



UNIVERSIDAD
DON VASCO, A.C.

UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.
INCORPORADA A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
CLAVE 8727-09, ACUERDO No. 218/95



URUAPAN
MICHOCÁN

ESCUELA DE DERECHO

“DEBE MODIFICARSE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 66-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PARA ELIMINAR LA OBLIGATORIEDAD AL CONTRIBUYENTE DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL CUANDO PAGUE SU CRÉDITO EN PARCIALIDADES”

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADA EN DERECHO**

P R E S E N T A :

LAURA PATRICIA RODRÍGUEZ GARFIAS

ASESOR: LIC. HUGO HERNÁNDEZ VALENTÍNEZ

URUAPAN, MICHOCÁN.

JUNIO DE 2012.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD
DON VASCO, A.C.



URUAPAN
MICHOACAN

AUTORIZACIÓN PARA IMPRESIÓN DE TRABAJO ESCRITO

**CIUDADANO
M.C. RAMIRO JESÚS SANDOVAL,
DIRECTOR GENERAL DE INCORPORACIÓN Y
REVALIDACIÓN DE ESTUDIOS,
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO,
P R E S E N T E:**

Me permito informar a usted que el trabajo escrito:

“DEBE MODIFICARSE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 66-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PARA ELIMINAR LA OBLIGATORIEDAD AL CONTRIBUYENTE DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL CUANDO PAGUE SU CRÉDITO EN PARCIALIDADES”

Elaborado por:


LAURA PATRICIA RODRÍGUEZ GARFIAS
NOMBRE(S) APELLIDO PATERNO APELLIDO MATERNO

NÚMERO DE EXPEDIENTE: 407538319


ALUMNO(A) DE LA CARRERA DE: LICENCIADO(A) EN DERECHO.

Reúne los requisitos académicos para su impresión.

**“INTEGRACIÓN Y SUPERACIÓN”
URUAPAN, MICHOACÁN, JUNIO 12 DE 2012.**



LIC. HUGO HERNÁNDEZ VALENTÍN
ASESOR



LIC. FEDERICO JIMÉNEZ TEJERO
DIRECTOR TÉCNICO



AGRADECIMIENTOS

Primeramente quiero agradecerme a DIOS por darme oportunidad de seguir viviendo, de aprender de mis errores y tratar de ser mejor cada día, por iluminarme en todo lo que realizo y cuidarme en cada paso que doy. Por ser mi guía y gran parte de mi fuerza para poder concluir este trabajo tan importante para mí, por la familia que me toco y todas personas especiales que ha puesto en mi camino y que me han ayudado a crecer y ser mejor persona.

A mi PADRE por su apoyo tanto económico como moral, que me ha brindado por sus palabras y hasta por sus regaños cuando me portaba mal, por ser una parte importante en mi formación tanto personal como profesional.

A mi MADRE que sin duda alguna es de las bendiciones más importantes que Dios me mando, quiero agradecerle por ser la mejor mama que pueda existir por hacerme ser una mejor persona, por no

dejarme caer cuando sentía que todo se derrumbaba y por amarme y apoyarme durante el tiempo que tengo de vida tanto en el aspecto económico como moral. Gracias por ser mi fuerza y el pilar donde me he apoyado en los buenos y malos momentos de mi vida.

A mis HERMANOS, HÉCTOR MANUEL Y ABELARDO, por todo su apoyo para la realización de este trabajo, por sus consejos, por aguantar mis malos ratos, por estar conmigo en las buenas y en las malas y por demostrarme con pequeños actos que me quieren.

A mis abuelitos ELIDIA Y PABLO por su amor que me tienen y por su gran apoyo que durante mucho tiempo me han brindado, por sus buenos consejos y por ser una de mis grandes inspiraciones para seguir y luchar contra las adversidades que me ha puesto la vida. Así también a toda mi familia TIOS, PRIMOS, SOBRINOS, que son muy especiales para mí y han contribuido en mi formación personal.

*A mis profesores que durante el curso de mi Licenciatura en Derecho compartieron conmigo sus conocimientos y me brindaron su amistad y sus buenos consejos. Al Licenciado **HUGO HERNANDEZ VALENTINEZ**, por ser mi asesor y apoyarme en todo momento en la realización de este mi trabajo de tesis, por sus consejos para que mi trabajo fuera mejorando cada vez y por brindarme su amistad.*

*A los Licenciados **CELSO ESTRADA GUTIERREZ Y FEDERICO JIMENEZ TEJERO**, por compartir conmigo tantos conocimientos y por brindarme su amistad, por apoyarme en la culminación de mi trabajo de tesis y por sus consejos que tanto personal como profesionalmente me han ayudado a ser mejor persona, por otorgarme su apoyo en las ocasiones que lo solícitaba y por ser de los mejores licenciados con los que cuenta la Universidad Don Vasco A.C.*

A la LICENCIADA YOLANDA ABONCE LLAMAS por su amistad sincera y ayudarme en la culminación de mi trabajo de tesis, así como a todas las personas que me han brindado su apoyo y amistad.

ÍNDICE

INTRODUCCION

CAPITULO 1

MARCO HISTORICO DE LOS IMPUESTOS.....	25
1.1. En México.....	27
1.1.1.- Época Prehispánica.....	27
1.1.2.- Época Colonial.....	29
1.1.3.- Época Independiente.....	34
1.2. EN ESPAÑA.....	36

CAPITULO 2

LA OBLIGACIÓN FISCAL.....	39
2.1. Artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	40
2.2. La Obligación Fiscal.....	43
2.3. La relación jurídico-tributaria.....	50
2.4. Procedimiento de determinación del Crédito Fiscal.....	54

2.5. El Crédito Fiscal. Artículo 4 del Código Fiscal Federal.....	57
---	----

CAPITULO 3

FORMAS DE EXTINGUIR EL CREDITO FISCAL O LA OBLIGACION FISCAL.....	61
--	-----------

3.1. El pago.....	61
-------------------	----

3.1.1. Elementos materiales.....	62
----------------------------------	----

3.2. Prescripción.....	73
------------------------	----

3.3. Condonación de Créditos Fiscales y Multas.....	78
---	----

3.4. Compensación.....	82
------------------------	----

CAPITULO 4

PAGO A PLAZO DIFERIDO O EN PARCIALIDADES.....	86
--	-----------

4.1. El pago a plazo en el Código Fiscal de la Federación.....	87
--	----

4.2. Solicitud y Requisitos para que opere el pago a plazos o en parcialidades.....	89
---	----

4.3. Cálculo de las parcialidades.....	93
--	----

4.4. Causas de extinción y no procedencia del pago a plazo o en parcialidades.....	96
4.5. El Pago a plazos en el Código Fiscal del Distrito Federal.....	100
4.6. El pago a plazos en el Código Fiscal del Estado de México.....	104
4.7. El pago a plazos en el Reglamento del Código Fiscal Federal.....	106

CAPITULO 5

RESOLUCION MISCELÁNEA.....	109
5.1. Antecedentes de la Resolución Miscelánea.....	110
5.2. Concepto y Estructura de la Resolución Miscelánea.....	114
5.3. Principios Rectores de la Resolución Miscelánea.....	125
5.4. Fundamentos Legales de la Resolución Miscelánea Fiscal.....	127
5.5. El Pago a Plazos diferido o en parcialidades en la Resolución Miscelánea Fiscal.....	136

CAPITULO 6

LA AUTORIDAD FISCAL NO DEBE EXIGIR LA GARANTIA DEL INTERES FISCAL EN LA INSTANCIA DEL CONTRIBUYENTE DEL PAGO A PLAZOS DIFERIDO O EN PARCIALIDADES.....144

ANEXOS

CONCLUSION

PROPUESTA

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo se abordaran los temas relacionados con el pago a plazos diferido o en parcialidades, y la garantía que sobre su solicitud opera, así también se abordaran temas como los antecedentes de los impuestos, la obligación fiscal, las formas de extinción del crédito fiscal, del propio pago a plazos, de la resolución miscelánea fiscal y se hará una análisis de toda la información recabada para así llegar a establecer una propuesta sobre el supuesto planteado.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Los motivos que me llevaron a elegir el presente tema es por lo siguiente: Cuando el contribuyente solicita a la autoridad fiscal pagar una contribución adeudada en parcialidades o de forma diferida, lo hace principalmente por carecer de los recursos económicos necesarios para ello, máxime que la cantidad adeudada debe pagarse actualizada, con multas y recargos, lo cual incrementa el crédito fiscal a pagar.

Es sabido que el derecho posee la característica de ser dinámico, de estar en constante cambio de acuerdo a las necesidades y realidades que vayan

realizando los integrantes de la comunidad a la cual regirá, pero es innegable que muchas veces la realidad rebasa al derecho y en las leyes aun se siguen contemplando situaciones que en la práctica pasan a desuso o que son rebasadas por una ley secundaria a la cual se debería de estar aplicando como principal.

En merito de lo anterior el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación señala:

Artículo 66.- Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de doce meses para pago diferido y de treinta y seis meses para pago en parcialidades, siempre y cuando los contribuyentes:

I. Presenten el formato que se establezca para tales efectos, por el Servicio de Administración Tributaria.

La modalidad del pago a plazos elegida por el contribuyente en el formato de la solicitud de autorización de pago a plazos podrá modificarse para el crédito de que se trate por una sola ocasión, siempre y cuando el plazo en su conjunto no exceda del plazo máximo establecido en el presente artículo.

II. Paguen el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de la solicitud de autorización del pago a plazos. El monto total del adeudo se integrará por la suma de los siguientes conceptos:

a) El monto de las contribuciones omitidas actualizado desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

b) Las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

c) Los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente a la fecha en que solicite la autorización.

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

A su vez el artículo 66 A del citado ordenamiento, nos establece lo siguiente:

Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

I. Tratándose de la autorización del pago a plazos en parcialidades, el saldo que se utilizará para el cálculo de las parcialidades será el resultado de disminuir el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto de cada una de las parcialidades deberá ser igual, y pagadas en forma mensual y sucesiva, para lo cual se tomará como base el saldo del párrafo anterior, el plazo elegido por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos y la tasa mensual de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de los pagos en parcialidades autorizados, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por los pagos extemporáneos sobre el monto total de las parcialidades no cubiertas actualizadas, de conformidad con los artículos 17-A y 21 de este Código, por el número de meses o fracción de mes desde la fecha en que se debió realizar el pago y hasta que éste se efectúe.

II. Tratándose de la autorización del pago a plazos de forma diferida, el monto que se diferirá será el resultado de restar el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto a liquidar por el contribuyente, se calculará adicionando al monto referido en el párrafo anterior, la cantidad que resulte de multiplicar la tasa de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos de forma diferida, por el número de meses, o fracción de mes transcurridos desde la fecha de la solicitud de pago a plazos de forma diferida y hasta la fecha señalada por el contribuyente para liquidar su adeudo y por el monto que se diferirá.

El monto para liquidar el adeudo a que se hace referencia en el párrafo anterior, deberá cubrirse en una sola exhibición a más tardar en la fecha de pago especificada por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos.

III. Una vez recibida la solicitud de autorización de pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal en relación al 80% del monto total del adeudo al que se hace referencia en la fracción II del artículo 66 de este Código, más la cantidad que resulte de aplicar la tasa de recargos por prórroga y por el plazo solicitado de acuerdo a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo.

La autoridad podrá dispensar la garantía del interés fiscal en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Aunado a lo anterior, la Resolución Miscelánea Fiscal para el año en curso es decir 2012, en su capítulo 1.2.16 denominado Pago a Plazos dispone lo siguiente:

Dispensa de garantizar el interés fiscal

I.2.16.1. Para los efectos del artículo 66-A, fracción III, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, tratándose del pago a plazos en parcialidades, se podrá dispensar a los contribuyentes de la obligación de garantizar el interés fiscal, en cualquiera de los siguientes casos:

I.- Cuando el crédito fiscal corresponda a la declaración anual de personas físicas por Impuesto Sobre la Renta, siempre que el número de parcialidades solicitadas sea igual o menor a seis y que dicha declaración se presente dentro del plazo establecido en el artículo 175 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II. Cuando se trate de contribuyentes que efectúen el pago de sus parcialidades por las cantidades y fechas correspondientes, en caso de incumplir la condición anterior en dos parcialidades la autoridad fiscal exigirá la garantía del interés fiscal y si no se otorga se revocará la autorización del pago a plazos en parcialidades.

III. Cuando los contribuyentes realicen pago en parcialidades en términos de la regla, siempre y cuando cumplan en tiempo y montos con todas las parcialidades a que se refiere la citada regla.

En ese contexto considero que, no se exige la garantía referida en la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades, dado que se maneja lo establecido por las reglas de carácter general que publica la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, es decir la Resolución Miscelánea; lo prescrito por el artículo 66-A, ha quedado rebasado y se encuentra actualmente en desuso, he aquí el motivo legalmente sustentando por el cual se propone la modificación a dicho artículo para que quede legalmente establecido en el, que la autoridad deje de exigir la garantía a los contribuyentes al solicitar el pago a plazos diferido o en parcialidades.

Ya que el pedir la garantía del crédito fiscal en la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades, no siendo una facultad discrecional de la autoridad y que en la actualidad aplica lo establecido en la resolución miscelánea fiscal, por lo que es necesario para no dejar a los contribuyentes en estado de indefensión se establezca que se les dejara de exigir la garantía que indica el precepto señalado.

JUSTIFICACIÓN DE LA ELECCIÓN.

PERSONAL:

Desde mi punto de vista considero que al elegir este tema de investigación me resulta importante desarrollarlo ya que para una mejor aplicación de la justificación fiscal en México se debe de establecer que las leyes que se les aplican a los contribuyentes vayan acorde con la práctica fiscal que día a día se vaya presentando, porque es bien sabido que aunque un decreto no esté en constante uso pero aun así siga contemplándose en la Ley, nada obliga a la autoridad a que no lo contemple o lo aplique en un momento dado o a un particular en concreto, aun sabiendo que en una Ley secundaria existe un precepto que establezca o reforme lo establecido en la Ley principal. Por lo cual es importante hacer la modificación a la ley principal y así ayudar a los contribuyentes y darles una mayor

certeza jurídica de que se aplicaran las leyes fiscales para beneficio de ambas partes de la obligación tributaria.

PROFESIONAL.

Como abogada es indispensable que en las leyes en este caso en concreto las leyes fiscales vayan de acuerdo con la realidad que vive el contribuyente y que se establezcan en ella los preceptos de tal manera que el contribuyente tenga la certeza jurídica de que se le aplicará el mismo supuesto que a los demás contribuyentes que se encuentren en su misma situación jurídica; de aquí radica la importancia de reformar el Código Fiscal de la Federación en lo particular la fracción III del artículo 66-A, ya que en ella se establece la obligación jurídica de garantizar el crédito fiscal en un 80% al solicitar la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades, pero en la realidad se aplica el capítulo 1.2.16.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el año en curso, en tanto que en ella se dispensa a los contribuyentes de garantizarlo, no tiene ningún caso que se siga contemplando en el Código Fiscal Federal, tal obligación y por el contrario lo más factible sería el reformar dicha fracción para que así los contribuyentes tengan la certeza de que se les aplicara de manera igual la ley si se encuentran en la misma situación jurídica.

SOCIAL.

El tema presentado en el aspecto social es de gran trascendencia ya que toda la sociedad se beneficiaría en el supuesto de que al establecerse que para los contribuyentes que soliciten pagar las contribuciones en la modalidad de pago diferido o en parcialidades no se tendrá la obligación de garantizar el 80% del crédito del cual ya tiene que pagar un 20% para que se le pueda autorizar, cosa que en vez de ayudarle les sería más gravosa por el hecho de que este medio de pago se solicita por no contar con los recursos necesarios para dar en una sola exhibición el adeudo, por lo que si lo que se trata es de ayudar de cierta manera al contribuyente para que se ponga al corriente en sus deudas, pero si esto no se establece a nivel de Ley; donde quedaría esa ayuda si en un momento dado a un contribuyente por una u otra cosa si se le pidiera garantizarlo, aun sabiendo que en la práctica ya no es necesario garantizarlo y que existe una resolución de carácter general que la autoridad aplica para estos casos.

OBJETIVOS

GENERAL:

Analizar la importancia de que se deje de exigir la garantía del interés fiscal que señala la fracción III del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federal cuando se solicita el pago a plazo diferido o en parcialidades.

PARTICULARES:

- a) Analizar los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación.
- b) Analizar la naturaleza del concepto de Ley y el de resolución o regla de carácter general.
- c) Describir y conocer en su totalidad lo referente al pago a plazos ya sea diferido o en parcialidades de las contribuciones omitidas y los requisitos que se deben cumplir para ello.
- d) Que el artículo 66-A en su fracción III deje de contemplar la exigencia de la garantía mencionada a los contribuyentes que solicitan el pago a plazos diferido o en parcialidades.

HIPOTESIS.

“Si dentro de la Resolución Miscelánea se establecen beneficios para que los contribuyentes no tengan la obligación de garantizar el 80% del crédito sobre el cual solicitaran el pago a plazos diferido o en parcialidades; que certeza se les dará a los contribuyentes si a nivel de Ley aun se sigue contemplando”

“Con la reforma a la fracción III del Artículo 66 A del Código Fiscal de la Federación, se les dará mayor certeza a los contribuyentes para que paguen en forma adecuada las contribuciones omitidas”.

Variable dependiente: reformar la fracción III del Artículo 66 A del Código Fiscal Federal.

Variable dependiente: que beneficios traerá a los contribuyentes que a nivel de ley se establezca la no obligación de garantizar el crédito fiscal.

Variable dependiente: se apoyaría a la situación económica de los contribuyentes al permitirles no garantizar el crédito en el pago a plazo o en parcialidades.

Variable dependiente: al establecer este beneficio las solicitudes de pago se incrementarían y se reduciría la evasión en el pago de impuestos.

Variable dependiente: la autoridad estaría obligada a autorizar la modalidad de pago a plazo diferido o en parcialidades a los contribuyentes que lo soliciten.

MÉTODOS Y TÉCNICAS.

Los métodos y las técnicas de investigación que utilizare en el trabajo de tesis a elaborar serán las siguientes:

1.- MÉTODO ANALÍTICO.- se utilizará para distinguir los elementos del fenómeno a estudiar como lo es la garantía en el pago a plazo o en parcialidades y se procede a revisar ordenadamente cada uno de ellos por separado. Consiste en la extracción de las partes de un todo, con el objeto de estudiarlas y examinarlas por separado, para ver, por ejemplo las relaciones entre las mismas.

2.- MÉTODO HISTÓRICO.- está vinculado al conocimiento de las distintas etapas de los objetos en su sucesión cronológica, para conocer la evolución y desarrollo del objeto o fenómeno de investigación se hace necesario revelar su historia, las etapas principales de su desenvolvimiento y las conexiones históricas fundamentales.

Estos métodos a reserva de que se tengan que utilizar otros que con el paso de la investigación se vayan suscitando se aplicaran con las siguientes técnicas de investigación:

La observación documental.- que consistirá en la investigación que en diversos libros y documentos se hará del tema a tratar para tener un conocimiento amplio y así mismo poder establecer la información que se necesite e ir haciendo críticas a lo que se vaya obteniendo de los distintos libros.

El Fichaje.- es una técnica auxiliar; consiste en registrar los datos que se van obteniendo en los instrumentos llamados fichas, las cuales, debidamente elaboradas y ordenadas contienen la mayor parte de la información que se recopila en una investigación por lo cual constituye un valioso auxiliar en esa tarea, al ahorra mucho tiempo, espacio y dinero

CAPITULO 1

MARCO HISTÓRICO DE LOS IMPUESTOS.

El desarrollo de este capítulo va enfocado a hablar sobre los antecedentes e importancia de los impuestos que nacen como un mecanismo de búsqueda de nuevos ingresos. Los impuestos como es sabido son el medio por el cual el Estado cumple su función de satisfacer las necesidades publicas de su población, aunque muchas veces de forma exagerada, pero el cobro de los impuestos es destinado para los gastos públicos que tiene el Estado.

Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la literatura de todos los países y de todos los tiempos, contiene por tal motivo, infinidad de temas relativos a los impuestos en los que se incluyen los tributos como prestaciones personales y otras muchas formas de pagos semejantes. Es fácil de suponer que antiguamente, por lo regular, los impuestos se cargaban a capricho de los soberanos, y que tuvieran una triste secuela de atrocidades, aunque también de golpes de inventiva del ingenio humano.¹

Sánchez León menciona, que en la antigüedad los impuestos eran cobrados por los soberanos de formas atroces ya que al escuchar la historia tanto

¹ SANCHEZ LEON, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*, 4ta ed. Morelia Michoacán, México, ed. Universitaria, 1978. Pág. 3

en los libros como de personas adultas nos damos cuenta de que, hace tiempo atrás los gobernantes cobraban por cualquier cosa que el hombre poseyera, de esta manera recaudaban mas tributos y no solamente en manera monetaria, siendo muy excesivas las cantidades que cobraban.

Las primeras leyes tributarias autenticas existieron en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre el Éufrates y el Tigris, es decir Mesopotamia. Ya hace casi 5000 años, textos antiguos en escritura cuneiforme afirman que se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos hay que temblar. Casi tan antiguo es el relato sobre la primera reforma tributaria, hallado en las ruinas de la capital sumeria, Lagash.²

Flores Zavala Ernesto³; los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la Edad Media y que en cierta forma han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones y transformaciones que el progreso de la ciencia de las finanzas y las necesidades económicas de los Estados han impuesto; pero indudablemente un gran número de los gravámenes actuales existentes se encontraban en germen en las prestaciones que exigían los señores feudales.

² SANCHEZ LEON, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*, 4ta ed. Morelia Michoacán, México, ed. Universitaria, 1978. Pág. 4

³ FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*, 33° ed. Editorial Porrúa, México 2001. Pág. 41.

Una forma de tributar muy antigua es la prestación personal, que también en Europa, se conservó hasta el siglo pasado. Aquí se paga con trabajo físico. Su rigor lo podemos apreciar en el ejemplo tal vez más famoso, la construcción de la pirámide del rey Keops (2500 a.C.) duró veinte años y ahí trabajaron continuamente unas 100 000 personas. Para las colosales estatuas, tenían que arrastrar de Etiopía bloques de piedra de enormes dimensiones y hasta de 300 toneladas. También es sabido cómo se desarrollaba la declaración normal de impuestos, sobre animales, frutos del campo y semejantes por una inscripción en una tumba de Sakkara (Aprox. 2300 a.C.). Ante los cobradores de impuestos del faraón, y durante la “declaración” se debía arrodillar y pedir gracia; a veces en vano. Piezas de cerámica se usaban en el antiguo Egipto como recibos de impuestos.⁴

1.1. EN MÉXICO.

1.1.1.- ÉPOCA PREHISPÁNICA.

Gregorio Sánchez León⁵, a los soberanos aztecas del antiguo México no solo se les debían entregar cigarros, bolas de caucho para el juego sagrado de la pelota, águilas, serpientes como alimento de las reales pajareras, sino también anualmente, cierto número de mancebos, a los que naturalmente por motivos

⁴ Obra citada, Pág. 5.

⁵ Obra citada, Pág. 7

religiosos se les arrancaba solemnemente el corazón. Los aztecas comprendieron la importancia de los tributos y mejoraron la técnica: para su cobro empleaban a los “Calpixques”, que llevaban como credencial una vara en la mano y un abanico en la otra.

Por lo que atañe al pueblo azteca, Porras y López⁶, nos dice: “En la época precortesiana es bien sabido que el poderoso Imperio Azteca imponía fuertes tributos a los pueblos vencidos. En los códices pre y post-cortesianos constan interminables listas de objetos de algodón, telas de varias especies de fibras, productos naturales y aun metales preciosos que los pueblos vencidos debían enviar como tributo a la Gran Tenochtitlán”.

Sánchez León; “El Códice Mendocino, antecedente de los varios que registraron tributos y que según se afirma no es prehispánico, pero que sigue claramente el estilo de escritura o semiescritura, que el sistema azteca de esa época en la que los indígenas pagaban también sus tributos en artículos industriales. La Matricula de los Tributos es, junto con la segunda parte del Código Mendocino, el único registro de verdad a la manera antigua de los tributos que se cobraban en el Imperio Azteca. Su contenido es fundamentalmente de carácter económico, y por lo mismo, pertenece a un género relacionado con la administración pública, el de los “tequimatl” lo que significa papeles registros de

⁶ PORRAS Y LOPEZ, Armando. *Derecho Fiscal*. México 1967, p. 41.

tributos. No obstante lo anterior, dicho Códice, por sus anotaciones, también revela formas de vida de los pueblos mesoamericanos.

1.1.2. ÉPOCA COLONIAL.

Porras y López⁷, correspondiendo a la Edad Media europea, se da la Colonia en México, la Primera Audiencia y el Virreinato, durante estos periodos la Real Hacienda, se fue incrementando con impuestos que se decretaban por el Consejo de Indias, a través de los mas diferentes ordenamientos como eran las leyes, ordenanzas, cédulas reales y acuerdos. Se observaba parcialmente el principio de legalidad en materia tributaria. Durante el transcurso de la Colonia, fue verdaderamente caótico; los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron obstáculo para su desarrollo.

La nueva España únicamente podía comerciar con la metrópoli; en realidad se trataba de un comercio cerrado, monopolista a favor de la Península. Esta situación en si misma grave, todavía alcanzaba un grado superlativo ante la multiplicidad de impuestos, a partir de la fundación de la Villa de la Vera-Cruz, se estableció el “quinto real” destinado al Rey de España, que siempre se separaba en forma previa del botín conquistado por los españoles; otro quinto correspondía

⁷ Ob. Cit. Pág. 42.

a Cortes, y el resto del botín era repartido entre los soldados que acompañaban al extremeño en la conquista. Este impuesto recayó sobre la extracción de metales, respecto de la totalidad de la extracción, de la cual una quinta parte era para la Corona. Lo pagaba incluso los propios conquistadores o sus descendientes.⁸

Otros impuestos que existían en la época Colonial, y citando a Sánchez León; encontramos el Impuesto de Avería, que consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercaderías y que se pagaba para los gastos de los barcos reales que escoltaban las naves que venían o salían de Veracruz a España, alcanzaba el 4% habiendo dejado de pagarse hasta mediados del siglo XVIII.

Otro impuesto era el de Alcabalas, que se pagaban por la contratación de ventas y permutas. El Impuesto de Almirantazgo, que era el pago que hacían los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de estas en puertos; dicho impuesto era a favor del almirante de Castilla. El de Almofarifazgo, se cobraba a los buques, tanto en los puertos de España, como de las colonias, por entrada y salida de mercancías; siendo este impuesto el antecedente de lo que en la

⁸ SANCHEZ LEON, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*, 4ta ed. Morelia Michoacán, México, ed. Universitaria, 1978.

actualidad se conoce como el Impuesto Aduanal; que en un principio fue el 5% y llegó hasta el 15%.⁹

Analizando más sobre los impuestos en la época colonial; Rafael Aguayo Spencer¹⁰, nos narra cómo Fray Alonso de la Veracruz, logra la exención del “diezmo” para los indígenas: “La equidad y la justicia le llevan a sustentar la tesis de la exención del nativo en el pago de los diezmos; por lo que se levanta en su contra un gran vocerío por la doctrina contraria al pago de los diezmos que expone en su Relectio de decimis. Como esto entrañaba una disminución de la real hacienda, el monarca mandó llamar a Fray Alonso, queriendo oír de viva voz los argumentos del fraile, o más probablemente, con el fin de retenerlo en España para que no siguiera tratando la cuestión. Salió para la Península, a entrevistarse con el monarca, el cual según reza la fama, “le recibió serio, óyele benigno y despidióle cariñosamente”. Habló el fraile con austera tranquilidad; el Papa, al conceder a los reyes castellanos preeminencias sobre las Indias, les impuso la obligación de evangelizar, corriendo la carga económica por cuenta de la Corona. Poco tiempo después, llegan a México cédulas reales que confirman la tesis de Fray Alonso”.

⁹ PORRAS Y LOPEZ, Armando. *Derecho Fiscal*. México 1967. Pág. 43.

¹⁰ AGUAYO SPENCER, Rafael. *Siluetas Michoacanas*, 2° ed. Editorial Jus, S.A., México 1979, pp.87, 88 y 89.

En cuanto al los procedimientos de recaudación en los pueblos de la Corona, y citando a Gregorio Sánchez León; vemos que existían dos fases:

- a) El repartimiento del Tributo entre los tributarios. Consistía en la fijación de una cuota individual, con arreglo a la norma general que regia la determinación de los tributos, teniendo en cuenta lo que cada tributario pudiese buenamente dar según su cantidad, calidad y posibilidad, reemplazándose posteriormente la posibilidad, por la igualdad en el repartimiento, de manera que los indígenas supieran lo que debían por año, y entendiendo que esos tributos fueren en pro y utilidad de los que pertenecían al pueblo, ordenando el virrey se evitaran daños y hurtos con los indígenas, que se llegaban a cometer constantemente con los indígenas con motivo del repartimiento y cobro.

- b) El cobro. Correspondía también a los caciques y gobernadores, ayudados por los tequitlatos. Lo recaudado por los caciques y gobernadores se recogía por los regidores. En los pueblos donde los tributos estaban arrendados, se abandonaba a los contratistas el cuidado de recaudar las especies tributarias.

Cuando los indios se consideraban perjudicados por abusos administrativos en el repartimiento que sus autoridades habían ejecutado, solían acudir directamente ante el virrey en demanda de desagravio, ante quien interponían escrito de impugnación, haciendo relación de que a causa de no estar bien repartidos los tributos en que estaban tasados, recibían agravio porque algunos pagaban más de lo que debían conforme a la tasación. El virrey ordenaba a una comisión que revisara la tasación hecha del pueblo correspondiente y el repartimiento de tributos. Con motivo de la revisión, se mandaba repartir de nuevo la tasación de los tributos, igualmente de manera que ninguno reciba agravio.¹¹

Sánchez León; los abusos en materia tributaria cometidos en perjuicio de los indígenas, proporcionaban que estos elevaran quejas a las autoridades de la Colonia, con el propósito de que estas reparasen la injusticia haciendo desaparecer el agravio.

En cuanto a la protección que las autoridades daban en la época de la Colonia a los indígenas, el historiador español José Miranda¹², nos dice: “La mayoría de las veces las autoridades superiores de la Colonia ponen en movimiento el aparato protector en respuesta a un requerimiento particular, la denuncia de un abuso o un exceso. Por información o por queja. Si la información o la queja

¹¹ SANCHEZ LEON, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*, 4ta ed. Morelia Michoacán, México, ed. Universitaria, 1978. Pág. 23.

¹² MIRANDA, José. *El tributo Indígena en la Nueva España Durante el Siglo XVI*, edición del Colegio de México, 1980.

llegaban al virrey, éste tenía plenas facultades para decidir sobre la protección de la impugnación o queja, y por último, para hacer que desapareciera el agravio por la vía gubernativa, expidiendo una orden a las autoridades o particulares que lo cometían”.

1.1.3. MÉXICO INDEPENDIENTE.

Carrasco Iriarte, dice en los primeros años de la vida independiente de nuestro País, este se encontró en gran desorientación desde todos puntos de vista, y por consecuencia y con mayor fuerza en materia de finanzas. Un factor que debe ser tomado en cuenta para juzgar de la situación financiera que prevaleció en nuestra Nación, es la guerra de independencia en sus once años de duración y su prolongación a través de las luchas internas y de las invasiones, durante ese periodo, concurren, en el ejercicio del poder público, el gobierno virreinal y el insurgente. El 6 de Diciembre de 1810, Don Miguel Hidalgo y Costilla, promulga en Guadalajara un esbozo de programa político social, en el que destaca como punto importante, la abolición de la esclavitud y la libertad del pago de tributos.

El estado de inquietud e incertidumbre, que termino en el tercer cuarto de siglo XIX, durante estos años, ese caos trajo como consecuencia la disminución

de las fuentes de riqueza con el consiguiente empobrecimiento del erario, aumento de sus gastos, elevación de las cuotas impositivas para cubrir sus déficit, con el resultado natural del contrabando y de la venalidad de los agentes fiscales que no se sentían vigilados y carecían de freno en su afán de riqueza, por tener conciencia de la falta de comunicaciones que impedían una rápida acción para que les fueran exigidas responsabilidades, aunado a la inseguridad derivada de los cambios de gobernantes, tan frecuentes, desconociendo cada uno de los nuevos que llegaban, la maquinaria de la administración.¹³

Citando a Carrasco Iriarte; la Constitución de Apatzingan, fue el instrumento que vino a liberar de la opresión fiscal a que estaban sujetos los nacionales del país, por parte del gobierno español, caracterizado por la profusión de impuestos, gabelas, alcabalas, tributos, diezmos y otros. Es digno de reconocer que se le atribuye a dicha Carta Magna, el que la Hacienda Pública estuviera constituida por una intendencia general, que se integraba por un fiscal, un asesor letrado, un secretario, dos ministros y el jefe principal, quien recibía el nombre de Intendente General.

Hacia el año de 1892 el gobierno de Díaz, confrontó una situación sumamente crítica en el aspecto de la hacienda pública, pese a la recuperación paulatina que fue obteniendo en sus anteriores años de gobierno, crisis que impele a Porfirio a

¹³ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal Constitucional*, Harla, México, 1997. Pág. 161.

invitar como colaborador en el ramo de la hacienda a Matías Romero y como su secretario a José I. Limantour, quienes entraron a sustituir al ministro Dublan, cuya actuación tuvo sus aciertos y se tradujo en cierta recuperación del erario, aunque no fueron perdurables debido a la falta de métodos que se observa en sus administración.¹⁴

1.2. EN ESPAÑA.

Durante la Edad Media en el Continente Europeo, en especial en España; el sistema fiscal que imperaba, era anárquico, arbitrario e injusto, llegando hasta el grado de ser inhumano e infamante. Sin embargo se dieron pensamientos avanzados, como el de Colbert, ministro de finanzas del “Rey-Sol”, que reconoció que el sistema fiscal debía estar tan sencillamente organizado, que todos los pudieran entender y pocos dirigir. En la edad media europea los vasallos y los servíos tenían dos clases de obligaciones: unas consistentes en la prestación de servicios personales y otra de naturaleza económica; dentro de estas últimas unas pagaderas en dinero y otras en especie.¹⁵

¹⁴ ARROYO BELTRAN, Guillermo. *Derecho y Finanzas*, Jus, México, 1959, pp. 48-51.

¹⁵ FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*, 33° ed. Editorial Porrúa, México 2001. Pág.41

Flores Zavala¹⁶, entre las prestaciones de carácter personal, estaba la del servicio militar que consistía en acompañar al señor a la guerra; esta obligación muy amplia originalmente, se fue restringiendo poco a poco por las costumbres, pues a en el siglo XIII solo consistía en acompañar al señor hasta los límites de determinada región poco lejana y por un término de 40 días. También tenía la obligación el vasallo de permanecer de guardia en el castillo del señor y de alojar en su casa a los visitantes de su señor, aun cuando esta obligación también se fue reglamentando hasta precisarse el número de visitantes que estaba obligado a recibir, la atención que debía de darles y el número de veces en un año. Estaba obligado de igual manera, a dar consejo al señor de los negocios, concurriendo a las audiencias que para el efecto eran convocadas y que posteriormente se reglamentaron en forma que solo se celebraban tres en el año: en Pascua, pentecostés y Noche Buena.

Por lo que ve a los impuestos que en la Edad Media se pagaban en especie y como los que nos cita Flores Zavala, podemos mencionar, los que consistían en cargas en especie que debían pagarse en ciertas épocas; eran participaciones en los productos de la tierra así el señor obtenía: gavillas de trigo, de avena, de heno, parte de las vendimias, gallinas y cereal, etcétera; se percibían derechos en metálico o en granos por cada cabeza de ganado, buey, carnero, puerco o cabra.

¹⁶ Ob. Cit. Pág. 43.

En conclusión personal, sobre este capítulo, enfocado a exponer una breve historia de los impuestos en México y en España, puedo decir que es de importancia conocer la historia de las tributaciones que pagaban nuestros antepasados para de esta manera conocer el porqué de los impuestos que tenemos que pagar en la actualidad. Aunque muchas veces se diga que el Gobierno nos quiere cobrar de todo, analizando el capítulo podemos ver que en la actualidad tenemos menos impuestos que los que se pagaban anteriormente, y una de las grandes ventajas es que ahora solo son monetarias las prestaciones que debemos de entregarle al fisco, porque como se pudo analizar, anteriormente también se tenía que pagar en especie y en trabajos personales, los cuales no eran sencillos e incluso, implicaban que se corriera peligro de muerte a las personas que los tenían que prestar, por ejemplo cuando el siervo tenía que acompañar al Señor a la guerra.

Dado los grandes cambios en las necesidades de la población, es por lo mismo que se ha dado los cambios en la reglamentación de los impuestos; y como debemos de saber, en cuestión de impuesto el Estado debe de tener bien reglamentado las bases sobre los cuales se cobraran para de esta manera no cometer injusticias para con los contribuyentes como lo hacían anteriormente en la época colonial sobre los nativos de México.

CAPITULO 2

LA OBLIGACIÓN FISCAL.

El desarrollo de este capítulo, es sobre la obligación fiscal, la relación jurídica tributaria para determinar los créditos fiscales. Como bien es sabido el hecho de que uno como contribuyente realice un acto, al cual la Ley le impone una carga, mejor conocida como Impuesto o tributo, trae consigo que se tenga una obligación con el Fisco Federal Local o Municipal, traducida esta en entregar una cantidad de dinero, o abstenernos de hacer algo que se nos prohíba.

Se establecerá los alcances que cada contribución tiene para con los que habitamos en el País, en lo que a nosotros concierne México; tanto la carta Magna como las leyes especiales nos determinan y reglamentan los impuestos que debemos de pagar, las fechas de pago, los medios de pago; en fin todos los elementos que sean necesarios para que se facilite el cumplir con la obligación fiscal que tiene frente al Fisco.

2.1. ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

El artículo 31 fracción IV Constitución¹⁷; nos dice: es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De dicho precepto constitucional se desprenden los denominados principios de justicia fiscal o tributaria a los cuales se deben ceñir todas las contribuciones, tales como los de generalidad, obligatoriedad, destino al gasto público, proporcionalidad, equidad y legalidad tributaria.

Carrasco Iriarte; la fracción IV del art. 31 constitucional contiene seis elementos de gran trascendencia para el derecho fiscal mexicano, los cuales se explicaran a continuación:

1. Establece la obligación, a cargo de todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos. Si mexicanos y extranjeros, manifiesta Alonso Cortina Gutiérrez, gozan de los derechos básicos del hombre, también deben estar

¹⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 1917.

colocadas en el mismo nivel, en cuanto a sus obligaciones públicas y entre ellas la del pago de impuesto. Es así como fácilmente se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece la fracción IV del artículo 31, es una obligación general, a pesar de que literalmente el texto constitucional se refiere a deberes de los mexicanos.

En relación con el principio de proporcionalidad tributaria, algunos autores como Manuel Hallivis Pelayo¹⁸, ha sostenido que dicho principio radica en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de tal manera que los contribuyentes que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Adolfo Arrijo Vizcaíno¹⁹, ha señalado que la proporcionalidad tributaria implica la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas, previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados.

2. Que los entes habilitados para recibir impuestos son de la federación, las entidades federativas y los municipios. Citando a Alfonso Cortina Gutiérrez

¹⁸ Magistrado de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, adscrito a la Segunda Sección. En 2004, Presidente de la Segunda Sección. Adscrito actualmente a la Primera Sección.

