, esto es, el crédito relativo, resulta contrario al precepto referido que la autoridad dicte resolución analizando las constancias respectivas, sin dar oportunidad al recurrente de impugnar esos elementos.(29)

Juicio No. 91/95.- Sentencia de 7 de agosto de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrada instructora: Marina Zaragoza de Razo.- Secretaria: Lic. Guillermina Ruiz Bohórquez.

También regula en el mismo sentido, la siguiente tesis emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa :

Tercera Época.

Instancia: Sala Regional Pacífico - Centro (Morelos).

R.T.F.F.: Año VIII. No. 86. Febrero 1995.

Tesis: III-TASR-XIV-175

Página: 57

NOTIFICACION IMPUGNADA EN LA INSTANCIA ADMINISTRATIVA. OBLIGACION DE ATENDER ENTONCES DICHO ARGUMENTO.- Si el interesado alega en la vía oficiosa, que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, la autoridad está obligada a la atención de este concepto, concediendo en dicha fase el término de 45 días para la ampliación correspondiente y posteriormente, pronunciarse al respecto, máxime si asegura que tal diligencia se practicó de acuerdo con el artículo 129 del Código Fiscal Federal, pues de lo contrario se incurre en una violación de procedimiento, y debe declararse la nulidad para efectos de reponerlo.(39)

Juicio No. II-028/94.- Sentencia de 23 de agosto de 1994, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Guillermo Domínguez Belloc.- Secretaria: Lic. María Eugenia Marbán Ocampo.

Ahora bien, esta forma de impugnación de actos no notificados o notificados ilegalmente no es exclusiva de la instancia conformada por el recurso administrativo, sino que también es posible promoverla en la instancia contenciosa administrativa, se afirma esto con fundamento en el artículo 209 BIS del multicitado Código Fiscal de la Federación, artículo que dice :

“ Artículo 209 BIS.- Cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los impugnables en el juicio contencioso administrativo, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el demandante afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer en la demanda, en la que manifestará la fecha en que lo conoció.

En caso de que también impugne el acto administrativo, los conceptos de nulidad se expresarán en la demanda, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación.

II. Si el actor manifiesta que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar, así lo expresará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución. En este caso, al contestar la demanda, la autoridad acompañará constancia del acto administrativo y de su notificación, mismos que el actor podrá combatir mediante ampliación de la demanda.

III. El Tribunal estudiará los conceptos de nulidad expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación del acto administrativo.

Si resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, considerará que el actor fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que se le dio a conocer en los términos de la fracción II, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla, y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, se hubiese formulado contra dicho acto.

Si resuelve que la notificación fue legalmente practicada, y como consecuencia de ello la demanda fue presentada extemporáneamente, sobreseerá el juicio en relación con el acto administrativo combatido

Séptima Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 97-102 Tercera Parte

Página: 143

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

En consecuencia, claramente se advierte la ausencia de fundamentación y motivación jurídicas en el acto impugnado. Complementariamente, resulta aplicable la siguiente tesis :

Octava Epoca

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 64, Abril de 1993

Tesis: VI. 2o. J/248

Página: 43

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se

configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

#### SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

En efecto, el acto administrativo que se combate no se encuentra debidamente fundado y motivado. En primer término, es claro que ni en mandamiento de ejecución ni en el acta que por tal motivo se levantó, se citan en forma completa y correcta los preceptos jurídicos que regulan la substanciación del procedimiento administrativo de ejecución, requisito que debe de cumplimentarse invariablemente tratándose de actos de naturaleza impositiva en instancia de procedimiento de ejecución, como en la especie acontece. En el caso que nos ocupa la autoridad emisora del acto recurrido sólo cita en el requerimiento de pago dispositivos normativos que no poseen el carácter de adjetivos y que sólo se refieren la potestad de la autoridad hacendaría de exigir el pago de créditos fiscales mediante procedimiento administrativo de ejecución y trabar embargo, es decir, facultades de corte eminentemente sustantivo, que nada tienen que ver con la forma y términos en que



se desenvolverá el procedimiento administrativo de ejecución que pretende incoarse en contra de mi poderdante.

