



UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE

FACULTAD DE DERECHO

Con estudios incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México

CLAVE: 8793-09

“VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN LA MULTA POR INFRACCIÓN DIVERSA, PREVISTA EN MATERIA FISCAL.”

TESIS

Que para obtener el título de
LICENCIADA EN DERECHO

Presenta:

SANDRA MÓNICA CAMACHO GARCÍA

Asesor:

LIC. ENRIQUE SALAS MARTÍNEZ

Celaya, Gto.

FEBRERO 2014



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A mis padres

Con todo mi amor, pues creen en mí.

Agradecimientos:

Principalmente agradezco a Dios, pues sé que sin él nada de esto pudo haber sido posible.

Especialmente a mis padres, Juan Carlos y Guadalupe, que día con día me brindan su amor y apoyo para que pueda lograr cada uno de mis sueños, gracias.

A mis hermanos, Diego y Laura, pues son ellos mi inspiración y ejemplo de lo que debe ser un excelente profesionista y ser humano.

Y en general a toda mi familia aquí y en el cielo, que tanto amo y llevo siempre en mi corazón.

A mi novio Eloy pues ha sido mi compañero y colega en esta gran aventura profesional y me sigue motivando para seguir creciendo, amor gracias por tu paciencia, apoyo y cariño.

De manera muy especial a mi maestro y asesor de tesis, el Lic. Enrique Salas Martínez, pues sin el saberlo fue quien me enseñó a amar la materia fiscal, pues su pasión al dar la cátedra me inspiró a ser como él y a elegir esta rama de derecho que es tan bonita.

Así como a mi padrino de Generación, el Lic. Francisco Figueroa Caso, que compartió conmigo mucha sabiduría y me demostró que puedo hacer más de lo que yo me creía capaz, que no existen límites.

Finalmente, a mis compañeros, colegas y amigos que hicieron de mi carrera una experiencia increíble, llena de momentos muy especiales y que siempre recordaré, esperando que, como hasta ahora se mantenga esta maravillosa amistad.

Sandra Mónica Camacho García.

Febrero de 2014

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO 1. TEORÍA GENERAL DEL DERECHO FISCAL.....	1
1.1. Concepto de Derecho Fiscal.....	1
1.1.1. Objeto e Importancia del Derecho Fiscal.	2
1.1.1.1. Objeto.....	2
1.1.1.2. Importancia.....	3
1.1.2. Diversas Denominaciones Aplicables a la Materia.	3
1.1.2.1. Derecho Financiero.	4
1.1.2.2. Derecho Impositivo.	4
1.1.2.3. Derecho Hacendario.....	4
1.1.2.4. Derecho Tributario.....	5
1.1.2.5. Derecho Fiscal.....	5
1.2. Fuentes Formales del Derecho Fiscal.....	6
1.2.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	7
1.2.2. El Proceso Legislativo y su Producto. La Ley.	8
1.2.3. La Facultad Reglamentaria.....	10
1.2.4. Las Circulares Administrativas.....	11
1.2.5. Los Decretos-Ley.....	12
1.2.6. Los Decretos-Delegados.	12
1.2.7. La Jurisprudencia.....	13
1.2.8. Los Tratados Internacionales.....	18
1.2.9. La Doctrina.....	19
1.3. Relación con Otras Ramas del Derecho.	19
1.3.1. Derecho Fiscal y Derecho Constitucional.	19
1.3.2. Derecho Fiscal y Derecho Penal.....	20
1.3.3. Derecho Fiscal y Derecho Administrativo.	20
1.3.4. Derecho Fiscal y Derecho Civil.	21
1.3.5. Derecho Fiscal y Derecho Procesal.....	21
1.3.6. Derecho Fiscal y Derecho Mercantil.	21
1.3.7. Derecho Fiscal y Derecho Internacional.	22
1.3.8. Derecho Fiscal y Derecho Financiero.	22
1.3.9. Derecho Fiscal y Derecho Laboral.....	22

CAPÍTULO 2. TEORÍA GENERAL DE DERECHO ADMINISTRATIVO.	23
2.1. Concepto de Derecho Administrativo.	23
2.1.1. Derecho Público.	24
2.1.2. Derecho Privado.	25
2.2. Fuentes del Derecho Administrativo.	25
2.3. El Estado.	26
2.3.1. Concepto de Estado.	26
2.3.2. Personalidad Jurídica del Estado.	26
2.3.2.1. Concepto de Persona.	27
2.3.2.2. Clasificación de las Personas.	27
2.3.2.3. Nacimiento de la Personalidad del Estado.	27
2.3.3. Las Funciones del Estado.	28
2.3.3.1. Criterios Orgánico, Formal y Material.	28
2.3.3.2. Poder Legislativo.	29
2.3.3.3. Poder Ejecutivo.	29
2.3.3.4. Poder Judicial.	30
2.4. La Administración Pública.	30
2.4.1. Clasificación de la Administración Pública.	31
2.4.2. Centralización Administrativa.	32
2.4.2.1. Concepto.	33
2.4.2.2. La Relación Jerárquica.	33
2.4.2.2.1. Poderes que Implican la Relación Jerárquica.	33
2.4.2.2.1.1. Poder de Decisión.	34
2.4.2.2.1.2. Poder de Nombramiento.	34
2.4.2.2.1.3. Poder de Mando.	35
2.4.2.2.1.4. Poder de Revisión.	35
2.4.2.2.1.5. Poder de Vigilancia.	36
2.4.2.2.1.6. Poder Disciplinario.	36
2.4.2.2.1.7. Poder Para Resolver Conflictos de Competencia.	36
2.4.2.3. Órganos que Integran a la Centralización.	37
2.4.2.3.1. El Presidente de la República Mexicana.	37
2.4.2.3.2. Secretarías.	41
2.4.2.3.3. La Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal.	48
2.4.3. La Actividad Administrativa.	50
2.4.3.1. Los Actos Jurídicos.	51
2.4.3.1.1. Clasificación.	52
2.4.3.1.2. Acto Administrativo.	54
2.4.3.1.2.1. Concepto.	54

2.4.3.1.2.2. Características.	55
2.4.3.1.2.3. Elementos.	55
2.4.3.1.2.3.1. Sujeto.....	55
2.4.3.1.2.3.2. Manifestación de la Voluntad.....	56
2.4.3.1.2.3.3. Objeto.	57
2.4.3.1.2.3.4. Forma.	57
2.4.3.1.2.3.5. Motivo.	57
2.4.3.1.2.3.6. Finalidad.	57
2.4.3.1.2.4. Requisitos y Principios del Acto Administrativo.....	58
2.4.3.1.2.4.1. Competencia.....	60
2.4.3.1.2.4.2. La Forma Estricta.....	60
2.4.3.1.2.4.3. Fundamentación.	60
2.4.3.1.2.4.4. Motivación.....	60
2.4.3.1.2.4.5. Principio de Legalidad.....	61
2.4.3.1.2.4.6. No Retroactividad.	61
2.4.4. Normas Generales para las Secretarías de Estado.....	62
2.4.4.1. Atribuciones de la SHCP.	63
2.4.4.2. El Acto Administrativo de Determinación de las Obligaciones Tributarias.	63

CAPÍTULO 3. DE LAS CONTRIBUCIONES O TRIBUTOS. 66

3.1. Definición de Tributo o Contribución..... 66

3.2. Tipos de Contribuciones. 67

3.2.1. Derechos.	67
3.2.1.1. Concepto.	67
3.2.1.2. Características.....	67
3.2.2. Contribución Especial.	69
3.2.2.1. Concepto.	69
3.2.2.2. Clases.....	69
3.2.3. Aportaciones de Seguridad Social.	69
3.2.3.1. Concepto.	69
3.2.3.2. Características.....	70
3.2.4. Contribuciones de Mejoras.	70
3.2.4.1. Concepto.	70
3.2.4.2. Características.....	71
3.2.5. Impuesto.	71
3.2.5.1. Concepto.	72
3.2.5.2. Características.....	73
3.2.5.3. Clasificación.	73

3.2.5.3.1. Directos e Indirectos.....	73
3.2.5.3.2. Reales y Personales.....	73
3.2.5.3.3. Específicos y <i>Ad Valorem</i>	74
3.2.5.3.4. Generales y Especiales.....	74
3.2.5.3.5. Con Fines Fiscales y Extra-Fiscales.	74
3.2.5.3.6. Clasificación Moderna de Sommers.....	74
3.2.5.4. Elementos Esenciales de los Impuestos.	75
3.2.5.4.1. Objeto.....	75
3.2.5.4.2. Hecho Imponible del Impuesto.	75
3.2.5.4.3. Sujeto Pasivo.	76
3.2.5.4.4. Base.	76
3.2.5.4.5. Tasa o Tarifa.	76
3.2.5.4.6. Cuota a Pagar.	76
3.2.5.4.7. Época de Pago.....	77
3.2.6. Contribuciones Accesorias.	77
3.2.6.1. Definición.....	77
3.2.6.1.1. Recargos. (Concepto y Reglas Para su Cobro)	77
3.2.6.1.2. Multas. (Concepto y Reglas Para su Cobro)	78
3.2.6.1.3. Gastos de Ejecución Fiscal. (Concepto y Reglas Para su Cobro).....	78
3.2.7. Extinción de la Obligación Tributaria.....	79
3.2.7.1. Pago.	79
3.2.7.2. Compensación.....	80
3.2.7.3. Condonación.	81
3.2.7.4. Cancelación.....	81
3.2.7.5. Prescripción y Caducidad.....	81

CAPÍTULO 4. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO FISCAL. 82

4.1. Principios Doctrinarios.....	82
4.1.1. Adam Smith.	82
4.1.1.1. Principio de Justicia.	83
4.1.1.2. Principio de Certidumbre.	83
4.1.1.3. Principio de Comodidad.....	85
4.1.1.4. Principio de Economía.....	86
4.1.2. Harold M. Sommers.	86
4.1.2.1. Principio de Capacidad de Pago.....	86
4.1.2.2. Principio de Beneficio.	87
4.1.2.3. Principio del Crédito por Ingreso Ganado.....	87
4.1.2.4. Principio de la Ocupación Plena.....	87
4.1.2.5. Principio de Conveniencia.	87

4.2. Principios Constitucionales.....	88
4.2.1. Principio de Generalidad.....	89
4.2.2. Principio de Obligatoriedad.....	89
4.2.3. Principio de Vinculación con el Gasto Público.....	90
4.2.4. Principios de Proporcionalidad y Equidad.....	91
4.2.5. Principio de Legalidad.....	91
4.2.6. Excepciones a los Principios Constitucionales.....	92

CAPÍTULO 5. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. 94

5.1. La Potestad Sancionadora y sus Principios.....	95
5.1.1. Legalidad.....	96
5.1.2. Irretroactividad.....	96
5.1.3. Tipicidad.....	96
5.1.4. Responsabilidad o Culpabilidad.....	97
5.1.5. Proporcionalidad.....	97
5.1.6. Prescripción.....	97
5.1.7. Concurrencia de Sanciones.....	97

5.2. El Procedimiento Sancionador.....	97
5.2.1. Principios del Procedimiento Sancionador.....	98
5.2.1.1. Garantía del Procedimiento.....	98
5.2.1.2. Requisitos de los Actos Administrativos.....	98
5.2.1.3. Derechos del Inculpado.....	98
5.2.1.4. Presunción de Inocencia.....	98
5.2.2. Procedimiento Administrativo Sancionador (PAE).....	99
5.2.2.1. Determinación de Crédito Fiscal.....	99
5.2.2.2. Plazo Para Responder a la Autoridad Fiscal.....	100
5.2.2.3. Garantía del PAE.....	106
5.2.2.4. Recursos.....	108
5.2.2.5. Incidentes.....	110
5.2.2.6. Resolución.....	112
5.2.2.7. Amparo.....	114
5.2.2.8. Ejecución.....	117

CAPÍTULO 6. DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES EN GENERAL. 119

6.1. Infracción.....	119
6.1.1. Definición de Infracción.....	119
6.1.2. Finalidad de las Infracciones en el Derecho.....	120
6.1.3. Tipos de Infracciones.....	120

6.1.3.1. Infracciones de Omisión e Infracciones de Comisión.	120
6.1.3.2. Infracciones Administrativas e Infracciones Penales.	121
6.1.3.3. Infracciones Instantáneas y Continuas.	122
6.1.3.4. Infracciones Simples y Complejas.	122
6.1.3.5. Infracciones Leves y Graves.	122
6.2. La Sanción Fiscal.	122
6.2.1. Definición de Sanción.	122
6.2.2. Finalidad de las Sanciones en el Derecho.	123
6.2.3. Clasificación de las Sanciones.	123
6.3. Las Infracciones y Sanciones de la Legislación Fiscal Federal.	123

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN.

A lo largo de los años, ha sido obligación constitucional de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de manera proporcional y equitativa, para dar cumplimiento a lo dispuesto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Servicio de Administración Tributaria, se ha encargado de recaudar dichas contribuciones, rigiéndose por lo legislado en el Código Fiscal de la Federación, el cuál de inicio señala la obligación de las Personas Físicas y Morales de contribuir e indica de manera tajante que sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico y es de aquí surge el Principio de Legalidad Tributaria.

Sin embargo todas las actividades que describe el Código Fiscal de la Federación tienen carácter obligatorio, es decir que si algún Contribuyente omite seguir las al pie de la letra, en consecuencia la ley misma regula las multas por esas infracciones a la ley.

Es decir que toda infracción se relaciona con una multa como consecuencia, no obstante lo anterior, existe una multa establecida en la ley Fiscal la cual señala: *“la infracción en cualquier forma a las disposiciones fiscales, diversa a las previstas en el Capítulo de multas, se sancionará con multa de \$230.00 a \$2,240.00”*. (Artículo 91 del Código Fiscal de la Federación).

Y es de esta multa que se deriva el siguiente trabajo de tesis, pues la naturaleza que se desprende de la infracción requiere de estudio.

CAPÍTULO 1. Teoría General del Derecho Fiscal.

Es *menester* traer a tema la Teoría General del Derecho Fiscal, puesto que esto es de mucha ayuda para poder adentrarnos a el verdadero estudio del problema que se plantea en esta tesis, así como para terminar de comprender la estructura de la materia Fiscal, puesto que ésta es muy amplia y algunas veces se pudiese llegar tornar confusa y difícil.

Sin más pormenores, comienzo con la Teoría General del Derecho Fiscal, comenzando por:

1.1. Concepto de Derecho Fiscal.

Para aquellos que desconocen esta materia, es necesario comenzar con la manera en que se puede conceptuar el “Derecho Fiscal”.

Al respecto, Francisco Ponce Gómez, nos dice que “se entiende todo lo relacionado con los ingresos del estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el Estado y los particulares como contribuyentes”.¹

Mientras que Arrijoa Vizcaíno, después de realizar estudios sobre diversos conceptos que vierten los tratadistas del Derecho Fiscal, determina que “...el Derecho Fiscal está constituido por el conjunto de normas y principios que regulan la relación jurídica-tributaria; entendiendo por esta última el vínculo legal en virtud del cual los ciudadanos resultan obligados a contribuir con una parte proporcional de sus ingresos, rendimientos o utilidades al sostenimiento del Estado”.²

¹ FRANCISCO PONCE GOMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, DERECHO FISCAL, 11°ed. Ed. Limusa. México 2007, p.p.1

² ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, DERECHO FISCAL, 21°ed. Ed. Themis. México 2012 p.p.23

De estos autores puedo desprender mi propio concepto de derecho fiscal el cual es: El derecho fiscal, es la rama del derecho administrativo, la cual regula la relación jurídico-tributaria entre el ciudadano obligado a contribuir, llamado contribuyente, y el Estado, al cual se le denomina Fisco; esta rama de derecho, tiene por objeto de la misma manera, observar y vigilar dicha relación, así mismo el Derecho Fiscal regula la manera en que el Estado va a administrar todos los recursos obtenidos.

1.1.1. Objeto e Importancia del Derecho Fiscal.

Es de vital importancia tener bien claro los objetos de estudio que tiene el Derecho Fiscal, así como la Importancia del mismo, pues esto facilitaría la comprensión de la materia y además que, de aquí derivan muchos debates, cuestiones y problemas dentro de la política y de la vida de los mexicanos.

1.1.1.1. Objeto.

El objeto de estudio del Derecho Fiscal es en simples palabras la relación jurídico-tributaria que existe entre los gobernados y el gobernante.

El Gobierno en México, para poder llevar a cabo sus actividades que le son propias, como la infraestructura, seguridad, salud, etc. estos anualmente le generan gastos impresionantes, por lo que en consecuencia es necesario para el país percibir ingresos, los cuales van a adquirir de sus gobernados, ya que son los que directamente van a disfrutar de las obras y servicios que lleva a cabo el Estado (por lo menos la mayoría), y es aquí donde nace una dependencia económica entre el gobernante y el Estado, en donde el ciudadano exige por sus necesidades y el Estado las cubre, pero a la vez, el Gobierno adquiere dichos ingresos de los mismos gobernados.

Sin embargo, esta aportación de los ciudadanos, es completamente jurídica, refiriéndome con esto a que está regulada por Leyes específicas (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Código Fiscal de la

Federación, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto al Valor Adquirido, entre otras) y en consecuencia este tributo obtiene un carácter obligatorio, es decir que es fundamental la regulación estricta de esta actividad para que se desenvuelva de manera equitativa, con equilibrio y armonía, sin que la autoridad propia del Estado, no irrumpa con los derechos fundamentales del gobernado.

Siendo así la relación jurídico-tributaria, el primer objeto de estudio, regulación y vigilancia del Derecho Fiscal.

Mientras que el segundo objetivo del Derecho Fiscal en consecuencia es la estricta vigilancia y administración de dichos recursos, como son los gastos públicos, el ahorro nacional, y en general todo lo relacionado con los ingresos que percibe el Estado a través de los Contribuyentes.

1.1.1.2. Importancia.

De la relación jurídico-tributaria entre el Gobierno y el gobernado, en distintas ocasiones pudieran surgir inconformidades por parte del gobernado, pues el Fisco pudiera exceder sus facultades que se le confieren, afectando la esfera jurídica del gobernado.

Y he aquí la importancia del Derecho Fiscal, pues regula cada uno de los actos realizados por la autoridad Fiscal, al ser necesario que estos se encuentren dentro del marco jurídico, que permita que el estado de derecho se mantenga siempre.

1.1.2. Diversas Denominaciones Aplicables a la Materia.

A lo largo de la historia y en los diferentes países (Italia, Alemania, Francia, etc.) se le ha denominado a esta Materia de diversas maneras, sin embargo ya que en México dichas denominaciones no significan lo mismo me he dado a la tarea de traerlas a coalición, para así entender claramente cuál es la diferencia y por supuesto la denominación correcta para el caso de México.

1.1.2.1. Derecho Financiero.

Ponce Gómez ³ nos define como: “El conjunto de normas que reglamenta la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesita el Estado y otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades”.

Esta de inicio describe la regulación de la recaudación de ingresos por parte del Gobierno, así como la forma en que se van a administrar estos, mas no toma en cuenta la otra parte importante de esta relación jurídico-tributaria que es el gobernado, ya que de manera simple se dirige solo hacia el Estado.

1.1.2.2. Derecho Impositivo.

Ahora bien, esta denominación se describe como: “El conjunto de normas jurídicas que regula los ingresos que percibe el estado derivada de los impuestos”.

Considero que es una rama del Derecho Fiscal, debido a que esta solo estudia una pequeña parte que son los impuestos, sin tomar en cuenta las demás contribuciones, como lo son aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos que la ley Fiscal regula específicamente, así como tampoco llega a hablarnos de la administración de los mismos, y una vez más dejando atrás la regulación de la relación jurídico-tributaria de la que he estado trayendo a tema.

1.1.2.3. Derecho Hacendario.

Esta denominación la describen como: “El conjunto de normas jurídicas que regulan las actividades que realizan las autoridades hacendarias”.

Como ha estado sucediendo esta denominación deja a un lado a los contribuyentes, por lo que no cubre por completo el objeto de estudio esperado,

³ FRANCISCO PONCE GÓMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, OBRA CITADA. p.p. 3 y 4.

así como que solo habla de las actividades que realiza la autoridad hacendaria sin adentrarse a la naturaleza misma de la contribución, por lo que a mi parecer tampoco encaja en las leyes mexicanas.

1.1.2.4. Derecho Tributario.

Mientras que en cuanto al Derecho Tributario algunos autores lo conceptúan como “El conjunto de normas jurídicas que reglamenta la determinación y pago de las contribuciones”.

Considero que esta es una denominación correcta para lo que se busca, puesto que habla de las “contribuciones” manera en que en México las leyes las han nombrado y no solo habla de la determinación, sino que también el pago de estas, lo cual diría, abarca las dos partes de la relación jurídico-tributaria entre el Gobierno y el Gobernado.

1.1.2.5. Derecho Fiscal.

Aterrizando finalmente en el Derecho Fiscal al cual se le ha llegado a conceptuar como “El conjunto de normas jurídicas que sistematizan y regulan los ingresos que percibe el Estado vengan de donde vengan”.⁴

Como se ha analizado, ésta es la mejor manera de nombrarla, en conformidad con las leyes mexicanas, ya que abarca en general el objeto de esta materia.

Estas leyes que menciono señalan al respecto lo siguiente:

- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS: “Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir

⁴ FRANCISCO PONCE GÓMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, OBRA CITADA. p.p.4.

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

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

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

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

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

1.2. Fuentes Formales del Derecho Fiscal.

Una fuente es el lugar en donde brota el agua, de ahí viene la relevancia de este tema y es por eso que me refiero a las fuentes formales del

Derecho Fiscal, al lugar en donde va a brotar esta materia, su origen, su creación y como es regulado por las normas jurídicas mexicanas.

Al mencionar que es una fuente formal, me refiero a que todas estas fuentes requieren de la formalidad que solo la ley puede brindar a estas, es decir que es lo que la ley reconoce como fuente u origen del derecho fiscal, y de las cuales brotan todas esas legislaciones e interpretaciones en general, y sin las cuales el Derecho fiscal no sería nada más que una idea.

1.2.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Es la fuente principal y más importante, esta fuente deriva del Artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual reza:

“Son obligaciones de los mexicanos: (...) IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Y es de aquí en donde surge esa relación jurídico-tributaria, en donde el ciudadano se ve obligado por esta maravillosa Ley suprema para contribuir o aportar para solventar los gastos que el Estado pudiese tener por sus actividades naturales. No solo creando esta obligación, sino que en este mismo texto se menciona que otras leyes serán las que regulen esta actividad, en este simple acto, la Constitución le da la legalidad y autonomía a estas normas jurídicas, para lograr el objetivo plasmado.

También algo que especifica este numeral, es que dicha aportación del contribuyente debe ser siempre de manera proporcional y equitativa, estas

características son elementales de las contribuciones y de lo que posteriormente se realizará un estudio más profundo.

1.2.2. El Proceso Legislativo y su Producto. La Ley.

Es de vital importancia que cualquier determinación fiscal que se le atribuya al contribuyente, esta deba encontrarse estrictamente prevista en las leyes, sin excepción alguna.

A esta Fuente me gustaría que se le diera especial atención, ya que de esta fuente formal ha surgido mi principal argumento para fundamentar mi trabajo de tesis, pero antes es importante que describa de manera breve y clara el proceso legislativo el cual como es de esperarse se encuentra regulada en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en sus Artículos 71 y 72. ⁵

Este proceso da inicio cuando se presenta una iniciativa de ley ante el órgano legislativo que en México es el Congreso de la Unión, el cual para su funcionamiento se encuentra dividido en la cámara de Diputados y Senadores; dicha iniciativa en materia de Contribuciones se debe presentar ante la Cámara de Diputados a la cual se le denomina “Cámara de Origen”, mientras que a la Cámara de Senadores se le denomina “Cámara Revisora”.

⁵ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Artículo 71. El derecho de iniciar leyes o decretos compete:

- I. Al Presidente de la República;
- II. A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión;
- III. A las Legislaturas de los Estados; y
- IV. A los ciudadanos en un número equivalente, por lo menos, al cero punto trece por ciento de la lista nominal de electores, en los términos que señalen las leyes.

La Ley del Congreso determinará el trámite que deba darse a las iniciativas. (CONTINÚA)

Artículo 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose la Ley del Congreso y sus reglamentos respectivos, sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones: (CONTINÚA)

Una vez presentada la iniciativa de ley ante la Cámara de Origen, comienza el “debate cameral” el cual es el primer filtro de revisión, puesto que aquí mismo se aprueba o se puede rechazar de manera definitiva; Si tal proyecto de ley se aprueba, entonces sigue llevarlo ante la Cámara Revisora, siendo este el segundo filtro.

Posteriormente en el caso de que la Cámara Revisora la apruebe, lo que sigue es llevarla ante el Poder Ejecutivo para la Promulgación Oficial. Y si no la aprueba, este mismo proyecto de ley no puede ser presentado en el mismo periodo de sesiones.

Si la iniciativa de ley en cualquier momento fuera desechada en parte, modificada o adicionada, cuando se ponga de nuevo a discusión, solo versará exclusivamente sobre lo que se modificó y nunca sobre lo aprobado anteriormente.

Al ser aprobado por ambas Cámaras, este proyecto de ley fiscal se le turnará al ejecutivo para su promulgación, sin embargo en este momento, el presidente de la República tiene la facultad de rechazarla en el plazo de 10 días mediante el veto o aceptarla expresa o tácitamente.

En el caso de que ocurriera la figura del veto, en todo o en parte, está tendrá que devolverse con las observaciones ya realizadas, ante la Cámara de Origen y ser discutida de nueva cuenta y después se tiene que someter a voto para su aprobación, si dos terceras partes del número total de votos la aprueba, pasa a votación de la Cámara de Senadores, la cual de la misma manera tendrá que votar, si es el mismo resultado que anteriormente describí, pues automáticamente se le otorga el carácter de ley y se le remitirá al Ejecutivo para su promulgación y publicación.