¹⁹ ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. *Derecho Fiscal*, 1 ed., México: Themis 1996.

en conferencia presentada el 19 de enero de 1939, en un curso de invierno en la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México, sostuvo que: “No es exagerado afirmar que nuestro problema impositivo contemporáneo, es el problema del reparto de la competencia tributaria entre la federación, los Estados y los municipios y puede decirse que de su solución depende el éxito de cualquier sistema impositivo que quiera concebirse en la República mexicana”.

3. También señala que los impuestos deben ser establecidos a través de una ley. Aquí se localiza el principio de legalidad que en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal “nullum tributum sine lege”. Los impuestos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material, como formal; es decir, por medio de disposiciones de carácter general, impersonales y emanadas del poder Legislativo.

4. Que los impuestos son creados con el fin de contribuir a los gastos públicos. En este aspecto es muy clara la disposición constitucional por lo que hace que las contribuciones que se tienen que pagar deben ser para satisfacer los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios. La Suprema Corte de Justicia, en su tesis 541 ha dispuesto que de acuerdo con el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos

fundamentales: primero que sea proporcional; segundo, que sea equitativo y tercero: que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos el tributo será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que esta no concedió una facultad omnímoda para establecer exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por estos tres requisitos.²⁰

2.2. LA OBLIGACIÓN FISCAL

Rodríguez Lobato; el derecho fiscal regula no solamente la obligación del contribuyente que consiste en el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado en virtud de haberse causado un tributo, cantidad que el Estado puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno; sino que prevé, además, otro tipo de obligaciones a cargo tanto del propio contribuyente como de terceras personas, concebidas para hacer eficaz la obligación primera. Este otro tipo de obligaciones son de naturaleza administrativa o de policía tributaria y sin ellas la obligación derivada de la causación del tributo difícilmente podría hacerse efectiva.

Los tipos de obligaciones son de naturaleza fiscal, es decir son obligaciones fiscales, pero se distinguen por su objeto ya que en las obligaciones derivadas de

²⁰ Tesis 541, Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1954, p. 1000.

la causación de los tributos el objeto es siempre exclusivamente un dar (la cantidad de dinero que se entrega al Estado). En el otro tipo de obligaciones el objeto puede ser un hacer (presentación de declaraciones, manifestaciones o avisos; llevar una contabilidad; etcétera), un no hacer (no introducir al país mercancía extranjera por sitios no autorizados, no adquirir mercancía por la que no se acredite su legal estancia en territorio nacional, etcétera), o un tolerar (admitir inspecciones o visitas personales y domiciliarias que realicen las autoridades fiscales). Las obligaciones de hacer se relacionan con la determinación de los créditos fiscales; las de no hacer se relacionan con la prevención de la evasión fiscal; y las de tolerar con la represión a la evasión fiscal.²¹

A la obligación cuyo objeto es un dar, se le conoce como OBLIGACIÓN FISCAL SUSTANTIVA y a la obligación fiscal cuyo objeto puede ser un hacer, un no hacer o un tolerar se denomina; OBLIGACIÓN FISCAL FORMAL

La obligación fiscal o contributiva ha sido definida por Margain Monatou, como: el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo o contribuyente, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.

²¹ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. México, Oxford University Press-Harla. Pág. 109.

En base a lo que nos dice la definición anterior, podemos desprender que la obligación contributiva tiene los siguientes elementos:

1.- Un sujeto activo, que es el Estado.

2.- Un sujeto pasivo, que es el Contribuyente-

3.- El objeto de la obligación, que consiste en una prestación pecuniaria, en especie. El objeto de la de la obligación contributiva o tributaria consiste en la prestación económica a cargo del contribuyente. Es esencialmente un deber de dar suma de dinero al estado, en especie, para que pueda hacer frente a sus funciones propias de derecho público.

La causa de la obligación contributiva o tributaria proviene esencialmente de la ley, cuando el estado en ejercicio del Janus imperium que le es propio, genera la obligación de pagar las contribuciones. El motivo por el cual se establecen las contribuciones, es para proporcionarle al estado los recursos económicos necesarios para cubrir los gastos públicos.

Citando a Rodríguez Lobato, podemos establecer diferencias entre las obligaciones contributiva o tributaria y la obligación civil:

1.- La obligación contributiva o tributaria, está esencialmente regulada por normas de orden público, excepcionalmente por normas de derecho privado. La obligación civil se regula, fundamentalmente, por normas de derecho privado.

2.- La obligación contributiva o tributaria, tiene su fundamento únicamente en la ley. La obligación civil tiene su fuente en la ley, en un contrario, en el enriquecimiento ilegítimo o en un delito.

3.- La obligación contributiva o tributaria, el creador o sujeto activo, siempre lo es el estado (Federación, Distrito federal, estados o municipios) o sus organismos descentralizados, debidamente autorizados por la ley. En la obligación civil, lo puede ser el estado o el particular.

El hecho imponible, definido por Rodríguez Lobato; es, pues, 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 esa 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 por la ley.

La determinación de la Obligación Fiscal, Sánchez León, nos dice que consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y a precisión de la deuda en cantidad líquida. A través de esta institución el estado tiende a un fin único y predominante: hacer cierta y realizable su pretensión, transformar la obligación abstracta y genérica de los contribuyentes para el pago de los gastos públicos, en una obligación individual y concreta de una prestación determinada.

La época de Pago, citando a Sánchez León de la obligación fiscal es el plazo o el momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por lo tanto, el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señale la ley.

La Exigibilidad de la obligación fiscal, concuerdo con lo que nos dice Lobato que, es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfizo durante la época de pago, por lo tanto, mientras no se venza o transcurra o transcurra la época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo.

En el derecho tributario, existe un solo **SUJETO ACTIVO** de dicha obligación y es el **ESTADO**, pues solamente él, como ente soberano está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. En los estados organizados políticamente como federaciones no solo el estado federal posee soberanía, sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a su régimen interior y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la constitución de la federación de donde se sigue que también están investidas de la potestad tributaria²².

En México, constitucionalmente, el único sujeto activo de la obligación fiscal es el estado, ya que el artículo 31 fracción IV de la constitución política del país, al establecer la obligación de contribuir para los gastos públicos, únicamente menciona a la federación, los estados y municipios y no se prevé en la ley fundamental a ninguna otra persona individual o colectiva como sujeto activo ni se prevé tampoco la facultad del estado para delegar el ejercicio de su potestad tributaria.

El Sujeto Pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal. Sin olvidar la

²² RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. México, Oxford University Press-Harla.

existencia de los dos tipos de obligación fiscal, estudiaremos al contribuyente, por considerar que se trata de la obligación fiscal más importante.

Al estudiar al sujeto pasivo de la obligación fiscal, encontramos que no siempre la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga tributo, sino que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación y se convierte, entonces, en el sujeto pagador del tributo. El caso se presenta cuando se da el efecto de la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo, el primero viene a ser, pues, el contribuyente del derecho, y el segundo el contribuyente de hecho y de los dos el único que interesa al derecho fiscal es el primero, “solo el contribuyente de derecho tiene relevancia ante la ley tributaria, como sujeto pasivo de la relación fiscal”.

El contribuyente de derecho puede ser deudor o responsable directo, o bien deudor o responsable indirecto, de donde se sigue que no todos adquieren responsabilidad de la misma manera, es decir, la responsabilidad del sujeto pasivo puede provenir de distintos conceptos; puede ser que el sujeto pasivo haya dado origen directamente al crédito fiscal o en concurrencia con otras personas, o que haya sustituido al deudor original, ya sea voluntariamente o por imperio de la ley.

También la responsabilidad puede provenir del incumplimiento de una obligación que la ley impone o por una consecuencia de la adquisición de un objeto que se encuentra afecto, objetivamente, el pago de un gravamen no cubierto por un deudor original.²³

En México solo las personas físicas o morales pueden ser sujeto pasivo de la obligación fiscal, pues solamente ellas están previstas como contribuyentes, tanto por el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 1° dispone que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, como por las leyes específicas que establecen cada uno de los tributos.

2.3. LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

La relación tributaria es un vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo. Estado, y otro sujeto llamado pasivo, el contribuyente, cuya única fuente es la Ley y nace en virtud de la Ley, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales

²³ SANCHEZ LEON, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, ed. Filiberto Cárdenas Uribe editor y distribuidor, México 2000.

y además entregar al Estado, cierta cantidad de bienes generalmente dinero, que este debe destinar a la satisfacción del gasto público.

Es frecuente encontrar que los tratadistas, al hablar de la relación tributaria, la confunden con la obligación fiscal sustantiva²⁴, asignando el mismo concepto a una y otra, lo cual es erróneo ya que son dos conceptos distintos, pudiéndose dar el caso de que exista relación tributaria y no exista obligación fiscal sustantiva.

Sobre este punto Margain²⁵, nos dice que al dedicarse una persona a actividades que se encuentran grabadas por una Ley fiscal, surgen de inmediato entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otra una serie de obligaciones que serán cumplidas, aun cuando la primera nunca llegue a coincidir en la situación prevista por la Ley para que nazca la obligación fiscal, por lo tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, a diferencia de la obligación fiscal que solo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.

La relación tributaria implica pues la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva,

²⁴ Como ya se mencionó con anterioridad se le conoce Obligación Fiscal Sustantiva a la que tiene por objeto un dar es decir entregar una cantidad de dinero al Estado.

²⁵ MARGAIN MANATOU, Emilio. *Introducción al Derecho Tributario*, México, Porrúa, 1996.

puesto que esta solo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquellas surgen por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.

En cuanto a los elementos subjetivos de la relación tributaria es necesario hablar por separado de cada uno de ellos:

- I. El sujeto activo: o ente administrativo que es el propio Estado, el cual actúa por medio de alguno de sus órganos de la administración pública. Conforme a nuestra Constitución se tiene obligación de cubrir contribuciones a la Federación, los Estados o Entidades Federativas y a los Municipios por lo que son los únicos sujetos activos en nuestro país, aun cuando los Municipios son sujetos activos derivados en virtud de que únicamente pueden cobrar los impuestos que establezcan a su favor las legislaturas de los Estados que pertenecen porque como se sabe no pueden expedir leyes.

- II. El Sujeto Pasivo: de la relación tributaria y como consecuencia quien debe de pagar el impuesto, son las personas físicas o morales ya sea nacionales o extranjeras que radiquen en nuestro País o que obtengan ingresos de fuente de riqueza establecida en el país, también lo son las llamadas unidades económicas, en nuestro país también son conocidas como sociedades controladoras y solo son sujetos del impuesto para efectos del

impuesto sobre la renta y en forma obligatoria para ciertas obligaciones como dictaminar estados financieros. La legalidad del establecimiento de los sujetos pasivos en otras legislaciones se encuentra en el Artículo 1° del Código Fiscal Federal que nos establece lo siguiente: “Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicaran en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

III. La base gravable cuota o tarifa se refiere; a los indicadores básicos que los gobiernos utilizan para aplicar el cobro de los impuestos, se consideran principalmente tres factores: lo que la gente posee, lo que la gente gasta y lo que la gente gana. Sobre la base monetaria escogida se aplica la tarifa para establecer el valor monetario del crédito fiscal o valor cuantitativo del objeto de la obligación tributaria.

IV. En lo referente al periodo de imposición se entenderá como: aquel lapso de tiempo que se toma en cuenta para sumar el valor de los diversos hechos grabados realizados y determinar el monto o valor de la actividad gravada.

La relación tributaria va a nacer en el momento en que se realiza el hecho generador del crédito fiscal, y la Ley que se le aplicara para la determinación del monto de los impuestos, será la vigente en el momento de la realización del hecho generador del crédito fiscal. Las normas que rigen la emisión de las resoluciones por las que se determinan las contribuciones, son las normas formales o de procedimiento, que serán de aplicación inmediata y serán aplicables las vigentes en el momento de la emisión de la resolución.

2.4. PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.

La determinación del Crédito Fiscal, mencionando a Rodríguez Lobato, es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular a la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación.

Encontramos diversas clases de determinación, entre las cuales se encuentran las siguientes:

A. La que realiza el sujeto pasivo,

B. La que realiza la autoridad con la colaboración del sujeto pasivo,

C. La determinación nace como un acuerdo entre la autoridad y el sujeto pasivo.

Por el contribuyente. En nuestro sistema fiscal, prevalece el principio de la autodeterminación de las contribuciones, es decir que por disposición expresa de la ley, en principio le corresponde al contribuyente o sujeto pasivo, determinar y liquidar el importe de la contribución a su cargo, de conformidad con el artículo 6º. Del Código Fiscal de la Federación.

Este sistema se establece porque el contribuyente es el que dispone de los elementos necesarios para determinar si su conducta encuadra o no con el supuesto previsto por la ley, como generador de la obligación contributiva o

tributaria, y obtener de acuerdo a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, el importe de la contribución a pagar, reservándose la autoridad fiscal el derecho de revisar lo declarado o manifestado por el contribuyente.

Si es la autoridad fiscal a la que corresponde efectuar la determinación de la contribución por disposición expresa de la ley, los contribuyentes deberán proporcionarle la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación, en los términos del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación.

Por acuerdo de ambos, es cuando tanto la autoridad fiscal como el contribuyente, según los datos requeridos por la ley de que se trate, determinarán el monto a pagar. Actualmente no se utiliza en nuestra legislación por considerarse que fomenta la corrupción.

El artículo 6º del Código del Fiscal de la Federación señala: “Dichas contribuciones se determinaran conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su acusación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

La determinación en cantidad líquida de un tributo se define como la operación matemática encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley hacendaría.

2.5. EL CRÉDITO FISCAL. ARTÍCULO 4 DEL CÓDIGO FISCAL FEDERAL

Al haber determinado la obligación contributiva o tributaria, o cuantificada en cantidad líquida, es decir, que se haya precisado su monto, surge entonces lo que se denomina Crédito Fiscal.

Se puede decir que los Créditos Fiscales están más identificados explícitamente con la determinación en cantidad líquida de una contribución, multa, recargo etcétera que con el nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria, ya que estos se dan en diferentes momentos.

El nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria comienza en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas por la ley y que generan la obligación.

En cambio, la determinación de la obligación contributiva o tributaria como menciona Lobato es un acto posterior a su nacimiento o causación, que consiste en precisar si el acto realizado encuadra en el supuesto previsto por la ley y que genere la citada obligación contributiva, que posteriormente será cuantificada en cantidad líquida, ya sea realizada por el contribuyente o por la autoridad fiscal, aplicando los procedimientos establecidos en la ley fiscal para obtener el importe del Crédito Fiscal a pagar.

Es importante señalar que actualmente el Código Fiscal de la Federación, no define propiamente lo que debe entenderse por Crédito Fiscal, sino que se limita a dar un listado de conceptos que por disposición del citado Código se consideran Créditos Fiscales.

Siendo definido por el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación, tenemos que el Crédito Fiscal es:

"Artículo 4º. Son Créditos Fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos

o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena."²⁶

Los Créditos Fiscales son, como cita la ley, los derechos de cobro a favor del Estado o de sus organismos descentralizados como el Instituto Mexicano del seguro Social entre otros, los cuales se integran por:

1.- Contribuciones

2.- Recargos

3.- Sanciones (multas)

4.- Gastos de ejecución

5.- Indemnizaciones por cheques devueltos.

La relación directa entre cada uno de los anteriores conceptos es muy obvia, si la autoridad detecta algún impuesto o contribución aún vigente, omitido

²⁶ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, México 31 de diciembre de 1981.

por el contribuyente, entonces procederá a cuantificar los recargos, las multas aplicables y, por tanto, a determinar el Crédito Fiscal, asignándole un número de control y exigiendo al contribuyente el pago de dicho crédito.

Una vez que nace o se causa la obligación contributiva o tributaria, resulta imprescindible conocer las reglas conforme a las cuales debemos determinar en cantidad líquida, el importe a cargo del contribuyente, el Crédito Fiscal; procedimiento que se le conoce doctrinalmente como: "Determinación de la obligación contributiva o tributaria".

Como conclusión de este capítulo y analizado en su profundidad, es importante mencionar que para que el contribuyente sepa de manera fehaciente los motivos por los cuales le es exigida una obligación fiscal, esta debe de determinar sus alcances y los hechos por los cuales es que el contribuyente ha adquirido esa obligación para con el Fisco.

CAPITULO 3

FORMAS DE EXTINGUIR EL CREDITO FISCAL.

En este tercer capítulo el tema a tratar va referido a las formas que se establecen tanto en el código fiscal de la federación, para la extinción de los créditos fiscales. Al hablar de extinción no se debe de entender solo como el pago que es más común para extinguir o terminar con los créditos fiscales, sino también existen más formas que nos establece la ley por medio de las cuales se puede hacer la extinción de la obligación fiscal, como es el ejemplo de la prescripción, condonación de créditos fiscales y de multas y la compensación; medios de extinción que se analizaran uno por uno en el desarrollo de este capítulo.

3.1. EL PAGO

Es el principal medio de terminación del crédito fiscal. Respecto del pago es menester mencionar que está contemplado en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación que a la letra nos dice:

“Las contribuciones y sus accesorios se causaran y pagaran en moneda nacional. Los pagos que deben efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trata. En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicara el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el banco de México y se publicara en el Diario oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda”.

3.1.1. ELEMENTOS MATERIALES DEL PAGO:

De acuerdo con lo previsto por el artículo 20, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, se aceptaran como medios de pago:

1.- Cheque certificado.

Es el que se emite por el librador, con la declaración que se hace constar en el mismo documento, por el librado, de quien existen en su poder fondos bastantes para pagarlo. Es decir, la institución de crédito, previamente de la provisión de fondos del librado, descuenta el importe del cheque que certifica. Se exige que el cheque sea nominativo, por importe determinado y no es negociable.

2.- Giros postales.

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

3.- Giros bancarios.

Es el documento consistente en cheque nominativo no negociable que expide una institución de crédito a cargo, y a favor de un tercero, el cual es pagadero a la vista, en plaza diversa. Consiste en la operación que realiza una institución de crédito, de enviar dinero de una plaza a otra, expidiendo a otro banco una orden de pago a favor de un tercero residente en plaza distinta a la del banco girador y a cargo del solicitante.

4.- Transferencia electrónica de fondos.

Es el traspaso directo de fondos de una cuenta personal o corporativa a otra cuenta destino mediante la ayuda de una línea electrónica directa entre las dos plazas, estos medios de pago serán regulados por el Banco de México.

Aquellos contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior excedieron de 8, 432,709, deberán realizar sus pagos mediante transferencias electrónicas de fondos; por lo que tendrán que asistir a la sucursal bancaria y transmitir sus fondos a la cuenta de la Tesorería de la Federación, logrando recabar comprobantes y, por lo mismo, sin la necesidad de emitir cheque alguno. El mismo ordenamiento (artículo 20 del CFF) establece que, en caso de que el contribuyente no esté obligado y desee realizar sus pagos utilizando este sistema, podrá hacerlo siempre y cuando solicite autorización a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

5.- Cheques personales no certificados, cuando lo permitan las disposiciones fiscales.

Los cheques personales únicamente se aceptaran en los casos y con las condiciones que se establezcan dentro del Reglamento del mismo ordenamiento; el cual en su artículo 12 nos enmarca estas condiciones las cuales desde mi punto de vista es necesario mencionar, dicho artículo a la letra nos dice:

“Para los efectos del artículo 20, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, el pago mediante cheques personales se podrá realizar cuando se emitan de la cuenta del contribuyente y sean expedidos por él mismo para cubrir

el entero de contribuciones y sus accesorios mediante declaraciones periódicas, incluso tratándose de los pagos realizados por fedatarios públicos que conforme a las disposiciones fiscales se encuentren obligados a determinar y enterar contribuciones a cargo de terceros, siempre que cumplan con los requisitos de este artículo y los que se establezcan en las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria”.

