

360  
2Ej

1950

1951

1952

1953

1954

1955

1956

1957

1958

1959

1960

1961

1962

1963



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

360  
2Ej



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
ARAGON**

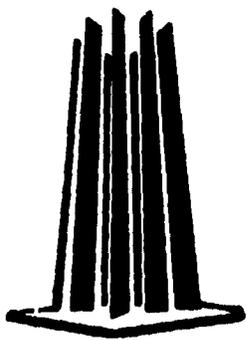
**LA PRESCRIPCION DE  
CREDITOS FISCALES Y EL RECURSO  
DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO  
ADMINISTRATIVO DE EJECUCION EN  
EL CODIGO FISCAL DE LA  
FEDERACION**

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

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

**ISABEL GUADALUPE REYES GARCIA**

**ASESOR DE LA TESIS: LIC. RAUL ESPINOZA**



**ENEP ARAGON SAN JUAN DE ARAGON, EDO. DE MEX.**

**1996**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

A MI ESPOSO:  
MARTÍN PICHARDO ANDRÉS  
COMPAÑERO EJEMPLAR PORQUE  
SU GRAN AMOR HA SIDO FUNDAMENTAL  
EN LA REALIZACIÓN DEL PRESENTE TRABAJO.

A MIS PADRES:  
QUE CON GRANDES SACRIFICIOS Y AMOR  
ME DIERON LAS BASES PARA LABRARME  
UN PORVENIR.

A MIS HERMANOS:  
SERGIO GUILLERMO  
ALBERTO JAVIER  
MARÍA ALICIA  
MARGARITA EDITH Y  
BERTHA CECILIA  
PERSONAS MARAVILLOSAS, EJEMPLO DE  
ESFUERZO Y DEDICACIÓN.

A JORGE:  
GRACIAS POR AYUDARME  
A CONCLUIR ESTE PASO.

A MIS TÍAS:  
GUADALUPE  
BEATRÍZ Y  
MARÍA ALICIA  
PERSONAS ADMIRABLES QUE  
INCONDICIONALMENTE ME DIERON SU  
APOYO Y CONSEJOS CUANDO MÁS LO NECESITÉ

A SOFÍA, EDUARDO Y ANDRÉS:  
PORQUE SU AMOR ES LA ALEGRÍA DE MI VIDA

A MIS PROFESORES:  
POR SU TIEMPO, PACIENCIA Y  
DEDICACIÓN, GRACIAS.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

SAN JUAN DE ARAGÓN, ESTADO DE MÉXICO

1996

LA PRESCRIPCIÓN DE  
CRÉDITOS FISCALES Y EL RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO  
ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA :

ISABEL GUADALUPE REYES GARCÍA

NÚMERO DE CUENTA ..... 8257647-1

Vo.Bo.

Vo.Bo.

ASESOR DE LA TESIS  
LIC. RAÚL ESPINOZA

ENCARGADO DEL SEMINARIO DE DERECHO  
PÚBLICO TURNO VESPERTINO  
LIC. JANET MENDOZA GÁNDARA

## INDICE

### LA PRESCRIPCIÓN DE CRÉDITOS FISCALES Y EL RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

#### INTRODUCCIÓN

<b>I.- CRÉDITOS FISCALES.....</b>	<b>1</b>
<b>A) CONTRIBUCIONES.....</b>	<b>5</b>
1.- IMPUESTO.....	9
2.- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.....	25
3.- CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.....	36
4.- DERECHOS.....	44
<b>B) APROVECHAMIENTOS.....</b>	<b>56</b>
<b>C) CRÉDITO FISCAL CAUSADO, DETERMINADO Y EXIGIBLE.....</b>	<b>58</b>
<b>II.- LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN EL CÓDIGO FISCAL       DE LA FEDERACIÓN Y OTRAS LEYES.....</b>	<b>68</b>
<b>A) RECURSO DE REVOCACIÓN.....</b>	<b>82</b>
<b>B) RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO       ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.....</b>	<b>93</b>
<b>C) OTROS RECURSOS.....</b>	<b>110</b>
<b>D) CONSECUENCIAS DE LA IMPUGNACIÓN DE LAS NOTIFICACIONES.....</b>	<b>119</b>
<b>III.- PRESCRIPCIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL</b>	
<b>A) FORMAS DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.....</b>	<b>129</b>
<b>B) LA PRESCRIPCIÓN.....</b>	<b>147</b>
<b>C) MEDIOS POR LOS CUALES SE HACE VALER LA PRESCRIPCIÓN.....</b>	<b>157</b>
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>160</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>173</b>

## INTRODUCCIÓN

**E**l objetivo que se quiere alcanzar con el presente trabajo es dar a conocer una panorámica amplia de los créditos fiscales provenientes de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y sus accesorios, que permitan conocer sus conceptos, diferencias y semejanzas. Asimismo, se analizan y explican los momentos en los cuales el crédito fiscal es causado; cuándo y por qué se convierte en determinado; cuándo se vuelve exigible y el procedimiento que debe seguir la autoridad para obtener su pago.

En el segundo capítulo se estudian los recursos administrativos como medio de defensa al alcance de los particulares para obtener de las autoridades una revisión de la resolución que le causa perjuicio y en caso de proceder el recurso, la revocación de la misma. Una vez analizados los recursos administrativos en forma general, pasamos al análisis y explicación de los recursos administrativos en particular, comenzando por los que establece el Código Fiscal de la Federación, revocación y oposición al procedimiento administrativo de ejecución, continuando con los que establecen otras leyes como la Ley del Seguro Social y la del INFONAVIT, comprendiendo el estudio, los conceptos y términos para su interposición y demás datos procesales.