Si por el contrario en alguna de las dos Cámaras no se alcanza estas dos terceras partes de votos a favor, el veto presidencial habrá cumplido con su objetivo y así esta iniciativa de ley no podrá ser presentada en el periodo mencionado anteriormente.

1.2.3. La Facultad Reglamentaria.

Una fuente más del Derecho Fiscal, es la facultad reglamentaria se la cual se encuentra su origen y argumento legal en el Artículo 89, Fracción I, de nuestra Constitución, en el cual se le concede al Presidente está muy especial facultad reglamentaria con objetivo único de:

- Facilitar, aclarar y precisar el alcance de una ley y su aplicación.
- Crear los órganos y otorgarles las facultades propias para la exacta observancia de las leyes.
- Ocuparse de la organización y funcionamiento de la administración en general.

Es decir que esto va a surgir cuando existan en nuestro País contingencias de duda u algún otro problema dentro de alguna ley, el Presidente de la Republica se ve obligado a resolverlas mediante reglamentos que las expliquen o aclaren, los reglamentos se pueden definir como:

“Conjunto de normas jurídicas de Derecho Público expedidas por el Presidente de la República, con el único y exclusivo propósito de pormenorizar, particularizar y desarrollar en forma concreta los principios y enunciados generales contenidos en una ley emanada del Congreso de la Unión, a fin de llevar a cabo la ejecución de ésta misma,

proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia”.⁶

Con esto no quiero que se entienda que el Presidente tiene la facultad amplísima para crear leyes, al contrario esta facultad es limitada por que le pertenece exclusivamente al órgano Legislativo, y como la Constitución nos lo demanda, no puede haber acumulación de poderes en una sola persona⁷, para así evitar cualquier tipo de abuso de poder o mal uso de esta facultad.

Esta facultad es exclusiva del presidente de la República Mexicana, y dichos reglamentos no pueden modificar lo establecido en las leyes superiores, ni agregar penas o sanciones que no estén ya establecidas en la ley que se está reglamentando.

1.2.4. Las Circulares Administrativas.

Otra fuente formal del Derecho Fiscal son las circulares administrativas, las cuales son expedidas por todos los funcionarios superiores de la Administración Pública, como los Secretarios de Estado o los Directores Generales, etc., estos tienen como finalidad el dar a conocer el criterio con el que se deben seguir las leyes fiscales.⁸

⁶ ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 54

⁷ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Art. 49.- El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.

⁸ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Art. 35.- Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Estos son importantes puesto que se deja a un lado el criterio que tengan los inferiores, para que se pueda trabajar de la misma manera y así no existan discrepancias en los resultados de las actividades realizadas en la Administración Pública.

1.2.5. Los Decretos-Ley.

La constitución dentro de su Artículo 29⁹, da origen a otra fuente formal del Derecho Fiscal, a la cual se le denomina Decreto-Ley, la cual le da la facultad al Presidente de la República de crear Leyes, sin la necesidad de la intervención del Congreso de la Unión; esta facultad está condicionada a que será utilizada solo en situaciones consideradas graves para la tranquilidad del país, o que ponga a la sociedad en un grave peligro.

Esta no ha sido en materia fiscal tan relevante, sin embargo es importante no dejar a un lado, puesto que no está de más resaltar esta como fuente formal del Derecho Fiscal, y en general del Derecho.

1.2.6. Los Decretos-Delegados.

En esta fuente formal de Derecho Fiscal¹⁰, el Congreso de la Unión, delega sus facultades legislativas a el Poder Ejecutivo, de nueva cuenta el

⁹ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Art. 29.- En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de Estado y la Procuraduría General de la República y con la aprobación del Congreso de la Unión o de la Comisión Permanente cuando aquel no estuviere reunido, podrá restringir o suspender en todo el país o en lugar determinado el ejercicio de los derechos y las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación... (CONTINÚA)

¹⁰ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Art. 131.- El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro

Presidente de México puede crear, aumentar, disminuir o suprimir alguna ley, la diferencia del decreto-ley es que en este no es necesario que el País se considere en estado de emergencia.

Esto con el fin de regular el comercio exterior y la economía de México, con esto se tiene por objetivo mejorar la producción de la nación y realizar cualquier mejora nacional; pero ¿Cómo va a lograrse esto?, pues precisamente el presidente con esta facultad puede aumentar, disminuir o inclusive eliminar tarifas de importación y exportación de considerarlo necesario, de la misma manera puede restringir o prohibir importaciones o exportaciones de ciertos productos, etc.

En materia Fiscal y sobre todo de Comercio Internacional, los decretos-delegados son de vital importancia, pues con esto el presidente de México beneficia al país en su economía, ya que le permite llegar a acuerdos con distintos países con los que México tiene relaciones de comercio.

1.2.7. La Jurisprudencia.

Se puede entender sencillamente que la Jurisprudencia es la interpretación jurídica de la ley, sin embargo el autor Arrijo Vizcaíno las define ampliamente como “Interpretación habitual, constante y sistemática que llevan a cabo los tribunales con motivo de la resolución de casos que son sometidos a su jurisdicción y que, por disposición de ley, se convierte en precedente de observancia obligatoria para fallos posteriores, tanto para el órgano jurisdiccional que la establece, como para los tribunales que substancian instancias anteriores”.¹¹

propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

¹¹ ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 70

La jurisprudencia es una fuente primordial del Derecho Fiscal debido a que al intentar resolver las lagunas que existen en la ley, esta va creando actualizaciones que se consideran importantes y así traen como consecuencia la mayoría de las reformas a la ley Fiscal.

Es importante señalar que en materia Fiscal hay cuatro Tribunales que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley de Amparo faculta para hacer Jurisprudencia a: La Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Plenos de Circuito, los Colegiados de Circuito y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.¹²

Para que sea más fácil el estudio de las Jurisprudencias que emiten los tribunales antes señalados, me permito hacer un breve resumen de la manera en que estas cuatro trabajan para formar las Jurisprudencias, empezando con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual para su funcionamiento se divide en dos Salas, la Primera Sala se encarga de todos los asuntos de materias Civil y Penal, mientras que la Segunda Sala se encarga de los asuntos en materias Administrativa y del Trabajo, tanto la Primera y la Segunda Sala, están formadas por cinco Ministros cada una, y hay un Presidente el cual no forma parte de estas dos Salas.

Y es aquí en donde surge la forma de trabajar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puesto que si trabajan en conjunto estas dos Salas y el Presidente, se le nombrará Pleno, mientras que si por el contrario estas no trabajan juntas, pues simplemente se le denominara Sala; es por eso que en este tribunal surgen dos tipos de Jurisprudencia, como lo son la Jurisprudencia del Pleno o la Jurisprudencia de la Segunda Sala, por ser esta la que resuelve en materia Administrativa y del Trabajo, y como antes lo mencione, de esta es parte el Derecho Fiscal, señalando que es esta la última instancia en lo contencioso

¹² CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, Art. 107 y Ley de Amparo, Art. 79

fiscal, la constitucionalidad de la ley, reglamentos o controversias fiscales federales.

Señalando que, dependiendo de qué tribunal establezca Jurisprudencia, se verán obligadas diferentes Autoridades Administrativas, al respecto la Ley de Amparo nos señala:

“La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decrete el pleno, y además para los Plenos de Circuito, los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales. (...)”.¹³

Esto con la condición de que dichas jurisprudencias deben estar sustentadas en cinco sentencias ejecutorias ininterrumpidas por otra en contrario, y que sean aprobadas por ocho Ministros tratándose de jurisprudencia del Pleno y por cuatro ministros en el caso de que la jurisprudencia sea de Sala.

En cuanto a la Jurisprudencia de los Tribunales Plenos de Circuito, esta sólo obligará a suplir la deficiencia de los conceptos de violación o agravios a los juzgados y tribunales del circuito correspondientes.

“(...) La jurisprudencia que establezcan los Plenos de Circuito es obligatoria para los tribunales

¹³ LEY DE AMPARO, REGLAMENTARIA DE LOS ARTÍCULOS 103 Y 107 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Art. 217

colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de las entidades federativas y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales que se ubiquen dentro del circuito correspondiente. (...)”.¹⁴

Las decisiones de los Plenos de Circuito se tomarán por mayoría de votos de sus integrantes. En las resoluciones que emita el Pleno de Circuito deberá obrar el nombre y la firma, así como el sentido del voto de los magistrados que hayan participado en la decisión de que se trate y en caso de empate, el magistrado presidente del Pleno de Circuito tendrá voto de calidad.¹⁵

Los Tribunales Colegiados de Circuito, trabajan por materias las cuales son: Penal, Administrativa, Civil y del Trabajo; cada tribunal está formado por 3 Magistrados, los cuales al formar jurisprudencia, la Ley de amparo nos habla de la obligatoriedad de las mismas, al respecto nos dice:

“(…) La jurisprudencia que establezcan los tribunales colegiados de circuito es obligatoria para los órganos mencionados en el párrafo anterior, con excepción de los Plenos de Circuito y de los demás tribunales colegiados de circuito. La jurisprudencia en ningún caso tendrá efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna”.¹⁶

¹⁴ LEY DE AMPARO, REGLAMENTARIA DE LOS ARTÍCULOS 103 Y 107 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Art. 217

¹⁵ LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, ARTÍCULOS 41 BIS 2 Y 41 TER.

¹⁶ LEY DE AMPARO, REGLAMENTARIA DE LOS ARTÍCULOS 103 Y 107 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Art.217

Ahora bien, quien crea jurisprudencia en materia Fiscal, son los Tribunales Colegiados de Circuito, en materia Administrativa, ya que a estos les corresponde conocer como última instancia en los juicios que se tramitaron ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siempre y que estos no traten de la inconstitucionalidad de preceptos o interpretación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; es decir que fuera de esto, estos Tribunales Colegiados de Circuito, pueden conocer de casi todo lo demás a nivel federal.

Claro que el mismo Artículo de esta Ley nos señala que dicha jurisprudencia está condicionada a que lo resuelto en ellas esté sustentado siempre en cinco sentencias ininterrumpidas por otra en contrario, las cuales deben de ser aprobadas por unanimidad de votos de los tres Magistrados.

Y por último, pero sin ser menos importante el tercer tribunal formador de Jurisprudencias Fiscales es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes llamado Tribunal Fiscal de la Federación) el cual se forma por una Sala Superior como la autoridad máxima y las Salas Regionales que se encuentran en todo el País resolviendo las controversias Fiscales en los diferentes Estados.

Si existiere el caso de que se contradigan las sentencias, entonces cualquiera de los Magistrados o las partes de los juicios en los que fueron sustentadas las tesis, pueden denunciarla ante el Presidente del Tribunal para que éste le comunique al Pleno, el cual con un quórum mínimo de diez Magistrados, por mayoría será quien decida cuál es la que debe prevalecer, siendo así como ésta constituirá Jurisprudencia.

En el Artículo 76 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se explica la actividad del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en relación a la formación de las jurisprudencias, las cuales se formarán cuando el pleno de la Sala Superior, apruebe tres precedentes que

tengan el mismo sentido y que estos no estén interrumpidos por otro en contrario; así como también si alguna sección de la Sala Superior, siempre y cuando se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro contrario.

La Jurisprudencia es un elemento muy importante en el Derecho Fiscal, puesto facilita la interpretación de la ley y da solución a diversas lagunas de ley, pudiendo aplicar así la ley como se debe, y al tener el carácter de obligatoria es un importantísimo medio de interpretación para aquellos que pretenden defender ciertas posturas.

1.2.8. Los Tratados Internacionales.

El experto en la materia, el Sr. Arrijo Vizcaíno nos define en su más reciente obra a los Tratados Internacionales como “los acuerdos de voluntades celebrados entre dos o más estados soberanos en el ámbito internacional, con el objeto de sentar las bases para la solución pacífica de problemas comunes”.¹⁷

La importancia de estos Tratados, es que la misma Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su Artículo 133, es quien les da la característica de Ley Suprema de toda la Unión, siempre y cuando los tratados no vallan en contra de lo que dispone la misma Constitución.¹⁸

También es importante destacar el objetivo e importancia de estos Tratados, como lo es el evitar controversias futuras entre los Países con los que México tiene relación, así como en Materia Fiscal evitar la doble tributación, para que en consecuencia se promueva la actividad de Comercio Internacional, es decir

¹⁷ ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 79

¹⁸ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
Art. 133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

la exportación e importación controlada y justa entre los países; y finalmente el de prevalecer el estado de derecho a nivel internacional.

1.2.9. La Doctrina.

Finalmente la doctrina, entendiéndola como todos los textos literarios que sean creados con relación a la materia de Derecho Fiscal, como lo son los libros, revistas, Artículos, etc.

Cabe señalar que la doctrina no es fuente formal del Derecho Fiscal, puesto que no surge del órgano legislativo, sino que lo crean los estudiantes y expertos de la materia, con la única intención de interpretar esta rama de Derecho, sus leyes y jurisprudencias, etc.

Aun así que esta no forma parte de las fuentes formales de derecho fiscal, me pareció relevante traerla al tema ya que esta fuente informal, tiene una gran importancia ya que, puede llegar a influir en los encargados de crear la ley, así como en la interpretación y modificación de esta, ya que al leer estos textos, es posible actualizarse y dar una idea de las fallas o lo que no está bien regulado.

1.3. Relación con Otras Ramas del Derecho.

Ahora bien, siendo tan amplio el Derecho Fiscal, es lógico pensar que ésta tiene relación con muchas más ramas del Derecho, las cuales he analizado y descrito para así, tener una idea de la amplitud e importancia de esta materia, y poderla relacionar con las diversas ramas que en la vida cotidiana, sin saber se encuentra presente el Derecho fiscal.

1.3.1. Derecho Fiscal y Derecho Constitucional.

Es de esperarse que la primera rama que consideré sea la del D. Constitucional, ya que como se ha visto a lo largo de esta tesis, es de vital importancia la relación que se tiene con la Constitución Política de los Estados

Unidos Mexicanos, puesto que nuestra Ley Suprema, es la que principalmente dio origen a esta Materia de estudio.

Con la característica especial que esta rama ha influido tanto que, garantiza que dichas contribuciones que se demandan a los ciudadanos, sean proporcionales, equitativas y principalmente, señalando que estas mismas estrictamente estarán dentro de una Ley, la cual da origen en consecuencia a la “biblia” del Derecho Fiscal: el Código Fiscal de la Federación y por lo tanto a las demás leyes Fiscales.

1.3.2. Derecho Fiscal y Derecho Penal.

Esta relación se debe a que del Derecho Penal se han tomado la mayoría de los principios básicos característicos de la materia Penal, para así poder tipificar las infracciones a las leyes fiscales y para así en consecuencia poder aplicar las correspondientes sanciones a cada una.

Esta en mi opinión es una relación muy importante y lamentablemente muy desconocida por los contribuyentes, los cuales al ignorarla se les hace muchas veces fácil omitir sus obligaciones que regula la ley, sin saber las consecuencias que esto puede causar.

1.3.3. Derecho Fiscal y Derecho Administrativo.

De aquí principalmente surgen las instituciones que van a estar encargadas de la vigilancia, control, administración y solución de controversias del ámbito fiscal.

Como se ha dicho, el Derecho Fiscal es amplísimo, por lo que en consecuencia la Nación se vio en la necesidad de crear una Secretaría que se encargara de este, por lo que fue creada la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Este sector gubernamental, va a ser la autoridad administrativa que

regule y vigile la actividad fiscal. Más adelante me dedicaré a describir más detalladamente esta fabulosa labor.

1.3.4. Derecho Fiscal y Derecho Civil.

Esta no es una relación estricta, es más que nada una relación de conceptos consideraría yo.

La relación que surge con el derecho civil, es que de esta se han tomado diversos conceptos los cuales fueron necesarios para regular los ordenamientos fiscales, como por ejemplo el concepto de obligación, pago, prescripción, domicilio, compensación, etc.

1.3.5. Derecho Fiscal y Derecho Procesal.

Esta rama del Derecho es una más a las que me gustaría destacar entre las otras, ya que es la que va a regular la manera en que la autoridad administrativa va a hacer valer las disposiciones que ahora nos ocupan, también en cuanto a todos los recursos administrativos y juicios de nulidad que se pudieren promover en un litigio, y sobre todo también forma parte en la forma en que se lleva a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

Por lo que a mi parecer es importantísimo el prestar especial atención a esta relación, sin la cual sería un caos esta materia, sin dejar de mencionar que considero que es mi parte favorita del Derecho Fiscal.

1.3.6. Derecho Fiscal y Derecho Mercantil.

Una vez más, nos enfrentamos ante una relación meramente conceptual, que no considero tan influyente, más si importante de señalar.

Del Derecho Mercantil se han tomado los conceptos de algunas denominaciones importantes, como lo es la empresa, sociedad mercantil, domicilio, etc.

1.3.7. Derecho Fiscal y Derecho Internacional.

Como ya se ha comentado en este trabajo de tesis, es que una de las partes importantes de la materia Fiscal, es que está a través de Tratados Internacionales, en conjunto con otros países, trata de evitar la doble tributación.

Con esto se trata de estimular el sano comercio entre los países involucrados, y a la misma vez trata de que México se vea beneficiado económica y culturalmente.

Desviándome un poco del tema y con temor a equivocarme, en mi parecer es importante que se trabaje y se observe de mejor manera la actividad comercial internacional, ya que, si, la apertura comercial ha traído muchos beneficios a nuestra nación, pero considero que han sido más las desventajas que México tiene con otros países, traduciéndose esto en más pérdidas que ganancias.

1.3.8. Derecho Fiscal y Derecho Financiero.

Con esta rama, el Derecho Fiscal también se ha ido formando de acuerdo a sus principios, para así de una manera certera y ordenada, poder administrar y saber bien a donde se van a destinar estos recursos que el Estado percibe, por disposición de los ordenamientos fiscales, especialmente las contribuciones que se recaudan.

1.3.9. Derecho Fiscal y Derecho Laboral.

Por último, pero no menos importante, se encuentra la relación el Derecho Laboral, la cual simplemente habla de las obligaciones que surge en las relaciones patrón-trabajador y las obligaciones fiscales que en consecuencia se originan, un claro ejemplo es la obligación que tiene el patrón a retenerle al trabajador el Impuesto Sobre la Renta, sobre el salario que éste percibirá por pago de su trabajo, surgiendo así una obligación fiscal.

CAPÍTULO 2. Teoría General de Derecho Administrativo.

La relación que tiene el Derecho Administrativo con el Derecho Fiscal es muy importante, ya que es la autoridad Administrativa la que va a llevar a cabo la regulación, vigilancia y la actividad sancionadora, así como la recaudación de las contribuciones, para poder llevar a cabo el objetivo primordial, que es recaudar lo más posible y así llevar a cabo la relación jurídico-tributaria; de manera que al ser tan importante esta materia, como se mencionó anteriormente es así como surgió con este específico propósito la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y con esto han nacido diversas consecuencias, mismas que vamos a estudiar más adelante.

Es por eso que es necesario adentrarme en el Derecho Administrativo, para así poder entender esta parte del Derecho Fiscal.

2.1. Concepto de Derecho Administrativo.

Ahora bien, antes de comenzar a adentrarnos al tema es importante saber cuál es el concepto que algunos autores tienen de esta rama del Derecho.

Iniciaré citando a Rafael I. Martínez Morales, el cual nos dice que el Derecho Administrativo es “El conjunto de reglas jurídicas relativas a la acción administrativas del estado, la estructura de los entes del poder ejecutivo y sus relaciones”.¹⁹

Mientras que el experto Gabino Fraga trata de simplificarlo diciéndonos que el Derecho Administrativo es la “Rama del Derecho Público que estudia el ejercicio de la función administrativa y la protección judicial existente contra ésta”.²⁰

¹⁹ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES. DERECHO ADMINISTRATIVO 1er. CURSO. 5°ed. Ed. Oxford, 2008, México. p.p. 7

²⁰ GABINO FRAGA. DERECHO ADMINISTRATIVO 46° ed. Ed. Porrúa, 2007, México. p.p. 13

Finalmente Marcel Waline lo explica en su obra como “el conjunto de reglas que determinan en qué condiciones los entes administrativos adquieren derechos e imponen obligaciones a los administrados, mediante la acción de sus agentes en interés de la satisfacción de las necesidades públicas”.²¹

Una vez analizados estos tres conceptos, mi concepto de derecho administrativo consiste en que es la rama de Derecho Público que regula la estructura del poder ejecutivo, la naturaleza jurídica del mismo y los medios de defensa que existen en contra de los actos de la Administración Pública.

De aquí nace la cuestión ¿Qué es el Derecho Público? lo cual vamos a resolver a continuación.

2.1.1. Derecho Público.

El Derecho, para su estudio se ha dividido en dos grandes ramas, Derecho Público y Derecho Privado, las cuales es necesario saber diferenciar puesto que de ello depende gran parte de la comprensión de la materia.

Comienzo citando una vez más al Autor Rafael I. el cual nos dice que esta rama consiste en “el sistema normativo que regula la actuación del Estado en su accionar soberano y determina las relaciones y los intereses que privan con sus gobernados, mediante la creación de los órganos y procedimientos pertinentes”.²²

Entendiendo esto como la relación que tiene el estado soberano con los particulares gobernados, en este caso perfectamente encaja la relación jurídico-tributaria descrita anteriormente y es por eso que se explica que el Derecho Fiscal es parte del Derecho Público y pensando con lógica se explica la casi hermandad con esta rama de Derecho Administrativo.

²¹ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES. OBRA CITADA.

²² Mencionado por RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES en obra citada, p.p. 8

2.1.2. Derecho Privado.

Por otro lado la rama del Derecho Privado el mismo Autor nos la conceptúa como el “sistema normativo que regula las relaciones jurídicas entre los particulares, quienes se encuentran en un plano de igualdad ante la ley”.²³

Es decir que esta rama es la encargada de regular las actividades que se realizan solo exclusivamente entre gobernados o particulares, como lo es en el ámbito civil, mercantil, etc. Sin que exista la interacción con la autoridad administrativa.

2.2. Fuentes del Derecho Administrativo.

Teniendo claro a lo que me pretendo referir con el término de fuente, es momento de comenzar directamente con las fuentes que se consideran en el Derecho Administrativo sin adentrarme mucho en este tema.

Al igual que en el Derecho Fiscal, esta rama se relaciona con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Leyes Federales, Tratados Internacionales, Reglamentos, Circulares, Decretos, Convenios y Jurisprudencia.

Aunado a esto, cuando las leyes que le dan origen adolecen de lagunas, es necesario que se apliquen leyes supletorias para resolver tal conflicto, en materia de Derecho Administrativo, la supletoriedad de estas lagunas son los principios generales del Derecho Civil, Mercantil, Derecho Procesal, los principios generales del Derecho y como es de esperarse y por las razones antes explicadas la Doctrina.

Entre otras fuentes del Derecho Administrativo se encuentran las Leyes Locales, Planes y Programas, Normas Oficiales y los Acuerdos.

²³ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 8

2.3. El Estado.

He mencionado a lo largo de esta Tesis, de la figura del Estado, por lo que es tiempo de hablar de lo que esto es o puede llegar a significar en las ramas de Derecho, y la naturaleza que tiene el Estado en nuestro país.

2.3.1. Concepto de Estado.

El autor Jacinto Faya Viesca concibe este concepto como “Una sociedad políticamente organizada y dirigida por el poder soberano en un determinado territorio”.²⁴

Mientras que por otro lado y no muy lejano al concepto anterior de Jellinek surge el concepto que se considera es el tradicional y base de muchos el cual reza “la corporación formada por un pueblo dotada de un poder de mando originario y asentada en un determinado territorio”.²⁵

Mi concepto del Estado, es que este es un conjunto de personas asentadas en un territorio, las cuales están políticamente organizadas, y del cual surge un poder de mando y coacción, para así poder lograr el bien común, dicha actividad se encuentra regulada dentro de leyes que el mismo estado crea, tanto para limitar a la autoridad, como para reconocer derechos de los gobernados.

2.3.2. Personalidad Jurídica del Estado.

Un tema de controversia que ha ocupado a los juristas es la personalidad del estado, ya que las leyes le atribuyen esta de igual manera a la que se les atribuyen a las personas físicas o morales, con esto se pretende que de la misma forma el estado tenga derechos y obligaciones.

²⁴ JACINTO FAYA VIESCA. ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, LA NUEVA ESTRUCTURA. 2ºed. Ed. Porrúa. 1983. México. p.p. 28

²⁵ Autor citado por RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES en su obra citada, p.p.27

Pero para entender este tipo de personalidad es *menester* se defina principalmente lo que es persona en el ámbito jurídico.

2.3.2.1. Concepto de Persona.

Se le ha llegado a definir como “todo ente al que la ley ha investido con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones”.²⁶

2.3.2.2. Clasificación de las Personas.

Esta clasificación surge de nuestras leyes civiles y las cuales reconocen a dos tipos de personas:

Por un lado se encuentran la personas físicas, las cuales somos todos los seres humano y a los cuales la ley nos otorga derechos y obligaciones, un ejemplo claro es que una persona física tiene derecho a un nombre, a la vida, alimentos, salud, seguridad, etc.; y de la misma manera tiene obligaciones como el de contribuir para los gastos públicos.

Y sin embargo, por otra parte existen las personas morales o colectivas, las cuales son las agrupaciones de individuos que la ley reconoce como una sola unidad, es decir que la ley les va a conceder derechos y obligaciones independientes de la de sus integrantes que la formaron, como un claro ejemplo de sus derechos podemos enlistar el nombre, denominación social, domicilio, nacionalidad, etc.; y como sus obligaciones podría ser pagar el Impuesto Sobre la Renta.