Para pagar contribuciones federales y aportaciones de seguridad social, con cheques personales expedidos por los contribuyentes, personas físicas o morales, se deben cumplir con los siguientes requisitos:

- En el anverso, en la carátula, deben contener la leyenda "para abono en cuenta bancaria de la Tesorería de la Federación, y/u órgano equivalente".
- En el reverso se debe de asentar la siguiente leyenda "Cheque librado para el pago de contribuciones federales a cargo del contribuyente" (nombre del contribuyente), con su registro federal de contribuyentes.
- Las anotaciones deberán hacerse en cualquier lugar disponible, siempre que no obstruya los datos del cheque o lo invalide.

6.- En moneda extranjera.

Se considera cualquier otra unidad monetaria, distinta al "peso", que es la moneda de curso legal en nuestro país, ya sea en billetes o en moneda metálicas, con la denominación que se establezca por la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos.

Nuestra legislación fiscal permite que se efectúen pagos en el extranjero, los cuales se podrán realizar en la moneda del país de que se trate. En estos casos, para determinar las contribuciones y sus accesorios, se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate y no habiendo adquisición, se estará al tipo de cambio que el Banco de México publique en el diario Oficial de la Federación, el día anterior a aquel en que se causen las contribuciones. Los días en que el Banco de México no publique dicho tipo de cambio se aplicarán el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.

Los pagos que se hagan de las obligaciones fiscales se aplicaran a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución y antes de adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

- I. Gastos de ejecución;
- II. Recargos;
- III. Multas; y
- IV. La Indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 del ordenamiento citado; dicha indemnización es referente al hecho de que el contribuyente pague con cheque su crédito fiscal y este cheque sea presentado en tiempo y forma por la Autoridad ósea el Fisco Federal y no sea pagado, esto dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización del 20% del valor del cheque.

Sobre este último punto en cuanto al hecho de que se debe de pagar la indemnización dio lugar a la emisión de una jurisprudencia por parte de la Suprema Corte de Justicia, para instaurar que se violaba el derecho de audiencia al contribuyente al establecerse que debe de pagar la indemnización por el no pago oportuno del cheque, pues la Corte determino que no se le daba oportunidad de exponer las causas por las cuales no había sido cubierto el cheque dicha jurisprudencia establece lo siguiente:

CHEQUES, PAGOS AL FISCO POR MEDIO DE. LOS ARTICULOS DEL CODIGO FISCAL EN LOS QUE SE ESTABLECE LA OBLIGACION DEL CONTRIBUYENTE DE INDEMNIZAR A LA SECRETARIA DE HACIENDA CON EL 20% CUANDO EL INSTRUMENTO NO ES PAGADO SON INCONSTITUCIONALES, AL PRIVAR DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA AL CONTRIBUYENTE. La obligación que tiene un contribuyente cuando libra un cheque a favor del fisco, el cual sea presentado en tiempo, pero no pagado, generará a cargo del contribuyente la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública mediante el pago de la cantidad equivalente al 20% del valor de ese instrumento. Ahora bien, resulta que, aun cuando el particular afectado pudiera demostrar que la falta de pago del mencionado título de crédito se produjo por causas ajenas a su voluntad, de cualquier forma éste se encuentra obligado a resarcir al fisco con el pago de la cantidad equivalente al porcentaje establecido, puesto que no existe ninguna salvedad de esta naturaleza ni en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, ni en su correlativo artículo 21 del código tributario en vigor. Consecuentemente, es incuestionable que los artículos citados que establecen la obligación de indemnizar al fisco por un cheque no pagado violan el artículo 14 constitucional, toda vez que el contribuyente que se encuentre en la hipótesis prevista no tiene la oportunidad de demostrar que el daño que sufre el fisco no se debe a causas que le sean imputables, lo que a su vez se traduce en un acto de privación que, consecuentemente, viola la garantía de audiencia.²⁷

²⁷ **Registro** No. 389541 **Localización:** Octava **Época** **Instancia:** Pleno

Y como nos dice GREGORIO SANCHEZ LEON, dicha jurisprudencia dio lugar a que se reformara el párrafo quinto del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de diciembre de 1995, segunda sección para que quedar de la siguiente manera:

“El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de este, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20%, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales

Fuente: Apéndice de 1995 Tomo I, Parte SCJN Página: 101 Tesis: 88 Jurisprudencia Materia(s): Constitucional

Octava Época:

Precedentes

Amparo en revisión 1531/80. Kimberly Clark de México, S. A. 21 de agosto de 1984. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 7749/83. Juan J. Barajas y Compañía, S. C. y otros. 25 de febrero de 1986. Unanimidad de dieciséis votos.

Amparo en revisión 6206/85. Siderúrgica Nacional, S. A. 23 de junio de 1987. Mayoría de diecisiete votos.

Amparo en revisión 8827/82. Hubard y Bourlon, S. A. 8 de febrero de 1990. Unanimidad de diecinueve votos.

Amparo en revisión 3/92. Cebur, S. A. de C. V. 10 de septiembre de 1992. Unanimidad de diecinueve votos.

NOTA: Tesis P. /J.1/94, Gaceta número 74, pág. 11; véase ejecutoria en el Semanario Judicial de la Federación, tomo XIII-Febrero, pág. 22.

precedentes, que se realizo el pago o que dicho pago no se realizo por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrara el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere.

Ya que anteriormente no se establecía el hecho de brindarle la oportunidad al contribuyente de demostrar porque no se había realizado el pago y solo se le imponía la sanción de la indemnización.

Dentro de los elementos materiales del pago también es importante mencionar los distintos tipos de pagos que se dan dentro de nuestra legislación tributaria los cuales son:

- 1) Pago espontaneo, liso y llano. El contribuyente paga al Fisco correctamente las cantidades que le adeuda, en los términos de las leyes aplicables, sin objeciones ni reclamaciones de ninguna especie. Por lo tanto, merced a ese oportuno y debido cumplimiento, el tributo automáticamente se extingue. Este tipo de pago como nos hace notar Margain Manautou, puede tener dos

resultados pago de lo debido y pago de lo indebido; y con eso se da un siguiente tipo de pago:

- 2) Pago de lo Indebido: en este tipo de pago se da cuando un contribuyente le paga al Fisco lo que no le adeuda o una cantidad mayor de la adeudada. No puede hablarse de una extinción de contribuciones propiamente dicha, porque el sujeto pasivo lo que está haciendo en realidad es dar cumplimiento a obligaciones que legalmente no han existido a su cargo, o bien en exceso de las que debió haber cumplido; por consiguiente no puede válidamente hablarse de la extinción de tributos que en realidad no se adeudan.

- 3) Pago en garantía: es aquel mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación tributaria, para el caso de coincidir en definitiva en el futuro con la situación prevista por la ley. De acuerdo con los artículo 141 fracción I, 142 fracción II y 143 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación se da el pago en garantía, cuando se constituye deposito de dinero para garantizar el interés fiscal, cuando se autorice prorroga para el pago de los créditos fiscales, o que los mismos sean cubiertos en parcialidades ya que si el crédito queda firme se ordena su aplicación por la Secretaria de Hacienda.

- 4) Pago bajo protesta o en defensa: en sí no constituye una forma de extinguir los tributos, sino tan sólo una manera de garantizar el interés fiscal (evitando al mismo tiempo que los recargos corran exageradamente) durante el tiempo que dure la tramitación de los correspondientes recursos o medios de defensa y hasta que se dicte una resolución definitiva que establezca la verdad legal en el asunto de que se trate.
- 5) Pago Provisional: se realiza con efecto interino, deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por parte de la autoridad fiscal. El contribuyente durante el ejercicio fiscal realiza enteros al fisco, conforme a reglas de determinación previstas en la ley, para obtener el importe del pago provisional y al final del ejercicio presenta su declaración anual en la cual se reflejará su situación real durante el ejercicio correspondiente. Este pago suple la falta de otro u otros pagos posteriores o bien se hace a cuenta del impuesto causado total definitivo, estos pagos se deducen del impuesto causado total. Está regulado por el artículo 31 en su segundo, cuarto y quinto párrafo del código Fiscal de la Federación.
- 6) Pagos de Anticipos: El contribuyente, en el momento de percibir un ingreso gravado, cubre al Fisco una parte proporcional del mismo a cuenta del impuesto que en definitiva le va a corresponder. Si puede hablarse de que existe extinción del tributo, por lo menos en lo que corresponde a la parte proporcional cubierta mediante la entrega de cada anticipo.

- 7) El pago definitivo. Es el que deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte de la autoridad fiscal.

3.2. PRESCRIPCION.

La prescripción es una forma de extinguir tributos o contribuciones a cargo de particulares, así como la obligación a cargo del fisco de devolver a los particulares contribuciones pagadas indebidamente o que conforme a la ley proceda, cuando dichas obligaciones no se hacen efectivas en ambos casos en un plazo de cinco años, contando partir de la fecha de exigibilidad de los tributos, o de la fecha en la que el pago del indebido se efectuó.

En el derecho Civil, encontramos dos especies o clase distintas de prescripción, la positiva y la negativa; La primera se caracteriza por ser un medio legal para llegar adquirir ciertos bienes. Así por ejemplo, conforme a nuestro derecho civil, la persona que posea un inmueble a título del dueño, de buena fe, en forma pública, pacífica y continua durante período de cinco años cuando menos, adquiere el pleno derecho de propiedad sobre el mismo. En cambio la prescripción liberatoria consiste en la extinción de una obligación, generalmente una deuda, y del correlativo derecho de hacer efectiva. Así, en materia fiscal la obligación de pagar el adeudo de un Crédito Fiscal se extingue por prescripción en

un plazo de cinco años a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido, en caso de que durante dicho plazo el acreedor o sea el fisco no hubiese ejercitado en contra del contribuyente ninguna acción encaminada al cobro del crédito.²⁸

La prescripción, ya sea adquisitiva o liberatoria, se configura cuando se reúnen los elementos esenciales de ella que son: el simple transcurso del tiempo y el cumplimiento de los requisitos que marque la ley respectiva. El único tipo de prescripción que contempla nuestro derecho fiscal es la prescripción liberatoria. En efecto, dentro de nuestra legislación fiscal la prescripción opera como una forma de extinguir dos clases de obligaciones, a saber:

1. La obligación a cargo de los contribuyentes de pagar tributos o contribuciones.
2. La obligación a cargo del fisco de devolver a los contribuyentes las cantidades de estos últimos que le hayan pagado indebidamente o las cantidades que procedan conforme a la ley; en este último caso se encuentra, por ejemplo, el impuesto de valor agregado, en el que, no obstante que hay pago de lo debido, procede, bajo ciertas condiciones, que le sea devuelto al contribuyente el importe del impuesto hubiere pagado.

²⁸ SANCHEZ LEON, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, ed. Filiberto Cárdenas Uribe editor y distribuidor, México 2000. Pág. 366.

En materia fiscal la prescripción es un instrumento extintivo de obligaciones, tanto a cargo del contribuyente como del fisco, por el simple transcurso del tiempo y mediante el cumplimiento de los requisitos que la ley tributaria establece.

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, establece la prescripción negativa en los siguientes términos:

El crédito Fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer con excepción en los recursos administrativos. El término para que se consumen la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

Entre las principales características de esta figura extintiva, que se pueden desprender del análisis del artículo 146 del citado ordenamiento; se pueden mencionar las siguientes:

1.- La prescripción se consume en un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de exigibilidad del tributo o contribución, o bien a partir de la fecha en que se pago indebidamente el fisco determinada cantidad y nació el consiguiente derecho de solicitar su devolución.

2. La prescripción corre tanto en contra del fisco (pues es un medio de extinguir tributos o contribuciones) como en contra de los particulares, toda vez que también opera para extinguir la obligación de devolver cantidades pagadas indebidamente o que conforme a la ley procedan, como es el caso ya mencionado de impuesto al valor agregado.

3. La prescripción es susceptible de interrumpirse con cada gestión de cobro notificada al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de este último respecto de la existencia del crédito. Por razones de orden lógico, cada vez que el fisco notifique al contribuyente una gestión de cobro o cada vez que el contribuyente notifique al fisco una solicitud en devolución de lo pagado indebidamente, o bien cada vez que exista un reconocimiento expreso un tácito de

la existencia del adeudo fiscal o del pago de lo indebido, el plazo para que se consume la prescripción tiene forzosamente que interrumpirse.

En efecto, una de las características esenciales de la prescripción liberatoria consiste en que, para que se configure, debe haber una total inactividad por parte del acreedor. Por lo tanto, principalmente las gestiones de cobro notificadas al deudor ponen fin a esa inactividad e impiden que la prescripción se consume.

4. La prescripción puede hacerse valer indistintamente a través de una excepción procesal, o bien como una solicitud administrativa. Esta característica opera de la siguiente manera:

a) Si el fisco pretende hacer efectiva una contribución prescrita, el afectado al interponer el recurso o medio de defensa legal que proceda debe oponer a dicha acción de cobro la excepción de prescripción. Esta regla también se aplica en beneficio del fisco en aquellos casos en los que a través de recursos administrativos o instancias procesales, los particulares pretendan obtener la devolución de cantidades pagadas indebidamente cuando el derecho respectivo ya ha prescrito.

b) Cuando se haya consumado la prescripción de un tributo o contribución, y el fisco no haya intentado ninguna acción de cobro, el contribuyente interesado en mantener una certeza jurídica en lo tocante a sus derechos y obligaciones tributarias, puede solicitar en la vía administrativa que la autoridad hacendaria competente emita la correspondiente declaratoria de prescripción.²⁹

3.3. CONDONACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES Y MULTAS.

Tiene su origen en el Derecho Civil y se puede entender como la liberación de una deuda, hecha a título gratuito, por el acreedor en favor del deudor, o sea es el perdón de la deuda o la liberación que el acreedor otorga por cualquier motivo en favor del deudor, extinguiendo la obligación. Es una figura jurídica de carácter contributivo, que se ha creado con el fin de que la administración fiscal se encuentre en posibilidad de declarar extinguidos créditos fiscales cuando la situación económica reinante en el país, o en parte de él lo ameriten, o para atemperar el rigor de la ley, tratándose de la imposición de multas.

El Código Fiscal de la Federación en su Art. 39, regula lo relativo a la condonación de créditos fiscales, en favor de los contribuyentes, sometiéndola a los requisitos y limitaciones siguientes:

²⁹ Información obtenida del autor Zapata, Moisés. El Crédito Fiscal, <http://www.monografias.com/trabajos12/crefisy/crefisy2.shtml>

- A. Únicamente puede concederse la condonación de créditos Fiscales por el ejecutivo federal.

- B. La condonación puede ser total o parcial, incluyendo los accesorios.

- C. Está condicionada a que se haya afectado o se trate de impedir que se afecte: La situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad económica, la producción o venta de productos, la realización de una actividad económico y así como en caso de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

- D. Debe ser mediante resoluciones de carácter general, que se señalen: las contribuciones a que se refiere, el monto o proporción de los beneficios, requisitos que deben cumplir los interesados.

A su vez el artículo 146-B del mismo ordenamiento dispone lo siguiente:

“Tratándose de contribuyentes que se encuentren sujetos a un procedimiento de concurso mercantil, las autoridades fiscales podrán condonar parcialmente los créditos fiscales relativos a contribuciones que debieron pagarse con anterioridad a la fecha en que se inicie el procedimiento de concurso mercantil, siempre que el comerciante haya celebrado convenio con sus acreedores en los términos de la Ley respectiva y de acuerdo con lo siguiente:

- I. Cuando el monto de los créditos fiscales represente menos del 60% del total de los créditos reconocidos en el procedimiento concursal, la condonación no excederá del beneficio mínimo de entre los otorgados por los acreedores que, no siendo partes relacionadas, representen en conjunto cuando menos el 50% del monto reconocido a los acreedores no fiscales.

- II. Cuando el monto de los créditos fiscales represente más del 60% del total de los créditos reconocidos en el procedimiento concursal, la condonación, determinada en los términos del inciso anterior, no excederá del monto que corresponda a los accesorios de las contribuciones adeudadas. La autorización de condonación deberá sujetarse a los requisitos y lineamientos que establezca el reglamento de este Código.

El artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, regula su vez lo relativo a la condonación de multas por infracción a las disposiciones fiscales, sometiéndola a los requisitos y limitaciones siguientes:

La facultad exclusiva de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

La condonación es por multas que se hayan impuesto únicamente por violación a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente.

Es una facultad discrecional, apreciando las circunstancias de cada caso, y los motivos que tuvo la autoridad que puso la sanción.

La condonación de multas puede ser total o parcial, a discreción de la autoridad fiscal.

Sólo procede la condonación de multas cuando hayan quedado firmes, o sea que no hayan sido impugnadas, y que ningún otro acto administrativo conexo sea materia de impugnación.

La solicitud de condonación no constituirá instancia, y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa establece Código Fiscal de la Federación.

La solicitud de condonación, dará lugar a la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal de la Federación.

Sánchez León en su libro Derecho Fiscal Mexicano; La condonación de multas fiscales no es una obligación sino una facultad discrecional de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sujeta al buen criterio de apreciación de las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción; la ley simplemente se concreta fijar mínimos y máximos, quedando a criterio de la autoridad sancionadora, el fijar el importe de la multa con base en el mínimo, en el máximo, o bien en una cantidad intermedia. Por eso se habla de facultades discrecionales, porque se dejan a criterio de la autoridad encargada de aplicar la ley el apreciar las circunstancias de cada caso concreto y el proceder en consecuencia. Dentro de este contexto resulta lógica la existencia de la figura de la condonación de multas, ya que como importe de las mismas siempre se fija con base en el criterio de la autoridad sancionadora, existe siempre la posibilidad de que al apreciar otra autoridad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de nueva cuenta las circunstancias que dieron origen a la infracción, considere que debe modificarse el monto de la multa inicialmente impuesta o bien que debe procederse a su total condonación.

3.4. COMPENSACION.

El Artículo 23 del Código Fiscal de la Federación dispone que: “Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a

pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes presentarán el aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique”.

En el Código Civil Federal dentro de sus artículos 2185 y 2186 nos menciona que:

Artículo 2185.- Tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho.

Artículo 2186.- El efecto de la compensación es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor.

Para que este procedimiento se pueda efectuar en materia tributaria, nuestro Código Fiscal plantea estos supuestos:

- a) Que la obligación de pago se realice mediante la presentación de una declaración.

- b) Que el crédito a favor del particular, y el pago que se vaya a realizar sean de contribuciones distintas a la de la importación y que no tengan un destino específico ni sus accesorios.

De lo anterior se desprende que, conforme con el artículo 23 del CFF el contribuyente podrá efectuar la compensación en los siguientes casos:

- a) Cuando se realice un pago de lo indebido. Se tiene un pago de lo indebido cuando el contribuyente por error realiza el pago de una cantidad mayor de la que legalmente le corresponde, o bien, creyéndose deudor de una cantidad que declara o que se le reclama, hace el pago.

En primera instancia se puede compensar el pago de lo indebido contra otras cantidades a cargo; sin embargo, no resulta procedente la compensación de los impuestos retenidos en exceso a terceros ya sea por concepto de honorarios y arrendamiento, intereses, etcétera, contra impuestos federales a cargo del propio

retenedor, toda vez que la compensación corresponde a las personas a las que les fueron retenidas dichas cantidades, y

b) Con motivo de un saldo a favor. Cuando al final del ejercicio fiscal correspondiente al presentar la declaración anual o definitiva, después de haber realizado las deducciones correspondientes, al contribuyente le resulta un impuesto a cargo inferior al importe de todos los pagos provisionales que realizó. Dicho saldo a favor es susceptible de compensación. También se pueden compensar los saldos a favor de IVA.

Para tener derecho a la compensación es necesario:

- Primero. Hacer del conocimiento del fisco a través de las declaraciones correspondientes de las cantidades que se tengan derecho a compensar (declaraciones de saldo a favor o de pago de lo indebido).
- Segundo. Cubrir las formalidades que señala el artículo 23 del CFF³⁰.

³⁰ Boletín. Grupo Méndez, Asesores de Negocios, S.C. México, D.F. 2008.