Paralelamente, suponiendo sin conceder, tales artículos tengan una connotación adjetiva, de ninguna se hace planteamiento sobre la regulación legal del multirreferido procedimiento de ejecución y a que se refiere todo un capítulo del Código Federal Tributario antes invocado, mismo que por naturaleza propia no puede agotarse con la cita de dispositivos jurídicos aislados, los cuáles dejan en estado de incertidumbre jurídica a mi poderdante, al no saber que proceso seguirá en su contra la autoridad emisora del acto aquí combatido. En este orden de ideas, fácilmente se advierte que no se cumplimenta el extremo jurídico, consignado jurisprudencialmente, en el sentido de que debe de darse a conocer al particular, al momento de optar por realizar un cobro vía procedimiento de ejecución, la cita de los preceptos adjetivos que regulan al propio procedimiento administrativo de ejecución.

Adicionalmente, el acto que en este momento se ataca, es contrario a derecho toda vez que omite indicar en forma indubitable la resolución fiscal debidamente notificada que fincó el crédito tributario que se intenta cobrar al contribuyente, desde luego, con su propia fundamentación y motivación. En la especie, la autoridad fiscal debe de señalar los datos de identificación del convenio de pago en parcialidades de donde emana el crédito fiscal que se imputa a mi poderdante, la fecha en que se signó, el fundamento jurídico de su celebración, el ejercicio o ejercicios fiscales sobre los que versa, si son ejercicios regulares o irregulares, que fecha comprende cada uno de los ejercicios a que se refiere la autoridad, determinar las contribuciones que ampara, el periodo de su vigencia, el monto de los pagos parciales que se deben de enterar y aquellos que ya han sido enterados, así como en general todos los datos que hagan objetivamente posible identificar la autorización para pagar a plazo de que deviene el crédito tributario que se pretende cobrar en ejecución. En la especie no se satisface ni mínimamente la garantía de debida fundamentación y motivación,

dejando en absoluto estado de inseguridad e incertidumbre jurídica a mi representada. Sostiene legalmente los argumentos aquí expuestos, el siguiente criterio jurisprudencial, mismo que literalmente regula:

Séptima Época

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Fuente: Apéndice de 1995

Tomo: Tomo III, Parte TCC

Tesis: 850

Página: 650

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. COBROS FISCALES EN LA VIA DE EJECUCION. Cuando el artículo 16 constitucional exige que los actos de autoridad que causan molestias a los particulares deben estar fundados y motivados, no hace distinción alguno, por lo que debe estimarse que la garantía constitucional señalada cubre absolutamente todos esos actos de autoridad. Ahora bien, tratándose de las resoluciones que fincan créditos fiscales, es claro que fundarlas implica señalar los preceptos legales sustantivos que fundan el fincamiento del crédito, y motivarlas es mostrar que en el caso se han realizado los supuestos de hecho que condicionan la aplicación de aquellos preceptos. **Y tratándose de los actos de cobro realizados en el procedimiento de ejecución, que se inician con un requerimiento de pago con apercibimiento de embargo (actos que en opinión de este Tribunal causan obviamente molestias a los ciudadanos en sus personas y posesiones), es claro que para que estén debidamente fundados y motivados, se requiere la cita de los preceptos adjetivos que regulan el procedimiento de ejecución, pero también la mención clara y completa de la resolución fiscal debidamente notificada que fincó el crédito mismo, con su propia motivación y fundamentación** (al efecto bastaría acompañar al requerimiento de pago copia de la