También es otro objetivo de este trabajo el analizar las formas de extinción de las obligaciones fiscales y de los créditos fiscales, que como veremos son la determinación líquida de las primeras, analizando en forma especial la prescripción como forma de extinción de los créditos fiscales y los medios por los cuales se hace valer.

Por último, en las conclusiones se resumen los conocimientos obtenidos y se comparan los aspectos doctrinales con los prácticos.

## CAPITULO I CRÉDITOS FISCALES

### *I.- CLASIFICACIÓN DE LOS CRÉDITOS FISCALES SEGÚN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.*

**A**ntes de definir lo que son créditos fiscales, definiremos lo que son obligación fiscal y relación jurídica tributaria, para lo cual es conveniente partir de la presencia de una norma jurídica, que en sí y por sí sola no obliga a nadie mientras no se de un hecho o situación prevista por ella; es decir, mientras no se realice el supuesto normativo. Una vez realizado el supuesto previsto por la norma se producirán las consecuencias jurídicas, las cuales serán imputadas a los sujetos que se encuentren ligados por el nexo de la causalidad que relaciona el supuesto con la consecuencia.

Podemos tomar como ejemplo una norma que defina lo que se entiende por contribuyente, estableciendo que se define como tal a todo sujeto que sea propietario o poseedor de bienes inmuebles; por lo tanto, mientras una persona no adquiera o posea un bien inmueble; es decir, mientras no realice el supuesto señalado por la norma, las consecuencias de su aplicación no le pueden ser imputadas. Por lo que, respecto de esa persona no pueden existir, modificarse, transmitirse o extinguirse derechos ni obligaciones derivadas

de esa norma; es decir, no habrá relación jurídica entre los sujetos que la propia norma establece.

Podemos concluir que la relación jurídica tributaria es un vínculo jurídico entre diversos sujetos, respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

En términos generales, se ha considerado como obligación a la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido. Como hemos visto, al realizarse el supuesto previsto por la norma surgen consecuencias jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones y que la teoría considera que pueden ser de dar, hacer, no hacer y de tolerar; de lo que resulta que la obligación tributaria es la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria.

Precisado el contenido de la obligación tributaria, señalaremos sus características esenciales, para lo cual diremos que se trata de una obligación ex lege, ya que nace, se crea, se instaura por fuerza de la ley; el sujeto activo de la obligación tributaria necesariamente será

el Estado, a través de todos sus órganos, ya que como lo dispone nuestra Constitución en la fracción IV del artículo 31, la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los municipios, son los acreedores de la obligación tributaria, que en forma centralizada o descentralizada ejercerán sus facultades tributarias; su objeto es, directa o indirectamente, la recaudación de ingresos o la realización de un fin especial de naturaleza económica, política o social, la prestación en recursos para cubrir el gasto público es el objeto sustancial de la obligación tributaria, manifestado directamente en las obligaciones de dar y de manera indirecta en las de hacer y no hacer, sin embargo, es preciso mencionar que el fenómeno de la tributación puede tener además un objetivo diferente del estrictamente recaudatorio, ya que en la actualidad se establecen contribuciones con propósitos diversos, ya sea para regular la economía, como en el caso de los aranceles al comercio exterior, o para producir efectos sociales respecto de ciertas tendencias, como en el consumo de bebidas alcohólicas o de productos nocivos para la salud.

La obligación fiscal en general no es exigible de inmediato, su exigibilidad adquiere matices especiales, ya que ésta no es exigible como tal, puesto que requiere su transformación a crédito fiscal, lo cual se realiza a través de un procedimiento denominado "determinación", por el que

se precisa el quantum, el monto de aquella obligación sustantiva.

**E**l artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, nos define lo que son créditos fiscales, precisando que son los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

**D**e lo anterior concluimos que toda obligación fiscal determinada en cantidad líquida es un crédito fiscal, pero no todo crédito fiscal deriva de una obligación fiscal.

## A) CONTRIBUCIONES

El concepto contribución ha recibido y recibe muy diversos nombres, según el país y el autor que lo trate. Así tenemos que se han utilizado como sinónimos de contribución principalmente los conceptos de tributo, impuesto, gravamen y exacción.

Para los efectos del presente trabajo, utilizaremos exclusivamente el término contribución, como el género y posteriormente analizaremos sus especies, las cuales presentan elementos especiales de distinción.

La fracción IV del artículo 31 Constitucional establece como obligación de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos, a sí 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.

Del análisis de dicha disposición se derivan algunos elementos esenciales para la determinación del concepto contribución, estos elementos son:

1. Es de naturaleza netamente personal: "es obligación de los mexicanos contribuir..." de acuerdo con el principio fundamental el derecho da origen a relaciones jurídicas cuyo contenido, facultades y obligaciones, vinculan a las personas y sólo a ellas. De ninguna manera podemos decir que existen relaciones con las cosas, ya que éstas, propiedad de las personas, sirven de garantía en el cumplimiento de las obligaciones. Así, la obligación que constituye un elemento de la relación jurídica tributaria, es de naturaleza personal, pues va dirigida a las personas.

2. Se trata de una aportación pecuniaria: "contribuir para los gastos...", es indiscutible que se puede contribuir para con el Estado de muy diversas maneras, sin embargo, cuando se habla de que la aportación es para los gastos, sólo podemos pensar que sea de naturaleza pecuniaria.