CAPITULO 4

PAGO A PLAZO DIFERIDO O EN PARCIALIDADES.

Existen muchas ocasiones o situaciones que nos impiden que presentemos nuestros pagos de los impuestos en la fecha establecida para ello, por lo cual se creó esta figura, conocida como **Pago a Plazos Diferido o en Parcialidades**; figura de cumplimiento que es muy importante en el hecho de que nos ayuda a cumplir con nuestras obligaciones fiscales que tenemos frente al Fisco; por lo cual este capítulo va enfocado a hablar sobre el tema del Pago a plazo diferido o en parcialidades; estableciendo todos sus elementos necesarios para que esta figura pueda operar y los contribuyentes puedan hacer buen uso de ella.

Como ya se vio en el capítulo anterior el pago es el medio más común por el cual se extingue una obligación fiscal de dar, pero como sabemos muchas veces las personas no cumplen con sus obligaciones fiscales; por lo cual se creó la figura del pago a plazos diferido o en parcialidades; para entender de mejor manera y así mismo entrar a analizar sus elementos es menester establecer las definiciones de cada uno de los tipos de pago.

Como nos dice Sánchez León, al pago diferido lo vamos a entender como aquel en que las autoridades fiscales, autorizan que el pago se haga en una fecha posterior a la que conforme a la Ley se debe hacer en una sola exhibición. Y el pago en parcialidades será aquel que las autoridades fiscales autorizan a cubrirlo en varias exhibiciones parciales.

4.1. EL PAGO A PLAZO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Nos dice Sánchez León, “la regulación del pago a plazo, está mal ubicada en el Código Fiscal, porque si este ordenamiento reglamenta la institución del pago en sus artículos 20 y siguientes, por razón de orden y sistemática en la ubicación de instituciones, en ese lugar se debió también regular el pago a plazo, y no en el artículo 66, que está situado dentro de otro título e institución diferente”.

Concuerdo con el autor, porque si ya de por si las leyes fiscales son confusas para la mayoría de las personas, dado la complejidad de sus preceptos, es de suma importancia que sus articulo vayan acorde con lo que establezca el siguiente para que de esta manera las personas que traten de interpretar o aplicar las leyes lo hagan de manera tal que se puedan utilizar en su beneficio y no los perjudiquen.

En la exposición de motivos de la reforma Fiscal de diciembre de 1966, y en lo relativo al pago en parcialidades y recargos por prórroga, se dijo: “Con el fin de simplificar los procedimientos seguidos para el cálculo del esquema de pago en parcialidades establecido en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, y dar certidumbre a los contribuyentes en cuanto a los montos que deben cancelar mes con mes y el periodo en que se terminara de cubrir su adeudo, se propone a este H. Congreso de la Unión incorporar al cálculo de pagos en parcialidades el uso de Unidades de Inversión³¹”.³²

El pago a plazos diferido o en parcialidades se reglamente en los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, la solicitud para que se autorice esta modalidad de pago será presentada por el contribuyente. El legislador confiere a la autoridad hacendaria la potestad de autorizar discrecionalmente el pago de las contribuciones fuera de los plazos establecidos en las disposiciones tributarias, ya sea difiriendo la totalidad del pago en un plazo que no exceda de doce meses, o bien posibilitando su pago en parcialidades en un plazo de treinta y seis meses.³³

³¹ Son unidades de valor que establece el Banco de México para solventar las obligaciones de los créditos hipotecarios o de cualquier acto mercantil o financiero. El valor actual de las UDIS es de 14/4.558283.

³² SANCHEZ LEON, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, ed. Filiberto Cárdenas Uribe editor y distribuidor, México 2000. Pág. 358-359.

³³ JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. *Lecciones de Derecho Tributario*. 10ªed. Cengage Learning, México 2008, Pág. 350.

4.2. SOLICITUD Y REQUISITOS PARA QUE OPERE EL PAGO A PLAZOS DIFERIDO O EN PARCIALIDADES.

Para la solicitud de pago a plazos, y de conformidad con lo establecido en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, y para que el mismo pueda ser autorizado; los contribuyentes deben realizar los actos siguientes:

I.- Presenten el formato que se establezca para tales efectos, por el servicio de administración tributaria.³⁴

La modalidad del pago a plazos elegida por el contribuyente en el formato de la solicitud de autorización de pago a plazos podrá modificarse para el crédito de que se trate por una sola ocasión, siempre y cuando el plazo en su conjunto no exceda del plazo máximo establecido en el presente artículo.

II.- Paguen el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de la solicitud de autorización del pago a plazos. El monto total del adeudo se integrara por la suma de los siguientes conceptos:

³⁴ Véase anexo numero 1.

- a) el monto de las contribuciones omitidas actualizado desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquel en que se solicite la autorización.

- b) las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquel en que se solicite la autorización.

- c) los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente a la fecha en que solicite la autorización.

Aunados a estos requisitos debemos analizar también los que se establecen en el artículo 66-A del mismo ordenamiento; los cuales son los siguientes:

Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

I. Tratándose de la autorización del pago a plazos en parcialidades, el saldo que se utilizara para el cálculo de las parcialidades será el resultado de disminuir el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto de cada una de las parcialidades deberá ser igual, y pagadas en forma mensual y sucesiva, para lo cual se tomara como base el saldo del párrafo anterior, el plazo elegido por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos y la tasa mensual de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la ley de ingresos de la federación vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de los pagos en parcialidades autorizados, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por los pagos extemporáneos sobre el monto total de las parcialidades no cubiertas actualizadas, de conformidad con los artículos 17-a y 21 de este código, por el número de meses o fracción de mes desde la fecha en que se debió realizar el pago y hasta que este se efectuó.

II. Tratándose de la autorización del pago a plazos de forma diferida, el monto que se diferirá será el resultado de restar el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto a liquidar por el contribuyente, se calculara adicionando al monto referido en el párrafo anterior, la cantidad que resulte de multiplicar la tasa de

recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la ley de ingresos de la federación, vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos de forma diferida, por el número de meses, o fracción de mes transcurridos desde la fecha de la solicitud de pago a plazos de forma diferida y hasta la fecha señalada por el contribuyente para liquidar su adeudo y por el monto que se diferirá.

El monto para liquidar el adeudo a que se hace referencia en el párrafo anterior, deberá cubrirse en una sola exhibición a más tardar en la fecha de pago especificada por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos.

III. Una vez recibida la solicitud de autorización de pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal en relación al 80% del monto total del adeudo al que se hace referencia en la fracción II del artículo 66 de este código, mas la cantidad que resulte de aplicar la tasa de recargos por prórroga y por el plazo solicitado de acuerdo a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo.

La autoridad podrá dispensar la garantía del interés fiscal en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

4.3. CÁLCULO DE LAS PARCIALIDADES.

Es importante analizar los cálculos que se harán para pagar las mensualidades, cuando se solicita que la modalidad de pago sea la de Pago el Parcialidades.

Citando a Sánchez León; la primera parcialidad será el resultado de dividir el saldo del adeudo inicial a la fecha de la autorización, entre el número de parcialidades solicitadas. Como se estableció anteriormente el saldo se integrará por todos y cada uno de los conceptos que nos marca el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación. Pero este saldo se deberá de expresar en Unidades de Inversión, las cuales se fijarán periódicamente en el Diario Oficial de la Federación y que sean vigentes al momento de la autorización de pago en parcialidades, de conformidad con las disposiciones que sean expedidas por el Banco de México.

Para la segunda y las siguientes parcialidades se calcularán tomando en consideración el saldo expresado en UDIS, a que se refiere el párrafo anterior y el promedio de las tasas de recargos determinadas conforme a la Ley de Ingresos de la Federación correspondientes al mes en que se solicite la autorización y a los dos meses anteriores debiendo calcularse para el número de parcialidades restantes, montos idénticos denominados en Unidades de Inversión, que a valor

presente, descontados al promedio de las tasas de recargos, sumen el saldo del adeudo inicial menos la primera parcialidad.³⁵

La secretaria de Hacienda y Crédito Público establecerá en los formatos de pago que entregara al contribuyente en forma semestral, los montos a pagar mensualmente en UDIS. Al momento del pago, los montos en Unidades de Inversión se re expresaran en pesos conforme al índice que para estos efectos reporte el Banco de México a la fecha en que efectuó el pago.³⁶

Como nos dice Sánchez león, cuando no se paguen oportunamente los montos de las parcialidades autorizadas, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por prorroga sobre la totalidad de la parcialidad no cubierta oportunamente. Y para este caso la secretaria de Hacienda y Crédito Público modificara al término del semestre correspondiente el monto a pagar en Unidades de Inversión de las parcialidades restantes.

Otro supuesto en el pago de las parcialidades, se da cuando el contribuyente cubre, en tiempo y monto, las primeras doce parcialidades, la tasa

³⁵ SANCHEZ LEON, Gregorio, (2000), *Derecho Fiscal Mexicano*, ed. Filiberto Cárdenas Uribe editor y distribuidor, México. Pág. 360

³⁶ Ob. Cit. Pág. 361.

de recargos que se hubiere establecido para el crédito, se reducirá en un 10% para efectos de calcular las parcialidades restantes. Pero se perderá este beneficio, si posteriormente incumple, en tiempo o en monto, el pago de alguna de las parcialidades restantes. En este caso, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público modificara al término del semestre correspondiente el monto a pagar en Unidades de Inversión de las parcialidades restantes.

Como nos dice Sánchez León, y que para mi punto de vista es muy importante; se les dará un beneficio a los contribuyentes cuando estos cumplan, tanto en tiempo como en monto la totalidad de las parcialidades convenidas, el cual se traducirá en una bonificación del 5% calculada sobre el saldo del adeudo inicial actualizado desde el mes correspondiente a la autorización del pago en parcialidades hasta el mes en que se liquide la última de ellas, siempre que el numero de parcialidades autorizadas y pagadas sea igual o superior a veinticuatro.

4.4. CAUSAS DE EXTINCIÓN Y NO PROCEDENCIA DEL PAGO A PLAZO O EN PARCIALIDADES.

Dentro del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación se establecen las causas de no procedencia o por las cuales se revocara o extinguirá, la autorización del pago a plazos diferido o en parcialidades. Por lo cual se expondrán y de forma literal como no lo establece el código primeramente las causas de revocación o extinción de la modalidad del pago a plazos:

El artículo 66-A dentro de su fracción IV nos establece:

IV. Se revocara la autorización para pagar a plazos en parcialidades o en forma diferida, cuando:

- a) No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, en los casos que no se hubiere dispensado, sin que el contribuyente de nueva garantía o amplié la que resulte insuficiente.

- b) El contribuyente se encuentre sometido a un procedimiento de concurso mercantil o sea declarado en quiebra.

- c) Tratándose del pago en parcialidades el contribuyente no cumpla en tiempo y monto con tres parcialidades o, en su caso, con la última.

- d) Tratándose del pago diferido, se venza el plazo para realizar el pago y este no se efectuó.

En los supuestos señalados en los incisos anteriores las autoridades fiscales requerirán y harán exigible el saldo mediante el procedimiento administrativo de ejecución. El saldo no cubierto en el pago a plazos se actualizará y causará recargos, de conformidad con lo establecido en los artículos 17-a y 21 de este código, desde la fecha en que se haya efectuado el último pago conforme a la autorización respectiva.

Vemos pues que los supuestos que se nos establecen este artículo son del todo acertados ya que lo que se busca es otorgar un beneficio para que los contribuyentes puedan liquidar sus obligaciones fiscales y no evadan el pago de las mismas, pero claro deben de cumplir con las obligaciones que este beneficio les establece.

En lo referente a las causas de improcedencia de la modalidad en cuestión se nos establecen en la fracción IV del mismo artículo, el cual a la letra nos dice:

VI. No procederá la autorización a que se refiere este artículo tratándose de:

- a) Contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores al mes en el que se solicite la autorización, excepto en los casos de aportaciones de seguridad social.

- b) Contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la importación y exportación de bienes o servicios.

- c) Contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas.

Dentro de estas causas de improcedencia para la autorización del Pago a plazos diferido o en parcialidades; se puede dar la llamada figura del uso indebido del pago en parcialidades, la cual está reglamentada de igual manera dentro del

artículo 66-A del ya tan citado código: y que para mi punto de vista es importante establecer y analizar, el citado precepto establece:

La autoridad fiscal podrá determinar y cobrar el saldo de las diferencias que resulten por la presentación de declaraciones, en las cuales, sin tener derecho al pago a plazos, los contribuyentes hagan uso en forma indebida de dicho pago a plazos, entendiéndose como uso indebido cuando se solicite cubrir las contribuciones y aprovechamientos que debieron pagarse por motivo de la importación y exportación de bienes y servicios, contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores, al mes en el que se solicite la autorización, cuando se trate de contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas; cuando procediendo el pago a plazos, no se presente la solicitud de autorización correspondiente en los plazos establecidos en las reglas de carácter general que establezca el servicio de administración tributaria, y cuando dicha solicitud no se presente con todos los requisitos a que se refiere el artículo 66 de este código.

4.5. EL PAGO A PLAZOS EN EL CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL.

Como bien es sabido el Distrito Federal al ser la sede de los poderes de la unión, cuenta con su propio código fiscal, dentro del cual también es regulado la figura del pago a plazos en sus artículo 67 y 68; para lo cual es importante mencionarlos:

ARTICULO 67.- Las autoridades fiscales competentes, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos de los créditos fiscales, ya sea diferido o en parcialidades, sin que la duración total de los plazos autorizados para pagar exceda de cuarenta y ocho meses, para estos efectos deberá actualizarse previamente el importe de la suerte principal.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable a los créditos derivados de los impuestos sobre Adquisición de Inmuebles, sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos y por la Prestación de Servicios de Hospedaje, de multas administrativas derivadas de infracciones por violaciones a la fracción I del artículo 156 de la Ley de Transporte y Vialidad del Distrito Federal, así como a los provenientes de derechos, con excepción de los de Suministro de Agua.

Durante el plazo concedido se causarán recargos por concepto de financiamiento que se calcularán sobre el saldo insoluto del crédito fiscal, a la tasa que establezca la Asamblea en la Ley de Ingresos. Las autoridades fiscales al autorizar el pago a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades, exigirán que se garantice el interés fiscal dentro de los quince días siguientes a la fecha en que hubiere sido autorizada la solicitud de pago a plazos en los términos del artículo 52 de este Código, cuando el contribuyente esté obligado a otorgar garantía.

Notificada la autorización de pago a plazos, el contribuyente deberá efectuar el pago de la primera parcialidad dentro de los cinco días hábiles siguientes en que surta efectos la notificación, en caso de incumplimiento se tendrá por desistido al contribuyente de su petición.

La autorización a que se refiere este artículo, sólo podrá otorgarse por dos ocasiones respecto del mismo crédito fiscal. En los casos en que el crédito fiscal esté controvertido, la autoridad fiscal, previa autorización de la Secretaría, podrá modificar dicho crédito, conviniendo con el contribuyente la forma de efectuar el pago del adeudo fiscal.

ARTÍCULO 68.- Cesará la autorización para pagar a plazo en forma diferida o en parcialidades, y será inmediatamente exigible el crédito fiscal, cuando:

- I. No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente, en los términos establecidos en este Código;
- II. El contribuyente sea declarado en concurso mercantil o solicite su liquidación judicial;
- III. El contribuyente no pague tres parcialidades sucesivas con sus recargos, o no efectúe el pago de alguna de las dos últimas parcialidades autorizadas, en el transcurso de los dos meses siguientes al vencimiento de la parcialidad omitida.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de las parcialidades autorizadas, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por falta de pago oportuno sobre la parcialidad no cubierta oportunamente.

- IV. El deudor cambie de domicilio, sin dar aviso a la autoridad fiscal que otorgó dicha autorización, y

- V. El contribuyente no pague el crédito fiscal en el plazo otorgado en el caso de diferimiento de pago.

ARTÍCULO 69.- Los pagos que haga el deudor se aplicarán, antes que al crédito principal, a cubrir los accesorios en el siguiente orden:

- I. La indemnización a que se refiere el artículo 59 de este Código;

- II. Los recargos;

- III. Las multas, y

- IV. Los gastos de ejecución.

Quizá de manera muy similar está regulado el Pago a Plazos diferido o en Parcialidades, tanto en el Código Fiscal Federal como en el del D.F, pero quizá algunas diferencias en el hecho de las contribuciones por las cuales se puede solicitar o no solicitar el pago a plazos diferido o en parcialidades.

4.6. EL PAGO A PLAZOS EN EL CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE MEXICO:

En lo que respecta a los artículos que regulan el pago a plazo diferido o en parcialidades, en el Estado de México, no se le conoce concretamente como esta figura de pago, más bien se establece que se podrá otorgar prórroga en el pago de los créditos fiscales, para lo cual me parece importante citar los artículos que enmarcan esta modalidad siendo los siguientes:

Artículo 34.- Sólo podrá concederse prórroga para el pago de créditos fiscales, cuando con la misma no se comprometa su percepción y se garantice debidamente el interés fiscal en los términos del presente Código y a juicio de la Secretaría de Finanzas y Planeación.

Artículo 35.- La prórroga para el pago de créditos fiscales se concederá mediante Acuerdo del Gobernador del Estado, quien para el mejor despacho de estos asuntos, podrá delegar facultades al Secretario de Finanzas y Planeación.

La prórroga no deberá exceder de un año, pero si a juicio del Gobernador del Estado o del Secretario de Finanzas y Planeación, en su caso, se trata de créditos fiscales cuantiosos o situaciones excepcionales, éstos podrán ampliar el plazo hasta por un año más, fijando el monto y la clase de garantía que deberá otorgar el deudor de la prestación fiscal.

Artículo 36.- Cesará la prórroga y será inmediatamente exigible el crédito fiscal:

I. Cuando por actos del deudor hubieren disminuido las garantías después de establecidas, y cuando por caso fortuito desaparecieren, a menos que sean inmediatamente substituidas por otras, igualmente suficientes.

II. Cuando el deudor cambie de domicilio, sin dar aviso de dicho cambio a la autoridad fiscal de su anterior domicilio.

III. Cuando el deudor incurra en las infracciones previstas en este ordenamiento.

IV. Cuando el deudor sea declarado en estado de quiebra, concurso, suspensión de pago o solicite su liquidación judicial.

Artículo 37.- Lo dispuesto en los dos artículos que anteceden será aplicable en el caso de que se autorice a cubrir un crédito fiscal en pagos parciales, en el entendido de que la falta de pago de alguna de las parcialidades estipuladas, determinará la inmediata exigibilidad del adeudo insoluto.

Artículo 38.- Durante el transcurso de las prórrogas que se concedan para el pago de un crédito fiscal, se causarán recargos de acuerdo con lo que anualmente disponga la Ley de Ingresos del Estado.

4.7. EL PAGO A PLAZOS EN EL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL FEDERAL.

Dentro del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, también se reglamenta en cierta parte lo referente a la figura del Pago a Plazos diferido o en parcialidades; dentro del artículo 85 del citado ordenamiento se nos establece que:

Cuando el contribuyente solicite autorización de pago a plazos, en parcialidades o diferido, la solicitud deberá presentarse ante la autoridad fiscal competente. En tanto se resuelve su solicitud el contribuyente deberá realizar los pagos mensuales subsecuentes, de acuerdo con el número de parcialidades solicitadas, a más tardar el mismo día de calendario que corresponda al día en el

que fue efectuado el pago inicial o, en su caso, la fecha propuesta para el pago diferido, aplicando la tasa de recargos correspondiente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 66-A del Código.

Cuando el contribuyente no cumpla en tiempo o con el monto establecido para cualquiera de las parcialidades, no pague en la fecha propuesta el monto diferido u omite garantizar el interés fiscal estando obligado a ello, se considerará que se ha desistido de su solicitud de pago a plazos, debiendo cubrirse el saldo insoluto de las contribuciones omitidas actualizadas, conforme al artículo 17-A del Código con los recargos correspondientes, que se causarán a la tasa prevista en el artículo 21 del referido ordenamiento, a partir de la fecha en que debió realizarse el pago.