resolución fiscal que fincó el crédito, que haya sido debidamente notificada, y que esté fundada y motivada en sí misma). De lo contrario se dejaría al causante en estado parcial de indefensión, ya que para que esté en plena posibilidad legal de decidir si debe pagar o impugnar el cobro, es menester que se le den todos los elementos de hecho y de derecho que funden y motiven el crédito mismo, así como su cobro en la vía de ejecución. Cuando el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, deposita en las autoridades fiscales la facultad de fincar obligaciones unilaterales, y de hacerlas efectivas en la vía económico coactiva sin necesidad de acudir a los tribunales previamente establecidos, debe estimarse que deposita en sus manos una facultad de enorme fuerza y de enorme trascendencia, que puede causar a los ciudadanos indudables molestias patrimoniales y aun en ocasiones molestias ilegales, por lo que tal facultad debe ser ejercitada siempre con gran delicadeza y dando a los afectados plena e indubitable oportunidad de defender sus intereses legalmente protegidos.

Por lo tanto para dar por terminado nuestro capítulo y con ello nuestro tema de tesis podemos decir que : EFECTIVAMENTE LA AUTORIDAD TRIBUTARIA EMITE RESOLUCIONES, O ACTOS DE MOLESTIA QUE NO VAN DEBIDAMENTE FUNDADOS Y MOTIVADOS, TODA VES QUE LA MISMA LO UNICO QUE HACE ES SOLICITARLE AL PARTICULAR, AL CONTRIBUYENTE, QUE CUMPLA CON LOS PAGOS ATRASADOS DERIVADO DE LA FALTA DE TRIBUTAR O NOTIFICACIONES QUE LE SON ENVIADAS CON EL FIN DE HECERLE SABER AL MISMO QUE DEBE DINERO A HACIENDA PERO EN OCASIONES NO LE EXPLICA Y FUNDAMENTA ADECUADAMENTE SU PROCEDER .

Por lo que proponemos reformar el artículo tercero, fracción V de La Ley Federal del Procedimiento Administrativo, que dice actualmente:

Artículo 38, fracción III: Estar fundado motivado y expresar la resolución con toda claridad, el objeto o propósito de que se trate, en caso contrario se fincara responsabilidad al servidor público que expida dicha resolución y causara la nulidad lisa y llana de la misma.

Con ello lograremos que las autoridades tributarias dejen de emanar actos de molestia bastante ilógicos, pero sobre todo, que se respeten los derechos del gobernado y se tome en cuenta la debida fundamentación y motivación al momento de imponer resoluciones administrativas, ya que como se ha visto en el transcurso del presente trabajo a las autoridades tributarias realmente no les interesa si el particular esta enterado de la situación que le están notificando, le toman más importancia a la gravedad o daño que causa el particular con su inobservancia hacia la ley, y creemos que antes que el aprovechamiento que puede sacar la autoridad, esta el bienestar de la sociedad.

## CONCLUSIONES.

**Primera.-** La Constitución de Cádiz fue un ordenamiento jurídico realizado con el fin de poner un orden en los países de América que ya empezaban a realizar sus guerras de independencia; por esta razón su vigencia fue efímera, en nuestro país sirvió de base para crear todas las garantías jurídicas que actualmente consagra nuestra constitución.

**Segunda.-** Durante la etapa del México Independiente, se realizaron esfuerzos para tratar que los mexicanos tuvieran una serie de derechos con los cuáles pudieran tener una situación equilibrada ante las autoridades, y no permitir el abuso por parte de ellas.

**Tercera.-** En la actualidad los mexicanos contamos con una serie de prerrogativas, establecidas en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que engloban cuestiones tan importantes como lo son la seguridad, la libertad, la igualdad y la propiedad.

**Cuarta.-** Derecho tributario "es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a la sanciones establecidas por su violación".

**Quinta.-** El estado capta recursos a través de la actividad financiera pública que es aquella que desarrolla el Estado tanto para la adquisición de sus ingresos, al igual que para la administración de su patrimonio y la forma o manera en que va a gastar esos recursos.