3. Su fin o su producto debe ser estrictamente destinado a cubrir los gastos públicos de los entes federal, estatal o municipal: "contribuir a los gastos públicos, así de la federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan...", de lo anterior se concluye que el producto de las contribuciones sólo puede ser destinado para los gastos públicos y no para otro fin, ya que es

elemento esencial de los tributos el destino que se dan a los impuestos.

Lo anterior nos pone de manifiesto la generalidad del destino de las contribuciones, lo que no excluye la posibilidad de asignarlos a fines específicos dentro del gasto público.

4. La aportación debe ser proporcional y equitativa: "de la manera proporcional y equitativa...", la proporcionalidad da la idea de una parte de algo, está referida necesariamente a una parte de alguna cosa con características económicas, de lo que deducimos que la contribución debe ser establecida en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir. La equidad, por su parte, se deriva de aquella idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a las que se encuentren en igualdad de circunstancias.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, interpretó estos conceptos al manifestar que "el tributo... cumple con los requisitos de proporcionalidad y equidad exigidos por el invocado artículo 31 fracción IV de la

Constitución Política, ya que es equitativo, en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentren en la misma situación tributaria... es proporcional, supuesto que se cobra según la capacidad económica de los causantes...".

Podemos concluir, con la explicación más simple, que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la Ley.

5. Sólo por disposición legal puede establecerse esta obligación: "... que dispongan las leyes...", el propio mandato constitucional establece la exigencia de que las contribuciones solamente pueden establecerse a través de una ley. Esta disposición se reduce al principio de legalidad en materia tributaria. Conforme a la división de poderes, el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión, por lo cual él y sólo él, podrá emitir leyes en sentido formal y material, es más, dentro del proceso legislativo, cuando se trata de leyes que establezcan contribuciones, se requiere que la Cámara de origen, sea precisamente la Cámara de Diputados, la cual, conforme a la teoría constitucional es la representante de la población; sin embargo, existen dos casos de excepción en los que las contribuciones pueden ser

establecidas por el ejecutivo, pero sin perder de vista el principio general que ordena que se establezcan por una ley, siendo estos casos, cuando se trata de situaciones de emergencia que pongan en grave peligro la seguridad del país, y cuando el Ejecutivo sea autorizado por el Legislativo para legislar a fin de regular la economía del país y el comercio exterior (artículos 29, 49 y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos).

Partiendo de los puntos anteriores, podemos dar un concepto de contribuciones entendiendo por éstas, las aportaciones económicas, que de acuerdo con la Ley, el Estado exige de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana que se destinan a cubrir el gasto público.

## I. IMPUESTO

Para comenzar el estudio de la especie de las contribuciones denominada Impuesto, analizaremos las diferentes definiciones que dan los estudiosos de la materia al respecto.

Eheberg define al Impuesto en los siguientes términos: "son prestaciones hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades del Derecho Público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".<sup>1</sup>

Para Giannini, el impuesto es: "La prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público tiene derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio originaria o derivada, en los casos, en la medida y en el modo establecido por la ley con el fin de conseguir una entrada".<sup>2</sup>

Nitti, nos dice: "El Impuesto es una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de Derecho Administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto

---

<sup>1</sup> Citado por Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Editorial Porrúa, S.A., México 1985, P. 135.

<sup>2</sup> Citado por De La Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. De. Porrúa, S.A., 10ª Edición, México 1981, p. 334.

se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible".<sup>3</sup>

Vitti de Marco define al impuesto de la siguiente manera: "Es una parte de la renta del ciudadano que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales".<sup>4</sup>

José Alvarez de Cienfuegos da la siguiente definición de impuesto: "Es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación alguna específica y recíproca de su parte".<sup>5</sup>

Leroy Beaulieu, dice: "El Impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa, sea disimulada,

---

<sup>3</sup> Citado por Flores Zavala, Ernesto. Obra citada. p. 35.

<sup>4</sup> Ibidem.

<sup>5</sup> Ibidem.

que el poder público exige de los ciudadanos para subvenir a los gastos del gobierno".<sup>6</sup>

Para Bielsa, Impuesto es: "La cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos".<sup>7</sup>

Por último, Fleiner nos da la siguiente definición de Impuesto: "Son prestaciones que el Estado u otras corporaciones de Derecho Público exigen en forma unilateral y de una manera general a los ciudadanos para cubrir necesidades económicas".<sup>8</sup>

Las definiciones anteriores son incompletas, ya que omiten señalar la necesidad de que el obligado incurra previamente en un hecho o coincida con una situación, para determinar su obligación en el pago del impuesto y en que, necesariamente, para coincidir con ella, debe existir la voluntad del contribuyente. Asimismo, algunas de las anteriores definiciones incurren en el error de señalar como

---

<sup>6</sup> Citado por Flores Zavala, Ernesto. Obra citada. p. 36.

<sup>7</sup> Citado por Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. p. 79.

<sup>8</sup> Citado por Margain Manautou, Emilio. Obra citada. p. 79.

sujeto pasivo de los impuestos a los ciudadanos, ya que de conformidad con el artículo 31 fracción IV Constitucional es obligación de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos, ya sea de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa, por lo cual no solamente los ciudadanos están obligados al pago de impuestos, sino todos los individuos que se coloquen en la hipótesis prevista en la ley, sin importar su nacionalidad o su calidad política.

La definición que del Impuesto adopta nuestra Legislación Federal y que encontramos consignada en el artículo 2º, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, admite la necesidad de que el contribuyente realice los actos gravados al señalar que "Impuestos son las contribuciones establecidas en la 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".