Como conclusión personal sobre este capítulo debe decir que la figura del Pago a Plazos Diferido o en Parcialidades; aunque tiene algunas deficiencias en cuanto a su regulación, las cuales se expondrán de mejor manera dentro del capítulo de análisis de la información; trae consigo ciertos beneficios para los contribuyentes para que de esta manera no aludan sus obligaciones con el Fisco, sino que tengan la posibilidad de cumplir con sus obligaciones tributarias que, a lo mejor, por causas externas a ellos no lo pudieron hacer en la fecha que se marco para ello.

Al establecer los requisitos que debe de cumplir el contribuyente para que le sea autorizado esta medio de pago, los cuales como se vio se encuentran enmarcados de manera tal que no solo un ordenamiento los regula sino son varios, para que de esta manera el contribuyente cumpla con todos ellos y le pueda ser autorizado y así cumplir con sus obligaciones tributarias.

CAPITULO 5

RESOLUCION MISCELANEA FISCAL.

En este capítulo el tema a tratar es acerca de la naturaleza jurídica de lo que se conoce como Resolución Miscelánea Fiscal, hablare de su concepto de los antecedentes de la misma, del lugar que ocupa en la estructura jurídico-tributaria de México y de los motivos por los cuales es publicada anualmente por la Secretaria de hacienda y Crédito Público, además también del porque no se le puede considerar ni Ley ni Reglamento.

La miscelánea, está constituida por una serie de disposiciones, que regulan la aplicación de las leyes fiscales. En México la miscelánea fiscal está compuesta por más de 850 disposiciones, y dado su volumen así como la facilidad administrativa que tiene la autoridad para emitirla, ha llegado a regular obligaciones, ha definido elementos que inciden sobre la causación de las contribuciones y ha limitado los derechos contenidos en la ley, con lo que se vuelve un tema de controversia³⁷

³⁷ Revista Puntos Finos. Lic. Eduardo Méndez Vital y Héctor Alberto Gutiérrez Vázquez; *Fundamento para la aplicación de la RM y sus límites*; año VII Vol. XXVI N°. 167, México Junio de 2009. Pág. 10.

5.1. ANTECEDENTES DE LA RESOLUCION MISCELANEA.

Primeramente para entrar al tema de la resolución miscelánea me parece importante establecer los conceptos de Ley y de Reglamento; para posteriormente determinar si la Resolución Miscelánea se pudiera ubicar en alguno de estos dos conceptos.

Así pues a la **LEY** la podemos definir como: todo juicio mediante el cual se importe cierta conducta como debida; o bien se entiende como una norma jurídica dictada por el legislador, es decir, un precepto establecido por la autoridad competente, en que se manda o prohíbe algo en consonancia con la justicia. Su incumplimiento trae aparejada una sanción.³⁸

Por **REGLAMENTO** se entiende lo siguiente: “Es una norma de carácter general, abstracta e impersonal, expedida por el titular del Poder Ejecutivo, con la finalidad de lograr la aplicación de una ley previa.”³⁹

³⁸ Instituto de Investigaciones Jurídicas; *Diccionario Jurídico Mexicano*, Universidad Nacional Autónoma de México, Tomo IV, Séptima Edición, Ed. Porrúa, México 1994.

³⁹ Op.cit Tomo V.

Descritos ya los dos conceptos que servirán de base para conocer en qué posición se encuentra la Resolución Miscelánea, me parece importante establecer los antecedentes históricos de la misma.

Como nos mencionan los licenciados Eduardo Méndez y Héctor Alberto en su artículo de Revista **Fundamento para la aplicación de la RM y sus límites**⁴⁰; la primer miscelánea fiscal que se publico en el Diario Oficial de la Federación se dio con fecha del día 27 de Marzo del año 1980 y los motivos de este ordenamiento fueron señalados en el considerando de la misma como a continuación se expone:

“CONSIDERANDO

Que conforme a las leyes federales que establecen impuestos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe dictar disposiciones administrativas de carácter general y en consecuencia ha expedido acuerdos, circulares, oficios y resoluciones que contienen disposiciones y que al número y a la antigüedad de muchas de éstas, dificultan su conocimiento por parte de los contribuyentes y su adecuada aplicación por parte de las autoridades fiscales.

⁴⁰ Revista Puntos Finos. Lic. Eduardo Méndez Vital y Héctor Alberto Gutiérrez Vázquez; *Fundamento para la aplicación de la RM y sus límites*; año VII Vol.XXVI N°. 167, México Junio de 2009. Pág. 13-14.

Que es conveniente sistematizar, ordenar y actualizar estas disposiciones y dejar sin efectos una cantidad de ellas, que resulten obsoletas debido a los cambios que han tenido la legislación fiscal y la administración tributaria.

Que es aconsejable dejar sin efectos las disposiciones administrativas de carácter general dictadas en el pasado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia de impuestos federales, y en su lugar emitir nuevas disposiciones conforme a lo ordenado por las leyes tributarias.

Que estas disposiciones administrativas requieren ser manejadas con flexibilidad y es pertinente prever que las distintas unidades administrativas de la Secretaría puedan adicionarlas, modificarlas o suprimirlas, de acuerdo con su respectiva competencia, en la medida que las circunstancias lo requieran.

Que para conciliar esta necesidad de flexibilidad con el orden y sistematización de las disposiciones de carácter general, es conveniente que a partir de la presente resolución, se expida a principios de cada año, una similar, derogando las disposiciones expedidas en el pasado y volviendo a dictar aquellas, que debidamente revisadas se considere subsistir, esta Secretaría resuelve:.....”

Ahora bien y como nos mencionan los autores antes citados los motivos que dieron lugar para la creación de la Resolución Miscelánea, los podemos fragmentar en los siguientes puntos:

- 1) Para facilitar el conocimiento de las diversas disposiciones administrativas de carácter general al contribuyente.
- 2) Para sistematizar, ordenar y actualizar disposiciones y dejar sin efectos las que resultasen obsoletas.
- 3) Para que las disposiciones pudieran ser manejadas con flexibilidad, se le otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad para adicionarlas, modificarlas o suprimirlas.
- 4) Para derogar las disposiciones expedidas en el pasado y volviendo a dictar aquellas que deben subsistir; se convino que a partir de esta resolución se expida una a principios de cada año.

Desde mi punto de vista me parece que los motivos que se dieron para la creación de la Resolución Miscelánea en un principio, son buenos y muy bien establecidos ya que la crearon para que el contribuyentes pudiese entender con mayor claridad las disposiciones fiscales que establecían las leyes y de esta manera pudiesen hacer valer de mayor forma sus derechos. Al igual que a través de sus normas pudiesen dejar en mayor claridad los conceptos que el código fiscal o otras leyes fiscales dejaran sobre de ellos lagunas de Ley. Pero asiendo énfasis en ninguno de sus motivos se establece que la Resolución Miscelánea pueda ni deba estar sobre el propio código fiscal del cual emana.

5.2. CONCEPTO Y ESTRUCTURA DE LA RESOLUCION MISCELANEA.

Para entender de mejor forma a la Resolución Miscelánea es importante determinar tanto su concepto, así como su objeto y la estructura de la misma;

Para el autor Hugo Carrasco Iriarte⁴¹, las reglas de carácter general que contiene la Resolución Miscelánea; son aquellas que las autoridades fiscales les darán a conocer a los contribuyentes a través de los medios de difusión que se señale, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de

⁴¹ HUGO CARRASCO IRIARTE; *Diccionario de Derecho Fiscal*; tercera edición, Oxford, México 1998. Pág. 671.

las disposiciones fiscales, salvo aquellos, que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello se creen obligaciones para los particulares y únicamente derivan derechos para los mismos cuando se publiquen el Diario Oficial de la Federación.

Un concepto de Resolución Miscelánea lo podemos obtener del texto mismo de la Resolución el cual nos establece lo siguiente:

Que en esta Resolución, que consta de dos libros y anexos, se agrupan aquellas disposiciones de carácter general aplicables a impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, y que para fines de identificación y por el tipo de leyes que abarca, es conocida como la Resolución Miscelánea Fiscal. Que es necesario expedir las disposiciones generales que permitan a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones fiscales en forma oportuna y adecuada.

Oh bien la podemos conceptualizar como él: conjunto de disposiciones de carácter tributario emitidas, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en forma y de vigencia anual, con la intención de reformar o modificar las leyes

fiscales y otros ordenamientos federales relativos a la captación de ingresos por parte del Gobierno Federal.⁴²

De igual manera es indispensable conocer el Objeto de la Resolución Miscelánea; el cual también se establece dentro del texto de la misma que a la letra nos dice:

El objeto de esta Resolución es el publicar anualmente, agrupar y facilitar el conocimiento de las reglas generales dictadas por las autoridades fiscales en materia de impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, excepto los de comercio exterior.

Ahora bien en cuanto a la estructura de la Resolución Miscelánea, y como lo mencione anteriormente se compone de las de 850 disposiciones por lo que me parece importante dar a conocer de forma general los títulos y capítulos de los cuales se compone la Resolución Miscelánea para el año 2012; para de esta manera tener un conocimiento más amplio de esta tan controversial resolución.

Así pues tomando como base la reciente Resolución su estructura se encuentra de la siguiente manera:

⁴² <http://www.fiscalito.com/miscelanea-fiscal.html>

Contenido

Títulos

I.1. Disposiciones generales

I.2. Código Fiscal de la Federación

Capítulo **I.2.1.** Disposiciones generales

Capítulo **I.2.2.** De los medios electrónicos

Capítulo **I.2.3.** Devoluciones y compensaciones

Capítulo **I.2.4.** De la inscripción al RFC

Capítulo **I.2.5.** De los avisos al RFC

Capítulo **I.2.6.** De los controles volumétricos para gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz y gas licuado de petróleo para combustión automotriz, que se enajene en establecimientos abiertos al público en general y comprobantes fiscales que se emitan

Capítulo **I.2.7.** De los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet o Factura Electrónica

Sección **I.2.7.1.** Disposiciones generales

Sección **I.2.7.2.** De los Proveedores de Servicios de Certificación de CFDI

Capítulo **I.2.8.** De las formas alternas de comprobación fiscal

Sección **I.2.8.1.** Comprobante fiscal impreso con dispositivo de seguridad

Sección **I.2.8.2.** Estados de cuenta como comprobantes fiscales

Sección **I.2.8.3.** De los comprobantes fiscales emitidos conforme a facilidades Administrativas

Subsección **I.2.8.3.1.** De las formas alternas de comprobación fiscal

Subsección **I.2.8.3.2.** De la expedición de CFDI por las ventas realizadas y servicios prestados por personas físicas del sector primario, arrendadores y mineros por los adquirentes de sus bienes o servicios

Subsección **I.2.8.3.3.** De los prestadores de servicios de generación de CFD del Sistema Producto

Capítulo **I.2.9.** De los Comprobantes Fiscales Simplificados

Capítulo **I.2.10.** Contabilidad, declaraciones y avisos

Capítulo **I.2.11.** Presentación de declaraciones para realizar pagos provisionales y definitivos de personas físicas

Capítulo **I.2.12.** Presentación de declaraciones complementarias para realizar pagos provisionales y definitivos

Capítulo **I.2.13.** Del pago de DPA´s vía Internet y ventanilla bancaria

Capítulo **I.2.14.** De las facultades de las autoridades fiscales

Capítulo **I.2.15.** Dictamen de contador público

Capítulo **I.2.16.** Pago a plazos

Capítulo **I.2.17.** De las notificaciones y la garantía del interés fiscal

Capítulo **I.2.18.** Del procedimiento administrativo de ejecución

Capítulo **I.2.19.** De las infracciones y delitos fiscales

Capítulo **I.2.20.** De los contribuyentes que opten por el Portal Microe

I.3. Impuesto sobre la renta

Capítulo **I.3.1.** Disposiciones generales

Capítulo **I.3.2.** De los ingresos

Capítulo **I.3.3.** De las deducciones

Sección **I.3.3.1.** De las deducciones en general

Sección **I.3.3.2.** De las inversiones

Sección **I.3.3.3.** Del costo de lo vendido

Capítulo **I.3.4.** Del ajuste por inflación

Capítulo **I.3.5.** De las Instituciones de Crédito, de Seguros y Fianzas, de los Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras, Uniones de Crédito y de las Sociedades de Inversión de Capitales

Capítulo **I.3.6.** Del régimen de consolidación

Capítulo **I.3.7.** Del régimen simplificado

Capítulo **I.3.8.** De las obligaciones de las personas morales

Capítulo **I.3.9.** Del régimen de las personas morales con fines no lucrativos

Capítulo **I.3.10.** Disposiciones generales de las personas físicas

Capítulo **I.3.11.** De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado

Capítulo **I.3.12.** De los ingresos por actividades empresariales y profesionales

Sección **I.3.12.1.** De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales

Sección **I.3.12.2.** Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales

Sección **I.3.12.3.** Del régimen de pequeños contribuyentes

Capítulo **I.3.13.** De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles

- Capítulo **I.3.14.** De los ingresos por enajenación de bienes
- Capítulo **I.3.15.** De los ingresos por intereses
- Capítulo **I.3.16.** De la declaración anual
- Capítulo **I.3.17.** De los residentes en el extranjero con ingresos
provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio
nacional
- Capítulo **I.3.18.** De los regímenes fiscales preferentes
- Capítulo **I.3.19.** De las empresas multinacionales
- Capítulo **I.3.20.** De los estímulos fiscales
 - Sección **I.3.20.1.** De las cuentas personales para el ahorro
 - Sección **I.3.20.2.** De los fideicomisos de inversión en bienes
raíces
 - Sección **I.3.20.3.** De los fideicomisos de inversión en capital
de riesgo

I.4. Impuesto empresarial a tasa única

- Capítulo **I.4.1.** Disposiciones generales
- Capítulo **I.4.2.** De las deducciones
- Capítulo **I.4.3.** Del impuesto del ejercicio, de los pagos provisionales y
del crédito fiscal
- Capítulo **I.4.4.** De los fideicomisos
- Capítulo **I.4.5.** De las obligaciones de los contribuyentes

I.5. Impuesto al valor agregado

Capítulo **I.5.1.** Disposiciones generales

Capítulo **I.5.2.** De la enajenación

Capítulo **I.5.3.** De la prestación de servicios

Capítulo **I.5.4.** De la importación de bienes y servicios

Capítulo **I.5.5.** De las obligaciones de los contribuyentes

Capítulo **I.5.6.** De la exportación de bienes y servicios

I.6. Impuesto especial sobre producción y servicios

Capítulo **I.6.1.** Disposiciones generales

Capítulo **I.6.2.** De las obligaciones de los contribuyentes

I.7. Impuesto a los depósitos en efectivo

I.8. Contribuciones de mejoras

I.9. Derechos

I.10. Impuesto sobre automóviles nuevos

I.11. Ley de Ingresos de la Federación

I.12. De los Decretos, Circulares, Convenios y otras disposiciones

Capítulo **I.12.1.** Del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican, publicado en el DOF el 30 de octubre de 2003 y modificado mediante Decretos publicados en el DOF el 12 de enero de 2005, 12 de mayo, 28 de noviembre de 2006 y 4 de marzo de 2008

Capítulo **I.12.2.** Del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales, publicado en el DOF el 26 de enero de 2005

Capítulo **I.12.3.** Del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, publicado en el DOF el 5 de noviembre de 2007

Capítulo **I.12.4.** Del Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y al valor agregado, publicado en el DOF el 29 de noviembre de 2006

Capítulo **I.12.5.** Del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994 y modificado a través de los Diversos publicados en el mismo órgano de difusión el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007

Capítulo **I.12.6.** De la enajenación de cartera vencida

Capítulo **I.12.7.** Del Decreto para el fomento de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, publicado en el DOF el 1 de noviembre de 2006 y modificado

a través de los diversos publicados en el mismo órgano de difusión el 16 de mayo de 2008 y el 24 de diciembre de 2010

Capítulo **I.12.8.** Del Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas en relación con los pagos por servicios educativos, publicado en el DOF el 15 de febrero de 2011

Así es pues como para el año en curso se encuentra estructura la resolución; además me parece importante establecer que durante todo el transcurso del año se le hacen distintas modificaciones a la resolución; lo cual para mi punto de vista afecta a los contribuyentes ya que si ellos están tomando como base para hacer valer un derecho u beneficio que se establece en la Resolución Miscelánea y en un momento dado la autoridad emite una modificación a la misma cambiando por completo el sentido del capítulo o tema de que se trate, dejara en estado de indefensión a los contribuyentes ya que el derecho que ellos querrán hacer valer, no estará más en la resolución miscelánea.

Ahora bien dados los antecedentes y motivos de su creación; y en base a los dos conceptos que desde mi punto de vista sirven de plataforma para conceptualizar a la Miscelánea me parece importante expresar que concuerdo con lo que la mayoría de los autores en materia fiscal establecen; ya que a la Resolución Miscelánea no se le puede considerar ni Reglamento ni mucho menos Ley, esto porque; primeramente porque son reglas de carácter de general que

como se estableció en su concepto son emitidas por una autoridad que aunque la Ley le otorga esa facultad para emitir sus resoluciones en reglas de carácter general, no posee ninguna atribución de carácter legislativo o ejecutivo, caso contrario que se da en cuanto a la emisión de los reglamentos ya que es el ejecutivo el que se encarga de la emisión de los mismos y las leyes como todos lo sabemos son emitidas por el poder legislativo y solo tendrá la facultad para derogarlas, adicionarlas o abrogarlas.

5.3. PRINCIPIOS RECTORES DE LA RESOLUCION MISCELANEA.

Dentro de los principios rectores que los licenciados Eduardo Méndez Vital y Héctor Alberto Gutiérrez Vázquez consideran que son los pilares de la aplicación de la Resolución Miscelánea y con los cuales concuerdo, nos establecen lo siguiente:

El Derecho Fiscal al estar constituido por normas jurídicas, las mismas se encuentran subordinadas a ciertos principios rectores que señalan las características fundamentales a las cuales se debe encontrar sujeta la relación jurídico-tributaria.

En ese sentido y de la mano con lo referido anteriormente, las cuatro piedras angulares ó principios rectores que centran la aplicación e interpretación de las normas jurídicas en materia fiscal, son los siguientes:

a) PRINCIPIO DE LEGALIDAD.- consiste en que todas las obligaciones contributivas de los particulares destinadas a cubrir el gasto, deben nacer de una ley, y que no puede haber tributo sin una norma jurídica tanto desde el punto de vista material, es decir que sea una disposición de carácter obligatoria, general e impersonal y desde el punto de vista formal, es decir que sea emitida por el Congreso de la Unión.

b) RESERVA DE LEY.- consiste en determinar que un acto normativo primario contiene la norma esencial de la materia tributaria, es decir, que son materia exclusiva de las leyes regular los elementos del tributo. Así como también, marca un límite de contenido de las normas secundarias posteriores, las cuales nunca podrán contravenir lo dispuesto en la norma primaria.

c) PRIMACÍA DE LEY.- consiste en que todas las disposiciones que se encuentren jerárquicamente por debajo de una ley, encuentran condicionada su validez a que acate fielmente lo establecido por la Constitución y por las leyes, sin

que puedan contrariar, limitar, excluir o derogar lo previsto por tales Ordenamientos.

d) PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.- limita la facultad reglamentaria del ejecutivo, exigiendo que el reglamento esté precedido por una ley cuyas disposiciones desarrolle, complemente o pormenore y en las que encuentre justificación y medida.