**Sexta.-** Por contribución debemos entender aquella aportación pecuniaria o en especie que todo particular debe proporcionar al Estado en que habite siempre que su legislación lo marque. La contribución es un concepto genérico que engloba a todo los que auxilia a sufragar los gastos del Estado.

**Séptima.-** La sanción desde sus orígenes fue una cuestión compleja, la sociedad no sabía que puntos atender, si la cuestión religiosa, la moral, o la jurídica; si hacer un bien por un mal, o simplemente castigar una conducta inadecuada. No fue sino hasta en la época romana que se enfocó la sanción hacia el aspecto jurídico, dándole el carácter represivo.

**Octava.-** El fundamento constitucional del Derecho Tributario lo encontramos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que establece que: "Es obligación de todos los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la federación, los estados y los municipios en que residan, de manera proporcional y equitativa según dispongan las leyes respectivas".

**Novena.-** Para que un acto que realiza una dependencia administrativa se considerado como un acto de autoridad, necesita reunir lo siguiente:

- 1.- UNILATERALIDAD: Es cuando no se requiere la voluntad del particular para que se pueda ejecutar ese acto.
- 2.- IMPERATIVIDAD: Tiene fuerza impositiva, se impone a pesar de la voluntad del particular.
- 3.- COERCITIVIDAD: Porque se buscan los medios adecuados para obligar al gobernado el cumplimiento de determinada conducta.

**Décima.-** Es importante hacer notar que la autoridad hacendaria debe de tener muy en cuenta la serie de legislaciones y artículos que se han promulgado para el efecto de que pueda tener un mejor desempeño en sus actividades y pueda ejercer actos de autoridad válidos y que puedan vulnerar la esfera de garantías de los gobernados.

**Décimo Primera.-** El acto administrativo es la manifestación unilateral de la voluntad de la autoridad, en este caso la autoridad fiscal; que tiene por objeto crear, modificar, extinguir, revocar algún supuesto dentro de la esfera jurídica del gobernado (sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria).

**Décimo Segunda.-** a pesar de que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 16 establece que todo acto de molestia debe de ir perfectamente fundado y motivado, en reiteradas ocasiones la autoridad tributaria hace caso omiso de este ordenamiento al emitir actos de autoridad que informan al particular del daño cometido pero no explican las razones de su proceder.

## PROPUESTA.

Del desarrollo del presente tema de tesis titulado "La falta de Fundamentación y Motivación en los actos de molestia emitidos por la Autoridad Tributaria Federal.", se desprende la siguiente propuesta que a continuación se menciona:

**UNICA.-** Se propone **crear el artículo 38 bis, al Código Fiscal de la Federación**, y no conjuntamente con el artículo 38 del mencionado Código para quedar de la siguiente manera:

### **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**Artículo 38 Bis.-** Con relación al artículo anterior se deberá tomar en cuenta lo siguiente, que todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado; **explicándole al contribuyente explícitamente el proceder de la autoridad, en caso de no hacerlo, se fincará responsabilidad al servidor público o autoridad que emita el acto de molestia.**

Con esta reforma se tendrá un mejor desarrollo de facultades y atribuciones de la autoridad fiscal federal, con lo que se obtendrán mejores resultados con los actos de molestia, pues de ser así se evita un desgaste de la ley y un gasto económico, que genera la mala fundamentación y motivación de los actos de autoridad.