### **CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS**

Tradicionalmente han sido clasificados en dos grandes grupos: Impuestos Directos e Impuestos Indirectos,

existiendo a su vez dos criterios para distinguirlos entre sí, uno basado en la repercusión y otro de tipo administrativo.

De acuerdo con el criterio de la repercusión, un Impuesto es directo cuando el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente, suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco, de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador del impuesto se confunden. En cambio, es indirecto un Impuesto cuando el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión, aquí las calidades de sujeto pasivo del impuesto y pagador son distintas.

El legislador grava al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al pagador.

Podemos mencionar como ejemplos de Impuestos Directos, el impuesto sobre la renta, el impuesto predial y el impuesto sobre donaciones y, como ejemplos de Impuestos Indirectos tenemos, los de importación y de exportación.

De conformidad con el criterio administrativo, los Impuestos Directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de la riqueza, gravan situaciones normales y permanentes, son más o menos estables y pueden percibirse según listas nominativas de causantes. Por el contrario, los Impuestos Indirectos son percibidos con ocasión de un hecho, de un acto, de un cambio aislado, accidental, no pueden formarse listas nominativas de contribuyentes.

Según este segundo criterio, son Impuestos Indirectos, por ejemplo, los que gravan las herencias y legados, la compra venta, etc., y Directo el de la renta.

Para el profesor Emilio Margain Manautou, "Hay dos corrientes sobre lo que debe entenderse por un Impuesto Directo y un Impuesto Indirecto. La primera considera que el Impuesto Directo es aquel que no es repercutible y el Indirecto el que sí lo es. La corriente moderna estima que es inexacto que haya impuestos que no sean repercutibles, pues todos los gravámenes pueden ser repercutidos por el contribuyente; que lo correcto es considerar como Impuestos

Directos aquellos que gravan los rendimientos y como Indirectos, los que gravan los consumos".<sup>9</sup>

Podemos sintetizar las ventajas y desventajas que le son atribuidas a los Impuestos Directos e Indirectos, de la siguiente manera:

### VENTAJAS

#### *IMPUESTOS DIRECTOS*

A) Aseguran al estado una renta cierta.

B) Hacen posible la realización de listas nominativas (padrones).

c) Tienen cierta fijeza en tiempo de crisis.

#### *IMPUESTOS INDIRECTOS*

A) Son poco perceptibles para los que en realidad los pagan.

B) Son más productivos que los Impuestos Directos.

C) Permiten gravar a todo un sector de la población que escapa de los Impuestos Directos.

D) Están dotados de gran elasticidad.

---

<sup>9</sup> Margain Manautou, Emilio. Obra citada. pp. 89, 90.

**DESVENTAJAS**

**IMPUESTOS DIRECTOS**

**IMPUESTOS INDIRECTOS**

A) son muy sensibles a los contribuyentes.

A) No tienen la misma fijeza.

B) Son poco productivos.

B) Los gastos de percepción son muy elevados

c) Son poco elásticos.

C) Producen molestias que entorpecen la industria por la necesidad de controlarlos.

D) Dejan sin gravar a un gran sector social.

D) Provocan una redistribución artificial del comercio o de la industria.

Podemos concluir que teniendo en cuenta las ventajas e inconvenientes de cada grupo, ningún sistema tributario puede basarse exclusivamente en una categoría de impuestos, sino que, por lo contrario, deberán establecerse combinados los dos tipos.

**E**n relación a los Impuestos Directos, encontramos que se dividen en:

**I. Reales.** Son los impuestos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto, como el impuesto predial; en ellos se prescinde de las condiciones personales del contribuyente, y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva.

**II. Personales.** Son aquellos impuestos en los que se toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos; en principio, recaen sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, teniendo en consideración su especial situación, ejemplo: el impuesto sobre la renta a las personas físicas.

**C**on relación a los Impuestos Indirectos, encontramos que se dividen en dos grupos, que son:

1. *Impuestos sobre los Actos*

2. *Impuestos sobre los Consumos*

El legislador debe de tomar en cuenta una serie de elementos para determinar cuándo se van a gravar los actos y cuándo el consumo.

El Impuesto sobre los Actos es aquel que recae sobre las operaciones que son parte del proceso económico. Un ejemplo de éstos es el Impuesto sobre Importación o sobre Exportación.

Los Impuestos sobre el Consumo pueden recaer sobre la producción o sobre las transferencias. Pueden ser en cierta forma personalizados a través de un procedimiento indirecto consistente en conceder exenciones a los artículos de primera necesidad y reducciones en la tasa a aquellos que son seminecesarios. Los Impuestos sobre el Consumo los encontramos cuando el gravamen se establece por la realización de la última fase del proceso económico que se está gravando, cuando se realizan operaciones destinadas al consumo.

## CLASIFICACIÓN QUE ADOPTA NUESTRA LEGISLACIÓN

La Ley de Ingresos de la Federación que cada año expide el Congreso de la Unión, consigna la siguiente clasificación de los Impuestos:

- I. Impuesto sobre la Renta.
- II. Impuesto al Valor Agregado.
- III. Impuesto especial sobre producción y servicios.
- IV. Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.
- V. Impuesto sobre adquisición de inmuebles.
- VI. Impuesto sobre automóviles nuevos.
- VII. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
- VIII. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
- IX. Impuesto sobre adquisición de azúcar, cacao y otros bienes.
- X. Impuesto al comercio exterior.