2.3.2.3. Nacimiento de la Personalidad del Estado.

Dejando atrás las controversias que se han suscitado a lo largo de los años respecto la personalidad del Estado, es suficiente saber que el Derecho Positivo Mexicano es quien reconoce la personalidad del Estado, ya que a este y a

²⁶ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 28

las otras entidades, nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le otorga personalidad jurídica con derechos y obligaciones.²⁷

Por lógica, yo podría concluir que el Estado se adapta más a lo que es una “persona moral”, refiriéndome con esto a que está compuesta por individuos, y los cuales de la misma manera independientemente de sus derechos y obligaciones, la ley le atribuye personalidad como un solo ente jurídico.

2.3.3. Las Funciones del Estado.

Ahora bien, ¿De qué manera el Estado va a lograr su objetivo, el de gobernar y buscar el bien común?, pues esta pregunta se puede responder de acuerdo a lo siguiente.

2.3.3.1. Criterios Orgánico, Formal y Material.

Para entender alguna clasificación de la manera en la que trabaja el estado, se encuentra la parte orgánica, formal y material.

Iniciando con la parte orgánica, se refiere únicamente al ente u órgano gubernamental que va a realizar la función de Estado, esto sin tomar en cuenta la naturaleza del acto que se realiza, como por ejemplo: cualquier actividad que realice el poder ejecutivo, mediante alguna dependencia o entidad, es **ORGÁNICAMENTE ADMINISTRATIVO**.

En el criterio formal, se tiene en cuenta la forma o el procedimiento para emitir un acto, los cuales serán legislativo, administrativo y jurisdiccional; este criterio formal, surge ya que algunos órganos están hechos para cierta actividad, pero en la práctica resulta que realizan otras para las cuales no fueron creadas, como cuando la Suprema Corte emite reglamentos, siendo una actividad legislativa, actividad completamente ajena a la jurisdiccional por la que fue creada.

²⁷ CONTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, ARTÍCULOS 27, 39, 40, 41 y 115 fracción II.

Y finalmente el criterio material, el cual pretende determinar de manera neta la naturaleza o esencia del acto realizado, para clasificarlo dentro de las diversas funciones legislativas, administrativas y jurisdiccionales.

Esto que menciono no es solo mera coincidencia, sino que en la actualidad en el sistema de gobierno de nuestro país, sucede que los diferentes órganos realizan materialmente actos distintos a los que les corresponden formalmente. Los cuales son:

2.3.3.2. Poder Legislativo.

Dentro del Poder Legislativo, materialmente se realizan actos *administrativos*, como lo es el nombramiento del personal, autorizar servicios a gobiernos de otros países, resolver respecto de la solicitud del Presidente de la República para salir del territorio nacional, sancionar a los legisladores por ausencias, ratificación de nombramientos que haga el Presidente, entre muchos otros.

De la misma manera, realiza actos *jurisdiccionales* ya que esta es la instrucción de juicio político a los altos funcionarios.

2.3.3.3. Poder Ejecutivo.

Ahora bien, el poder ejecutivo, llega a realizar actos *legislativos*, los cuales constan en promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión²⁸, la expedición de reglamentos, las leyes de urgencia y las modificaciones a las leyes del comercio exterior, ya que nuestra Carta Magna, expresamente lo autoriza en sus numerales 29 y 131.

Mientras que dentro de sus actos *jurisdiccionales*, el poder ejecutivo puede hacer las tareas del Tribunal Federal de justicia Fiscal y Administrativa, de los Tribunales Agrarios y de las Juntas de Conciliación y Arbitraje, entre otros.

²⁸ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, Art. 89 fracción I

2.3.3.4. Poder Judicial.

Los Actos *administrativos* que el poder Judicial realiza son los reglamentos de carácter interno y por su puesto sin dejar atrás las jurisprudencias.

Y finalmente, los actos *administrativos* serían las designaciones de los jueces de distrito y los magistrados de circuito, la inspección de juzgados y tribunales, la elaboración del presupuesto de egresos así como el nombramiento del personal de las distintas dependencias de este.

Teniendo claro, que los poderes de la Unión están formados para una actividad formal, las mismas pueden materialmente realizar unas diferentes a las que se crearon.

Con esto es prudente continuar con el trabajo de investigación que forma esta Tesis, tratando de explicar en lo que consiste la Administración Pública de México.

2.4. La Administración Pública.

Ahora bien, es tiempo de adentrarnos a una parte primordial dentro del Derecho fiscal, la Administración Pública.

Diversos autores han opinado respecto de lo que es esta parte importante del Estado, para lo cual me daré a la tarea de citar a diversos autores, el primero es Leonard White, el cual afirma que “la Administración Pública consiste en todo aquello que tiene como finalidad la aplicación o realización de la política nacional”.²⁹

Mientras que de manera más amplia, Serra Rojas transcribe una reflexión del autor Pierre Escoube, y la cual dicta “La Administración pública es el conjunto de medios de acción, sean directos o indirectos, sean humanos,

²⁹ JACINTO FAYA VIESCA. ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, obra citada, p.p. 29

materiales o morales, de los cuales dispone el gobierno nacional para lograr los propósitos y llevar a cabo las tareas de interés público que no cumplan las empresas privadas o particulares y que determinan los Poderes Constitucionales, legalmente dedicados a recoger y definir la política general de la nación”.³⁰

El escritor Rafael I. Martínez Morales simplemente nos lo describe como “los entes del poder público encargados de coordinar los recursos de diversa índole para el logro de ciertos objetivos”.³¹

Con esto considero que ha quedado claro lo que es la Administración Pública, en resumen y de manera personal yo la conceptuaría como los medios de acción que el estado llevará a cabo para el cumplimiento de sus fines establecidos.

Finalmente y en manera de reflexión, el autor Malk nos afirmaba que “la Administración es aquella actividad del Estado que no es legislación ni justicia”.³²

2.4.1. Clasificación de la Administración Pública.

Para un mejor entendimiento de la materia, algunos autores han realizado la tarea de dar una clasificación a la Administración Pública, como es el caso de Rafael I. Martínez Morales obra de la cual he basado esta división, en la cual brevemente les explicaré a lo que se refería el autor al clasificarlas.³³

* *Activa y contenciosa*: La Administración activa es la que se refiere a los entes que van a producir y ejecutar los actos administrativos, mientras que la contenciosa a los órganos del poder ejecutivo que están facultados para resolver conflictos entre los gobernados y la propia Administración Pública.

³⁰ autor citado en la obra de JACINTO FAYA VIESCA, obra citada, p.p. 30

³¹ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 48

³² autor citado en la obra de JACINTO FAYA VIESCA, obra citada, p.p. 30

³³ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 49

* *Federal, local y municipal*: Esta clasificación de la Administración fue basada en la Constitución política de los estados Unidos Mexicanos y como es de conocerse atiende a los tres niveles de gobierno existentes en nuestro sistema jurídico político.

* *Centralizada y paraestatal*: Se refiere a los dos tipos de Administración Pública los cuales están previstos dentro de nuestra Carta Magna en su Artículo 90.³⁴

* *Centralizada, desconcentrada y descentralizada*: En esta clasificación se refiere a la forma de relacionar los órganos administrativos con el titular del poder ejecutivo.

* *De acuerdo a la competencia de cada órgano*: Es decir que se puede hablar de la Administración educativa, agropecuaria, de seguridad, etc.

* *Dependencias y entidades*: En este caso las dependencias se identifican con las Secretarías de Estado y Procuraduría de Justicia, mientras que las entidades se reservan para los entes paraestatales.

2.4.2. Centralización Administrativa.

La centralización Administrativa es una parte primordial en el gobierno mexicano, ya que es principalmente va a ser la manera en el que el Estado logrará los objetivos propios de su naturaleza.

³⁴ CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Artículo 90.- La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

2.4.2.1. Concepto.

Antes de adentrarnos bien al tema, necesitamos entender primordialmente a que me refiero al hablar de la Centralización, ya que de manera personal, a los inicios de la licenciatura, llegué a confundirme, pero esto fue solucionado al leer diversos conceptos que los estudiosos de la materia tienen.

El autor Rafael I. Martínez comenta que la centralización es: “una forma de organización administrativa en la cual los entes del poder ejecutivo se estructuran bajo el mando unificado y directo del titular de la administración pública”.³⁵

De manera más sencilla a mi parecer y la cual considero también es acertada, Gabino Fraga nos dice: “la centralización administrativa, existe cuando los órganos se encuentran colocados en diversos niveles pero todos en una situación de dependencia en cada nivel hasta llegar a la cúspide en que se encuentra el jefe supremo de la Administración Pública”.³⁶

Es decir que podemos visualizarlo como una gran pirámide, la cual siempre va a culminar con una persona, la cual será el jefe supremo de la Administración Pública.

2.4.2.2. La Relación Jerárquica.

Si visualizamos la centralización como una pirámide, nos damos cuenta que existe una relación de jerarquías, la cual va a implicar una serie de poderes sobre los órganos que son superiores.

2.4.2.2.1. Poderes que Implican la Relación Jerárquica.

Observándolo de manera etimológica, la *jerarquía* siempre implica mando, lo cual se resume en PODER, en este caso serán poderes.

³⁵ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 53

³⁶ GABINO FRAGA, obra citada, p.p. 165

Estos poderes Gabino Fraga en su obra *Derecho Administrativo* los enlista y estudia y los cuales de manera resumida vamos a analizar.³⁷

2.4.2.2.1.1. Poder de Decisión.

Como bien lo dice, en esta parte, el poder de decisión se refiere a que el superior al mando es quien puede tomar resoluciones para decidir en qué sentido deben actuar los órganos o funcionarios a su mando, habiendo dos posibles caminos a elegir. (Únicamente el poder de decisión no es obra de Gabino Fraga, ya que esta surge de la obra de Rafael I. Martínez, y la cual no se encuentra en la obra de Gabino).

Esta poder de decisión, considero que muchas veces en el caso del presidente de la república, no es como en esencia se supone debería ser, ya que al momento de tomar algún tipo de decisión, este deberá de tener autorización de otros órganos que a simple vista se consideran inferiores al mando.

2.4.2.2.1.2. Poder de Nombramiento.

El poder de nombramiento consiste en la facultad que tiene el superior para hacer por medio de nombramientos la designación de los titulares de los órganos que se encuentran subordinados; pudiéndolos evaluar para que así elija al que considere más capaz para el otorgamiento de dicho nombramiento.

Esta facultad de nombramiento, no está atribuida a todas las autoridades que forman grados jerárquicos en nuestra pirámide visualizada, ya que dentro de nuestra organización, es al presidente de la República a quien le va a corresponder únicamente la designación de los “jefes” de las diversas Secretarías de Estado entre otros, y solo excepcionalmente y por virtud de las diversas leyes esa facultad se le encomienda a otras autoridades.

³⁷ GABINO FRAGA, obra citada, p.p. 167

De la misma manera, tratándose de servidores de confianza, el presidente es quien podrá removerlos de su puesto libremente.

2.4.2.2.1.3. Poder de Mando.

Esta es la facultad que tienen las autoridades superiores de dar órdenes e instrucciones a los órganos de menor jerarquía, señalando así los lineamientos que estos deberán de seguir para el ejercicio de sus funciones que le fueron atribuidas en su nombramiento.

Este poder de mando se lleva a cabo a través de las órdenes, instrucciones o circulares. Las primeras dos pueden tener el carácter de generales o individuales, mientras que las circulares siempre tendrán un carácter general.

Y finalmente las circulares e instrucciones pueden ser de orden interno, estas solo obligan a los empleados administrativos; o pueden contener disposiciones reglamentarias de la ley, lo cual como lo hemos visto debe ser expedido por la autoridad competente, pero estas en consecuencia producen efectos jurídicos respecto a los administrados.

2.4.2.2.1.4. Poder de Revisión.

El poder de revisión considero que busca una mejora en el sistema mexicano, ya que este poder consiste en que se pueden examinar los actos del subalterno, a efecto de poder corregirlos, confirmarlos o cancelarlos.

Esta facultad solo se puede ejercer en tanto que el acto no sea definitivo ya que si este fuera un acto cuyo procedimiento de origen y exteriorización ha concluido, el superior solo podrá revisarlo únicamente a petición del particular y según como la ley regule.

2.4.2.2.1.5. Poder de Vigilancia.

Esta facultad de vigilancia se realiza por medio de actos que realiza el superior jerárquico y los cuales que consisten en exigir al de menor rango la rendición de cuentas, es decir *grosso modo* son los actos que tienden a dar conocimiento a las autoridades superiores de la regularidad con que los inferiores están llevando a cabo sus funciones asignadas.

Esto siempre va a implicar el control inmediato del superior, inspeccionando las actuaciones del inferior con el único fin de que todo sea conforme a derecho.

Y de estos actos suelen surgir consecuencias en caso de que se compruebe alguna irregularidad, lo cual lo veremos en el siguiente poder.

2.4.2.2.1.6. Poder Disciplinario.

Esta es la facultad que se tiene de sancionar el incumplimiento o el cumplimiento no satisfactorio de las tareas que el servidor público tiene asignadas.

Como es de pensarse, la autoridad que va a imponer una pena disciplinaria es la autoridad superior al empleado que cometió la falta.

Estas sanciones van a depender de la gravedad de la falta disciplinaria y son: la amonestación verbal privada o pública, amonestación por escrito, suspensión temporal y cese.³⁸

2.4.2.2.1.7. Poder Para Resolver Conflictos de Competencia.

Como lo dice arriba, esta facultad surge de la problemática de que existiere duda para determinar cuál es el órgano o cual es el funcionario legitimado para atender o resolver respecto de cierto asunto, el superior jerárquico será quien

³⁸ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 55

gozará una vez más de esta facultad o poder para poder decidir a cuál de ellos le corresponderá ese caso concreto.

2.4.2.3. Órganos que Integran a la Centralización.

De acuerdo a la Ley Orgánica de la Administración pública Federal vigente³⁹, la Administración Pública Centralizada está conformada por:

- * La Presidencia de la República.
- * Las Secretarías de Estado.
- * La Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal.

Y es de aquí que comenzamos a adentrarnos un poco más en el tema principal de esta tesis, lo cual vamos a estudiar más cuidadosamente ya que es *menester* entender las características de cada uno, en este caso principalmente de las Secretarías de Estado.

2.4.2.3.1. El Presidente de la República Mexicana.

El Presidente de la República como funcionario administrativo es el jefe superior de toda la Administración Pública Federal, y es por ello que se encuentra en la cúspide de la pirámide jerárquica.

Nuestra Constitución nos señala claramente los requisitos necesarios para poder ser electo Presidente de la República los cuales son: ⁴⁰

- * Ser ciudadano mexicano por nacimiento, en pleno goce de sus derechos, e hijo de padre o madre mexicanos y haber residido en la república al menos veinte años.

³⁹ Última reforma de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal: 02/01/2013

⁴⁰ CONSTITUCION POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, Artículos 82 y 83

- * Tener, como mínimo, treinta y cinco años cumplidos el día de la elección.
- * Haber residido en el país durante todo el año anterior al día de los comicios.
- * No pertenecer al estado eclesiástico ni ser ministro de algún culto.
- * No estar en servicio activo, en caso de pertenecer al ejército, seis meses antes del día de la elección.
- * No ser secretario o subsecretario de estado, jefe o secretario general de departamento administrativo, procurador de la república, ni gobernador de algún estado a menos que se separe de su puesto seis meses antes de la elección.
- * No haber desempeñado el puesto de presidente, electo popularmente, o con el carácter de interno, provisional o sustituto.

El Presidente de la República es el jefe de Estado así como el jefe de gobierno.

Según el Artículo 89 de la Constitución, las facultades del Presidente como Jefe de Gobierno son:

- * Ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión y reglamentarlas para su exacta observancia.
- * Nombrar y remover libremente a los secretarios de despacho, al procurador general de la república (con la aprobación del senado), y aprobar la remoción del procurador de justicia del distrito federal, remover a los Agentes Diplomáticos y empleados superiores de hacienda y nombrar y remover libremente a los demás empleados federales, cuyo

nombramiento o remoción no esté determinado de otro modo en nuestra Carta Magna o en otras leyes.

- * Nombrar a ministros, agentes diplomáticos y cónsules generales, con aprobación del senado o de la comisión permanente.
- * Nombrar, con aprobación del senado o de la comisión permanente, a los coroneles y otros oficiales superiores del ejército, armada y fuerza aérea y a los altos funcionarios de hacienda.
- * Nombrar a los demás oficiales del ejército, armada y fuerza aérea con arreglo a las leyes.
- * Disponer de la totalidad de la fuerza armada permanente, o sea del ejército terrestre, de la marina de guerra y de la fuerza aérea, para la seguridad interior y defensa exterior de la federación.
- * Disponer de la guardia nacional para los mismos objetivos, en los términos que previene la fracción IV del Artículo 76 constitucional.⁴¹
- * Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, sometiéndolos a la aprobación del senado.
- * Facilitar al poder judicial los auxilios que necesite para el ejercicio expedito de sus funciones.
- * Habilitar toda clase de puertos, establecer aduanas marítimas y fronterizas y fijar su ubicación.
- * Conceder privilegios exclusivos por tiempo limitado, con arreglo a la ley respectiva, a los descubridores, inventores o perfeccionadores de algún ramo de la industria.
- * Los demás que le confiere la CPEUM.

⁴¹ CONSTITUCION POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, Artículo 76, fracción IV

Y de la misma manera, se le confieren facultades como Jefe de Estado, las cuales consisten en:

- * Promulgar las leyes que expida el congreso de la Unión.
- * Declarar la guerra en nombre de los estados Unidos mexicanos, previa ley del congreso de la Unión.
- * Convocar al congreso a sesiones extraordinarias, cuando lo acuerde la comisión permanente.
- * Conceder, conforme a las leyes, indultos a los reos sentenciados por delitos de competencia de los tribunales federales y a los sentenciados por delitos de orden común, en el Distrito Federal.
- * Proponer al Senado ternas para el nombramiento de ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y someter los nombramientos, las licencias y las renunciaciones de ellos a la aprobación de la misma Cámara de Senadores.
- * Las demás que le confiere la CPEUM.

Además de que el Presidente cuenta, para sus actividades oficiales, con una serie de oficinas o unidades de apoyo y asesoría. Estas no realizan actos de autoridad, su labor es de meras auxiliares en las tareas que le competen al jefe del poder ejecutivo. En la actualidad, estas unidades dependientes de forma directa del Presidente son:

- * Consejería jurídica.
- * Oficina de la presidencia para la innovación gubernamental.
- * Oficina de la presidencia para las políticas públicas.
- * Oficina de representación para la promoción e integración social para personas con discapacidad.
- * Coordinación de la red federal de servicio a la ciudadanía.
- * Coordinación general de opinión pública e imagen.
- * Dirección general de administración.

- * Estado mayor presidencial.
- * Secretaría particular.
- * Secretaría privada.

2.4.2.3.2. Secretarías.

Ahora bien, la segunda figura centralizada son todas las Secretarías de Estado, estas son un órgano administrativo que lo regula el Artículo 90 constitucional, los cuales tienen la competencia para atender asuntos que la misma ley le asigne de una determinada rama de la administración pública.

El Secretario de Estado es el titular de cada una de estas dependencias centralizadas; ocupa el nivel más alto dentro de la jerarquía de la dependencia, es colaborador directo del jefe de gobierno y tiene ciertas obligaciones frente a los órganos legislativos.

Es decir que los Secretarios de Estado son aquellos que encabezan un órgano administrativo centralizado, con facultades para atender los asuntos que, según la ley, sean de su competencia.

En la actualidad estas se regulan a través de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual enlista las siguientes Secretarías de Estado:

- **Secretaría de Gobernación (SEGOB).** (Actualmente el titular de esta secretaría es el Licenciado en derecho Miguel Ángel Osorio Chong.)
- **Secretaría de Relaciones Exteriores (SRE).** (El titular de esta secretaría en la actualidad, corresponde al Licenciado en Derecho y Economista José Antonio Meade Kuribreña.)

- **Secretaría de la Defensa Nacional (SEDENA).** (El titular de esta Secretaría en la actualidad es el General Salvador Cienfuegos Zepeda.)
- **Secretaría de Marina (SEMAR).** (El Marino Vidal Francisco Soberón Sanz es el que en la actualidad se hace cargo de esta Secretaría.)
- **Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).** (Al Licenciado en Economía Luis Videgaray Caso se le facultó actualmente para ser el titular de esta Secretaría).

La ley señala que a la misma le corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

I.- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente.

II.- Proyectar y calcular los ingresos de la federación, del Gobierno del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal.

III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la federación y del Gobierno del Distrito Federal.

IV.- Manejar la deuda pública de la federación y del Gobierno del Distrito Federal.

V.- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público.

VI.- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito.

VII.- Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito.

VIII.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que lo competa a otra Secretaría.

IX. Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Economía y con la participación de las dependencias que correspondan.

X.- 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.

XI. Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección.

XII.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales.

XIII.- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional.

XIV. Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos a la consideración del Presidente de la República.

XV. Normar, autorizar y evaluar los programas de inversión pública de la administración pública federal.

XVI. Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera el control y la evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los programas y presupuestos de egresos, así como presidir las instancias de coordinación que establezca el Ejecutivo Federal para dar seguimiento al gasto público y sus resultados.

XVII.- Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.

XII. Coordinar la evaluación que permita conocer los resultados de la aplicación de los recursos públicos federales, así como concertar con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal la validación de los indicadores estratégicos, en los términos de las disposiciones aplicables.

XIX.- Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación.

XX. Coordinar el desarrollo administrativo integral en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, y emitir las normas para que los recursos humanos y patrimoniales y los procedimientos técnicos de la misma, sean aprovechados y aplicados, respectivamente, con criterios de eficiencia y simplificación administrativa.

XXI. Emitir políticas, normas, lineamientos y procedimientos en materia de adquisiciones, arrendamientos, servicios y obras públicas y servicios relacionados con las mismas de la Administración Pública Federal; emitir y en su caso opinar sobre las normas relacionadas con la desincorporación de activos; administrar el sistema COMPRANET, llevar los procedimientos de conciliación en dichas materias, en

términos de las disposiciones respectivas y aplicar la Ley de Firma Electrónica Avanzada.

XXII.- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación.

XXIII. Conducir las políticas, establecer las normas y emitir las autorizaciones y criterios correspondientes en materia de planeación y administración de recursos humanos, contratación y remuneraciones del personal, Servicio Profesional de Carrera en la Administración Pública Federal, estructuras orgánicas y ocupacionales, y ejercer el control presupuestario de los servicios personales, con las respectivas normas de control de gasto en ese rubro.

XXIV. Llevar y normar el registro de servidores públicos de la Administración Pública Federal, incluyendo sus declaraciones patrimoniales y su seguimiento, así como la información sobre las sanciones administrativas que, en su caso, les hayan sido impuestas, en los términos de los ordenamientos aplicables.

XXV. Determinar los perfiles que deberán cubrir los titulares y personal de las auditorías preventivas de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como las disposiciones generales para su organización, funcionamiento y régimen disciplinario; señalar los órganos desconcentrados o entes similares que se consideren que deban contar en forma directa con unidades de auditoría preventiva, o determinar los órganos desconcentrados y entidades paraestatales que por su dimensión puedan ser auditados por la unidad de auditoría preventiva de su sector correspondiente.

XXVI. Coordinar y supervisar el sistema de control gubernamental, establecer las bases generales para la realización de auditorías internas, transversales y externas, y expedir las normas que regulen los instrumentos y procedimientos en dichas materias en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

XXVII. Designar a los comisarios de las entidades de la Administración Pública Federal, así como normar sus atribuciones y desempeño.

XXVIII. Conducir la política inmobiliaria de la Administración Pública Federal, salvo por lo que se refiere a las playas, zona federal marítimo terrestre, terrenos ganados al mar o cualquier depósito de aguas marítimas y demás zonas federales; administrar los inmuebles de propiedad federal cuando no estén asignados a alguna dependencia o entidad, así como llevar el registro público de la propiedad inmobiliaria federal y el inventario general correspondiente.

XXIX. Regular la adquisición, arrendamiento, enajenación, destino o afectación de los bienes inmuebles de la Administración Pública Federal y, en su caso, representar el interés de la Federación; expedir las normas y procedimientos para la formulación de inventarios, para la realización y actualización de los avalúos sobre dichos bienes, así como expedir normas técnicas, autorizar y, en su caso, proyectar, construir, rehabilitar, conservar o administrar, directamente o a través de terceros, los edificios públicos y, en general, los bienes inmuebles de la Federación.

XXX. Coordinar políticas de desarrollo de indicadores por dependencia y entidad que estimulen el desempeño y

cumplimiento de resultados de los órganos y servidores públicos de la Administración Pública Federal.

XXXI. Emitir normas, lineamientos y manuales que integren disposiciones y criterios que impulsen la simplificación administrativa.

XXXII. Reivindicar los bienes propiedad de la Nación, en los términos de las disposiciones aplicables; y

XXXIII. Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.⁴²

- **Secretaría de Desarrollo Social (SEDESOL).** (Dentro de esta Secretaría se encuentra facultada la Licenciada en Economía María del Rosario Robles Berlanga.)
- **Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (SEMARNAT).** (Esta Secretaría actualmente se encuentra a cargo del Ingeniero Industrial y Economista Juan José Guerra Abud.)
- **Secretaría de Energía (SENER).** (El Licenciado en Derecho Pedro Joaquín Coldwell es el actual titular de esta Secretaría.)
- **Secretaría de Economía (SE).** (La titularidad de esta Secretaría se la ha confirió al Licenciado en Economía Ildefonso Guajardo Villarreal.)
- **Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (SAGARPA).** (Esta Secretaría actualmente está a cargo del Licenciado en Economía Enrique Martínez y Martínez.)
- **Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT).** (Actualmente es el Licenciado en Derecho Gerardo Ruiz Esparza quien ocupa la titularidad de esta Secretaría.)