Por lo anterior, los principios de legalidad tributaria, de reserva de ley, de primacía de ley y subordinación jerárquica, encuentran su sustento en el marco jurídico normativo para la materia fiscal.⁴³

5.4. FUNDAMENTOS LEGALES DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL.

En cuanto a los fundamentos legales de la Resolución Miscelánea, quizá el más importante, se encuentra en el artículo 33, fracción I, inciso g, del Código Fiscal de la Federación, a través del cual otorga a la autoridad fiscal, la facultad de publicar anualmente, las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que

⁴³ Revista Puntos Finos. Lic. Eduardo Méndez Vital y Héctor Alberto Gutiérrez Vázquez; *Fundamento para la aplicación de la RM y sus límites*; año VII Vol.XXVI N°. 167, México Junio de 2009. Pág. 11.

establezcan disposiciones de carácter general, a fin de dar a conocer sus resoluciones de vigencia anual; precisando textualmente lo siguiente:

TITULO III

DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

CAPITULO UNICO

Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

.....

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

Como se hace notar en la redacción de este artículo dentro de las reglas de carácter general no se pueden establecer o generar obligaciones adicionales a las que se establecen en la propia Ley Fiscal; pero esto contrariamente a lo que resolvió la Suprema Corte de Justicia a través de una tesis aislada la Resolución Miscelánea si puede establecer obligaciones para los contribuyentes siempre y cuando no contravengan a los principios de reserva y primicia de la Ley; por lo que me parece importante transcribir la tesis en mención la cual establece lo siguiente:

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL. De los artículos 33, párrafo penúltimo y 35 del Código Fiscal de la Federación se advierte que la atribución conferida a diversas autoridades fiscales para dar a conocer los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas tributarias, se refiere a las interpretaciones que esas autoridades realicen de cualquier disposición de observancia general que incida en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que, por su propia naturaleza, no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativas sobre el alcance de dichas normas y en caso de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgarán derechos a los contribuyentes. En cambio, las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se rigen, respectivamente, por lo dispuesto en los artículos 14,

fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión. En tal virtud, al tratarse de actos de diversa naturaleza no existe razón alguna para considerar que las reglas agrupadas en la Resolución Miscelánea Fiscal se rigen por los mencionados artículos 33, párrafo penúltimo y 35, ya que éstos se refieren exclusivamente a criterios interpretativos que sostengan las autoridades fiscales, los que en ningún momento serán obligatorios para los gobernados, a diferencia de las disposiciones de observancia general que emita el Presidente del Servicio de Administración Tributaria, las cuales son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, con motivo de una sentencia dictada en algún medio de defensa que prevé el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos, total o parcialmente, al no ceñirse a los referidos principios y, en su caso, a las condiciones que establezca el legislador para su dictado.⁴⁴

⁴⁴ Tesis de la 9a. Época; del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XX, Septiembre de 2004; Pág. 15.

Amparo en revisión 1532/2003. Operadora de Aldeas Vacacionales, S.A. de C.V. 11 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Humberto Román Palacios y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Rafael Coello Cetina.

Analizando tanto el artículo, como lo establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puede hacer notar que la Resolución Miscelánea en un principio y en base a lo establecido en la Ley, su única finalidad era la de que los contribuyentes pudiesen entender de mejor forma las disposiciones fiscales y no imponer en ella ninguna obligación para los mismos; pero en base a lo establecido en la tesis en mención, nada impide que la autoridad pueda establecer en ella obligaciones para los contribuyentes y que además están serán de observancia obligatoria para todos los contribuyentes.

Otro sustento legal que encuentra la resolución miscelánea se establece en el artículo 14, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria el cual a la letra nos dice:

Artículo 14. El Presidente del Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy treinta y uno de agosto en curso, aprobó, con el número LV/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de dos mil cuatro.

- III. Expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera, haciendo del conocimiento de la Junta de Gobierno aquéllas que considere de especial relevancia;

También dentro de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 16 y 31, se encuentra otros de los sustentos legales sobre los cuales descansa la publicación anual de la Resolución Miscelánea, los cuales a la letra nos dicen:

Artículo 16.- Corresponde originalmente a los titulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos el trámite y resolución de los asuntos de su competencia, pero para la mejor organización del trabajo podrán delegar en los funcionarios a que se refieren los Artículos 14 y 15, cualesquiera de sus facultades, excepto aquellas que por disposición de ley o del reglamento interior respectivo, deban ser ejercidas precisamente por dichos titulares. En los casos en que la delegación de facultades recaiga en jefes de oficina, de sección y de mesa de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, aquellos conservarán su calidad de trabajadores de base en los términos de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado.

Los propios titulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos también podrán adscribir orgánicamente las unidades administrativas establecidas en el reglamento interior respectivo, a las Subsecretarías, Oficialía Mayor, y a las otras unidades de nivel administrativo equivalente que se precisen en el mismo reglamento interior.

Los acuerdos por los cuales se deleguen facultades o se adscriban unidades administrativas se publicarán en el Diario Oficial de la Federación.

Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

.....

III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

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

.....

Por último, la resolución miscelánea, también se encuentra sustento legal en el artículo 3 fracción XX del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establece en favor del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, la representación de ese organismo y las facultades previstas por el artículo 14 de ese mismo Reglamento, otorgadas a la Administración General de Servicios al Contribuyente.

Me parece de suma importancia dar a conocer una tesis aislada que emitió el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito, en base a que las reglas de carácter general deben de cumplir con la obligación de estar fundamentadas y motivadas, esto es que se establezcan en ellas los artículos que resultan aplicables para que se pueda emitir y además que se justifique el carácter técnico y operativo de la misma, lo cual si nos ponemos a analizar y leyendo el texto de la Resolución no se cumple de manera total ya que, es cierto que se establecen los artículos de su fundamentación, pero no nos detalla con claridad el carácter del porque es que se está emitiendo.

Criterio Jurisprudencial que se establece de la siguiente manera:

REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EMITIDAS POR EL JEFE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. CUÁNDO SE CUMPLE CON LA OBLIGACIÓN DE FUNDARLAS Y MOTIVARLAS. Las reglas de carácter

general constituyen cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al acelerado crecimiento de la administración pública. Estas reglas se encuentran sujetas al cumplimiento de los requisitos de fundamentación y motivación que tutela el artículo 16 constitucional, aunque ello deba verificarse de forma singular por la naturaleza que la ley le asigna a esas disposiciones. Por consiguiente, el jefe del Servicio de Administración Tributaria cumple con la obligación de fundamentación, cuando para emitir las se apoya en los artículos 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación y 144, fracción I, de la Ley Aduanera, que lo facultan para ello; y con el requisito de motivación, si expone los argumentos que justifiquen el carácter técnico y operativo sobre la materia específica respecto de la cual expide la disposición de carácter general, de manera tal que delimite razonadamente el aspecto sobre el cual se reglamenta una obligación de índole técnica, tanto en sus particularidades como en sus demás exigencias que, según la naturaleza del caso, resulten indispensables para el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales.⁴⁵

⁴⁵ Tesis Aislada de la 9a. Época, de Tribunales Colegiados de Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXV, Marzo de 2007; Pág. 1759.

Amparo en revisión 114/2006. Grupo Belinter, S.A. de C.V. 23 de noviembre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Mendoza Montes. Secretario: Arturo Ortega Garza.

5.5. EL PAGO A PLAZOS DIFERIDO O EN PARCIALIDADES EN LA RESOLUCION MISCELANEA FISCAL.

Entrando al tema que me ocupa, el cual es establecer los lineamientos que sobre el pago a plazos diferido o en parcialidades, nos marca la resolución miscelánea fiscal, me parece importante transcribir lo que se ha venido estableciendo en ella desde el año 2009 y los cambios que ha sufrido sobre lo referido a la dispensa que establece en ella para que los contribuyentes no tengan la obligación de garantizar el crédito fiscal al solicitar la modalidad ya mencionada.

En la Resolución Miscelánea para el año 2009 lo referente a este tema se estableció en el Capítulo I.2.12. Denominado Pago a plazos, en parcialidades o diferido marcaba lo siguiente:

Dispensa de garantizar el interés fiscal

I.2.12.1. Para los efectos del artículo 66-A, fracción III, segundo párrafo del CFF, tratándose del pago a plazos en parcialidades, se dispensa a los contribuyentes de la obligación de garantizar el interés fiscal, en los siguientes casos:

I. Cuando el crédito fiscal corresponda a la declaración anual de personas físicas por ISR, siempre que el número de parcialidades solicitadas sea igual o menor a seis y que dicha declaración se presente dentro del plazo establecido en el artículo 175 de la Ley del ISR.

II. Tratándose de contribuyentes distintos a la fracción anterior, siempre y cuando efectúen el pago de sus parcialidades por las cantidades y fechas correspondientes. En caso de incumplir la condición anterior en dos parcialidades la autoridad fiscal exigirá la garantía del interés fiscal y si no se otorga se revocará la autorización del pago a plazos en parcialidades.

Como se puede observar en las dos fracciones que contemplaba en ese año la resolución miscelánea ya se establecía la dispensa para todos los contribuyentes que realizaran sus pagos en parcialidades.

Para el año de 2010 la resolución miscelánea establece la dispensa de la garantía del pago a plazos diferido o en parcialidades dentro de su capítulo 1.2.19 el cual establecía:

Capítulo I.2.19. Pago a plazos

Dispensa de garantizar el interés fiscal

I.2.19.1. Para los efectos del artículo 66-A, fracción III, segundo párrafo del CFF, tratándose del pago a plazos en parcialidades, se podrá dispensar a los contribuyentes de la obligación de garantizar el interés fiscal, en cualquiera de los siguientes casos:

I. Cuando el crédito fiscal corresponda a la declaración anual de personas físicas por ISR, siempre que el número de parcialidades solicitadas sea igual o menor a seis y que dicha declaración se presente dentro del plazo establecido en el artículo 175 de la Ley del ISR.

II. Cuando se trate de contribuyentes que efectúen el pago de sus parcialidades por las cantidades y fechas correspondientes, en caso de incumplir la condición anterior en dos parcialidades la autoridad fiscal exigirá la garantía del interés fiscal y si no se otorga se revocará la autorización del pago a plazos en parcialidades.

III. Cuando los contribuyentes realicen pago en parcialidades en términos de la regla, siempre y cuando cumplan en tiempo y montos con todas las parcialidades a que se refiere la citada regla.

Para este año 2010 la autoridad fiscal ya aumento una fracción más al capítulo de la dispensa de la garantía del crédito fiscal en la modalidad del pago a plazo diferido o en parcialidades; en la cual nos queda un más claro que la dispensa es general para todos los contribuyentes que solicitaran dicha forma de pago.

En la resolución miscelánea que se publicó para el año 2011, se estableció dentro de su capítulo 1.2.16 lo siguiente:

Capítulo I.2.16. Pago a plazos

Dispensa de garantizar el interés fiscal

I.2.16.1. Para los efectos del artículo 66-A, fracción III, segundo párrafo del CFF, tratándose del pago a plazos en parcialidades, se podrá dispensar a los contribuyentes de la obligación de garantizar el interés fiscal, en cualquiera de los siguientes casos:

I. Cuando el crédito fiscal corresponda a la declaración anual de personas físicas por ISR, siempre que el número de parcialidades solicitadas sea igual o menor a seis y que dicha declaración se presente dentro del plazo establecido en el artículo 175 de la Ley del ISR.

II. Cuando se trate de contribuyentes que efectúen el pago de sus parcialidades por las cantidades y fechas correspondientes, en caso de incumplir la condición anterior en dos parcialidades la autoridad fiscal exigirá la garantía del interés fiscal y si no se otorga se revocará la autorización del pago a plazos en parcialidades.

III. Cuando los contribuyentes realicen pago en parcialidades en términos de la regla, siempre y cuando cumplan en tiempo y montos con todas las parcialidades a que se refiere la citada regla.

Dentro de lo transcrito se puede notar la dispensa general que se hace para todos los contribuyentes que soliciten dicha forma de pago.

Ahora bien para el año en curso no sufre modificación alguna la resolución miscelánea en lo referente a este aspecto de las dispensa de la garantía ya que

también lo establece dentro de su capítulo 1.2.16 denominado Pago a Plazos el cual dispone lo siguiente:

Dispensa de garantizar el interés fiscal

I.2.16.1. Para los efectos del artículo 66-A, fracción III, segundo párrafo del CFF, tratándose del pago a plazos en parcialidades, se podrá dispensar a los contribuyentes de la obligación de garantizar el interés fiscal, en cualquiera de los siguientes casos:

I. Cuando el crédito fiscal corresponda a la declaración anual de personas físicas por ISR, siempre que el número de parcialidades solicitadas sea igual o menor a seis y que dicha declaración se presente dentro del plazo establecido en el artículo 175 de la Ley del ISR.

II. Cuando se trate de contribuyentes que efectúen el pago de sus parcialidades por las cantidades y fechas correspondientes, en caso de incumplir la condición anterior en dos parcialidades la autoridad fiscal exigirá la garantía del interés fiscal y si no se otorga se revocará la autorización del pago a plazos en parcialidades.

III. Cuando los contribuyentes realicen pago en parcialidades en términos de la regla, siempre y cuando cumplan en tiempo y montos con todas las parcialidades a que se refiere la citada regla.

Como conclusión a este capítulo y analizado pues lo dispuesto por la resolución miscelánea desde el año 2009 al año en curso; se hace notar que desde ese entonces ya se establecía la dispensa para que las personas, al solicitar la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades, no tuviesen la obligación de garantizar el crédito fiscal por el cual lo solicitaban; luego entonces esto contrariamente a lo establecido por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 66-A en específico en su fracción III; sobre lo cual es importante resaltar que mi tema de tesis queda más que sustentado, al pedir la modificación de dicho artículo para que en el ya no se establezca la obligación de que las personas deban garantizar el crédito fiscal dado que la resolución miscelánea, aunque no posea el carácter de Ley ni el de reglamento, rebasa lo establecido en dicho artículo, y por ser lo que hoy en día se utilice en la práctica, debe de hacerse la modificación a dicho artículo.

Además al tener entendido que la Resolución Miscelánea aun y cuando se le ha considerado que debe de ser obligatoria su aplicación y observancia, para mi esta no puede ir más allá de lo que establezca un Ley superior, en este caso el Código Fiscal de la Federación y por lo tanto no tiene el mismo nivel de

obligatoriedad que tienen las Leyes; añadiendo que como es sabido la Resolución Miscelánea sufre reformas constantes durante el periodo anual de su vigencia, lo cual implica que los contribuyentes puedan tomar riesgos día con día, ya que si solicitan o hacen valer un derecho que en ella se establece y mediante una reforma se cambia completamente el sentido de la misma, le traería demasiados perjuicios al contribuyente; por lo tanto me parece más que claro el hecho de que en mi tema de tesis al pedir que la obligación de la no garantía del crédito fiscal en la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades, se establezca en la Ley y no se base solo en la Resolución Miscelánea, porque como se dio a conocer además de tener un vigencia anual, sufre reformas constantes y nada obliga a que la autoridad pueda el próximo año quitar esa dispensa que establece o basarse en lo que se establece en el Código fiscal y exigir la garantía; por lo cual aquí radica la importancia de mi tema de tesis para que los contribuyentes tengan una certeza jurídica de que se les respetara el hecho de no garantizar el crédito fiscal, por así establecer en la Ley y no solamente en una regla de carácter general.

CAPITULO 6

DEBE MODIFICARSE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 66-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PARA ELIMINAR LA OBLIGATORIEDAD AL CONTRIBUYENTE DE GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL CUANDO PAGUE SU CRÉDITO EN PARCIALIDADES.

En un proyecto de tesis, sin duda alguna el documento o capítulo final es el más importante ya que es el que se examinara y calificara para determinar si el estudiante es merecedor del grado académico para el cual lo presenta. Pero el trabajo no solo se enfoca a este ultimo capitulo, sino determina que los estudiantes pueden llevar a cabo una investigación para demostrar y obtener un objetivo que se han planteado desde el comienzo.

Es así como al comenzar mi tesis, en su primer etapa es decir en el protocolo o proyecto de investigación me determine una serie de objetivos los cuales es importante mencionar y dar a conocer que con las investigaciones realizadas, fui cumpliendo cada uno de ellos:

Como Objetivo General de la investigación señale que se analizara la importancia de que no se exija la garantía que señala la fracción III del articulo 66-A del Código Fiscal Federal para los contribuyentes que la soliciten por las contribuciones adeudadas ya sea en parcialidades o a un plazo diferido, y,

además que la autoridad tenga la obligación más que una facultad de autorizar la forma de pago. El cual claramente ha quedado cumplido en la redacción de todos y cada uno de los capítulos que forman mi tesis, ya que en ellos establecí el porqué es importante no exigir esta garantía y quedara aun más claro en mi propuesta redactada con posterioridad a este capítulo.

Como primer objetivo particular; me planteo la importancia de analizar los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación; ya que en ellos se nos habla de los requisitos que se deben de cumplir para que opere el pago a plazos diferido o en parcialidades, objetivo que quedo cumplido en el capítulo 4 de esta investigación denominado **“PAGO A PLAZO DIFERIDO O EN PARCIALIDADES”**, para ser mas especifica en el subtema 4.2 de este capítulo el cual lleva por nombre, **“SOLICITUD Y REQUISITOS PARA QUE OPERE EL PAGO A PLAZOS DIFERIDO O EN PARCIALIDADES”**.

Como segundo de mis objetivos particulares planteo la importancia de analizar el concepto de Ley, así también como el de reglamento y regla de carácter general o resolución miscelánea; el cual quedo ampliamente cumplido dentro del Capítulo 5 del presente trabajo de investigación el cual lleva por nombre **“RESOLUCION MISCELANEA”**, dentro del cual establecí los conceptos antes mencionados además de ello dando a conocer el porqué a la resolución

miscelánea no se le puede considerar ni Ley ni Reglamento, aunque la autoridad muchas veces la aplique por encima de la Ley.

Un objetivo más que logre durante la investigación fue el hecho de describir y conocer en su totalidad lo referente al pago a plazos ya sea diferido o en parcialidades de las contribuciones omitidas y los requisitos que se deben cumplir para ello. Lo cual quedo descrito en el **Capítulo 4** de la presente tesis; ya que todo el capítulo fue referente al pago a plazos diferido o en parcialidades, citando sus definiciones, los artículos que lo regulan, los requisitos de procedencia, incluso cuando se podrá revocar su autorización, además de señalar figuras fiscales extranjeras que en esencia son iguales y regulan lo mismo como lo fue el Aplazamiento de Pago en la legislación española.

Como ultimo de mis objetivos particulares que me determine fue analizar que el artículo 66 inciso C no exija la garantía mencionada a los contribuyentes que soliciten el pago a plazos diferido o en parcialidades, es decir que no deban garantizar el 80% de crédito por el cual solicitado dicha modalidad, ya que deben de pagar el 20% para que se les autorice; aunado a esto, como di a conocer desde mi protocolo o proyecto de investigación, en la actualidad la autoridad fiscal no exige esta garantía dado que en la Resolución Miscelánea dentro de sus capítulo 1.2.16 denominado Pago a Plazos, dispensa a todos los contribuyentes de garantizar el crédito al solicitar esta modalidad y es la resolución que hoy en

día la autoridad aplica a los contribuyentes; de aquí por radica la importancia de que se reforme el Código Fiscal de la Federación en su artículo 66 inciso C para que quede a la par con la miscelánea y así de certeza jurídica a los contribuyentes de que en ningún caso se les exigirá la garantía mencionada. Objetivo determinante de mi proyecto de tesis, ya que al investigar y describir todos y cada uno de los capítulos, fue con el objeto de dejar en claro que la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades, si es de mucha ayuda no solo para el contribuyente sino también para la autoridad ya que se evita que los contribuyentes evadan sus obligaciones fiscales, dándoles la oportunidad de pagar sus créditos de forma parcial o en un fecha diferida, pero que quizá el hecho de pedirles garantía no les ayuda mucho.