### **CLASIFICACIÓN SEGÚN LOS SUJETOS DEL IMPUESTO**

**S**egún el sujeto activo, se pueden clasificar los impuestos en federales, estatales o municipales, cuando el acreedor de la prestación tributaria sea el Gobierno Federal, el Gobierno de una Entidad Federativa o un Gobierno Municipal.

Dependiendo del sujeto pasivo, los impuestos pueden clasificarse en: Subjetivos, cuando éste está perfectamente determinado por la ley y Objetivos, cuando se determine por implicancia y resulte de la mecánica económica del mismo impuesto.

### **CLASIFICACIÓN SEGÚN EL PERÍODO DE TIEMPO EN QUE SE DESARROLLAN.**

**S**e llaman Impuestos Periódicos aquellos cuyo presupuesto es un estado de cosas que se repiten en el tiempo, un estado permanente o de una cierta duración; por ejemplo, podemos mencionar el impuesto sobre producción de cerveza y el Impuesto sobre la Renta que gravan a una empresa fabricante de dicho producto.

Se llaman Instantáneos aquellos impuestos cuyo presupuesto es una acción, es decir, un acto aislado y único que se agota en sí mismo; por ejemplo, el Impuesto sobre adquisición de inmuebles.

### CLASIFICACIÓN SEGÚN LA ELASTICIDAD Y ESTABILIDAD DEL IMPUESTO

Se dice que un impuesto es estable si no sigue todas las oscilaciones de la coyuntura: su rendimiento no aumenta cuando la producción y las rentas aumentan en período de prosperidad; pero tampoco bajará si, en período de crisis, aquellas descienden. Un ejemplo de impuesto estable es el Impuesto Predial.

El impuesto es elástico cuando una elevación de la alícuota impositiva no provoca una contracción de la materia imponible que anule los efectos del aumento producido, por ejemplo, el impuesto que grava la producción de tabacos. Una elevación en su tasa no hace que los fumadores dejen de fumar, generalmente la recaudación sube proporcionalmente.

## CLASIFICACIÓN SEGÚN LAS CUOTAS

De acuerdo con el sistema de cuotas que tienen establecido, los impuestos pueden clasificarse de la siguiente manera:

a) **Impuestos de derrama:** Son aquellos en los que para su cobro se establece una cuota de derrama, es decir, se determina primero la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del impuesto, después se distribuye entre los sujetos, teniendo en cuenta la base imponible y, por último, con estos datos, se calcula la cuota que corresponde a cada unidad fiscal. Como ejemplo, podemos citar el impuesto establecido por decreto del 2 de enero de 1924, para los productores de alcoholes, aguardientes, tequila, mezcales, sotoles, pulques, tlachique y demás bebidas de elaboración nacional, según el cual se establecían cantidades a producir según el producto, después, la Secretaría de Hacienda haría la derrama individual y se fijarían las cuotas a pagar por cada unidad fiscal.

b) **Impuestos de cuota:** Este tipo de impuestos pueden ser:

1. *De cuota fija.* Cuando se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria (ejemplo; \$1.10 por litro de alcohol).
  
2. *De tanto por ciento:* Aquellos en los que no se señala específicamente lo que debe pagarse y se dividen a su vez en:
  - I. *De cuota proporcional:* Cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base (ejemplo; 4% sobre ingresos mercantiles).
  
  - II. *De cuota progresiva:* Hay dos clases de progresividad, la indirecta, que es aquella en la que la cuota es proporcional y lo que crece es la porción gravable del objeto del impuesto, teniendo dos formas principales: la primera, cuando se concede una exención general hasta cierta cantidad límite, la cuota con la que se grava lo que excede es proporcional. En la segunda, se divide la renta o el capital en grados y en cada grado se señala como gravable un tanto por ciento del objeto, cada vez mayor, hasta que las cantidades que exceden de ciertos grados quedan totalmente gravadas.

La progresividad directa se da cuando el tanto por ciento de la cuota aumenta a medida que se eleva el valor de la base. Existen tres tipos principales: Progresividad por Clases, Progresividad por Grados y Progresividad por Coeficientes.

## 2. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Con la creación de una gran cantidad de organismos públicos descentralizados, el Estado estableció a su favor pagos que tenían el carácter de obligatorios, algunos de los cuales podían hacerse efectivos por el Estado en forma coactiva y con procedimientos iguales o parecidos a los que el Estado usa para el cobro de los tributos. Sin embargo, el hecho de que el acreedor de dichas prestaciones no es el Estado, hace entre otras razones, que no puedan quedar configurados dentro de las categorías tradicionales y por lo mismo, se les da el nombre de parafiscales.

Para el maestro Valdés Costa. "la expresión parafiscalidad, restringida a los organismos no estatales, es gramaticalmente correcta, ya que con ella se estaría

denominando una actividad financiera lateral a la del Estado, lo que evidentemente responde a la realidad".<sup>10</sup>

Para Sergio Francisco de la Garza, la parafiscalidad se explica de la siguiente manera: "Estamos frente a una actividad financiera que no es de Estado, pero tampoco es privada, ya que cumple fines generales previstos frecuentemente en las Constituciones y está organizada libre y unilateralmente por el Estado. El término parafiscal, pues, traduce adecuadamente esta situación de lateralidad o paralelismo. No hay, pues inconveniente en denominarlas contribuciones parafiscales o mejor aún paratributarias".<sup>11</sup>

Según Sergio Francisco de la Garza, para poder hablar de contribuciones parafiscales en nuestro Derecho, son necesarias las siguientes características:

I. "Que se trate de prestaciones obligatorias, es decir, que la fuente de ellas no esté ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco que surjan de un acuerdo de voluntades, sino que sean exacciones en el sentido gramatical de esa palabra (acción y efecto de exigir

---

<sup>10</sup> Valdés Costa, Ramón. Curso de Derecho Tributario, Montevideo 1970, p. 15

<sup>11</sup> De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.339

impuestos, multas, etc.). En esta característica participan de la nota análoga de los tributos, ello explica que algunos los llamen Tributos

II. Que no se trate de algunas de las figuras tradicionales de los tributos reconocidos en la generalidad de los países, impuestos, derechos, ni tampoco contribuciones especiales.