⁴² LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, art. 31

- **Secretaría de Educación Pública (SEP).** (El titular de esta Secretaría es ahora el Licenciado en derecho Emilio Chuayffet Chemor.)
- **Secretaría de Salud (SALUD).** (En la actualidad le confirió la titularidad a la Médico Cirujana Mercedes Juan López.)
- **Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).** (El actual titular de esta Secretaría es el Licenciado en Derecho Jesús Alfonso Navarrete Prida.)
- **Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano (SEDATU).** (Actualmente el Licenciado en Derecho Jorge Carlos Ramírez Marín es el titular de esta Secretaría.)
- **Secretaría de Turismo (SECTUR):** (La Licenciada en Derecho Claudia Ruiz Massieu Salinas es la actual titular de esta Secretaría.)

Y es así como en conjunto las diferentes Secretarías de Estado van a trabajar con el Ejecutivo para poder dirigir de la mejor manera a nuestro país, prestando especial atención a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual como fue visto, sus facultades son las que van a regular la actividad fiscal y las mismas que serán analizadas posteriormente en este trabajo de investigación.

Mientras tanto es momento de continuar con el tercer órgano de la administración pública centralizada en México, y el cual es expresamente reconocido por la misma Ley de la Administración Pública Federal el cual es el siguiente:

2.4.2.3.3. La Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal.

Como Punto final, el tercer órgano centralizado reconocido por la Ley, es la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal y a la cual le va a corresponder el despacho de los asuntos siguientes:

I.- Dar apoyo técnico jurídico al Presidente de la República en todos aquellos asuntos que éste le encomiende.

II.- Someter a consideración y, en su caso, firma del Presidente de la República todos los proyectos de iniciativas de leyes y decretos que se presenten al Congreso de la Unión o a una de sus Cámaras, así como a la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, y darle opinión sobre dichos proyectos.

III.- Dar opinión al Presidente de la República sobre los proyectos de tratados a celebrar con otros países y organismos internacionales.

IV.- Revisar los proyectos de reglamentos, decretos, acuerdos, nombramientos, resoluciones presidenciales y demás instrumentos de carácter jurídico, a efecto de someterlos a consideración y, en su caso, firma del Presidente de la República.

V.- Prestar asesoría jurídica cuando el Presidente de la República así lo acuerde, en asuntos en que intervengan varias dependencias de la Administración Pública Federal, así como en los previstos en el Artículo 29 constitucional.

VI.- Coordinar los programas de normatividad jurídica de la Administración Pública Federal que apruebe el Presidente de la República y procurar la congruencia de los criterios jurídicos de las dependencias y entidades.

VII.- Presidir la Comisión de Estudios Jurídicos del Gobierno Federal, integrada por los responsable de las unidades de asuntos jurídicos de cada dependencia de la Administración Pública Federal, la que tendrá por objeto la coordinación en materia jurídica de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

El Consejero Jurídico podrá opinar previamente sobre el nombramiento y, en su caso, solicitar la remoción de los titulares de las unidades encargadas del apoyo jurídico de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

VIII.- Participar, junto con las demás dependencias competentes, en la actualización y simplificación del orden normativo jurídico.

IX.- Prestar apoyo y asesoría en materia técnico jurídica a las entidades federativas que lo soliciten, sin perjuicio de la competencia de otras dependencias.

X.- Representar al Presidente de la República, cuando éste así lo acuerde, en las acciones y controversias a que se refiere el Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en los demás juicios en que el titular del Ejecutivo Federal intervenga con cualquier carácter. La representación a que se refiere esta fracción comprende el desahogo de todo tipo de pruebas, y

XI.- Las demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.⁴³

2.4.3. La Actividad Administrativa.

Las clases y formas de la actividad administrativa son tan variadas como la propia administración. Así, junto con las *actuaciones internas de la administración* tales como deliberaciones, planes, medidas y órdenes jurídicamente vinculantes (tanto singulares como reglamentos administrativos o internos), la administración se manifiesta *al exterior* tanto a través de actuaciones y tareas puramente materiales (actividad material), de ordenaciones jurídicas vinculantes y también a través de otras declaraciones con trascendencia jurídica.

Las *actuaciones materiales* (como informaciones, pagos de cantidades en metálico, retirada de un obstáculo al tráfico, puesta en marcha de un establecimiento municipal) aunque son tan importantes en la práctica administrativa, tienen, como es comprensible, un papel secundario en el ámbito de derecho administrativo, si bien, en los últimos tiempos, están ganando importancia debido a las informaciones administrativas (consejos, advertencias) y a la

⁴³ LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, art. 43

actuación administrativa informal. En primer plano sin embargo, se sitúa los *actos jurídicos*, categoría que integran, por una parte las *ordenaciones* administrativas unilaterales, que o bien como actos administrativos regulan u caso concreto, o bien como reglamentos u ordenanzas representan regulaciones generales y abstractas, y, por otra parte, el *resto de declaraciones jurídicamente relevantes* entra las que destaca la declaración dirigida a concluir un contrato sobre actos y potestades administrativas, pero también otro tipo de declaraciones de voluntad en el ámbito jurídico público (por ejemplo, la compensación de créditos que también es posible en el derecho público).

Debido a que el tema de la Administración pública es muy amplio y con el objetivo de no perder el camino hacia lo principal de nuestro tema de tesis, solamente me trataré de enfocar en los *actos jurídicos* que la actividad administrativa realiza en la realización de sus labores de su naturaleza misma.

Dejando atrás los *actos* que pudiere a llegar a realizar *materialmente*.

2.4.3.1. Los Actos Jurídicos.

Ahora bien, es necesario entender lo que es el acto jurídico, este es la manifestación de voluntad destinada a crear, regular, modificar o extinguir relaciones jurídicas.

Un acto jurídico existe y es perfecto cuando cumple con las elementos de existencia (Consentimiento, objeto, causa, y la formalidad) y validez (Capacidad, objeto cierto, voluntad no viciada de dolo, error o violencia y causa lícita).

Y finalmente en manera de resumen las características que el acto jurídico tiene por su naturaleza, siempre serán:

- Es un hecho o acto humano.

- Es un acto voluntario.
- Es un acto lícito.
- Tiene por fin inmediato producir efectos jurídicos.

2.4.3.1.1. Clasificación.

Los negocios jurídicos admiten una diversidad de clasificaciones, que son importantes porque sirven para analizar un determinado negocio desde diversos puntos de vista. A cada categoría corresponden efectos diversos, estatutos legales propios.

Pueden clasificarse desde las siguientes perspectivas:

1.- Unilaterales y bilaterales: Ciertos negocios, para formarse, requieren la concurrencia de voluntades de dos o más partes (compraventa), mientras otros requieren únicamente la expresión de voluntad de una sola (eje. el testamento). A los primeros se califica de negocios bilaterales; a los otros, de unilaterales.

2.- A título gratuito y a título oneroso: El Código Civil se refiere a los contratos gratuitos o de beneficencia y a los contratos onerosos (Art. 1440), diciendo que aquéllos son los que tienen por objeto “la utilidad de una de las partes, sufriendo la otra el gravamen” y los onerosos aquellos que tienen por objeto “la utilidad de ambos contratantes, gravándose cada uno a beneficio del otro”.

3.- Entre vivos o mortis causa: Cuando existe mortis causa es cuando la muerte del sujeto que los otorga es un requisito esencial o supuesto necesario para que el acto produzca efectos (Ej. Testamento). Entre vivos, será aquel negocio en que los efectos pueden producirse sin necesidad de que acontezca la muerte de alguno de los autores del negocio, es decir que están destinados a producir efectos en vida del autor o las partes.

4.- Solemnes y no solemnes: Los solemnes se refiere a que la ley en consideración a la naturaleza del acto exige ciertas formalidades indispensables para la existencia de este, para que nazca a la vida del derecho; y los no solemnes pueden manifestarse en cualquier forma, dando nacimiento al acto. No se prescribe la forma de manifestación de voluntad, basta cualquier esquema reconocible, pudiendo ser la manifestación tanto expresa como tácita.

5.- Causados y abstractos: Los causados son los que están sometidos por la ley a formalidades especiales, llevan su causa en sí mismos. La causa aparece como ineludiblemente unida a la existencia del acto jurídico, si esta no existe o es ilícita, el acto no se perfecciona o bien no produce efectos. (Ej. La compraventa.); y por el contrario la validez de los abstractos depende del cumplimiento de ciertas formalidades.

6.- Puros y simples y sujetos a modalidades: Los puros y simples inmediatamente dan nacimiento a un derecho produciendo sus efectos desde que se otorga o celebra; mientras que los sujetos a modalidades para poder producir efectos depende de ciertas circunstancias especiales o cláusulas restrictivas.

7.- Principales, accesorios y dependientes: Será principal el negocio que subsiste por sí mismo, sin necesidad de otro. Por sí mismo tomará nacimiento y producirá sus efectos; El negocio accesorio, por aplicación de un principio general, según el cual lo que es accesorio sigue la suerte de lo principal, verá unida su suerte a la del negocio para cuyo cumplimiento se ha contraído; El negocio es dependiente cuando existe por sí solo pero sus efectos no se producen sino cuando exista otro negocio determinado.

8.- Patrimoniales y extrapatrimoniales: La distinción se hace con respecto al interés regulado por el negocio, o, según otros términos, con relación al objeto sobre que versan. Los negocios patrimoniales se refieren a derechos y

obligaciones pecuniarias, mientras los del derecho de familia dicen relación con el grupo familiar o con el individuo como parte de ese grupo.

9.- De estricto Derecho y de Buena Fe: (Única clasificación típicamente romana) En estricto derecho consistía en los actos formales, solemnes y valían exclusivamente al tenor de lo pactado. Aplicables sólo a ciudadanos romanos; mientras que los de buena fe se crearon para suplir las deficiencias de los de estricto derecho. Exentos de formalidades, su celebración era más simple. No estaban reservados únicamente a los ciudadanos, sino que podían ser utilizados por peregrinos o extranjeros. No obligaban únicamente a cumplir con lo prometido, sino que imponen como obligatorio todo lo exigible entre personas justas y leales, o sea, que obran de buena fe.

2.4.3.1.2. Acto Administrativo.

Ahora bien, es conveniente analizar la parte jurídica de los actos administrativos, dicho análisis nos facilitará enfocarnos cada vez más al punto principal de este trabajo, el cual por su naturaleza es complicado y muy interesante para cualquier persona y no solo para un estudiante de Derecho.

2.4.3.1.2.1. Concepto.

Existe una diversidad inmensa de autores que conceptúan el acto administrativo, dentro de estos están:

Primero Recaredo Fernández de Velasco nos comenta que el acto administrativo es “toda declaración jurídica unilateral y ejecutiva, en virtud de la cual la administración tiende a crear, reconocer, modificar o extinguir situaciones jurídicas subjetivas.”⁴⁴

⁴⁴ RECAREDO FERNÁNDEZ VELASCO, mencionado en la obra citada del autor RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES pag.239

En segundo lugar he de citar a Rafael Bielsa el cual nos dice que “puede definirse el acto administrativo como decisión, general o especial, de una autoridad administrativa en ejercicio de sus propias funciones sobre derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellos”.⁴⁵

2.4.3.1.2.2. Características.

En conclusión, como principales características en las que encuadra el acto administrativo, se pueden enlistar las siguientes:

- * Es un acto jurídico.
- * Es de derecho público.
- * Lo emite la administración pública, o algún otro órgano estatal en ejercicio de su función administrativa.
- * Es impugnable, esto es, no posee definitividad sino cuando ha transcurrido el tiempo para atacarlo por vía jurídica o se le ha confirmado jurisdiccionalmente.
- * Persigue, de manera directa o indirecta, mediata o inmediata, el interés público.
- * Siempre se presumirá válido.

2.4.3.1.2.3. Elementos.

2.4.3.1.2.3.1. Sujeto.

El sujeto del acto administrativo es el órgano que, en representación del Estado formula la declaración de voluntad: Dicho órgano cuenta con una competencia, la cual constituye el conjunto de facultades del mismo. La competencia es la cantidad de poder público que tiene el órgano para dictar un acto.

⁴⁵ RAFAEL BIESA, mencionado en la obra citada del autor RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES pag.240

Hay, en los actos administrativos, una persona física que formula la declaración de voluntad, persona que se encuentra investida de poderes públicos y, precisamente, por esa característica no expresa su voluntad particular, sino ejercita el poder de su dignidad. De aquí que concluyamos que la competencia corresponde al órgano, no a la persona titular de la función.

2.4.3.1.2.3.2. Manifestación de la Voluntad.

La declaración de voluntad es el elemento del acto jurídico, ya que el efecto jurídico es deseado por el sujeto administrativo. Sin embargo, se ha dicho que hablar de voluntad en el orden administrativo es una incorrección, porque el órgano no la tiene. La causa creadora del acto se encuentra en una norma y se justifica por su validez. Todo acto administrativo se forma con una conducta voluntaria realizada dentro de normas legales por el titular que otorga la dignidad de alguna forma, por ello, es el elemento del mismo la declaración de la voluntad.

Tal voluntad, de carácter unilateral, debe originarse y expresarse de manera libre, sin vicios ni error, dentro de un marco competencial y de facultades delimitado, y conferido conforme a la ley, respectivamente.

El proceso de voluntad del titular del órgano administrativo tiene tres fases: determinación, declaración y ejecución. En primer término se conoce la necesidad pública y los medios son capaces para satisfacerla, para determinar la conducta que se debe seguir; después se exterioriza, se hace visible por medio de una declaración y posteriormente se ejecuta.

La ausencia de dicha declaración de la voluntad, cuando debió haberla, puede producir consecuencias de derecho. En este supuesto estaríamos frente al llamado *silencio administrativo*.

2.4.3.1.2.3.3. Objeto.

“Es lo que persigue la administración al emitir el acto; es decir, crear, transmitir, registrar, reconocer, modificar o extinguir situaciones subjetivas de derecho, con miras a satisfacer el interés de la colectividad”.⁴⁶

El objeto debe ser posible, lícito y determinable.

2.4.3.1.2.3.4. Forma.

Es la manera en la que se va a materializar la voluntad del estado, generalmente esta debe ser por escrito aunque excepcionalmente puede hacerlo de manera verbal.

Por la forma del acto administrativo se convierte en físico y objetivo. Es su visibilidad. Asegura su prueba y permite conocer su contenido. La forma equivale a la formación externa del acto.

2.4.3.1.2.3.5. Motivo.

El motivo del acto administrativo es el antecedente que lo provoca y funda sus realizaciones. Son las circunstancias de hecho y de derecho en virtud de las cuales la autoridad administrativa exterioriza el acto.

La motivación se hace patente en los actos escritos, no existiendo la necesidad de motivar el acto administrativo, una relación inmediata de casualidad lógica entre la declaración y las razones que lo determinaron, por ello el motivo se precisa con la contestación a la pregunta ¿por qué?.

2.4.3.1.2.3.6. Finalidad.

“Es el elemento teleológico del acto administrativo, consistente en el propósito o meta que el órgano emisor percibe con su actuar”.⁴⁷

⁴⁶ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 243

⁴⁷ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 245

2.4.3.1.2.4. Requisitos y Principios del Acto Administrativo.

La Ley Federal de procedimiento administrativo, dentro de su Artículo 3º, nos enlista de manera clara y precisa los elementos y requisitos que deben contener cada uno de los actos Administrativos, mismas que enlisto a continuación:

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

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

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

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

V. Estar fundado y motivado.

VI.- (Se deroga)

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

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

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

X. Mencionar el órgano del cual emana.

XI.- (Se deroga)

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

XIII. Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión.

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

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

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

Dentro de esta misma ley, nos dice que si faltare cualquiera de los elementos o requisitos que mencionan las fracciones de la I a la X de las anteriores, o que estos tuviesen alguna irregularidad, será causa de nulidad del acto administrativo.⁴⁸

Y de la misma manera si fuere irregular o se omitiera algunos de los elementos o requisitos de los que se mencionan de la fracción XII a la XVI, traerá como consecuencia la anulabilidad del acto administrativo.⁴⁹

Mientras que de los Artículos 14 y 16 constitucionales se desprenden los requisitos o principios constitucionales de los actos jurídicos, los cuales se explican a continuación.⁵⁰

⁴⁸ LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. ART. 6

⁴⁹ LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO. ART. 7

⁵⁰ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho. ... (CONTINÚA)

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

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros. ... (CONTINÚA)

2.4.3.1.2.4.1. Competencia.

“Es la posibilidad que tiene un órgano de actuar; la ley asigna al órgano determinados asuntos que puede o debe atender. Por su parte, las facultades se refieren a los servidores públicos; o sea a la aptitud que éstos reciben de la legislación para emitir los actos necesarios a fin de ejercer la competencia del órgano”.⁵¹

2.4.3.1.2.4.2. La Forma Estricta.

Los actos de autoridad han de ser siempre por escrito, por mandato constitucional. Esto constituye una garantía de certeza jurídica para el gobernado.

Además es que la forma escrita debe de cumplir con ciertos requisitos que la ley, la costumbre y por lógica se contemplan (fecha, firma, claridad, etc.).

2.4.3.1.2.4.3. Fundamentación.

Esto se refiere a indicar con precisión qué ley o leyes y cuáles de sus Artículos son aplicables al caso, originan y justifican su emisión. Señalar las normas que dan fundamento legal al acto.

La fundamentación, es decir, citar el Artículo y ley aplicable, se refiere tanto al contenido del acto como a la competencia del órgano y a las facultades del servidor público.

2.4.3.1.2.4.4. Motivación.

Consiste en describir las circunstancias de hecho que hacen aplicable la norma jurídica al caso concreto.

⁵¹ RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 247

La motivación es la adecuación lógica del supuesto de derecho a la situación subjetiva del administrado.⁵²

2.4.3.1.2.4.5. Principio de Legalidad.

Toda la actividad del estado, ya sea función administrativa, jurisdiccional o legislativa, debe ajustarse a la ley. Así, los actos de los órganos del poder ejecutivo han de ser producidos conforme a disposiciones previamente emitidas por el legislador.

2.4.3.1.2.4.6. No Retroactividad.

Se dice que una ley o un acto son retroactivos, cuando vuelve sobre el pasado para estimar las condiciones de validez de un acto jurídico, destruyendo o modificando sus efectos jurídicos iniciales.

La no retroactividad del acto administrativo se refiere a los efectos de éste es decir, no puede lesionar derechos adquiridos con anterioridad a su emisión.

La no retroactividad de los actos administrativos, se dice que es un principio general de derecho.

El principio de la retroactividad de los actos administrativos ofrece problemas numerosos por la naturaleza misma de la actividad de la administración pública. Tal es el caso de las leyes de impuestos, que requieren algunas de ellas el transito del tiempo; sin embargo, debe volver sobre el pasado para considerar la situación concreta del causante. No debe confundirse el principio de la no retroactividad con el de la intangibilidad de los efectos individuales de los actos jurídicos. Este principio implica una interdicción para los órganos administrativos de afectar, aún para el futuro, los derechos adquiridos, mientras que el principio de

⁵² RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES, obra citada, p.p. 247

la no retroactividad comporta la imposibilidad de que la administración de a sus decisiones un carácter retroactivo.

2.4.4. Normas Generales para las Secretarías de Estado.

Dentro de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se establecen ciertas normas generales para las Secretarías de Estado, dentro de las principales podemos mencionar las siguientes: ⁵³

- Las Secretarías de Estado tendrán igual rango y entre ellas no habrá, por lo tanto, preeminencia alguna.
- Los titulares de las Secretarías de Estado ejercerán las funciones de su competencia por acuerdo de Presidente de la República.
- Cada Secretaría de Estado formulará, respecto de los asuntos de su competencia; los proyectos de leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, y órdenes del Presidente de la República.
- Al frente de cada Secretaría habrá un Secretario de Estado, quien para el despacho de los asuntos de su competencia, se auxiliará por los Subsecretarios, Oficial Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes y Subjefes de Departamento, oficina, sección y mesa, y por los demás funcionarios que establezca el reglamento interior respectivo y otras disposiciones legales.
- El titular de cada Secretaría de Estado expedirá los manuales de organización, de procedimientos y de servicios al público necesarios para su funcionamiento, los que deberán contener información sobre la estructura orgánica de la dependencia y las funciones de sus unidades administrativas, así como sobre los sistemas de comunicación y coordinación y los principales procedimientos administrativos que se establezcan.

⁵³ LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL arts.10 y 19

- Los manuales y demás instrumentos de apoyo administrativo interno, deberán mantenerse permanentemente actualizados. Los manuales de organización general deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación. En cada una de las dependencias y entidades de la administración pública federal, se mantendrán al corriente los escalafones de los trabajadores, y se establecerán los sistemas de estímulos y recompensas que determinen la ley y las condiciones generales de trabajo respectivas.

2.4.4.1. Atribuciones de la SHCP.

- Planeación Nacional.
- Ingresos.
- Presupuesto de Egresos.
- Deuda pública.
- Política monetaria, de seguros y fianzas.
- Mercado de valores y sistema bancario.
- Precios y tarifas de los bienes y servicios gubernamentales.
- Aduanas.
- Estadística e información geográfica, datos para el informe presidencial.
- Adquisición de muebles del gobierno federal.

2.4.4.2. El Acto Administrativo de Determinación de las Obligaciones Tributarias.

Ya habiendo estudiado lo anterior, finalizo este capítulo con la Determinación de la obligación tributaria la cual consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos, destinados a establecer, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación. Por la Determinación de la obligación tributaria, el Estado provee la ejecución efectiva de su pretensión.

Como sabemos, la ley establece en forma general los presupuestos de hecho de los cuales deriva la sujeción al tributo. Este mandato tiene su secuencia en una operación posterior, mediante la cual la norma se adapta a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en la Hipótesis de Incidencia Tributaria. En este orden de ideas, la situación hipotética contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular, este procedimiento se denomina “determinación de la obligación tributaria”.

De manera resumida, la determinación es el procedimiento mediante el cual, el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria señala la base imponible y la cuantía del tributo. Por su parte, la Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo. De esta manera, La Determinación está destinada a establecer:

- i) La configuración del presupuesto de hecho,
- ii) La medida de lo imponible, y
- iii) El alcance de la obligación.

La Determinación de la obligación tributaria tiene por finalidad establecer la deuda líquida exigible consecuencia de la realización del hecho imponible, esto es, de una realidad preexistente, de algo que ya ocurrió. Por esta razón, la determinación tiene efecto declarativo y no constitutivo. Pero no reviste el carácter de una simple formalidad procesal, sino que es una condición de orden sustancial o esencial de la obligación misma. Como hemos indicado anteriormente, la obligación nace con el presupuesto del tributo, por esa razón la determinación tiene siempre efecto declarativo.

De manera conclusiva y para facilitar el entendimiento de todo lo anterior se podría sintetizar el tema en los siguientes puntos:

1.- El presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación, se ha denominado Hecho Imponible.

2.- El Hecho Generador de la Obligación Tributaria se da cuando un hecho económico acontecido realmente coincide exactamente con el supuesto hipotético de la norma, a la que se denomina Hipótesis de Incidencia Tributaria.

3.- La Obligación Tributaria es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, la misma que es exigible coactivamente y, que previamente debe ser determinada, sea por el contribuyente, o por la Administración Tributaria.

4.- La Determinación de la Obligación Tributaria, consiste en el acto o conjunto de actos que surgen tanto de la administración, como de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

CAPÍTULO 3. De las Contribuciones o Tributo.

Ahora bien, antes de entrar de lleno en la materia de infracciones, es necesario conocer un poco de las contribuciones en general, de las cuales en algún caso de omisión o comisión (que se explicará posteriormente en el siguiente capítulo) se derivará la infracción fiscal.

Es de aquí que surge la necesidad de estudiarlas a fondo, para entender las obligaciones que se emanan de cada una de estas.

3.1. Definición de Tributo o Contribución.

El autor Adolfo Arrijoa Vizcaíno, basándose en lo estudiado por Margain Manautou, lo define como el “vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”.

De esta manera el autor concluye que “es la manifestación económica de la relación jurídico-tributaria, representada en el derecho de cobro a favor del Fisco y la correlativa relación de pago del contribuyente”.

Finalmente cita al Autor Serra Rojas, el cual dice que “la obligación tributaria se integra tanto con los derechos que corresponden a los entes públicos como con las obligaciones que corresponden a los contribuyentes”.⁵⁴

Finalmente he de citar el Artículo 6, del Código Fiscal de la Federación, el cual de manera muy vaga pretende definir a las contribuciones:

“Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran”.

⁵⁴ ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 140 Y 141

Analizando este “concepto”, es claro que es bastante austero, ya que no describe que son las contribuciones, sino que solo señala el momento en el que estas surgen, no obstante, también omite señalar los sujetos que forman parte de las contribuciones y finalmente no menciona la característica pecuniaria de las contribuciones, entre otras cosas.

3.2. Tipos de Contribuciones.

El Código Fiscal de la Federación en su Artículo 2, se da a la tarea de clasificar los diferentes tipos de impuestos, señalando sus características de cada uno y los cuales es momento de analizar.

3.2.1. Derechos.

3.2.1.1. Concepto.

La fracción IV de dicho Artículo, nos señala que los Derechos son:

“Son las contribuciones **establecidas en Ley** por el **uso o aprovechamiento** de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir **servicios** que presta el Estado en sus funciones de derecho público, *excepto cuando se presten por organismos descentralizados u organismos desconcentrados cuando, en este último caso, se traten de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos.* También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar **servicios exclusivos del Estado.**”

3.2.1.2. Características.

1.- El servicio debe presentarse a petición del usuario. En estos casos, se trata de actividades o bienes en los que la colectividad está interesada en que sea precisamente el Estado y no los particulares el que preste el servicio, a fin de tener la seguridad de que se presta efectivamente y bien.