## BIBLIOGRAFÍA.

- ACOSTA ROMERO, Miguel; *"Teoría General del Derecho Administrativo"*; Editorial Porrúa; México; 1986; 7a. edición; 750 págs.
- ARROYO LOPEZ, Alfredo; *"Derecho Fiscal Represivo"*; Editorial Porrúa; México; 2003, 152 págs.
- AUSTIN, John; *"Lecturas de Jurisprudencia"*; Editorial Heliasta; México; 1990; 2a. edición; 612 págs.
- BELTRÁN ORTEGA, Joaquín; *"La Administración Financiera en México"*; Editorial Harla; México; 1995; 230 págs.
- BOSCH, J. T.; *"El Procedimiento Administrativo en los Estados Unidos de América"*; Editorial Mc Allen; Montevideo; Uruguay; 1953; 2a. edición; 328 págs.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio; *"Las garantías Individuales"*; Editorial Porrúa; México; 1970; 670 págs.
- CARNELLUTI, Francisco; *"Derecho Procesal Civil y Penal"*; Biblioteca Clásicos del Derecho volumen 4; Editorial Harla; México; 1997; 492 págs.
- CASTRO, Juventino V.; *"Lecciones de Garantías y Amparo"*; Editorial Porrúa; México; 1986; 8a. edición; 554 págs.
- DE LA GARZA, Francisco; *"Derecho Financiero Mexicano"*; Editorial Porrúa; México 1995; 3ª. Edición; 345 págs.
- FERNANDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús; *"Derecho Fiscal"*; Editorial Mc Graw Hill; 154 págs.

- FONROUGE, Giuliani; *"Derecho Financiero"*; Editorial Fondo de Cultura Económica; México; 1992; Tomo I; 3a. edición; 412 págs.
- FRAGA, Gabino; *"Derecho Administrativo"*; Editorial Porrúa; México; 1986; 25a. edición; 506 págs.
- GALINDO CAMACHO, Miguel; *"Derecho Administrativo"*; Editorial Porrúa; México; 1995; Tomo I; 253 pp.
- GARRIDO FALLA, Fernando; *"Tratado de Derecho Administrativo"*; Editorial Instituto de Estudios Políticos; Madrid; España; 1987; Volumen II; 4a. edición; 712 págs.
- GARZA, Servando; *"Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano"*; Editorial Harla; México; 1992; 3a. edición; 628 págs.
- GOMEZ LARA, Cipriano; *"Teoría General del Proceso"*; Editorial Harla; México; 1995; 9a. edición; 338 págs.
- GONZALEZ PEREZ, Jesús; *"Comentarios a la ley de Procedimientos Administrativos"*; Editorial Revista de Derecho Privado; Madrid; España; 1977; 572 págs.
- GONZALEZ PEREZ, Jesús; *"Derecho Procesal Administrativo"*; Editorial Revista de Derecho Privado; Madrid; España; 1958; volumen II; 864 págs.
- OVALLE FAVELA, José; *"Teoría General del Proceso"*; Editorial Harla; México; 1991; 348 págs.

- SERRA ROJAS, Andrés; *"Derecho administrativo"*; Editorial Porrúa; México; 1992; 15a. edición; 839 págs.
- VILLAR Y ROMERO, José María; *"Derecho Procesal Administrativo"*; Editorial Revista de Derecho Privado; Madrid; España; 1974; 2a. edición; 550 págs.

### **Complementaria.**

- BURGOA ORIHUELA, Ignacio; *"Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo"*; Editorial Porrúa; México; 1982; 3a. edición; 478 págs.
- 
- DE MATTIA, Angel; *"Mérito y recompensa"*; *Revista Internacional de Filosofía del Derecho*; año 17 (Noviembre- Diciembre 1987); 52 págs.
- DE PINA VARA, Rafael; *"Diccionario de Derecho"*; Editorial Porrúa; México; 1995; 21a. edición; 525 págs.
- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA; Editorial Libreros; Buenos Aires; Argentina; 1964; Tomos XXII y XXIII; 992 y 1022 págs.
- LOMELI CERESO, Margarita; *"Diccionario de Derecho Administrativo"*; Biblioteca de Diccionarios Jurídicos Temáticos. Editorial Harla; México; 1997; Volumen 3; 274 págs.
- NAVA NEGRETE, Alfonso; *"Diccionario de Derecho del INIJ"*; Editorial Porrúa; México; 1994; 7a. edición; 3272 págs.