III. Que estén establecidos a favor de organismos públicos descentralizados o desconcentrados, de sociedades de participación estatal, de organizaciones gremiales, profesionales o sindicales. En consecuencia, no deben estar establecidos a favor de la Administración activa del Estado.

IV. En el Derecho Mexicano es indiferente el que esos ingresos estén previstos en el presupuesto o no lo estén. Es cierto que originalmente las parafiscales se presentan como fenómenos financieros extra-presupuestarios, y que la doctrina señala esta circunstancia como propia de la parafiscalidad, pero en México a partir de 1965 quedaron incorporados al presupuesto, en el Ramo de Organismos

Públicos Descentralizados, los ingresos de algunos de estos organismos".<sup>12</sup>

### **LAS CUOTAS DE APORTACIONES Y LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS DEL SEGURO SOCIAL.**

**E**l Instituto Mexicano del Seguro Social es un organismo descentralizado con personalidad y patrimonio propios, tiene además el carácter de un organismo fiscal autónomo con facultades para determinar los créditos y las bases para su liquidación, así como para fijarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos.

**C**omo en todos los seguros sociales, los patrones o demás sujetos, solos o conjuntamente con los trabajadores o con el Estado tiene obligación de aportar las cuotas que marca la Ley de acuerdo con las bases de cotización de cada seguro.

**L**as cuotas son, pues, las cantidades que periódicamente deben pagarse al IMSS para cumplir con las

---

<sup>12</sup> De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.p. 341 y 342

obligaciones que la Ley pone a cargo de los patrones y trabajadores.

Las aportaciones de seguridad social, como son las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, tienen el carácter de fiscal no obstante que se destinan a satisfacer el presupuesto de un Organismo Descentralizado, que no es discutido ni aprobado por la Cámara de Diputados, con la finalidad de aprovechar el procedimiento económico-coactivo, para que en esa forma los institutos no se vean impedidos de realizar en forma oportuna y rápida las obligaciones a su cargo. Sería imposible para los citados institutos prestar en forma efectiva sus servicios, si para requerir a un deudor tuviesen que acudir a los Tribunales Judiciales Federales.

Originalmente, el artículo 135 de la Ley del Seguro Social de 1942 dispuso que el título en donde conste la obligación de pagar las aportaciones tenía el carácter de título ejecutivo, por lo que hacía que el IMSS tuviera que demandar ante los tribunales a los patrones que no pagaban las cuotas oportunamente, como vimos anteriormente, esto hubiera hecho imposible que el IMSS cumpliera con sus fines, sin embargo, en el mismo año de 1942, se reformó la Ley del

Seguro Social para el efecto de establecer que "la obligación de pagar las aportaciones tendrá el carácter de fiscal", y el 3 de febrero de 1949 se reformó nuevamente para establecer que no sólo los aportes, sino también los intereses moratorios y los capitales constitutivos tendrían el carácter de créditos fiscales y que el procedimiento administrativo de ejecución de las liquidaciones que no hubieren sido cubiertas directamente al Instituto se realizarán por conducto de las Oficinas Federales de Hacienda que correspondan, con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación.

La nueva Ley del Seguro Social, en su artículo 267, adscribe el carácter de fiscal "al pago" de las cuotas, recargos y capitales constitutivos, con lo cual deja sin juzgar su verdadero carácter en cuanto a créditos, ya que califica solamente el pago como de carácter fiscal. El artículo 271 autoriza el procedimiento administrativo de ejecución de las liquidaciones que no hubiesen sido cubiertas directamente al Instituto.

Pasaremos ahora a estudiar las diferentes teorías acerca de la naturaleza jurídica de las cuotas, mismas que las señalan como impuestos, como derechos, como contribuciones especiales, como contribuciones de carácter

gremial que constituyen un salario socializado y como parafiscales.

1. *Tesis de que las cuotas son impuestos.* Es sostenida principalmente por el maestro Flores Zavala, quien señala que la obligación de pago de las cuotas del Seguro Social es un verdadero impuesto porque fue establecido por el Estado Unilateralmente y con carácter obligatorio para todos los que se encuentren dentro de las hipótesis previstas por la Ley. Es cierto que el rendimiento de ese gravamen se va a destinar al fin especial del Seguro Social y que la regla general es que los impuestos se destinen a cubrir los gastos generales del Estado, pero es posible, legal y técnico, que ciertos gravámenes se destinen a un fin especial.