Por consiguiente, sólo se estará en presencia de un servicio público particular o divisible, cuando el usuario provoca su prestación. (Vs. Servicio público de interés general, como es el caso de los impuestos).

2.- El servicio debe prestarlo la administración activa de la Federación. Únicamente se pueden decretar tributos que satisfagan el presupuesto de la administración activa, pero no el de los organismos descentralizados, ya que los ingresos que perciben estos en el ejercicio de sus funciones no están destinados a cubrir los gastos públicos a que hace referencia la fracción IV del Artículo 31 constitucional.

(Debido a lo anterior, queriendo corregir este problema se llega al absurdo de que también son derechos, pero a cargo de quien preste el servicio, no a cargo de quien lo recibe y el precio se establece sin tomar en cuenta el interés público, si no el monto del ingreso que percibe el organismo autorizado al prestarlo, esto trajo como consecuencia una problemática).

3.- El cobro debe fundarse en una Ley. El Estado, para exigir el pago de una prestación tributaria por un servicio administrativo, debe apoyarse en una Ley expedida por el Congreso de la Unión.

4.- El pago del precio es obligatorio. El hecho de demandar un servicio o un bien, no impone la obligación de pagarlo, este surge hasta el instante en que se satisface la demanda.

Por regla general, el precio se paga en el momento en que se provoca el servicio; pero si éste no llegare a presentarse, el pagador tiene derecho a la devolución de lo pagado.

El hecho de que el particular deba provocar la prestación del servicio o el uso o aprovechamiento de bien, no significa que el pago del mismo sea

voluntario ya que si el Estado ejerce monopolio sobre el servicio o bien y él es esencial para el habitante, es imposible escapar de la obligación de pagar.

5.- La prestación debe ser proporcional y equitativa. La prestación debe guardar proporción con el costo del servicio.

3.2.2. Contribución Especial.

Esta clasificación no se encuentra en específico clasificada dentro de la ley, más sin embargo es de esta que se derivan las contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social.

3.2.2.1. Concepto.

Margain Manautou en su obra la define como “Es una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Edo., como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia de manera específica.”

3.2.2.2. Clases.

Actualmente en nuestra ley solo se reconocen dos diferentes tipos de contribuciones especiales, las contribuciones de mejoras y las aportaciones de seguridad social.

3.2.3. Aportaciones de Seguridad Social.

3.2.3.1. Concepto.

Ahora bien, la fracción II del Artículo 2 del código Fiscal de la Federación define las Aportaciones de seguridad social como “las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado”.

3.2.3.2. Características.

Diversos autores han considerado que la ley contempla a estas como contribuciones, únicamente con la finalidad de facilitar su cobro por los organismos descentralizados, creados en esta materia, en virtud de que estos pueden aplicar el procedimiento administrativo de ejecución, dotándolos de un instrumento privilegiado, indispensable, para que cobren en forma oportuna, rápida y fácilmente, las Aportaciones de seguridad Social (Vivienda y Salud) no cubiertas por los obligados dentro de los plazos legales respectivos, en los términos de las leyes correspondientes.

Se podría resumir que, con esta definición que el código fiscal, las siguientes características.

1.- Son obligatorias, es decir, que la fuente de ellas no está ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco que surjan de un acuerdo de voluntades.

2.- No son lo mismo a las figuras tradicionales (impuestos, derechos o contribuciones de mejoras).

3.- Están establecidas a favor de organismos públicos descentralizados.

3.2.4. Contribuciones de Mejoras.

3.2.4.1. Concepto.

Margáin Manautou de manera muy sencilla nos dice que “es una contribución compulsiva, proporcional al beneficio específico derivado, destinada a sufragar el costo de una obra de mejoramiento, emprendida para el beneficio común”.⁵⁵

⁵⁵ EMILIO MARGAÍN MANAUTOU. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. 21ed. Ed. Porrúa México 2011. p.p. 118

Mientras que la fracción III, del Artículo 2 de la ley anteriormente señalada, nos lo conceptúa como “las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”.

3.2.4.2. Características.

- 1.- Es una figura jurídica tributaria, por cuanto que el Edo. La impone con el carácter de obligatoria.
- 2.- Se paga por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de este servicio.
- 3.- Solamente es pagada por el particular que obtiene un beneficio directo o inmediato, ya que es posible la distribución del costo de la obra porque se conoce quienes son los más beneficiados con ella.
- 4.- Se trata del pago de una cantidad de dinero que está en relación con el monto del beneficio obtenido.
- 5.- Es impuesta por el Estado o los organismos públicos autorizados.
- 6.- Solo se cubren aquellos que se imponen por disposición de Ley.
- 7.- Tiene un radio de ampliación geográfica, ya que el legislador establece o presume hasta qué área geográfica alcanzan los beneficios de la obra.
- 8.- Sirve para aumentar el patrimonio del Edo. por cuanto que con lo que se va a recaudar por concepto de esta prestación, se liquidarán, los adeudos que el gobierno tenga con los propietarios de los predios que resultaron afectados por la apertura o ampliación de la nueva calle, y esas nuevas superficies públicas incrementarán el patrimonio de la Hacienda Pública.

3.2.5. Impuesto.

El impuesto se ha definido tradicionalmente como un acto de soberanía por parte del propio Estado. Es decir, se trata de un acto que deriva directamente del ejercicio del poder público. Estamos en presencia de una imposición de la autoridad, que debe acatarse aún en contra de la voluntad de los destinatarios o sujetos pasivos.

El impuesto resulta por consiguiente, a la misma Soberanía; no hay otra justificación del impuesto que la potestad tributaria y la obligación establecida por las leyes constitucionales de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en la medida en que la desarrolle el sistema tributario, el impuesto es un deber jurídico subjetivo concretado en tantas obligaciones como impuestos sean exigibles al particular.

Los impuestos constituyen el principal ingreso tributario del Estado, al grado de que puede afirmarse que la gran mayoría de las relaciones entre el fisco y los causantes se vinculan con la determinación, liquidación, posible impugnación y pago de un variado número de impuestos. Los impuestos no deben ser solo el principal ingreso tributario, sino el principal ingreso del Estado, ya que en la medida en que el Presupuesto Nacional se financie con recursos generados por la propia renta interna del país, en esa misma medida podrán alcanzarse niveles óptimos de prosperidad y desarrollo compartidos.

3.2.5.1. Concepto.

El Código Fiscal de la Federación, en el Artículo 2 fracción I, define al impuesto sencillamente como “Contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo”. (Es decir las distintas a las Aportaciones de seguridad social, Contribuciones de mejoras y Derechos).

De manera similar Arrijoa Vizcaíno las define como “las prestaciones en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos”.⁵⁶

⁵⁶ ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 390

3.2.5.2. Características.

- 1.- Todo Impuesto implica una prestación.
- 2.- La prestación que todo Impuesto implica, debe ser cubierto en dinero y excepcionalmente en especie.
- 3.- Ningún Impuesto puede tener validez, si previa y expresamente no ha sido establecido en una Ley.
- 4.- Generalidad
- 5.- Son obligatorios para personas físicas y morales.
- 6.- Los Impuestos deben estar vinculados con el gasto público.

3.2.5.3. Clasificación.

Margáin Manautou clasifica los impuestos, para un mejor entendimiento de estos de la siguiente manera.⁵⁷

3.2.5.3.1. Directos e Indirectos.

Dos corrientes explican esta clasificación, dentro de la primera nos dice que el Impuesto directo es todo aquel que no es repercutible, mientras que por el contrario los Impuestos indirectos si lo son, aunque inmediatamente entra en conflicto dado a que en nuestra legislación fiscal se señala que todos los impuestos son repercutibles, para solucionar dicha controversia diversos tratadistas forman la segunda corriente en la que concluyen en que lo correcto es considerar como impuestos directos a aquellos que gravan los rendimientos e indirectos los que gravan los consumos, solucionando así esta gran confusión.

3.2.5.3.2. Reales y Personales.

Se entiende por impuesto real, a todo aquel impuesto que grava los bienes o las cosas, dejando fuera a las personas, mientras que por el contrario los personales, como su nombre lo describe, gravan exclusivamente a los contribuyentes, como los pagadores de los mismos.

⁵⁷ EMILIO MARGAÍN MANAUTOU, OBRA CITADA. p.p 83 a 89

3.2.5.3.3. Específicos y *Ad Valorem*.

En esta clasificación se encuentran los impuestos que el autor considera como “justos”.

Los impuestos específicos atenderán de acuerdo al peso, medida, calidad o cantidad del bien gravado y el *ad valorem* atiende al precio, considerando este último como el más justo, ya que pagará más impuesto quien adquiere un producto más caro.

3.2.5.3.4. Generales y Especiales.

Los Impuestos generales gravan distintas actividades, pero que estas tienen en común la misma naturaleza, como por ejemplo el Impuesto al Valor agregado.

Por el contrario los especiales van a gravar una actividad determinada, como el impuesto sobre automóviles nuevos.

3.2.5.3.5. Con Fines Fiscales y Extra-Fiscales.

Esta clasificación nos dice que los Impuestos con fines fiscales serán todos aquellos que se establecieron para proporcionar los ingresos que el Estado necesita para realizar su actividad y satisfacer su presupuesto.

Mientras que los que tienen fines extra-fiscales son aquellos que se establecieron con el objetivo de una actividad distinta a la de generar ingresos, sino una actividad de carácter social, económico, etc.

3.2.5.3.6. Clasificación Moderna de Sommers.

Harold M. Sommers clasifica los Impuestos dentro de su obra “Finanzas Públicas e Ingreso Nacional”⁵⁸ de la siguiente manera:

⁵⁸ Autor citado por ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 561

- **Impuestos sobre Bienes y Servicios:** Grava los bienes y mercancías que se expenden al público, así como todos los servicios que se les prestan, es decir que son los de consumo, como por ejemplo el Impuesto al valor Agregado.
- **Impuestos sobre los Ingresos y la Riqueza:** Estos son los gravámenes que inciden progresivamente sobre los rendimientos o el patrimonio de las personas físicas o morales.

3.2.5.4. Elementos Esenciales de los Impuestos.

Además de esta compleja clasificación, los impuestos cuentan con algunos elementos que son esenciales para su imposición.

3.2.5.4.1. Objeto.

Es la situación que la ley señala como hecho generador del impuesto y en consecuencia un crédito fiscal.

El objeto de una contribución es el ingreso, la utilidad o el rendimiento proveniente de una actividad económica y/o cualquiera de sus facetas, que son señaladas en la norma jurídica respectiva como la determinación en cantidad líquida del tributo.

3.2.5.4.2. Hecho Imponible del Impuesto.

Esto se refiere a aquella circunstancia cuya realización, establecida en la ley, origina la obligación tributaria.

Un ejemplo de estos hechos se podría enlistar la obtención de una renta, la venta de bienes y la prestación de servicios, la adquisición de bienes y derechos por herencia o donación, etc.

3.2.5.4.3. Sujeto Pasivo.

Este es aquel que debe cumplir con lo impuesto por el 31 facción IV constitucional, es decir el obligado a contribuir para el gasto público y quien al realizar el hecho generador se ve obligado a pagar dicho impuesto.

Es la persona física o moral que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Se distingue entre contribuyente, al que la ley impone la carga tributaria, y responsable legal o sustituto del contribuyente que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.

3.2.5.4.4. Base.

Es la cuantificación y valoración del hecho imponible y determina la obligación tributaria. Se trata de una cantidad de dinero, pero puede también tratarse de otros signos, como el número de personas que viven en una vivienda, litros de gasolina, litros de alcohol o número de cigarros.

Se podría resumir como: la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto. Ejemplo: monto de la renta percibida, número de litros producidos.

3.2.5.4.5. Tasa o Tarifa.

Son las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

3.2.5.4.6. Cuota a Pagar.

Aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

3.2.5.4.7. Época de Pago.

Como el nombre lo dice, la época de pago es el tiempo en el cual se nos da la oportunidad de pagar para no recibir multas ni recargos o en su caso para desconocer dicho crédito fiscal que se nos impone.

3.2.6. Contribuciones Accesorias.

3.2.6.1. Definición.

Para definir estas, Arrijo Vizcaíno nos ayuda diciendo en su obra: “Son Contribuciones accesorias los recargos, las multas, los gastos de ejecución y los demás ingresos tributarios del Estado, no clasificables como Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Derechos o Contribuciones de Mejoras.”⁵⁹

3.2.6.1.1. Recargos. (Concepto y Reglas Para su Cobro)

Derivan del perjuicio que se le causa al Fisco, al no cubrirse a tiempo las sumas a las que tiene derecho, impidiéndole así la libre e inmediata disposición del dinero que se le adeuda y enfrentándolo además a las consecuencias que se derivan de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda que suele ocurrir por el simple transcurso del tiempo.

- Empiezan a correr a partir de la fecha de exigibilidad del crédito fiscal.
- La tasa es fijada anualmente, tomando en cuenta el tipo de interés que rija en el mercado bancario.
- Se causan por cada mes o fracción que transcurra a partir de la exigibilidad y hasta que se efectúe el pago.
- No se causan sobre las contribuciones accesorias.
- Se causan hasta por 5 años, a partir de la respectiva fecha de exigibilidad.

⁵⁹ ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 442

- Se causan sobre el importe total de las contribuciones pagadas extemporáneamente.

3.2.6.1.2. Multas. (Concepto y Reglas Para su Cobro)

Son las sanciones económicas que la autoridad hacendaria impone a los contribuyentes que en alguna forma han infringido las leyes fiscales.

- Que la imposición de la multa esté debidamente fundada.
- Que la misma se encuentre debidamente motivada.
- Que para evitar que la multa sea excesiva, se tome en cuenta la gravedad de la infracción o del acto u omisión que haya motivado la imposición de la multa, así como tomar en cuenta los perjuicios ocasionados a la colectividad, la reincidencia y capacidad económica del sujeto sancionado.
- Que tratándose de multas en las que la sanción pueda variar entre un mínimo y un máximo, se invoquen las circunstancias y las razones por las que se considere aplicable al caso concreto, el mínimo, el máximo o cierto monto intermedio entre los dos.

3.2.6.1.3. Gastos de Ejecución Fiscal. (Concepto y Reglas Para su Cobro)

Estos son el reembolso que el sujeto pasivo tiene que hacerle al Fisco de las erogaciones en que haya incurrido con motivo de las diligencias de embargo y remate, propias del procedimiento de ejecución fiscal.

- La ejecución fiscal presupone la exigibilidad del tributo.
- La iniciación del PAE presupone la previa notificación y requerimiento de pago del crédito que se ha vuelto exigible.
- Los gastos de ejecución corresponden a los siguientes conceptos:

- 1) Honorarios de los ejecutores, depositarios y peritos.
 - 2) Gastos de impresión y publicación de convocatorias.
 - 3) Los de transporte del personal ejecutor y de los bienes muebles embargados.
 - 4) Los demás que, con el carácter de extraordinarios, eroguen las oficinas ejecutoras con motivo del PAE.
- En caso de remate el cobro de los gastos de ejecución, por tratarse en realidad de un mero reembolso, es preferente al de cualquier otra prestación tributaria.

3.2.7. Extinción de la Obligación Tributaria.

Finalmente para concluir este capítulo, es necesario cubrir el tema de la extinción de las obligaciones, de manera que comenzaremos con:

3.2.7.1. Pago.

Arrijoa Vizcaíno llega a la conclusión simple de que es “el cumplimiento de una obligación”⁶⁰, es una manera simple de conceptualarla, pero a mi parecer es de lo más certera.

Nuestra legislación tributaria encontramos diversas clases de pago:

- PAGO LISO Y LLANO: Es aquel que el contribuyente paga sin objeción de naturaleza alguna, de este surge el pago de lo debido y pago de lo indebido, el primero se refiere al entero de lo que adeuda el contribuyente conforme a la ley, mientras que

⁶⁰ ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 605

el segundo consiste en el entero de una cantidad mayor de la debida o lo que no se adeuda.

- BAJO PROTESTA: Este tipo de pago existe cuando el contribuyente que está inconforme con el cobro de un determinado tributo, cubre el importe que se le impuso, pero hace constar ante las autoridades fiscales que éste se propone intentar los recursos marcados en la ley, a fin de que dicho pago de que se trate, se declare infundado y nazca así su derecho de solicitar la devolución del mismo.
- PAGO EXTEMPORÁNEO: Cuando el contribuyente paga lo debido sin objeciones ni inconformidades, pero fuera de los plazos o términos establecidos en la ley.
- PAGO DE ANTICIPOS: Este tipo de pago se presenta cuando el contribuyente, en el momento en que percibe un ingreso que va a ser gravado, éste cubre al Fisco funja parte proporcional del mismo a cuenta del impuesto que en definitiva le va a corresponder.

3.2.7.2. Compensación.

Emilio Margain nos explica que la compensación “tiene lugar cuando tanto la Hacienda Pública como el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos por la aplicación de una misma contribución y siempre que las deudas sean líquidas y exigibles. En este caso se compensan las dos deudas hasta el monto de la menor”.⁶¹

En otras palabras Arrijoa Vizcaíno nos lo explica como: “cuando el Fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, es decir cuando por una parte el contribuyente le adeuda determinados impuestos al Fisco, pero este último a su vez está obligado a devolverle cantidades pagadas

⁶¹ EMILIO MARGAÍN MANAUTOU, OBRA CITADA. p.p. 323

indebidamente. En consecuencia, deben compararse las cifras correspondientes y extinguirse la obligación recíproca hasta el monto de la deuda menor”.⁶²

3.2.7.3. Condonación.

Está en simples palabras el perdón o la liberación que el acreedor otorga al deudor de la obligación fiscal, por diversos motivos como lo son:

- Causas de fuerza mayor.
- Concurso mercantil.

3.2.7.4. Cancelación.

Este procede cuando el cobro es incobrable o incosteable para la Hacienda pública.

Es incobrable, cuando el contribuyente o los responsables solidarios son insolventes o estos han muerto sin dejar bienes; e incosteable cuando por la escasa cuantía de lo debido es anti-económico para el erario proceder a su cobro.

3.2.7.5. Prescripción y Caducidad.

La prescripción se fundamenta en el simple transcurso del tiempo, mientras la caducidad surte efecto sobre obligaciones, la caducidad provoca la pérdida de un derecho o la facultad para deducir una acción. Ya sea impidiendo su promoción o la continuación del procedimiento.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere el art. 67 del CFF podrán solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

⁶² ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, OBRA CITADA. p.p. 609

CAPÍTULO 4. Principios Fundamentales del Derecho Fiscal.

Como se ha estado estudiando a través de este trabajo de investigación, el Derecho Fiscal es una complicada rama del Derecho, es así que surgen diversos principios que van a regular la actividad hacendaria, para así esta se lleve a cabo de manera ecuánime.

4.1. Principios Doctrinarios.

Como anteriormente se mencionó, una de las Fuentes del Derecho Fiscal es la Doctrina, aplicado al caso, los principios doctrinarios han guiado a los legisladores a la creación e interpretación de las leyes Fiscales, por lo que se les considera una base primordial para esta Materia.

Además de que Trata de establecer criterios que permitan enjuiciar la racionalidad de un sistema fiscal concreto o de determinada política fiscal.

4.1.1. Adam Smith.

Los principios sostenidos por el economista Adam Smith han causado la más grande influencia dentro de los sistemas tributarios del mundo.

El origen de estas máximas se encuentra en las ideas expresadas en su célebre y clásica obra titulada “Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones” de 1776, la cual con el tiempo se le conoce como “Riqueza de las Naciones”.⁶³

En su Capítulo V, el autor realiza un exhaustivo estudio de las características esenciales de los tributos, del cual brotarán los siguientes principios.

⁶³ Adam Smith, mencionado por ADOLFO ARRIOJA VIZCAÍNO, OBRA CITADA, p.p. 229

4.1.1.1. Principio de Justicia.

Este también es llamado como de proporcionalidad o de igualdad.

Consiste en que todos los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal.

En otras palabras los habitantes de una nación deben contribuir para el sostenimiento de su nación de manera proporcional y equitativa lo más cerca de su capacidad económica.

4.1.1.2. Principio de Certidumbre.

También llamado de certeza. Este se refiere a que todo impuesto debe de poseer fijeza en sus elementos esenciales, para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad.

Por su parte el economista Smith y creador de estos principios, explica de manera muy clara lo que esto conlleva, y nos dice que “El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Por que donde se verifique lo contrario, estará cada vasallo, que contribuye más o menos, bajo el poder no del Gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien, con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos del terror de semejantes gravámenes, regalos, presentes o gratificaciones inicuas para él...”.⁶⁴

⁶⁴ Adam Smith, mencionado por ADOLFO ARRIOJA VIZCAÍNO, OBRA CITADA, p.p. 236

Es de vital importancia prestar especial atención a este principio, ya que de este surge la controversia que con posterioridad expongo en mi trabajo.

Ahora bien, ¿Cuáles son los elementos esenciales o constitutivos a los que se refería el autor? En la actualidad los elementos esenciales de los impuestos son los siguientes:

- SUJETO PASIVO: Para que este principio se pueda cumplir, debe estar claramente identificado en la ley y con toda precisión a la persona física o moral que será parte de la relación jurídico tributaria con el Estado. Es decir que no cualquier persona lo será, sino será quien de acuerdo a la norma jurídica, cumpla con el supuesto jurídico del cual brota dicha obligación.
- OBJETO: De la misma manera, es necesario que esté establecido en la ley tributaria cual es la correspondiente hipótesis normativa o el hecho generador de la contribución. En otras palabras el objeto será el hecho o acto que realiza el ciudadano que al realizarlo se convierte en contribuyente y se le “obliga” a pagar.
- TASA, CUOTA O TARIFA: Como es en consecuencia de pensarte, surge la necesidad de que las mismas leyes fijen de manera numérica o porcentual, la unidad matemática o fórmula que se va a utilizar para calcular y determinar el tributo o lo que tendrá que contribuirse en su caso.
- BASE GRAVABLE: De igual forma se debe especificar en la ley de manera precisa y objetiva cuál es la porción de ingreso, rendimiento o utilidad gravables a la que se le aplicará la tasa.

- **FECHA DE PAGO:** Como ya se describió en el capítulo anterior, es necesario que la norma fiscal señale las fechas y plazos en la que los contribuyentes deben cubrir con el pago de las contribuciones que estos hayan causado. Esto debe realizarse dentro de las fechas establecidas, para que así el obligado cuente con tiempo suficiente para planear y pagar, de manera que se evita algún impacto patrimonial que le pudiese causar dicha imposición.
- **SANCIONES APLICABLES:** Arrijoja Vizcaíno nos explica que ***“el poder sancionador del Fisco, normalmente se expresa a través de la imposición de multas y del cobro de recargos y gastos de ejecución, debe encontrarse perfectamente regulado por la legislación aplicable, no solo en lo tocante al derecho del Estado para imponer tales penalidades, sino en lo fundamentalmente en lo relativo a la tipificación de cada infracción sancionable, al señalamiento de los montos mínimo y máximo de las multas, recargos y gastos de ejecución y al establecimiento de un conjunto de reglas que limiten el ejercicio de esta facultad punitiva al previo cumplimiento de determinadas condiciones y requisitos”***⁶⁵

4.1.1.3. Principio de Comodidad.

Como su nombre lo dice, este principio versa en la comodidad del contribuyente; es decir que todo impuesto se debe recaudar en la época y forma que más le convenga al contribuyente para realizar su pago de contribuciones.

⁶⁵ ADOLFO ARRIJOJA VIZCAÍNO, OBRA CITADA, p.p. 238

En México esto se facilitó además por la desconcentración de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ya que los tramites ahora son mucho más sencillos, la atención es personalizada, además de que en consecuencia el contribuyente tiene un Servicio de Administración Tributaria (SAT) cerca de su lugar de residencia, lo cual facilita más el llevar a cabo sus obligaciones de contribuyente.

4.1.1.4. Principio de Economía.

“Esto es que el rendimiento del Impuesto debe ser lo mayor posible y para ello, su recaudación no debe de ser onerosa, o sea, que la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la nación tiene que ser la menor posible”.⁶⁶

4.1.2. Harold M. Sommers.

Además de los principios que realizó Adam Smith, se reconocen como principios complementarios los de Sommers los cuales expone en su libro *Finanzas Publicas e Ingreso Nacional*, bajo el rubro de “*Principios de Política Impositiva*”, mismos que él considera se deben aplicar en las legislaciones actuales para atenuar las tensiones financieras.

Estos Principios son:

4.1.2.1. Principio de Capacidad de Pago.

Este principio es similar al de proporcionalidad de Smith, sostiene que quienes tienen una mayor riqueza o en su caso un mayor ingreso deben pagar más parte de impuesto, sin importar el beneficio que estos reciban del gasto de estos fondos, ya que a los ingresos altos se les grava más fuerte y de esta manera se tiene un efecto de igualdad para distribuir el ingreso y la riqueza.

⁶⁶ FRANCISCO PONCE GOMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, OBRA CITADA, p.p. 65

4.1.2.2. Principio de Beneficio.

Este principio se refiere a que los individuos y los negocios pagan de acuerdo a los beneficios que reciben de los gastos que el gobierno realiza. Este principio se comprende dentro del de Capacidad de Pago, cuando se está en relación con los servicios gubernamentales generales, y solamente se distingue en los casos en que el impuesto se destina a servicios concretos, como es el ejemplo de las contribuciones por mejoras, descrito anteriormente.