Como lo plantee desde mi proyecto o protocolo de la presente tesis, la importancia de mi tema, radica más que nada en la certeza que se les debe de dar a los contribuyentes al momento de que soliciten el pago a plazos diferido o en parcialidades, dado que como es sabido dentro del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, se establece la obligación de las personas de que al momento de que soliciten la modalidad antes mencionada, deben de garantizar en un 80% el crédito por el cual lo están solicitando, ahora bien haciendo una observación literal, la obligación existe a nivel de ley y esto no implica que la autoridad en un momento dado no la haga efectiva a los contribuyentes; sin embargo como lo he venido advirtiendo hoy en día la autoridad toma como base para la solicitud del pago a plazos diferido o en parcialidades lo que establece la Resolución

Miscelánea Fiscal, que anualmente publica en el diario oficial de la Federación la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; en la cual se establece la dispensa para todos los contribuyentes de no garantizar el crédito adeudado al momento de solicitar el pago a plazos diferido o en parcialidades; dado que la Ley les faculta para que emitan mediante reglas de carácter general, los supuestos en los que se podrá hacer la dispensa de la garantía; pero dentro del capítulo en el que se trata estos conceptos, en una de las fracciones dispensa a todo aquel que solicite la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades.

Aunque es cierto lo anteriormente descrito, como se analizó la Resolución solo tiene una vigencia anual y es reformada en varias ocasiones durante esa vigencia, así es pues que el hecho de que mi tema de tesis sea que se establezca a nivel de Ley la dispensa de no garantizar el crédito fiscal traerá mucho más certeza a los contribuyentes ya que sabrán que sus derechos estarán sustentados en una Ley superior a cualquier regla de carácter general.

Ahora bien con esto el Código de la Federación queda rebasado por una norma secundaria y radica aquí la gran problemática de que Ley es la que se debe de anteponer primero en cuanto a esta modalidad; por lo que desde mi punto de vista, al establecerse en la Resolución Miscelánea este beneficio para los contribuyentes lo más apropiado es que, dentro del Código Fiscal de la Federación se establezca la no obligación de garantizar el crédito fiscal al momento de la

solicitud, para que de esta manera los contribuyentes tengan la certeza jurídica de que el beneficio que se estableciera dentro de la Resolución Miscelánea y que ahora será objeto de la Ley, les será aplicado sin distinción alguna.

Aunado a este problema me parece de suma importancia mencionar que la evasión de impuestos durante el año 2011, suma alrededor de 16 mil millones de pesos anuales, siendo 11 mil millones correspondientes al ISR y 5 mil millones al IVA, datos que obtenidos de estudios que ha realizado El Colegio de México a través de su Centro de estudios Económicos, son alarmantes, sin demeritar claro que México es uno de los principales países que implementa normas para combatir esta evasión, como lo es las recientes reformas del año 2010 en cuanto a la facturación electrónica, no deja de sorprender el índice de personas que en vez de cumplir con sus obligación es fiscales, utilizan artimañas para evadir sus responsabilidades para con el fisco y no pagar lo que les corresponde.

Así pues analizados todos y cada y uno de los objetivos que me plantee para la elaboración de mis tesis, corresponde dar respuesta a todas y cada una de las hipótesis que se determinaron durante el proyecto de investigación.

Como principal hipótesis me plantee que: “Si dentro de la Resolución Miscelánea se establecen beneficios para que los contribuyentes no tengan la

obligación de garantizar el 80% del crédito sobre el cual solicitaran el pago a plazos diferido o en parcialidades; que certeza se les dará a los contribuyentes si a nivel de Ley aun se sigue contemplando dicha obligación.” Como lo he venido planteando es muy importante la reforma de la fracción III del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, para que dentro de ella ya no se establezca la obligación para los contribuyentes de garantizar el crédito por el cual solicitan su pago a plazos diferido o en parcialidades; para que de esta manera los contribuyentes tengan la confianza y certeza de que al igual que a los demás que soliciten esta modalidad, la autoridad fiscal no les pedirá dicha garantía, dado que además en la actualidad lo que se toma como base es la Resolución Miscelánea y así el citado código queda rebasado por una regla que se utiliza para dar mayor explicación a sus artículos y conceptos que en él se establecen, pero como se puede hacer notar al establecer dentro de ella que a todos los contribuyentes se les dispensara de la garantía, la obligación que se establece el Código queda sobrepasa y se ha convertido en letra muerta ya que no se lleva a cabo, dado aquí pues la importancia que yo noto, al establecer la reforma del citado artículo para que dentro de el ya no se establezca dicha obligación y la autoridad no deba pedir en ningún caso la garantía sobre el crédito fiscal dándole una certeza jurídica a los contribuyentes de que sus derechos en cuanto a esta tema del pago a plazos diferido o en parcialidades se regirán ahora por una norma que tiene el carácter de Ley y no solo por la Resolución Miscelánea que no es más que reglas de carácter general que aunque son obligatorias no tiene el mismo rango que el Código Fiscal.

Como hipótesis independiente determine qué; “Con la reforma a la fracción III del Artículo 66 A del Código Fiscal de la Federación, se les dará mayor certeza a los contribuyentes para que paguen en forma adecuada las contribuciones omitidas”. Como se vio en México existe un gran problema llamado la evasión de impuestos, que además constituye un delito; problema que afecta no solo al fisco federal, sino a todos los habitantes de la república mexicana, ya que si no se captan los ingresos determinados en las leyes, no se puede cumplir de manera adecuada con el gasto público; pero claro siendo crítica, el gobierno no destina los recursos para lo que verdaderamente está establecido; por lo cual si se diera esta reforma, que a nivel de Ley no se establezca la obligación de que en el pago a plazos diferido o en parcialidades, tengan que garantizarlo en un 80%, estos podrían destinar esos bienes para cumplir de manera adecuada con sus obligaciones fiscales y evitarse problemas mayores.

Como primera de las variable dependiente, de la anteriormente escrita es la de: reformar la fracción III del Artículo 66 A del Código Fiscal Federal. Dado que en esta fracción se establece la obligación de garantizar por los contribuyentes el 80% del crédito fiscal, por el cual han solicitado la forma de pago diferido o en parcialidades, y que se establezca en ella, la obligación de la autoridad de no exigirles esta garantía, aunado que en la actualidad, la autoridad fiscal ya no solicita esta obligación por que toma como base lo establecido en la resolución miscelánea, que dentro de ella se establece una dispensa para todos los contribuyentes que soliciten el pago a plazo diferido o en parcialidades, implicara

una ley más justa y benéfica para los contribuyentes, ya que las personas que han sido cumplidas con sus pagos y que quizá por una causa externa a ellas no pueden pagar un crédito fiscal de manera rápida, puedan hacerlo en parcialidades, pero teniendo la confianza de que el fisco les respetara y autorizara esta modalidad sin pedirles garantía del mismo; ya que de todos modos deberán de pagar un 20% del total del crédito, y que al final de cuentas vienen pagando más del 20% del crédito original ya que se incrementa este por los recargos y demás accesorios que la ley establece que son parte del total, entonces porque no permitirles y tenerles la confianza de que sin establecer esa garantía de todas maneras cumplirán con sus obligaciones, ya que analizando la realidad de nuestro país, el gobierno no ha hecho jamás lo que ha prometido; y menos en materia del gasto público.

Una de las variables dependiente de la hipótesis planteada es el hecho, de que, que beneficios traerá a los contribuyentes que a nivel de Ley se establezca la no obligación de garantizar el crédito fiscal; debo mencionar que si traerá muchos beneficios para los contribuyentes que soliciten esta modalidad dado que tendrán la certeza jurídica de que la autoridad les respeta al igual que a los demás contribuyentes el derecho de no garantizar tal crédito fiscal por que se establece a nivel de Ley la obligación de la autoridad de dispensarles la garantía fiscal y ya no solo se establecerá en reglas de carácter general y con ello la autoridad en ningún momento les podrá hacer valida la obligación que aun se sigue contemplando dentro del artículo 66-A en su fracción tercera; además de que así el Código Fiscal

de la Federación estaría a la par con lo que en la realidad se lleva a cabo dentro de las solicitudes de esta modalidad y no quedaría rebasa por una norma secundaria y los contribuyentes tendrá la certeza jurídica de que se les respetara ese beneficio.

Otra de las variables dependiente a responder con esta propuesta de tesis, es el hecho de que se apoyaría a la situación económica de los contribuyentes al permitirles no garantizar el crédito en el pago a plazo o en parcialidades. Por supuesto que si se les apoyaría en su situación económica ya que, poniendo un ejemplo, al solicitar el crédito fiscal, lo garanticen con un deposito de dinero, el cual al ser el 80% del crédito lo que tendrán que comprender esa garantía, claro mas las actualizaciones y demás accesorios que integran al crédito fiscal, los contribuyentes quedarían sin los bienes suficientes para solventar las parcialidades del pago a plazos, al contrario, seria de que si se les otorga el beneficio a nivel de Ley de no garantizar el crédito fiscal, pero cumpliendo con los demás requisitos que se contemplan para ello, podrían utilizar el depósito de dinero para hacer de manera adecuada y pronta sus pagos parciales, ayudándolos en su situación económica ya que no se tendrían que desprender de todos sus bienes y tendrían la posibilidad de contar con bienes suficientes para cubrir el crédito en su totalidad inclusive en un tiempo menor al que se le autorice.

Continuando con las variables dependientes de las hipótesis planteadas, está la de al establecer este beneficio las solicitudes de pago se incrementarían y se reduciría la evasión en el pago de impuestos; dado que en la actualidad no se exige la obligación de la garantía, pero a nivel de Ley aun se encuentra contemplado; al realizar la reforma del artículo ya antes citado y estableciendo que a nivel de Ley ya no exista esta obligación, yo pienso que con esto se apoyara a la situación económica del País en general, ya que si se establece este beneficio para los contribuyentes, en vez de utilizar artimañas para evadir el pago de sus impuestos y no contribuir al gasto público que es una obligación constitucional, optarían por realizar sus pagos atrasados, a través de la modalidad del pago a plazos diferido o en parcialidades, sabiendo que la autoridad les otorgara a todos por igual las más facilidades posibles para cumplir con esta obligación, ya que sabiendo que es un contribuyente cumplido y responsables con sus pagos, estaría obligado a corresponderle de la misma manera, estableciendo a nivel de Ley la no obligación de garantizar el crédito fiscal para que pueda utilizar todos sus recursos necesarios en el pago de su obligación fiscal contraída.

Como última de las variables dependientes, que a través de la investigación se fueron respondiendo, está el hecho de que la autoridad estaría obligada a autorizar la modalidad de pago a plazo o en parcialidades a aquellos contribuyentes que lo soliciten. Concluyendo que este es el beneficio primordial para los contribuyentes, que puedan tener la certeza de que la autoridad les respetara los beneficios que se establecen en la resolución miscelánea y que en la

actualidad son los que toma en cuenta al momento de solicitar el pago a plazos diferido o en parcialidades y al saber su historial fiscal y ver que han sido contribuyentes cumplidos y que en algún momento por una causa externa a su voluntad, no pudiesen cumplir en tiempo y forma con sus obligaciones fiscales y adecuando el Código Fiscal con la realidad fiscal de hoy en día los contribuyentes tendrán la certeza jurídica de que sus derechos serán respetados y que en la Ley principal ya no se establecerá la obligación la autoridad al saber que tienen la intención de cumplir con ella de manera parcial y no evadirla, les tendrá que autorizar el pago a plazos diferido o en parcialidades, para que cumplan con ella la misma y respetarles sus derechos de dispensa a todos los contribuyentes en general.

Por lo cual mi propuesta está basada en que este problema desaparezca y se adecue el Código Fiscal de la Federación con la realidad de la contribuyentes, para que de esta manera las personas tengan la certeza de que se les seguirá respetando y contemplando los beneficios que actualmente se establecen en las reglas de carácter general que la Ley les faculta a la autoridad de publicar anualmente pero que a lo largo de ese año sufren reformas constantes y pueden traer varios riesgos y perjuicios a los contribuyentes ya que no sabrán si en la próxima emisión de la Resolución Miscelánea aun se seguirá contemplando esa dispensa o ya desaparecerá, o si la autoridad en un momento dado les aplicara lo establecido por el artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación. Dado entonces la intención de mi tema es que este beneficio que actualmente existe y es

aplicable para los contribuyentes, no solo aparezca en reglas de carácter general que son emitidas por una autoridad que no posee ni poder legislativo ni judicial, si no que sean elevadas a nivel de Ley para que así los contribuyentes puedan tener la mayor seguridad jurídica de que ese beneficio y derecho que solicitaran estará respaldado por una Ley principal y que ninguna resolución secundaria podrá contravenirlo y además de que se adecuara a su realidad fiscal para de esta manera crear una Legislación actual justa y aplicable para los casos que ocurren con el constante cambio de la sociedad.

Como último punto de vista personal, es importante esta reforma ya que como sabemos se ha luchado tanto para que las leyes mexicanas protejan a los ciudadanos, y así mismo sean cumplidos con sus obligaciones con el Estado, porque no ayudar a los contribuyentes que tengan la intención de cumplir con sus obligaciones fiscales a hacerlo de manera correcta y que no se conviertan en evasores fiscales que les traería muchos más problemas y no solo la pérdida de sus bienes materiales. Además de que el número de personas que solicitan esta modalidad de pago incrementaría y así la autoridad fiscal obtendría mucho más recursos para cumplir con sus obligaciones fiscal; de esta manera no solo se beneficiaría una parte si no ambas partes de la obligación jurídico tributaria.

CONCLUSION GENERAL

Sin duda alguna la elaboración de una tesis no es cosa fácil ya que implica dedicación, investigación, constancia, paciencia, valentía, y demás aptitudes que se deben de contar para poder lograr con el objetivo que se ha planteado desde el principio. Por lo cual al terminar la realización de mi trabajo de tesis, que debo decir me costó mucho trabajo, creo que han quedado cumplidos tanto mis objetivos como las hipótesis planteadas, por lo tanto tras un exhaustivo análisis de la investigación recopilada expongo la siguiente:

PROPUESTA

Reforma a la fracción III del Artículo 66 A del Código Fiscal Federal.

ACTUALMENTE:

Artículo 66-A.- Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

I. Tratándose de la autorización del pago a plazos en parcialidades, el saldo que se utilizará para el cálculo de las parcialidades será el resultado de disminuir el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto de cada una de las parcialidades deberá ser igual, y pagadas en forma mensual y sucesiva, para lo cual se tomará como base el saldo del párrafo anterior, el plazo elegido por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos y la tasa mensual de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de los pagos en parcialidades autorizados, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por los pagos extemporáneos sobre el monto total de las parcialidades no cubiertas actualizadas, de conformidad con los artículos 17-A y 21 de este Código, por el número de meses o fracción de mes desde la fecha en que se debió realizar el pago y hasta que éste se efectúe.

II. Tratándose de la autorización del pago a plazos de forma diferida, el monto que se diferirá será el resultado de restar el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto a liquidar por el contribuyente, se calculará adicionando al monto referido en el párrafo anterior, la cantidad que resulte de multiplicar la tasa de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos de forma diferida, por el número de meses, o fracción de mes transcurridos desde la fecha de la solicitud de pago a plazos de forma diferida y hasta la fecha señalada por el contribuyente para liquidar su adeudo y por el monto que se diferirá.

El monto para liquidar el adeudo a que se hace referencia en el párrafo anterior, deberá cubrirse en una sola exhibición a más tardar en la fecha de pago especificada por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos.

III. Una vez recibida la solicitud de autorización de pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal en relación al 80% del monto total del adeudo al que se hace referencia en la fracción II del artículo 66 de este Código, más la cantidad que resulte de aplicar la tasa de recargos por prórroga y por el plazo solicitado de acuerdo a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo.

La autoridad podrá dispensar la garantía del interés fiscal en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

CON LA REFORMA:

Artículo 66-A.- Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

I. Tratándose de la autorización del pago a plazos en parcialidades, el saldo que se utilizará para el cálculo de las parcialidades será el resultado de disminuir el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto de cada una de las parcialidades deberá ser igual, y pagadas en forma mensual y sucesiva, para lo cual se tomará como base el saldo del párrafo anterior, el plazo elegido por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos y la tasa mensual de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de los pagos en parcialidades autorizados, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por los pagos extemporáneos sobre el monto total de las parcialidades no cubiertas actualizadas, de conformidad con los artículos 17-A y 21 de este Código, por el número de meses o fracción de mes desde la fecha en que se debió realizar el pago y hasta que éste se efectúe.

II. Tratándose de la autorización del pago a plazos de forma diferida, el monto que se diferirá será el resultado de restar el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto a liquidar por el contribuyente, se calculará adicionando al monto referido en el párrafo anterior, la cantidad que resulte de multiplicar la tasa de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos de forma diferida, por el número de meses, o fracción de mes transcurridos

desde la fecha de la solicitud de pago a plazos de forma diferida y hasta la fecha señalada por el contribuyente para liquidar su adeudo y por el monto que se diferirá.

El monto para liquidar el adeudo a que se hace referencia en el párrafo anterior, deberá cubrirse en una sola exhibición a más tardar en la fecha de pago especificada por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos.

III. Una vez recibida la solicitud de autorización de pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, la autoridad tendrá la obligación de autorizarla sin exigir garantía, aplicando solamente la tasa de recargos por prórroga y por el plazo solicitado de acuerdo a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo.

BIBLIOGRAFIA.

- 1) AGUAYO SPENCER, Rafael. Siluetas Michoacanas, 2° ed. Editorial Jus, S.A., México 1979,
- 2) ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal, 1 edic., México: Themis 1996.
- 3) CANDELARIO MIRANDA, Amador; *Análisis Práctico de los Impuestos*; Cuarta edición, Ed. Themis, México 2000.
- 4) CARDENAS ELIZONDO, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Ed. Porrúa, México, 1997.
- 5) CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional, Harla, México, 1997.
- 6) CARRASCO IRIARTE, Hugo. Diccionario de Derecho Fiscal, Oxford, México, 1998.
- 7) DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto; Principios de Derecho Tributario, Ed. Limusa, México D.F. 1991.

- 8) FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Publicas Mexicanas, trigésima Tercera Ed., editorial Porrúa, México 2001.
- 9) INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS; *DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO*, UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, TOMO IV, SÉPTIMA EDICIÓN, ED. PORRÚA, MÉXICO 1994.
- 10) LATAPI RAMIREZ, Mariano, (1998), “La realidad de los impuestos en México”, Ed. Reproducciones Litográficas, México.
- 11) MARGAIN MANATOU, Emilio. Introducción al Derecho Tributario, México, Porrúa, 1996.
- 12) MIRANDA, José. El tributo Indígena en la Nueva España Durante el Siglo XVI, edición del Colegio de México, 1980.
- 13) PORRAS Y LOPEZ, Armando. Derecho Fiscal. México 1967.
- 14) REYES ALTAMIRANO, Rigoberto; *Diccionario de Términos Fiscales*, Tomo II, Tercera Edición, Ed. Tax, México 2001.

15) RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. México, Oxford University Press-Harla.

16) SANCHEZ LEON, Gregorio, (2000), "Derecho Fiscal Mexicano", ed. Filiberto Cárdenas Uribe editor y distribuidor, México.

LEGISLACIONES

a) CÓDIGO CIVIL FEDERAL.

b) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

c) CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL.

d) CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE MEXICO.

e) CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

f) LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PÚBLICA FEDERAL.

g) LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

REVISTAS Y BOLETINES

BOLETÍN GRUPO MÉNDEZ, ASESORES DE NEGOCIOS, S.C. MÉXICO, D.F.
2008.

REVISTA PUNTOS FINOS. LIC. EDUARDO MÉNDEZ VITAL Y HÉCTOR ALBERTO GUTIÉRREZ VÁZQUEZ; *FUNDAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA RM Y SUS LÍMITES*; AÑO VII VOL.XXVI N°. 167, MÉXICO JUNIO DE 2009.

PAGINAS DE INTERNET.

1. [HTTP://WWW.FISCALITO.COM/MISCELANEA-FISCAL.HTML.](http://www.fiscalito.com/miscelanea-fiscal.html)
2. [HTTP://WWW.MONOGRAFIAS.COM/TRABAJOS12/CREFISY/CREFISY2.SHTML.](http://www.monografias.com/trabajos12/crefisy/crefisy2.shtml)