2. *Tesis de que las cuotas son derechos.* Durante varios años, a partir de 1945, las cuotas del Seguro Social figuran en la Ley de Ingresos de la Federación en el capítulo de Derechos. El Tribunal Fiscal de la Federación sostuvo que "deben considerarse como derechos tales aportaciones, en virtud de ser pagos que se hacen en razón de los servicios que el Instituto presta y debe prestar; contraprestaciones por dichos servicios, pues, en efecto, a través de las disposiciones de la Ley del Seguro Social se comprende con toda claridad que las aportaciones se pagan a dicho Instituto

para que él, por su parte, otorgue los beneficios contenidos en la propia Ley. Además, esa naturaleza de las aportaciones al Seguro Social se hace más palpable por las disposiciones de la Ley de Ingresos de la Federación, en donde dichas aportaciones figuran con el carácter de derechos ".<sup>13</sup>

3. *Tesis de que las cuotas son contribuciones especiales.* Jorge I. Aguilar, encuentra que debe buscarse en otra institución que no sea impuesto ni derecho, la naturaleza de las cuotas del Seguro Social y después de examinar diferentes doctrinas sobre las contribuciones especiales concluye que es precisamente dentro de esta categoría de tributos donde deben ubicarse las cuotas del Seguro Social, pues afirma que "en efecto, las contribuciones especiales reúnen el requisito de ser unilateralmente fijadas por el Estado en forma obligatoria, de tal suerte que su pago no depende de la voluntad de los particulares sujetos a ella; que además presentan la característica de que su importe tiene por objeto cubrir los gastos que el Estado o la corporación realiza para la prestación de un servicio de carácter directamente en beneficio particular, el cual se presta conforme a la reglamentación que le es propia y aún

---

<sup>13</sup> Aguilar, Jorge I. Las cuotas del Seguro Social, Revista Investigación Fiscal, S.H.C.P., México. N° 32, p 70

cuando el particular no haya solicitado espontáneamente que le sea prestado".<sup>14</sup>

4. *Tesis de que las cuotas son contribuciones de carácter gremial que constituyen un salario socializado o solidarizado.* Se ha sostenido también en la doctrina de Derecho Laboral que esta obligación patronal diferente a la contribución especial, tendría la naturaleza jurídica de un complemento del salario o salario socializado.

5. *Tesis de que las cuotas son parafiscales.* En México, la Suprema Corte de Justicia definió jurisprudencia en lo que se refiere a las cuotas y a los créditos por capitales constitutivos como sigue: "El Legislador Ordinario, en el artículo 135 de la Ley del Seguro Social dio el carácter de aportaciones fiscales a las cuotas que deben cubrir los patrones como parte de los recursos destinados al sostenimiento del Seguro Social, considerando a las cuotas como contribuciones de derecho público de origen gremial que el profesional a cargo del patrón, que desde el punto de vista jurídico, económico y de clase social, puede estimarse como un complemento de una prestación del patrón en bien del trabajador constituyendo un salario solidarizado o

---

<sup>14</sup> Aguilar, Jorge I. Obra citada p.p.77 y 80

socializado que haya su fundamento en la prestación del trabajo y su apoyo legal en lo dispuesto por el artículo 123 de la Carta Magna y su ley reglamentaria. De tal manera que las cuotas exigidas a los patrones para el pago del servicio público del Seguro Social quedan comprendidas dentro de los tributos que impone el Estado a los particulares con fines parafiscales, con carácter obligatorio para un fin concreto en beneficio de una persona jurídica distinta del Estado encargada de la prestación de un servicio público".<sup>15</sup>

Del análisis de la tesis jurisprudencial transcrita, podemos sacar las siguientes conclusiones.

1. Las cuotas son contribuciones de Derecho Público de origen gremial, pues resultan de la relación de trabajo obrero-patronal.

2. Constituyen un salario solidarizado o socializado, pues se considera una prestación del patrón en bien del trabajador.

---

<sup>15</sup> Informe del Presidente de la SCJN, 1972, Presidencia, p.263

3. Tienen su fundamento legal en el artículo 123 fracciones XIV y XXIX de la Constitución.

4. En ellas no rigen los principios de proporcionalidad y equidad, mismos que son típicos de los tributos.

5. No tiene por objeto proporcionar al Estado recursos para que satisfaga los gastos públicos, sino que tienen un fin consagrado en beneficio de una persona jurídica distinta del Estado encargado de la prestación de un servicio público.

6. El carácter de aportaciones fiscales lo tiene, en su aspecto de pago, pero fueron investidas de carácter fiscal para efecto de hacer más fácil su cobro y de reforzar de esa manera la economía del IMSS.

7. La SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION ha enfatizado que no tienen su origen en la fracción VII del artículo 73 Constitucional, que es el precepto que otorga la soberanía tributaria para que el Congreso de la Unión

establezca las contribuciones que sean necesarias para cubrir su presupuesto.

De las anteriores conclusiones resulta claramente que las contribuciones que se hacen por los patrones y por los obreros al Seguro Social (IMSS), no tienen el carácter de tributarias, por lo que, siendo obligaciones de Derecho Público a favor de un organismo estatal descentralizado de la Administración Activa, tienen el carácter de contribuciones parafiscales o paratributarias, lo que ha hecho que se desemboque en su caracterización de fiscales para efectos de su cobro.