4.1.2.3. Principio del Crédito por Ingreso Ganado.

Este principio deriva de una característica de la Ley del Impuesto Sobre Ingresos, que estuvo vigente en Estados Unidos. Este principio establece el origen del ingreso como criterio de distribución de cargas tributarias, dando un tratamiento favorable a los ingresos derivados de cualquier clase de trabajo.

4.1.2.4. Principio de la Ocupación Plena

Dentro de este Principio solo se establece que los impuestos pueden formularse con objeto de estimular la producción y el empleo, sin tomar en cuenta consideraciones acerca de la capacidad de pago, el beneficio o el origen de los impuestos.

Se trata de una moderna variante del Principio de Economía de Adam Smith.

4.1.2.5. Principio de Conveniencia.

Sommers dice que “Algunas veces los impuestos, se establecen, con ningún fin más noble que el de recaudar lo más posible con la menor dificultad, la política seguida será simplemente de conveniencia. Los impuestos sobre herencias están basados, en cierto modo, en este principio, puesto que la persona que ganó el dinero no está presente para objetar el impuesto.

En este principio se basan los llamados impuestos ocultos, tales como los que se imponen en el punto de fabricación y que, como es lógico, luego se incorporan al precio. La idea que se encuentra detrás de estos impuestos es que lo que el público no conoce no le duele”.⁶⁷

4.2. Principios Constitucionales.

Estos constituyen la consagración de ciertos principios teóricos dentro de nuestra Constitución. Representan las directrices que deben seguir forzosamente las normas en nuestro país.

De tal modo, las normas tributarias deben estar fundamentadas en los preceptos constitucionales que contienen dichos principios, los cuales tienen que ser acatados por las autoridades sin excusa alguna; de lo contrario, las leyes o los actos de las autoridades tendrán el carácter de inconstitucionales.

Para su estudio, comenzaremos por analizar de nueva cuenta la fracción IV del Artículo 31 de nuestra Carta Magna, el cual reza:

*“Son obligaciones de los mexicanos:
...IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”*

De este Artículo se desprenden los principios constitucionales de los tributos, mismos que son:

⁶⁷ Harold M. Sommers mencionado por ADOLFO ARRIOJA VIZCAÍNO, OBRA CITADA, p.p. 260

4.2.1. Principio de Generalidad.

Esta trata de que todos aquellos que generen el hecho imponible previsto por la norma, que dé lugar a la imposición, deben tributar sin excepciones tributarias.

En otras palabras esto implica que no existen las discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer los tributos, y que estos alcanzan a todos aquellos comprendidos en las mismas circunstancias.

Esto no nos va a significar que todos deben pagar los mismos impuestos, ni en la misma proporción, simplemente que los que estén comprendidos en los supuestos contemplados en la norma legal soporten la imposición sin excepciones injustas.

“Aquellas personas sin capacidad contributiva no deben pagar impuestos y quienes más tienen deben abonar más”.

(Capacidad Contributiva).

4.2.2. Principio de Obligatoriedad.

Este principio se refiere a que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

Es decir que, para cubrir el gasto público es necesario el pago de los tributos, comprendiendo esto como una obligación que tienen todos los mexicanos, constituyéndose así la obligación general en materia contributiva.

La obligatoriedad consiste en el elemento coercitivo de las contribuciones a cargo de los sujetos pasivos y cuya fuente deriva de la propia

norma jurídica, pues los contribuyentes deben cumplir con esta obligación una vez que caen en la situación o circunstancia que la ley señala como hecho generador del tributo.

De manera que, al crear el art. 31 en su fracción. IV de la Constitución Federal la obligación económica de contribuir, al mismo tiempo se configura al sujeto pasivo de la relación tributaria.

4.2.3. Principio de Vinculación con el Gasto Público.

El Artículo 31 fracción IV, establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público; sin embargo, Gabino Fraga explica que existen ciertas dificultades para precisar en términos definidos lo que deba entenderse por gasto público, pues aunque ellos se encuentran señalados en el presupuesto de egresos, la formulación de éstos, supone que previamente ha sido resuelto el problema.

Gabino Fraga cree que por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando por tanto, excluidos de su comprensión los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual.⁶⁸

Por lo que se puede decir que si tenemos la obligación de contribuir para el gasto público, toda aquella contribución que se establezca y no esté designada a satisfacer dicho gasto aprobado en el presupuesto, debe reputarse inconstitucional.

De manera conclusiva y en resumen, podemos concluir que la obligación de contribuir va en función de que lo recaudado se destine al gasto público.

⁶⁸ GABINO FRAGA. OBRA CITADA. p.p. 48

4.2.4. Principios de Proporcionalidad y Equidad.

El principio de proporcionalidad tributaria se refiere a la valoración de la riqueza propia de los sujetos, el principio de equidad se refiere a que se dé un trato igual a los sujetos que tienen igual potencialidad; es decir, no podemos hablar de una capacidad contributiva general, sino que debemos valorar igual a aquellos sujetos en igualdad de condiciones en lo referente a esa capacidad. En otras palabras, el impuesto debe cumplir con ambos requisitos de proporcionalidad y equidad, ya que de no ser así estos se considerarían inconstitucionales.

- **PROPORCIONALIDAD:** Para que un impuesto sea proporcional es necesario que se establezca en función de la aptitud para contribuir que tienen los sujetos pasivos de la relación tributaria; con esta proporcionalidad es como se logra que los impuestos sean justos.
- **EQUIDAD TRIBUTARIA:** Consiste, en que se debe gravar igual a todos aquellos individuos cuya situación coincide con lo que la norma señala como hecho generador del tributo.

4.2.5. Principio de Legalidad.

Se resume en el aforismo “*nullum tributum sine lege*”, el cual se traduce que para que sea válido un impuesto, este necesariamente debe estar consignado siempre en una ley.

Es decir que esta garantía de legalidad consiste en que todos los elementos esenciales de las contribuciones deben encontrarse establecidos en la ley.

Esto en la práctica se podría decir que:

- La autoridad hacendaria ni ninguna otra autoridad, puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal,

sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.

- Los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas les confieren.

En nuestro sistema legal y en virtud de este principio, El poder Legislativo es el “único” órgano con potestad para el establecimiento de los tributos.

Los impuestos deben establecerse por medio de disposiciones que tengan carácter de general, abstracto, impersonal y emanen como se ha dicho del Poder legislativo.

No obstante lo anterior, este principio no se refiere únicamente a que la ley debe establecer las contribuciones, sino que también es necesario se señalen los elementos propios de las mismas, como son sujeto, objeto, base, tasa, época de pago, a fin de que nos quede al arbitrio de la autoridad la determinación de los mismos.

4.2.6. Excepciones a los Principios Constitucionales.

El Artículo 131 de la Constitución Política expresa que el Ejecutivo puede ser facultado por el Poder Legislativo (facultades extraordinarias) para: aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de importación o exportación expedidas por el propio Congreso, así como para crear otras.

También puede recibir facultades para restringir y prohibir las importaciones, exportaciones y el tránsito de productos, Artículos y efectos, cuando dicho poder lo estime urgente, con el propósito de regular el comercio

exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o bien, de realizar cualquier otro propósito en beneficio de la nación.

Se expresa asimismo en dicho precepto constitucional, que al momento en que el Ejecutivo envíe al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, dará cuenta del uso que hubiere hecho de estas facultades extraordinarias, y el Congreso quedará en la posibilidad constitucional de aprobarlas o en su caso, rechazarlas.

Sin duda, el Artículo 131 constitucional es la piedra angular de toda la legislación del comercio exterior, porque a través de dicho precepto se pone de manifiesto la enorme participación que tiene el Poder Ejecutivo en materia de comercio exterior.

CAPÍTULO 5. El Procedimiento Administrativo Sancionador.

De inicio y *grosso modo*, yo conceptualizo el procedimiento como una serie de pasos a seguir para lograr un fin.

Ahora bien, todo procedimiento administrativo está formado por tres etapas:

1. **INICIACIÓN:** Lo cual es el acto que inicia todo procedimiento.
2. **TRÁMITE:** Lo cual va a ser todos los pasos que la autoridad administrativa va a realizar para poder llegar a su fin planteado.
3. **TERMINACIÓN:** Lo que se resume en, como lo dice, el acto que dará fin al procedimiento, como lo es una resolución administrativa.

Es muy complicado de explicar la naturaleza de este procedimiento, puesto que si bien es cierto que cada acto trae consigo estas etapas, muchas veces es difícil de identificar en que momento el acto es una iniciación, trámite o terminación, ya que muchas veces dentro del mismo trámite se encuentran otros procedimientos, los cuales hacen una tarea complicada el entendimiento y desarrollo de esta actividad administrativa, por lo que es esta la razón por la cual se desconocen, ignoran y se dejan pasar actos de autoridad injustos, pues el gobernado al no saber cómo se deberían de conformar de inicio los actos de la autoridad, le es difícil impugnarlos.

Dejando atrás esta problemática, es de proceder a enfocarme a un solo acto, el cual es materia de este trabajo de tesis, el cual es el acto sancionador y se va a analizar a continuación.

5.1. La Potestad Sancionadora y sus Principios.

Una de las características esenciales del Derecho Fiscal es que el Órgano que aplica sus normas, que impone y ejecuta la sanción por la realización de conductas antijurídicas, es la Autoridad Administrativa, un Órgano del poder Ejecutivo, que actúa con independencia del Poder Judicial.

Los principios en que se base la potestad sancionadora de la Administración han sido tomados del Derecho penal, siguiendo los criterios de la jurisprudencia en vigencia, por lo que se considera que tales principios son plenamente aplicables al ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración, en cuanto son comunes a toda actividad punitiva del Estado, cualquiera que sea el órgano que la ejerza.

Esta potestad o poder sancionador de la Autoridad Administrativa en general, tiene su origen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su Artículo 21 el cual nos dice:

“... Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa, arresto hasta por treinta y seis horas o en trabajo a favor de la comunidad; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará esta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas...”

Esto es y en palabras simples, en donde se faculta a la autoridad Administrativa para poder aplicar sanciones de índole gobierno, por lo tanto es de aquí que en consecuencia, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se encuentre facultada para poder llevar a cabo dicha potestad, que por su naturaleza se le otorga constitucionalmente.

Ahora bien, si bien es cierto que la Ley Suprema faculta a esta Secretaría, también esta actividad se lleva a cabo, siguiendo los siguientes principios y es de aquí que surge la principal problemática de mi tema de tesis, el cual se verá a continuación:

5.1.1. Legalidad.

En palabras simples requiere que las atribuciones sancionadoras y de hecho, en realidad toda la actividad de la Autoridad Administrativa, debe estar expresa en una Ley Vigente.

“LA AUTORIDAD ACTÚA HASTA DONDE LA LEY SE LO PERMITE”

Con esto simplemente quiero decir y enfatizar que, si la autoridad Fiscal, pretendiese realizar una actividad sancionadora, siempre se debe basar en la Ley, es por eso que cada acto que de esta autoridad emane, deberá estar fundamentado.

5.1.2. Irretroactividad.

Esto se refiere a que la aplicación de una sanción, se debe de basar en una ley vigente en el momento de la comisión de la infracción del gobernado.

Esto además que lo establece nuestra Constitución en su Artículo 14 el cual dice que: “A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.”

5.1.3. Tipicidad.

Este principio se origina de las palabras: “*nullum crimen sine legem*” El cual es semejante al “*nullum tributum sine legem*”, el cual nos explica que para que una actividad se presuma una infracción, esta debe estar establecida en la Ley como tal, con sus características, supuestos, etc.

5.1.4. Responsabilidad o Culpabilidad.

Exige que el cometido del delito surja del dolo, culpa o inobservancia de la Ley Fiscal, esta debe de probarse siempre.

5.1.5. Proporcionalidad.

Este principio es respecto a la adecuación que hace la autoridad administrativa entre la gravedad del hecho y de la sanción que le corresponda en consecuencia.

La Autoridad Sancionadora seguirá los siguientes criterios de graduación de sanciones: intencionalidad o reiteración, naturaleza de los perjuicios y la reincidencia.

5.1.6. Prescripción.

Es decir que, las leyes deberán fijar los plazos de prescripción de las infracciones y sanciones Administrativas correspondientes.

5.1.7. Concurrencia de Sanciones.

Este principio surge de: “*non bis in idem*”.

Esto nos quiere decir que unos mismos hechos no pueden ser sancionados a la vez por sanción administrativa y penal. Para poder hablar de concurrencia de sanciones debe existir identidad de sujetos, hechos y fundamento.

5.2. El Procedimiento Sancionador.

Finalmente y una vez analizada la potestad sancionadora, es de proceder a ver en que principios se debe basar el procedimiento sancionador de la Autoridad Administrativa, y específicamente la Autoridad Fiscal.

Y no solo eso, sino que también deberemos abarcar en que consiste *grosso modo* este procedimiento que en muchas ocasiones es un gran dolor de cabeza para los contribuyentes.

5.2.1. Principios del Procedimiento Sancionador.

5.2.1.1. Garantía del Procedimiento.

Como su nombre lo dice, sencillamente este principio exige que se lleve a cabo un procedimiento para poder llevar a cabo dicha sanción.

5.2.1.2. Requisitos de los Actos Administrativos.

Como toda autoridad administrativa, cada acto que de ella emane, deben seguir los elementos y requisitos del Artículo 3 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, el cual se analizó con anterioridad.

5.2.1.3. Derechos del Inculpado.

Se le deben señalar los hechos por los que se le está sancionando, la infracción que le corresponde a ese ilícito, y la sanción que se le imputará a este como resultado.

Se debe identificar perfectamente, y se debe de señalar la autoridad que lo sanciona y resuelve.

Esto permitirá que el inculpado pueda formular sus alegatos, como parte primordial de sus derechos, así como el derecho de aportar medios de prueba que pretendan acreditar su inocencia.

5.2.1.4. Presunción de Inocencia.

Esta regla es general, *grosso modo* dice que se presume inocente el inculpado, solo hasta que se demuestre lo contrario.

5.2.2. Procedimiento Administrativo Sancionador (PAE).

De manera general, la forma en la que la autoridad fiscal se hace presente ante un contribuyente de manera coactiva, es a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Este procedimiento se encuentra denominado así, dentro del Código Fiscal de la Federación.

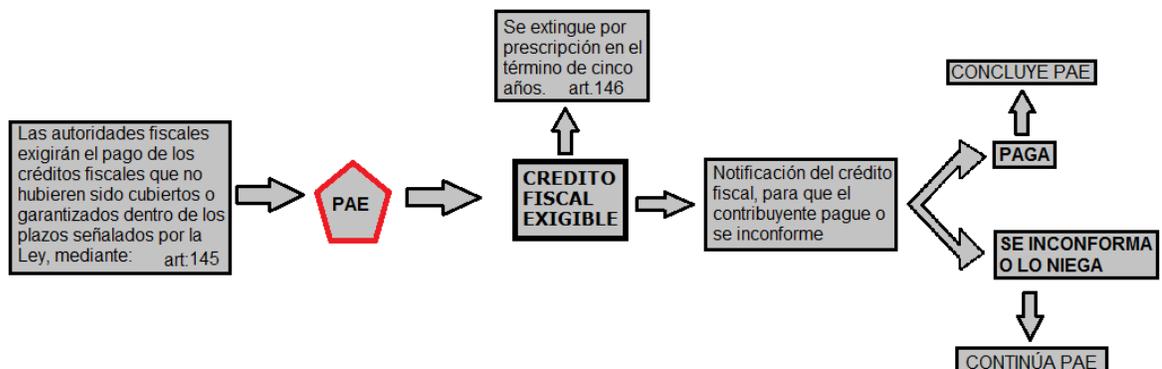
5.2.2.1. Determinación de Crédito Fiscal.

Este paso, se podría considerar como el “comienzo” del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE).

Un crédito fiscal se origina debido a que el contribuyente omitió pagar o no pago completamente algún tipo de contribución, que la ley señala o infringió la Ley mencionada; la autoridad al verse afectada, no solo solicita el pago de la contribución, sino que, impone multas y recargos como pena de dicha omisión o infracción.

Siguiendo el principio *nullum tributum sine legem*, y como se ha visto anteriormente, las multas de manera estricta deben de estar establecidas de acuerdo a las infracciones que la ley fiscal regula, y las cuales veremos en el siguiente capítulo.

Este “Simple” inicio del procedimiento se podría explicar dentro del siguiente diagrama:



5.2.2.2. Plazo Para Responder a la Autoridad Fiscal.

Una vez que se notifica debidamente, conforme a lo establecido por el Artículo 134 del Código Fiscal de la Federación⁶⁹, el contribuyente tiene dos plazos diferentes para contestar e inconformarse del crédito fiscal.

Estos plazos para responder, dependen de la cuantía del asunto, ya que si el asunto no excede cinco veces el salario mínimo general del Distrito Federal elevado al año, en el momento de la notificación, entonces este se deberá tramitar por la vía Sumaria⁷⁰ y en consecuencia si excede este monto pues entonces procederá en la vía Ordinaria.

El término que se tiene para impugnar dentro de la vía Sumaria es de 15 días hábiles a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación del crédito fiscal; en cambio en la vía Ordinaria se cuentan con 45 días hábiles a partir del día siguiente a aquel en que surte efectos la notificación del crédito.

Este término puede ser modificado, sólo si la autoridad no señaló el término que tenía el contribuyente para dar respuesta o si al señalarlo lo hizo de manera errónea, por lo que en consecuencia se duplicará el término para hacerlo.

⁶⁹ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos... (continúa)

⁷⁰ LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Artículo 58-2. Cuando se impugnen resoluciones definitivas cuyo importe no exceda de cinco veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal elevado al año al momento de su emisión, procederá el Juicio en la vía Sumaria siempre que se trate de alguna de las resoluciones definitivas siguientes:

I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, por las que se fije en cantidad líquida un crédito fiscal;

II. Las que únicamente impongan multas o sanciones, pecuniaria o restitutoria, por infracción a las normas administrativas federales;

III. Las que exijan el pago de créditos fiscales, cuando el monto de los exigibles no exceda el importe citado;... (continúa).

Realmente este caso recae cuando se tiene el término de los 15 días, porque si tenías 45 días pues realmente no impugnas fuera de término; en cambio sí debiste impugnar dentro de los 15 días y por error se te señalan los 45 días, entonces si puedes llegar a precluir tu derecho a impugnar, por lo que en consecuencia el término de 15 días se duplica.

Sirve de sustento a lo anterior, la jurisprudencia número VII-J-SS-53, pendiente de publicar, emitida por contradicción de sentencias 5824/11-05-1-8/Y OTRO/1112/12-PL-04-01, resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de septiembre de 2012, misma que es del tenor literal siguiente:

“JUICIO SUMARIO. PROCEDE EL DESECHAMIENTO DE LA DEMANDA SI SE INTERPONE FUERA DEL PLAZO DE 15 DÍAS PREVISTO EN EL ARTÍCULO 58-2 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- De la interpretación armónica realizada a los Artículos 8 fracción IV, 13, fracción I, 58-1, 58-2 y 58-3 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se concluye que tratándose del juicio contencioso administrativo en la vía sumaria, la demanda debe ser interpuesta dentro del plazo de 15 días hábiles siguientes a aquel en que surta efectos la notificación del acto impugnado, por lo que si la demanda es presentada de manera extemporánea procede su desechamiento al existir consentimiento del acto, con la única excepción de aquellos casos en que la procedencia del juicio en la vía sumaria derive de la existencia de alguna jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de inconstitucionalidad de leyes o una jurisprudencia del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ya que en dicho supuesto la demanda se tramitara en la vía ordinaria; sin que ello viole el derecho de acceso a la

justicia previsto en el Artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que permite al gobernado promover el juicio contencioso administrativo en la vía sumaria en contra de los actos establecidos en el Artículo 58-2, dentro de los plazos y términos que se señalan en el capítulo XI del Título II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

(Texto jurisprudencial aprobada en sesión pública de 26 de septiembre de 2012)

Contradicción de sentencias Núm. 5824/11-05-1-8/Y OTRO/1112/12-PL-04-01.- Denunciante: MAGISTRADO JUAN MANUEL JIMÉNEZ ILLESCAS, PRESIDENTE DE ESTE TRIBUNAL.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de septiembre de 2012, por mayoría de 8 votos a favor y 2 votos en contra (Magistrados Francisco Cuevas Godínez y Juan Manuel Jiménez Illescas, quienes se reservaron el derecho de formular voto particular).- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz.

Y por la siguiente jurisprudencia:

No. Registro: 2, 003,297

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Décima Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 2

Tesis: 2a. /J. 46/2013 (10a.)

Página: 1289

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LA VÍA SUMARIA. ES PROCEDENTE CUANDO SE INTERPONE

FUERA DEL PLAZO LEGAL DE 15 DÍAS, ÚNICAMENTE SI EN LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA LA AUTORIDAD SEÑALÓ UN PLAZO DISTINTO PARA ELLO. Conforme a lo previsto en el último párrafo del Artículo 58-2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tratándose de los actos impugnables en la vía sumaria, la demanda respectiva debe presentarse dentro de los 15 días siguientes al en que surta efectos la notificación de la resolución impugnada y no hacerlo así trae como consecuencia su desechamiento, toda vez que de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 38, fracción I, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los Magistrados instructores deben desechar la demanda si no se ajusta a lo previsto en la ley. Sin embargo, cuando en la resolución impugnada se informa al particular que cuenta con un plazo distinto para promover el juicio contencioso administrativo en la vía sumaria, debe estimarse oportuna la demanda presentada dentro del plazo señalado por la autoridad emisora, a fin de garantizar el derecho de defensa de los gobernados, ya que ésta fue la intención del legislador al establecer en el Artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la obligación de la autoridad de precisar en sus resoluciones los plazos para impugnarlas. Ignorar la efectividad de tal precisión, implicaría desconocer un acto de autoridad que crea consecuencias de derecho, permitiendo que su falta de técnica y acuciosidad redunde en perjuicio de los derechos fundamentales de tutela judicial efectiva, seguridad y certeza jurídicas previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Contradicción de tesis 401/2012. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa del Sexto Circuito y Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 13 de febrero de 2013. Mayoría de tres

votos con el sentido del proyecto. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Luis María Aguilar Morales; mayoría de cuatro votos con el criterio contenido en esta tesis, en contra del voto del Ministro Luis María Aguilar Morales. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Tesis de jurisprudencia 46/2013 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de marzo de dos mil trece.

Finalmente el contribuyente deberá de cumplir con los siguientes requisitos para dar respuesta a la notificación, de acuerdo a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

ARTÍCULO 14.- La demanda deberá indicar:

- I. El nombre del demandante, domicilio fiscal y su domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, así como su dirección de correo electrónico, cuando opte porque el juicio se substancie en línea a través del Sistema de Justicia en Línea. La indicación de que se tramitará en la Vía Sumaria. En caso de omisión, el Magistrado Instructor lo tramitará en esta vía en los supuestos que proceda (...).
- II. La resolución que se impugna (...).
- III. La autoridad o autoridades demandadas (...).
- IV. Los hechos que den motivo a la demanda.
- V. Las pruebas que ofrezca.
- VI. Los conceptos de impugnación (...).
- VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

VIII. Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda (...).

Cuando se omita el nombre del demandante o los datos precisados en las fracciones II y VI, el Magistrado Instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Si se omiten los datos previstos en las fracciones III, IV, V, VII y VIII, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del término de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

(... continúa)

Y finalmente, el demandante tiene que adjuntar con su demanda lo siguiente, de acuerdo al Artículo 15 de la ley anteriormente mencionada y el cual reza:

ARTÍCULO 15.- El demandante deberá adjuntar a su demanda:

- I.** Una copia de la misma y de los documentos anexos para cada una de las partes.
- II.** El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos de registro del documento con la que esté acreditada ante el Tribunal, cuando no gestione en nombre propio.
- III.** El documento en que conste la resolución impugnada.
- IV.** En el supuesto de que se impugne una resolución negativa ficta, deberá acompañar una copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad.
- V.** La constancia de la notificación de la resolución impugnada.

VI. Cuando no se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda, señalando la fecha en que dicha notificación se practicó (...).

VII. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VIII. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante en el caso señalado en el último párrafo del Artículo 44 de esta Ley.

IX. Las pruebas documentales que ofrezca (...).

Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a VI, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones VII, VIII y IX, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

5.2.2.3. Garantía del PAE.

“SOLVENTE ET REPETE”.

Dentro de la doctrina fiscal existe este principio el cual significa “PAGA Y DESPUES REPITE”, es decir que en los países en donde opera este principio el contribuyente debe pagar primero lo que se le esté cobrando en concepto de crédito fiscal, independientemente de su derecho e intención de impugnar el acto de cobro.

Esto no sucede así en nuestro país, pues cuando algún contribuyente estime que el cobro de un crédito fiscal es improcedente, puede impugnarlo, sin la necesidad de pagarlo previamente, ya que la ley permite que se

SUSPENDA el PAE, mediante el otorgamiento de alguno de los medios de garantía que establece el CFF.

De aquí es que surge la cuestión: ¿Qué es garantía?, pues el autor Juan D. Ramírez Gronda⁷¹, dice que “(...) es la seguridad jurídica que se ofrece para el cumplimiento de una obligación, ya sea por tercera persona (garantía personal) o mediante una cosa (garantía real)”.

Procede garantizar el interés fiscal, cuando se solicite la suspensión del PAE.⁷²

El contribuyente puede garantizar el interés fiscal de las siguientes formas:⁷³

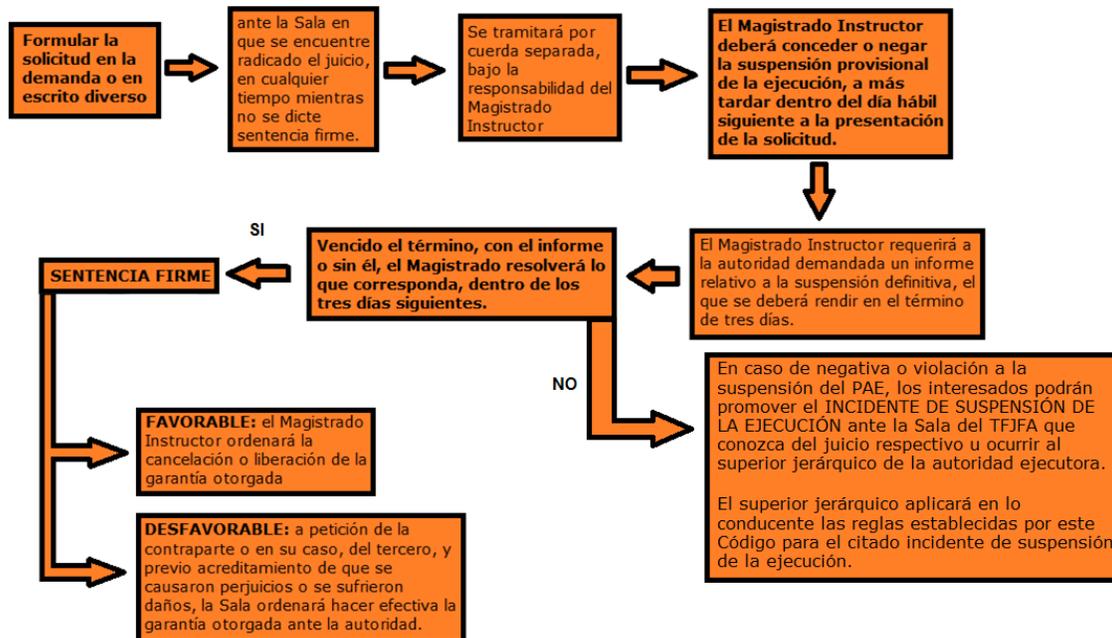
- I. Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la SHCP.
- II. Prenda o hipoteca.
- III. Fianza otorgada por institución autorizada.
- IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- V. Embargo en la vía administrativa.
- VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

⁷¹ Autor citado por Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo, OBRA CITADA.

⁷² CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ART.142, FRACCIÓN I

⁷³ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ART. 141

El procedimiento de solicitud de suspensión del PAE, es el siguiente:



5.2.2.4. Recursos.

De inicio y antes de adentrarse a un juicio ante los Tribunales Fiscales, el Código Fiscal de la Federación, regula el Recurso de Revocación, el cual se presentará ante la Autoridad Fiscal, este recurso es optativo, es decir que no necesita agotarse para promover el juicio.

El mismo código menciona cuando procederá este recurso de revocación y serán las siguientes:

“I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

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

c) Dicten las autoridades aduaneras.

d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los Artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:

a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se **han extinguido** o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el Artículo 21 de este Código.

b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados.

c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el Artículo 128 de este Código.”

Este recurso, se podría decir que es una forma de “pedir” a la autoridad recaudadora que reconsidere lo que resolvió. En contra de este recurso de revocación se inicia el juicio de nulidad.

Dentro del juicio de Nulidad se regulan los siguientes recursos:

RECURSO DE RECLAMACIÓN: Dentro de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se encuentra establecido este recurso el cual procede grosso modo en contra de las resoluciones del Magistrado Instructor, que que admitan, desechen o tengan por no presentada la demanda, la contestación, la ampliación de ambas o alguna prueba; las que decreten o nieguen

el sobreseimiento del juicio antes del cierre de instrucción; aquéllas que admitan o rechacen la intervención del tercero.⁷⁴

RECURSO DE REVISIÓN: Este parecería ser el mismo, sin embargo es en contra de las resoluciones emitidas por el Pleno, las Secciones de la Sala Superior o por las Salas Regionales que decreten o nieguen el sobreseimiento.⁷⁵

5.2.2.5. Incidentes.

En el Juicio Contencioso Administrativo Federal, los incidentes constituyen cuestiones procesales que se originan dentro del proceso y que se encuentran relacionados con el mismo y que algunas veces suspenden su tramitación normal y otras veces no; también pueden presentarse estos después de que el juicio haya concluido, estos se encuentran regulados dentro de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y se dividen en:

1. **INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO:** Son aquellos que se tramitarán dentro de los autos del juicio principal y el cual suspenderá el mismo hasta que se dicte la resolución incidental respectiva.

INCIDENTES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO art. 29	
Incompetencia por MATERIA.	Cuando existe una sala especializada la cual tiene asignada alguna materia específica, y cuyo asunto se ha presentado ante una Sala Regional. Art. 30
Acumulación de Juicios.	Estriba en reunir en un solo, dos o más expedientes en los que se controvierten cuestiones conexas con el propósito de que sean resultas en una sola sentencia. Este incidente se basa en el principio de economía procesal y para evitar sentencias contradictorias.

⁷⁴ LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Art. 59

⁷⁵ LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Art. 63

	Art. 31
Nulidad de notificaciones.	Este incidente se promueve en el supuesto de que alguna notificación realizada por un actuario del TRIBUNAL, no se ajuste a lo previsto por la LFPCA. Art. 33
Reposición de autos.	Este incidente se promueve en el caso de que se haya extraviado total o parcialmente los autos que conforman el expediente del juicio, este se promueve de oficio o a petición de parte. Art. 37
Recusación por falta de incumplimiento.	La razón de este incidente es que cuando un Magistrado perito se encuentra dentro de los supuestos de impedimento para conocer del juicio, estos los regula la misma LFPCA, y lo puede interponer cualquiera de las partes. Art. 34
Interrupción por causa de muerte, Disolución, declaratoria de ausencia o incapacidad.	Esta interrupción durará como máximo un año. Se decretará por el Instructor a partir de la fecha en que este tenga conocimiento de la existencia de alguno de los supuestos. Art. 38.

Y:

- INCIDENTES DE SUBSTANCIACIÓN PARALELA: Es decir que se tramitarán por cuerda separada, no suspende el procedimiento y no son de previo y especial pronunciamiento.

INCIDENTES DE SUBSTANCIACIÓN PARALELA

Incompetencia por razón de Territorio.	El lugar en donde se debe de tramitar el juicio es atendiendo al lugar en donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante. Y en caso de conflicto se interpondrá este incidente. Art.30
Condonación de costas y/o indemnización de daños.	Este es el trámite de la condenación de costas o bien la indemnización que corresponde por los daños y perjuicios causados dentro del juicio. Este se promueve cuando el demandante demanda con el único propósito de dilatar el procedimiento.

	Art.6
Falsedad de Documentos.	Este procede cuando cualquiera de las partes sostiene la falsedad de un documento, incluyendo las promociones. Art.36
Medidas Cautelares.	Como se estudió antes, es una seguridad jurídica, que protege la materia de juicio. Art. 24
Suspensión de la ejecución del acto impugnado.	Se promoverá en cualquier tiempo, siempre y cuando no se haya dictado sentencia. Esta se concederá siempre que no afecte el interés social, ni contravenga disposiciones de orden público y que los daños que se le causen al promovente de difícil reparación. Art.28
Cumplimiento sustituto.	Este incidente se promoverá cuando exista la imposibilidad material o política para cumplir con la sentencia. Antes de promoverlo, se debe agotar el procedimiento oficioso de cumplimiento de sentencia, así como la instancia de queja y no obstante agotados, no se haya obtenido el cumplimiento. Art.58 frac. II inciso f)

5.2.2.6. Resolución.

Una vez que todo el juicio se llevó a cabo, es decir, se contesta la demanda, se ofrecen, admiten y llevan a cabo las pruebas y alegatos, procede lo que se podría considerar la “TERMINACIÓN”.

Esta puesto entre comillas por las siguientes razones: cuando una sentencia es favorable para el contribuyente, se podría considerar que termina el PAE y se restituyen las cosas al estado en el que se encontraban; sin embargo si dicha sentencia no es favorable, además de los recursos y amparo que pudiesen surgir y los cuales explicaré más adelante, ya se puede hacer exigible el PAE, por lo que este continúa y procede el embargo, etc.

Es por esto que se considera terminación en unos casos y en otros casos se considera un paso más de la “tramitación” del PAE.

Las Resoluciones se podrán: ⁷⁶

- I.** Reconocer la validez de la resolución impugnada.
- II.** Declarar la nulidad de la resolución impugnada.
- III.** Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.
- IV.** Declarar la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución.
- V.** Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:
 - a)** Reconocer al actor un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.
 - b)** Otorgar o restituir derechos afectados.
 - c)** Declarar la nulidad del acto o resolución administrativa de carácter general.
 - d)** Reconocer la existencia de un derecho subjetivo y condenar al ente público federal al pago de una indemnización por los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos.

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

Y finalmente de acuerdo a la ley ⁷⁷ una sentencia definitiva queda firme cuando:

- I.** No admita en su contra recurso o juicio.

⁷⁶ LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, ART. 52

⁷⁷ LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, ART.53

- II. Admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado, y
- III. Sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos.

Ahora bien, una vez que se emite una sentencia, esta se puede impugnar mediante lo siguiente.

5.2.2.7. Amparo.

Dentro de la fracción III del Artículo 107 de nuestra Constitución Federal, se encuentra la fundamentación que rige al amparo directo fiscal entre otros. El cual señala:

“Las controversias de que habla el Artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

(...)

III.- Cuando se reclamen actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes:

a) Contra sentencias definitivas, laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte las defensas del quejoso trascendiendo al resultado del fallo”.

Así como lo que señala el Artículo 107 fracción XI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece que la demanda de Amparo Directo se presentará ante la autoridad responsable.

Estos Artículos de nuestra *Carta Magna* también regulan la manera en la que se llevará a cabo dicho Amparo Directo como lo es:

*El amparo contra sentencias definitivas, laudos o resoluciones que pongan fin al juicio se promoverá ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente de conformidad con la ley, en los casos siguientes:

En materia administrativa, cuando se reclamen por particulares sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio dictadas por tribunales administrativos o judiciales, no reparables por algún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal;

*El Tribunal Colegiado de Circuito deberá decidir respecto de todas las violaciones procesales que se hicieron valer y aquéllas que, cuando proceda, advierta en suplencia de la queja, y fijará los términos precisos en que deberá pronunciarse la nueva resolución. Si las violaciones procesales no se invocaron en un primer amparo, ni el Tribunal Colegiado correspondiente las hizo valer de oficio en los casos en que proceda la suplencia de la queja, no podrán ser materia de concepto de violación, ni de estudio oficioso en juicio de amparo posterior.

*Para la procedencia del juicio deberán agotarse previamente los recursos ordinarios que se establezcan en la ley de la materia, por virtud de los cuales aquellas sentencias definitivas, laudos y resoluciones puedan ser modificados o revocados, salvo el caso en que la ley permita la renuncia de los recursos.

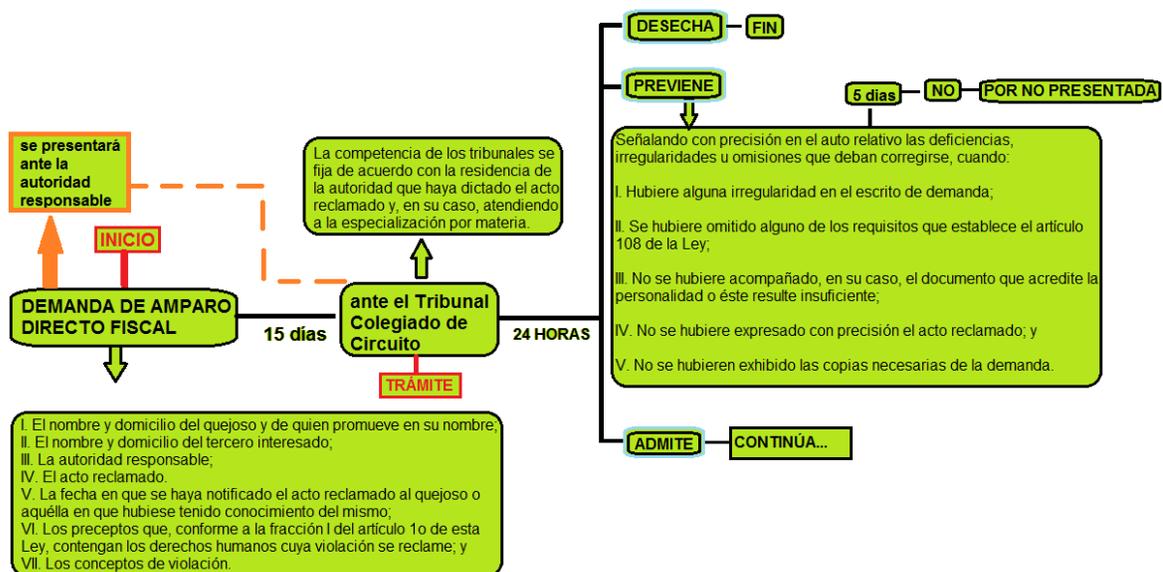
*Los actos reclamados podrán ser objeto de suspensión en los casos y mediante las condiciones que determine la ley reglamentaria, para lo cual el órgano jurisdiccional de amparo, cuando la naturaleza del acto lo permita, deberá realizar un análisis ponderado de la apariencia del buen derecho y del interés social.

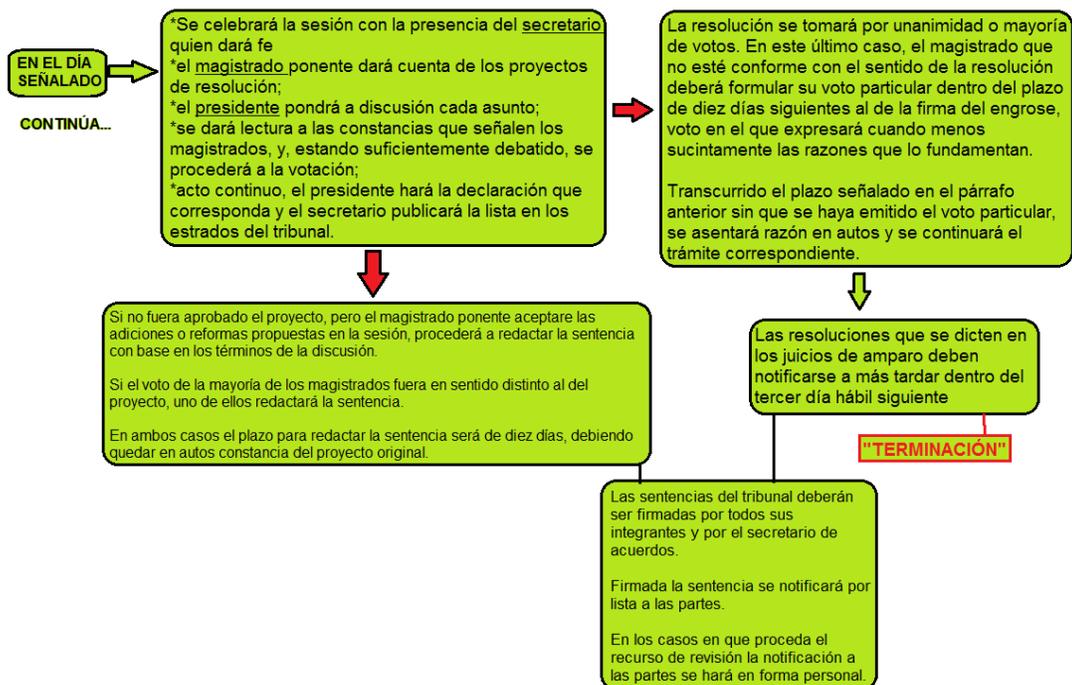
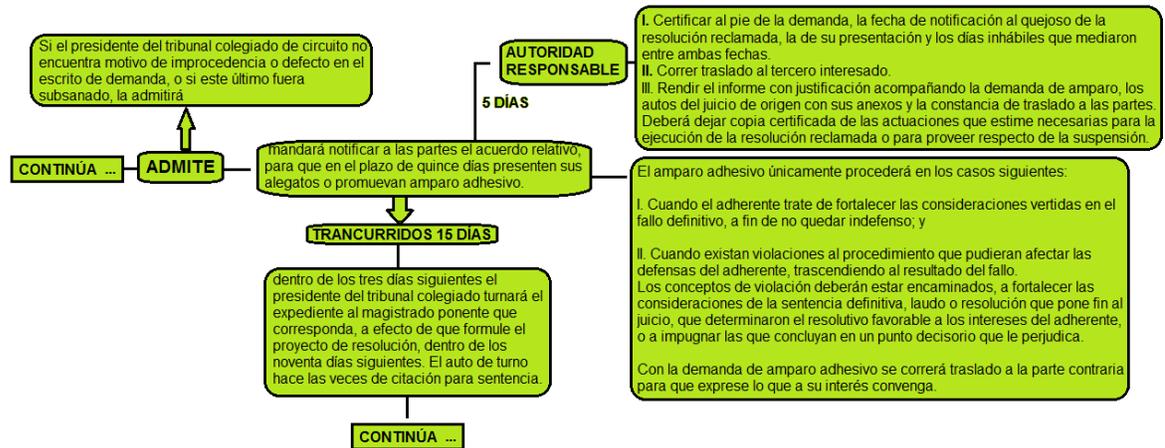
Dicha suspensión deberá otorgarse respecto de las sentencias definitivas en materia penal al comunicarse la promoción del amparo, y en las materias civil, mercantil y administrativa, mediante garantía que dé el quejoso para responder de los daños y perjuicios que tal suspensión pudiere ocasionar al tercero interesado. La suspensión quedará sin efecto si éste último da contragarantía para asegurar la reposición de las cosas al estado que guardaban si se concediese el amparo y a pagar los daños y perjuicios consiguientes;

*Al reclamarse la sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio, deberán hacerse valer las violaciones a las leyes del procedimiento, siempre y cuando el quejoso las haya impugnado durante la tramitación del juicio mediante el recurso o medio de defensa que, en su caso, señale la ley ordinaria respectiva.

*No podrá archivarse juicio de amparo alguno, sin que se haya cumplido la sentencia que concedió la protección constitucional;

De manera resumida, el procedimiento de amparo es el siguiente:





5.2.2.8. Ejecución.

Una vez que se llega a la última instancia, o si ya no hubiere impugnación alguna, existe la posibilidad de que el resultado sea se declare la nulidad lisa y llana del crédito impugnado, nulidad para efectos, o en otros casos se reconozca la validez de la misma o la validez parcial.

Cuando se reconozca la validez de un crédito fiscal, y que este ya no admita ningún recurso o impugnación, pues entonces la autoridad fiscal procederá a hacer efectiva la garantía, o en su caso proceder al embargo de los bienes y posteriormente al remate de los mismos.

CAPÍTULO 6. De las Infracciones y Sanciones en General.

Si bien es cierto, en la materia fiscal, siendo una obligación de los mexicanos contribuir para el gasto público, lo cierto es que no todos los integrantes de la colectividad mexicana cumplen de manera constante, oportuna, completa y espontánea dichas obligaciones que imponen las normas fiscales, por lo que en consecuencia el Estado se ve obligado a prever este incumplimiento y determinar las sanciones que le van a corresponder a cada caso en específico.

6.1. Infracción.

Es de explorado derecho que toda obligación que deriva de una ley tiene, como característica principal, que si no se cumple con dicha obligación, el infractor responsable se hace merecedor a una sanción, lo cual es muy lógico, ya que de no ser así el cumplimiento de una obligación quedaría sujeto a la voluntad del particular.

Sin embargo es *menester* resaltar que, por un principio de seguridad jurídica, es necesario que la conducta que trae como consecuencia la infracción esté previamente tipificada en la ley y tenga prevista una sanción.

6.1.1. Definición de Infracción.

Resumidamente Manuel Ángel García Domínguez nos dice: “Las infracciones que dan origen a las sanciones fiscales son tanto el incumplimiento de una obligación fiscal de pagar, como otras conductas antijurídicas que pueden agruparse en la figura del incumplimiento de deberes formales, o sea, de aquellos deberes que tienen los contribuyentes, fedatarios y aún terceros, de colaboración con la autoridad fiscal con el fin de asegurar que ésta reciba cabal, puntual y espontáneamente las prestaciones pecuniarias”.⁷⁸

⁷⁸ MIGUEL ÁNGEL GARCÍA DOMÍNGUEZ. TEORÍA DE LA INFRACCIÓN FISCAL, DERECHO FISCAL-PENAL. 1ª ed. Ed. Cárdenas. México 1982. p.p. 33

Es decir que, como se ha visto y siendo el principal punto para exponer en este tema, toda la actividad fiscal está regulada en leyes de la materia, sin embargo si alguna persona sea física o moral, incumple u omite alguna de estas, estaría en el supuesto de infracción de las mismas, por lo que en consecuencia, el Estado se verá obligado a sancionarlo por tal conducta u omisión.

Es decir que en palabras simples, una infracción es toda violación a la ley.

6.1.2. Finalidad de las Infracciones en el Derecho.

De manera sencilla, la única finalidad de las infracciones es el regular las conductas antijurídicas en las que un contribuyente o tercero pudiere llegar a realizar, sin querer ser repetitiva es necesario resaltar que las mismas deben estar establecidas en la ley para poder ser sancionables.

Y una vez que se encuentre la autoridad fiscal en la posibilidad de sancionar, así poder recuperar lo perdido y los daños que le causó tal infracción.

6.1.3. Tipos de Infracciones.⁷⁹

Una simple forma de entender la complejidad de las infracciones es la de clasificarlas, por lo que me doy a la tarea de explicar de manera concreta las siguientes:

6.1.3.1. Infracciones de Omisión e Infracciones de Comisión.

Las infracciones de omisión son aquellas que como su nombre lo dice se constituye por la omisión de actos que la ley fiscal ordena, estas se llevan a cabo sin la intención de dañar al fisco, es decir que no existe dolo, sino un

⁷⁹ Clasificación realizada por FRANCISCO PONCE GÓMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, OBRA CITADA. p.p. 220

descuido o negligencia, un ejemplo claro es omitir presentar la declaración anual ante el SAT.

Mientras que las segundas se constituyen por la ejecución de actos prohibidos, es decir que son intencionales, y las cuales se llevan a cabo con toda la intención de causar un daño al fisco, como lo es el declarar ingresos menores a los percibidos.

6.1.3.2. Infracciones Administrativas e Infracciones Penales.

Miguel Ángel García Domínguez nos explica que “Las normas fiscales penales responden, pues, a la necesidad de defensa de la sociedad contra acciones de daño o de peligro para la seguridad, el bienestar y la prosperidad de la sociedad; siendo la transgresión fiscal un serio ataque a tales bienes, no se puede permanecer indiferente a tal ataque, porque ello sería peligroso para el Estado y la sociedad”.⁸⁰

Esta clasificación es un tanto confusa pero de manera sencilla se refiere a que algunos incumplimientos de obligaciones fiscales están previstos en la ley fiscal solo como infracciones, mientras que otros, por su mayor gravedad, están además tipificados como delitos.

Es decir que el legislador puede considerar una misma conducta como infracción fiscal y como un delito y ha configurado en consecuencia tipos legales mixtos, que traen aparejada simultáneamente la competencia del juez y del Órgano Administrativo; el proceso penal y el Procedimiento Administrativo; la sanción penal privativa de libertad y la sanción Administrativa de naturaleza económica (las cuales veremos más detalladamente más adelante), en estos casos, la sanción por el delito y la sanción por la infracción se aplican de manera autónoma.

⁸⁰ MIGUEL ÁNGEL GARCÍA DOMÍNGUEZ. OBRA CITADA. p.p. 35

6.1.3.3. Infracciones Instantáneas y Continuas.

Las Instantáneas como su nombre bien lo dice, se llevan a cabo en el momento en el que se cometen, como es el ganador de una rifa, el cual no se le retiene el Impuesto sobre Loterías, Rifas y Juegos Permitidos.

Mientras que las continuas, son aquellas que no se agotan en el momento en el que se cometen, si no que estas persisten hasta que dejan de cometerse, como lo es no llevar la contabilidad.

6.1.3.4. Infracciones Simples y Complejas.

Las infracciones simples son las que se causan con un solo acto u omisión, es decir que se viola una sola disposición fiscal.

Sin embargo, las complejas son las que con una sola omisión se violan diversas disposiciones.

6.1.3.5. Infracciones Leves y Graves.

Las leves son las que no tienen como consecuencia a la evasión fiscal, sin embargo y a *contrario sensu*, las graves son las que nacen como consecuencia de evadir el pago de alguna contribución.

6.2. La Sanción Fiscal.

Como se estudió anteriormente, cualquiera que sea el tipo de incumplimiento que cometa cualquiera clase de sujeto, dará lugar a una sanción correspondiente.

6.2.1. Definición de Sanción.

Según Carnelutti dice “se llama sanción al señalamiento de las consecuencias que deriven de la inobservancia del precepto. Y como la sanción

ha de estimular a la observancia del mismo, tales consecuencias han de ser desagradables, es decir, han de consistir en un mal”.⁸¹

Es decir que la sanción es la consecuencia jurídica que trae el incumplimiento de una ley.

6.2.2. Finalidad de las Sanciones en el Derecho.

Simple y llanamente la finalidad de las sanciones es la reparación del daño que causó la infracción del particular.

Y considero que además en el derecho penal fiscal más que la rehabilitación del delincuente interesa punir aflictiva o respectivamente, intimidar a los posibles futuros infractores y producir escarmiento.

6.2.3. Clasificación de las Sanciones.

Estas sanciones pueden ser de dos clases:

- a) Las penas económicas aplicadas por la autoridad administrativa, las cuales en esencia son pecuniarias.
- b) Las penas privativas de la libertad, impuestas por la autoridad jurisdiccional, en palabras simples las penales.

6.3. Las Infracciones y Sanciones de la Legislación Fiscal Federal.

En términos del Artículo 70 del Código Fiscal de la Federación, “La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal”.

⁸¹ Autor citado por FRANCISCO PONCE GÓMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, OBRA CITADA. p.p. 218

De acuerdo a lo que regula el Artículo 71 del Código Fiscal de la Federación, son responsables en la comisión de infracciones:

“Las personas que realicen los supuestos que en este Capítulo se consideran como tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos. (...)”.

Sin embargo y sin dejar de comentar, es necesario señalar que el cumplimiento extemporáneo de las obligaciones fiscales no es sancionable cuando se cumplan en forma espontánea o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.⁸²

Es claro que si el Estado puede crear contribuciones, caracterizándolas en cada uno de sus aspectos, estableciendo sus elementos específicos, pueden también fijar penas a quienes cometan infracciones a sus normas.

Respecto a lo que regula el Código Fiscal de la Federación, con relación a las infracciones y sus multas, se encuentran establecidas dentro del TÍTULO CUARTO. De las infracciones y delitos fiscales, las cuales están comprendidas dentro de los Artículos 70 al 115 Bis.

Sin embargo en lo que respecta a las infracciones, objeto de esta tesis, solo se encuentran reguladas dentro del Artículo 70 al 91-B.

⁸² CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, Art. 73

TÍTULO CUARTO			
De las Infracciones y Delitos Fiscales			
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN			
INFRACCIÓN	MULTA		
Artículos 79 y 80 relacionado con el RFC	No solicitar la inscripción. No presentar solicitud de inscripción a nombre de un tercero. Señalar domicilio fiscal erróneo		De \$2,740.00 a \$8,230.00
	No presentar aviso al registro.		De \$3,420.00 a \$6,830.00 Tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la multa será de \$1,140.00 a \$2,280.00 .
	No citar la clave del registro.	a) Cuando se trate de declaraciones.	Se impondrá una multa entre el 2% de las contribuciones declaradas y \$5,830.00 . En ningún caso la multa que resulte de aplicar el porcentaje a que se refiere este inciso será menor de \$2,330.00 ni mayor de \$5,830.00 .
		b) En los demás documentos.	De \$710.00 a \$1,630.00 .
	Por autorización de actas constitutivas, de fusión, escisión o liquidación, de personas morales sin presentación de aviso o solicitud.		De \$13,720.00 a \$27,440.00 .
	No asentar o asentar incorrectamente en las actas de asamblea o libros de socios o accionistas, el RFC de cada socio o accionista.		De \$2,720.00 a \$8,200.00 .
	No asentar o asentar incorrectamente en las actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales, la clave del RFC de cada socio o accionista, o no verificar que dicha clave aparezca en		De \$13,650.00 a \$27,300.00 .

		tales actas.	
Artículos 81 y 82 relacionado con declaraciones, solicitudes o avisos	No presentar declaraciones, solicitudes, avisos o constancias, o no hacerlo mediante medios electrónicos.	a) Cuando se trate de Declaraciones.	De \$1,100.00 a \$13,720.00 .
		b) Cuando se trate de requerimientos atendidos fuera del plazo señalado o por incumplimiento.	De \$1,100.00 a \$27,440.00 .
		c) Cuando se trate del aviso de compensación.	De \$10,530.00 a \$21,040.00 .
		d) Cuando se trate de declaraciones, solicitudes, avisos o constancias en medios electrónicos.	De \$11,240.00 a \$22,500.00 .
		e) En los demás documentos.	De \$1,130.00 a \$3,600.00 .
	Presentar declaraciones, solicitudes, avisos o constancias, o declaraciones en medios electrónicos con errores, omisiones o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales.	a) En el nombre, o en el domicilio.	De \$820.00 a \$2,740.00 .
		b) Por cada dato no asentado o asentado incorrectamente, en la relación de clientes y proveedores.	De \$30.00 a \$70.00 .
		c) Por cada dato adicional. Tratándose de la omisión de la presentación de anexos, por cada dato que contenga el anexo no presentado.	De \$150.00 a \$270.00 .
		d) En la clave de la actividad preponderante.	De \$550.00 a \$1,370.00 .

Artículos 81 y 82 relacionado con declaraciones, solicitudes o avisos.		e) En los medios electrónicos	De \$3,360.00 a \$11,240.00 .
		f) Por no presentar firmadas las declaraciones por el contribuyente o por el representante legal.	De \$1,000.00 a \$2,980.00 .
		g) En los demás casos.	De \$500.00 a \$1,350.00 .
	No pagar contribuciones dentro del plazo.	Por cada requerimiento.	De \$1,100.00 a \$27,440.00 .
	Pago provisional no efectuado en los términos de las disposiciones fiscales. En caso de quien los Efectúe.	a) Mensualmente.	De \$13,720.00 a \$27,440.00 .
		b) Trimestral o cuatrimestralmente.	De \$1,370.00 a \$8,230.00 .
	No proporcionar la información de las personas a las que se les hubieran entregado cantidades en efectivo por concepto de crédito al salario en términos del Artículo 118, fracción V, de la Ley del ISR.		La multa será de \$9,430.00 a \$18,860.00 .
	No presentar aviso de cambio de domicilio.		La multa será de \$2,740.00 a \$8,230.00 .
	Presentar más de una declaración en ceros. A partir de 2004, no presentar la información manifestando las razones por las cuales no se determina impuesto a pagar o saldo a favor.		De \$680.00 a \$6,920.00 .

Artículos 81 y 82 relacionado con declaraciones, solicitudes o avisos.	No presentar los datos o informes, según la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, o la Ley del IEPS.	la multa será de \$52,060.00 a \$156,180.00 .
	No presentar las declaraciones para fines estadísticos.	De \$8,230.00 a \$27,440.00 .
	No proporcionar la información de los contribuyentes a quienes impriman comprobantes fiscales.	De \$8,000.00 a \$15,000.00 .
	Por cada sociedad controlada no incluida en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal consolidado, o no incorporada a la consolidación fiscal.	De \$104,580.00 a \$139,450.00 .
	Por cada aviso de desincorporación o incorporación al régimen de consolidación fiscal no presentado o extemporáneo.	De \$35,670.00 a \$54,900.00 .
	No presentar declaración de donativos otorgados.	De \$8,230.00 a \$27,440.00 .
	No presentar declaración de operaciones realizadas mediante fideicomisos.	De \$8,230.00 a \$19,200.00 .
	No proporcionar la información de inversiones en empresas promovidas.	De \$68,620.00 a \$137,230.00 .
	No proporcionar la información a que se refiere la fracción V del Artículo 32 de la Ley del IVA a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha ley, o presentarla incompleta o con errores.	De \$9,920.00 a \$19,840.00 .
No presentar declaración informativa de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero, o presentarla incompleta o con errores	De \$61,000.00 a \$122,010.00 .	

Artículos 81 y 82 relacionado con declaraciones, solicitudes o avisos	No proporcionar la información del Art. 19 frac. II, tercer párrafo, XIII y XV de la Ley del Impuesto Especial sobre producción y Servicios.	No presentar relación de personas a quienes les hubieran trasladado en forma expresa y por separado el IEPS, así como no proporcionar el precio de enajenación de cada producto, valor y volumen del trimestre anterior.	De \$7,780.00 a \$12,960.00 .
		No proporcionar reporte de los números de folio de marbetes y precintos obtenidos, utilizados y destruidos, así como el que contenga el número de litros enajenados en el trimestre anterior.	
		No presentar la información de la lectura mensual de registros utilizados para llevar un control físico del volumen fabricado, producido o envasado. No informar de la lectura mensual de registros de cada uno de los contadores utilizados para llevar un control volumétrico, ni reportar el número de litros producidos.	De \$12,960.00 a \$25,930.00 .
		No presentar el aviso de cambio de residencia fiscal, por parte de personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México.	De \$4,150.00 a \$8,310.00 .
	No inscribirse en los padrones de contribuyentes que establece la Ley del IEPS.	De \$99,260.00 a \$198,540.00 .	

Artículos 81 y 82 relacionado con declaraciones, solicitudes o avisos	No proporcionar la información relativa al interés real pagado por el contribuyente en el ejercicio de que se trate por créditos hipotecarios.	De \$4,150.00 a \$8,310.00 .
	No proporcionar la constancia en la que se manifieste el monto nominal y real de los intereses pagados o, en su caso, la pérdida determinada.	De \$11,910.00 a \$21,830.00 .
	No contar con los controles volumétricos a que se refiere el Artículo 28, fracción V, del CFF, o no mantenerlos en todo momento en Operación..	De \$4,150.00 a \$8,310.00 .
	No proporcionar la información a que se refiere la fracción VIII del Artículo 32 de la Ley del IVA a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.	De \$27,680.00 a \$48,440.00 .
	No proporcionar la información a que se refiere el Artículo 32-G del CFF, a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores	De \$9,430.00 a \$18,860.00 .
	No cumplir con la obligación a que se refiere la fracción IV del Artículo 117 de la Ley del ISR.	De \$570.00 a \$860.00 .
	No proporcionar la información señalada en el cuarto párrafo del Artículo 30-A del CFF o presentarla incompleta o con errores.	De \$38,200.00 a \$191,000.00 , a la establecida en la fracción XXIX. En caso de reincidencia la multa será de \$76,400.00 a \$382,000.00 , por cada requerimiento que se formule.
	No proporcionar o proporcionar de forma extemporánea la documentación comprobatoria que ampare que las acciones objeto de la autorización a que se refiere el Artículo 190 de la Ley del ISR, no han salido del grupo de	De \$124,990.00 a \$177,950.00 .

	sociedades o no presentar o presentar en forma extemporánea la información o el aviso a que se refieren los Artículos 262, fracción IV y 269 del Reglamento de la Ley del ISR.		
	No proporcionar la información a que se refieren los Artículos 86, fracción XIX, 97, fracción VI, 133 fracción VII, 145, fracción V y 154-TER de la Ley del ISR, o presentarla en forma extemporánea.		De \$124,990.00 a \$177,950.00 .
	No proporcionar la información a que se refiere el art. 29-B, fracción I, inciso c), segundo párrafo.		De \$8,000.00 a \$15,000.00 .
	No proporcionar los datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales conforme lo previsto en el primer párrafo del CFF xxxiv.		De \$16,870.00 a \$28,110.00 por cada solicitud no atendida.
	Utilizar dispositivos de seguridad que no se encuentren vigentes en términos del art. 29-B fracción I, inciso b), segundo párrafo del CFF xxxv.		De \$8,000.00 a \$15,000.00 por cada dispositivo de seguridad que se utilice sin que se encuentre vigente.
Artículos 83 y 84 relacionado con la Contabilidad.	No llevar contabilidad.		De \$1,200.00 a \$11,960.00 .
	No llevar libros o registros, no valuar o controlar inventarios, y llevar la contabilidad en forma o lugar distinto.		De \$260.00 a \$5,980.00 .
	No hacer asientos contables o hacerlos incompletos, inexactos o fuera de plazo.		De \$260.00 a \$4,790.00 .
	No expedir o no entregar comprobante de sus actividades, o expedirlos sin requisitos fiscales.	En caso de reincidencia, las autoridades fiscales podrán, adicionalmente, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de	De \$12,070.00 a \$69,000.00 .

Artículos 83 y 84 relacionado con la Contabilidad.		tres a quince días;		
		Personas físicas del régimen de pequeños contribuyentes.	De \$1,210.00 a \$2,410.00	
		Los demás contribuyentes	De \$12,070.00 a \$69,000.00	
		No conservar la contabilidad en el plazo establecido por las disposiciones fiscales.		
		Expedir comprobantes fiscales con datos distintos al del adquirente, arrendatario o prestatario, cuando se trate de la primera infracción.	Contribuyentes del régimen de pequeños contribuyentes.	La multa será de \$1,360.00 a \$2,710.00 por la primera infracción. En el caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días.
			Los demás contribuyentes.	De \$13,570.00 a \$77,600.00 .
		Microfilmear o grabar en discos ópticos, información sin cumplir con los requisitos establecidos.		
		No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general, en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizado.		
		No dictaminar estados financieros, estando obligado, o no presentar dictamen.		
		No cumplir los requisitos de deducibilidad de donativos.		De tres a cinco veces el monto o valor señalado en el comprobante fiscal que ampare el donativo.
	No expedir o acompañar la documentación que ampare mercancías en transporte en territorio nacional.		De \$530.00 a \$10,420.00 .	

	No identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.	De \$1,380.00 a \$4,150.00
	No dar a conocer a la Asamblea General de Accionistas un reporte en el que se informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo en el ejercicio fiscal al que corresponda el dictamen.	De \$25,470.00 a \$38,200.00 , a la comprendida en la fracción XVI, cuando el reporte no sea presentado por el contribuyente y de \$9,430.00 a \$18,860.00 , cuando el reporte no sea presentado ante la asamblea de socios o accionistas por las personas señaladas en la fracción XX del Artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
Artículos 84-A y 84-B relacionado con infracciones de instituciones de crédito	No anotar el nombre, denominación o razón social y la clave del primer titular de la cuenta, en los esqueletos para expedición de cheques.	De \$260.00 a \$11,960.00 .
	Pagar en efectivo o abonar en cuenta distinta a la del beneficiario, un cheque que tenga inserta la expresión "para abono en cuenta".	Por el 20% del valor del cheque.
	Procesar incorrectamente las declaraciones de pago de contribuciones.	De \$30.00 a \$60.00 , por cada dato no asentado o asentado incorrectamente.
	No proporcionar la información solicitada por las autoridades fiscales.	De \$397,070.00 a \$794,140.00 .
	Asentar incorrectamente o no asentar los datos del cuentahabiente	De \$5,210.00 a \$78,080.00
	No transferir a la Tesorería de la Federación, el importe de la garantía y sus rendimientos.	De \$19,840.00 a \$59,550.00
	Por no devolver al librador los cheques nominativos pagados, librados para abono en cuenta del beneficiario, cuando aquél lo solicite. A partir de 2004, no expedir los estados de cuenta a que se refiere el Artículo 32-B del CFF.	De \$70.00 a \$140.00 , por cada estado de cuenta no emitido en términos del Artículo 32-B de este Código, y de \$279,507.00 a \$559,014.00 , por no proporcionar la información.

	No realizar la inmovilización de depósitos a que se refiere el Artículo 156-Bis del CFF.	De \$253,030.00 a \$281,150.00 .
	No informar a la autoridad fiscal sobre la inmovilización de los depósitos a que se refiere el Artículo 156-Bis del CFF en el plazo señalado por dicha autoridad.	De \$253,030.00 a \$281,150.00 .
	No proporcionar la información a que se refiere el Artículo 32-E del CFF.	De \$50,000.00 a \$60,000.00 .
Artículos 84-C y 84-D relacionado con usuarios de servicios y cuentahabientes de instituciones de crédito.	No proporcionar información o hacerlo incorrecta o falsamente, por cada omisión.	una multa de \$340.00 por cada omisión, salvo a los usuarios del sistema financiero, para los cuales será de \$1,010.00 por cada una de las mismas.
Artículos 84-E y 84-F.	No efectuar la notificación de la cesión de créditos de empresas de factoraje financiero.	De \$5,210.00 a \$52,060.00 .
Artículos 84-G y 84-H Relacionado con infracciones cometidas por casas de bolsa.	El no proporcionar la información a que se refiere el Artículo 60 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto de contribuyentes que enajenen acciones con su intermediación.	\$4,160.00 a \$8,330.00 .
Arts. 84-I y 84-J.	personas que emitan tarjetas de crédito, de débito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria, en relación con las obligaciones a que se refiere el Artículo 32-E de este Código, el no expedir los estados de cuenta cumpliendo con lo previsto en el Artículo 29-B, fracción II del CFF.	se les impondrá una multa de \$70.00 a \$140.00 por cada estado de cuenta no emitido.

Arts. 84-K y 84-L.	las personas morales a que se refiere el Artículo 84-I de este Código, el no proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información contenida en los estados de cuenta, a que se refiere el Artículo 32-E del CFF.	Se les impondrá una multa de \$279,507.00 a \$559,014.00 , por no proporcionar la información del estado de cuenta que se haya requerido.
Artículos 85 y 86 relacionado con el ejercicio de facultades de comprobación.	Oponerse a que se practique visita en el domicilio fiscal. No proporcionar los datos e informes, la contabilidad o los elementos que exijan las autoridades fiscales.	De \$13,720.00 a \$41,170.00 .
	No conservar la contabilidad o la correspondencia que los visitantes dejen en depósito.	De \$1,200.00 a \$49,550.00 .
	No proporcionar información de clientes y proveedores que soliciten las autoridades fiscales.	De \$2,600.00 a \$65,080.00 .
	Divulgar, hacer uso personal o indebido, de información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva.	De \$104,890.00 a \$139,850.00 .
	Declarar falsamente que se cumplen los requisitos para tener derecho a la reducción de multas, y aplicación de recargos por prórroga.	De \$5,950.00 a \$9,920.00 , sin perjuicio de las demás sanciones que procedan.
Artículos 86-A y 86-B relacionado con la omisión de colocar marbetes.	No adherir marbetes o precintos en los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas	De \$20.00 a \$70.00 .
	Hacer uso diferente de los marbetes o precintos de los envases o recipientes de bebidas alcohólicas.	De \$30.00 a \$100.00 .
	Poseer bebidas alcohólicas cuyos envases o recipientes carezcan del marbete o precinto correspondiente, o no cerciorarse que los adquiridos lo contengan.	De \$20.00 a \$60.00 .

	No destruir los envases vacíos que contenían bebidas alcohólicas cuando se esté obligado a ello.	De \$30.00 a \$90.00 .
Artículos 86-E y 86-F relacionado con la obligación de llevar control físico de bebidas alcohólicas y tabacos labrados.	No llevar controles físicos o volumétricos, o llevarlos en forma distinta.	Se les impondrá una multa de \$38,890.00 a \$90,750.00 .
Artículos 87 y 88 relacionado Con infracciones cometidas por servidores públicos.	No exigir el pago total de las contribuciones y sus accesorios; recaudar, permitir y ordenar que se reciba el pago en forma diversa, a la prevista en las disposiciones fiscales. Asentar datos falsos o exigir prestaciones no previstas en las disposiciones fiscales, o que se hayan practicado visitas en el domicilio fiscal o incluir en las actas relativas datos falsos; divulgar, hacer uso personal o indebido de información confidencial, proporcionada por terceros independientes. Revelar a terceros la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales.	Se sancionará con una multa de \$104,890.00 a \$139,850.00 .
Artículos 89 y 90 relacionado Con infracciones cometidas por	Asesorar, aconsejar o prestar servicios para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en contravención a las disposiciones fiscales. Colaborar en la alteración o la inscripción de cuentas, asientos o datos	Se sancionará con una multa de \$44,610.00 a \$70,110.00 .

terceros.	falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan. Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales.	
Artículo 91.	Cualquier infracción distinta de la señalada en el Capítulo de Infracciones.	MULTA DE \$260.00 A \$2,510.00
Artículos 91-A y 91-B Infracciones relacionadas con el dictamen de estados financieros, elaborado por contador público.	No observar la omisión de contribuciones recaudadas, retenidas, trasladadas o propias del contribuyente, en el informe sobre su situación fiscal, cuando las autoridades fiscales determinen tal omisión, mediante resolución que quede firme. No aplica esta infracción, cuando dicha omisión no supere el 20% de las contribuciones recaudadas, retenidas o trasladadas, o el 30% de las contribuciones propias del contribuyente.	se le aplicará una multa del 10% al 20% de las contribuciones omitidas.

Y es aquí en donde finalmente aterrizo el tema, pues en el Artículo 91, existe la multa por infracción diversa y en la cual no existe una conducta en específico que la describa.

Si bien el Artículo 75 del Código Fiscal de la Federación dice que:

“Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución”.

Es decir que la autoridad fiscal deberá de señalar en qué casos la infracción se considera agravada.

CONCLUSIONES

PRIMERA:

La justificación legal de la materia fiscal en México, versa dentro de nuestra Constitución, y de la cual surgen leyes que permiten que la autoridad fiscal pueda tener una relación jurídico-tributaria, de manera autónoma, con el particular o contribuyente.

Dicha autonomía tan es así que se muestra al ser ella misma quien crea sus leyes que la van a regular, ya que al ser una materia tan compleja, es necesario que vaya cambiando de acuerdo a los gastos y necesidades que requiera la nación y sus ciudadanos, es por eso que es tan especial, por lo que es altamente conveniente que la autoridad que la aplique sea quien proponga las leyes, es decir la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

SEGUNDA:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es entonces parte de la administración pública centralizada, mismo que de igual manera que el Estado, esta cuenta con personalidad pública, dicha personalidad se manifiesta mediante el acto jurídico administrativo, mismo que se rige por lo que señala el Artículo 38 del Código Fiscal de la Federación:

“Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

- I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del

buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. **Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.**

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.”

Los actos jurídicos que la autoridad hacendaria puede realizar, es desde la negación de una devolución, una visita domiciliaria y hasta una ejecución fiscal.

TERCERA:

El elemento principal de la relación jurídico-tributaria entre el contribuyente y el estado se podría entender que surge a partir en que el ciudadano causa algún tipo de contribución y surge la obligación de pago de esta.

Las contribuciones no se deben confundir con los impuestos, pues los impuestos son solo una tipo de contribución, así como las contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social, derechos y finalmente las contribuciones accesorias, y dentro de esta es donde se justifica la existencia de las multas.

CUARTA:

Todas las contribuciones se deben de regir siempre por los principios constitucionales, entre los que destaca el principio de legalidad, el cual en la multa aplica el término “*nullum tributum sine legem*” pues solo se debe de aplicar la multa cuando exista un hecho imponible que la ley considere como infracción fiscal, el esta actividad se entiende como la conducta que al realizarse constituye una sanción.

Si existiré alguna multa que no se base en una infracción establecida en la ley vigente, es entonces inconstitucional y por ende violatoria del principio de legalidad tributaria.

QUINTA:

El Servicio de Administración Tributaria como autoridad hacendaria dependiente de la Secretaría de Hacienda de Crédito Público, tiene la facultad sancionadora, la cual consiste en aplicar las sanciones a los contribuyentes que de algún modo rompen con lo que regula la ley fiscal, es decir cometen una infracción y en consecuencia le corresponderá una multa como resultado de la infracción, siempre y cuando esta conducta considerada como infracción se encuentre descrita dentro de la ley, ya que de no serlo así el Servicio de Administración Tributaria estaría actuando ilegalmente, afectando en consecuencia los derechos del Contribuyente.

SEXTA:

Finalmente y avocádonos solamente a las infracciones, se encuentra regulado en el código fiscal de la Federación dentro del Artículo 91 la siguiente infracción:

Artículo 91. La infracción en cualquier forma a las disposiciones fiscales, diversa a las previstas en este Capítulo, se sancionará con multa de \$260.00 a \$2,510.00.

Y de lo cual se desprende este trabajo de tesis, pues si bien es cierto que la autoridad fiscal es autónoma, y tiene la facultad sancionadora como parte de sus facultades que la ley le confiere, esta debe actuar siempre dentro de los límites de la ley, pues no puede dejarse a su criterio la actividad que va a considerarse como infracción, pues entonces éste podría multar cualquier conducta que realice el contribuyente.

Es decir que este Artículo 91 del Código Fiscal de la Federación resulta ser violatorio al principio de legalidad tributaria, principio que deberían de seguir todo tipo de multas e infracciones, Arrijo Vizcaíno al respecto nos dice que:

“...el poder sancionador del Fisco, normalmente se expresa a través de la imposición de multas y del cobro de recargos y gastos de ejecución, debe encontrarse perfectamente regulado por la legislación aplicable, no solo en lo tocante al derecho del Estado para imponer tales penalidades, sino en lo fundamentalmente en lo relativo a la tipificación de cada infracción sancionable, al señalamiento de los montos mínimo y máximo de las multas, recargos y gastos de ejecución y al establecimiento de un conjunto de reglas que limiten el ejercicio de esta facultad punitiva al previo cumplimiento de determinadas condiciones y requisitos.”

No obstante lo anterior, este Artículo sigue en vigencia, permitiendo actos de autoridad aparentemente dentro de la ley y el cual transgrede inmensamente los derechos del contribuyente además de sus derechos humanos, pues este Artículo permite que la autoridad multe arbitrariamente sin que se encuentre la infracción bien descrita en ley, por lo que este Artículo es de vital importancia que se derogue, ya que no es útil, sin embargo este sí es injusto.

BIBLIOGRAFÍA

- **ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO, DERECHO FISCAL**, 21°ed. Ed. Themis. México 2012 p.p. 628.
- **EMILIO MARGAÍN MANAUTOU. INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO**. 21ed. Ed. Porrúa México 2011. p.p.369.
- **FRANCISCO PONCE GOMEZ Y RODOLFO PONCE CASTILLO, DERECHO FISCAL**, 11°ed. Ed. Limusa. México 2007, p.p. 422.
- **GABINO FRAGA. DERECHO ADMINISTRATIVO**, 46° ed. Ed. Porrúa, 2007, México. p.p. 506.
- **JACINTO FAYA VIESCA. ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, LA NUEVA ESTRUCTURA**. 2°ed. Ed. Porrúa. 1983. México. p.p.795.
- **MIGUEL ÁNGEL GARCÍA DOMÍNGUEZ. TEORIA DE LA INFRACCIÓN FISCAL, DERECHO FISCAL-PENAL**, 1ª ed. Ed. Cárdenas. México 1982. p.p.427
- **RAFAEL I. MARTÍNEZ MORALES. DERECHO ADMINISTRATIVO 1er. CURSO**, 5°ed. Ed. Oxford, 2008, México. p.p. 352.

LEGISLACIONES:

- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
- CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
- LEY DE AMPARO, REGLAMENTARIA DE LOS ARTÍCULOS 103 Y 107 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
- LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.
- LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.
- LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.
- LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.