### 3. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

Jarach, quien es citado por Sergio Francisco de la Garza, explica que: "siguiendo la ciencia de las finanzas en esta clasificación de criterios selectivos, encontramos otro gran principio por el cual se llama a determinadas personas a contribuir a los gastos públicos, o sea, otro criterio de reparto de las cargas públicas, que es el de hacer pagar a aquellos que no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general. Ese principio se llama comúnmente en la

tributaria toma el nombre de contribución o tributo especial".<sup>17</sup>

Emilio Margain Manautou sostiene que la contribución especial "no es el pago de un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general, es decir, que la contribución especial se paga no por el servicio que el Estado ha prestado, sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de este servicio. Por ello hay que tomar en cuenta que esa figura jurídica se utiliza para la satisfacción de los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisibles, o sea, en obras o servicios que benefician a toda la colectividad, pero que en forma específica favorecen a determinados individuos. Lo que se paga por concepto de la contribución especial no es por el servicio prestado o por la obra ejecutada, sino por el beneficio que determinadas personas han experimentado con motivo de la prestación de ese servicio o de la obra ejecutada".<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> Citado por De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.316

<sup>18</sup> Margain Manautou, Emilio. Obra citada. p.120

La contribución especial es una figura jurídica tributaria de reciente creación que ha sido recogida por casi todas las legislaciones ha resultado objeto de grandes discusiones, porque si no es manejada con un buen juicio y criterio por el Estado puede crear un grave malestar entre los contribuyentes.

### CARACTERÍSTICAS

a) Es una figura jurídica tributaria, por cuanto que el Estado la impone con el carácter de obligatoria a los particulares:

b) No es el pago por un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general, es decir, que la contribución especial se paga no por el servicio que el Estado ha prestado, sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de este servicio. Por ello, hay que tomar en cuenta que esta figura jurídica se utiliza para la satisfacción de los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisibles en obras o servicios que benefician a toda la

colectividad, pero que en forma específica favorecen a determinados individuos. Lo que se paga por concepto de la contribución especial no es por el servicio prestado o por la obra ejecutada, sino por el beneficio que determinadas personas han experimentado con motivo de la prestación de ese servicio o de la obra ejecutada.

c) Esta contribución 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.

d) Se trata del pago de una cantidad de dinero que está en relación con el monto del beneficio obtenido.

e) La contribución especial es impuesta por el Estado o los organismos públicos autorizados.

f) Por último, tratándose de servicios, sólo se cubre en aquellos que se imponen por disposición de una Ley.

De las anteriores características podemos obtener el siguiente concepto de contribución especial: Es una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, 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 en forma específica.

Cabe señalar que algunos autores como Margain Manautou y Luigi Einaudi, consideran que el Estado debe exigir esta prestación tratándose de aquellas obras o servicios de interés general que benefician de una manera específica a determinadas personas, siempre y cuando no pueda recuperar el costo de la obra o servicio con su sola explotación. Por ejemplo, no es recomendable que el Estado pretenda recuperar el costo de la ejecución de un aeropuerto, porque no obstante que su construcción beneficia económicamente a los propietarios de los predios vecinos, el costo de la obra se puede recuperar con la sola explotación que del mismo se haga. Por lo tanto, en aquellas obras o servicios en los que el Estado pueda recuperar el costo de la obra, no es recomendable que se exija a los propietarios de los predios colindantes el pago de esta prestación.

**E**l Estado no debe exigir el pago de esta contribución, cuando el precio pueda ser un estorbo para la consecución de la finalidad buscada por el Estado con el servicio, y cuando se solicita un servicio, para cumplir obligaciones que no impone la ley, salvo el caso en que su prestación produzca para el particular un beneficio económico; un ejemplo de la primera situación lo encontramos en el caso de la educación primaria elemental, que es un servicio público general divisible, por cuanto que beneficia a toda la colectividad que el Estado imparta esa educación en forma gratuita, aún cuando se conoce en forma específica a aquellos que se benefician más que otros con la prestación de ese servicio. Sin embargo, si el Estado estableciese una cuota por baja que fuese, la misma significaría un estorbo para la finalidad que se busca con la impartición de la educación primaria por parte de las escuelas oficiales.

La figura típica de la contribución especial y como se le conocía originalmente a esta prestación, es la contribución por mejoras.

**S**eligman la define en los términos siguientes: "La contribución por mejoras es una contribución compulsiva, proporcional al beneficio específico derivado, destinada a

sufragar el costo de una obra de mejoramiento emprendida para el beneficio común".<sup>19</sup>

Esta figura se aplica en la construcción o ampliación de carreteras, caminos, calles, avenidas, parques, etc.; así como por urbanización de las vías públicas, tales como pavimentación, banquetas, guarniciones, alumbrado, atarjeas, etc.

Einaudi señala como principales características de esta figura, las siguientes: "1) Tiene un radio de aplicación geográfica ya que el legislador establece o presume hasta qué área geográfica, alcanzan los beneficios de la obra y; 2) Sirve para aumentar el patrimonio del Estado, 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".

---

<sup>19</sup> Citado por Margain Manautou, Emilio. Obra citada. p.122

**CARACTERÍSTICAS DE ESTA FIGURA CONFORME A NUESTRA  
LEGISLACIÓN**

- a) Debe cubrirse sólo en prestaciones de servicios públicos impuestos por una Ley o con motivo de la ejecución de ciertas obras.
- b) El cobro debe fundarse en la Ley.
- c) El servicio debe prestarlo la administración activa o directa.
- d) La aportación económica debe ser inferior al valor del servicio público u obra ejecutada.
- e) El pago de la contribución constituye una prestación obligatoria.
- f) La prestación debe ser proporcional al beneficio recibido.

**4. DERECHOS**

**E**l artículo 2º fracción IV del Código Fiscal de la Federación, define los derechos como: "...las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los

bienes del 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 órganos desconcentrados cuando, en este último caso se trate 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".

Entre las características que deben reunir los derechos, nos encontramos las siguientes:

1ª) El servicio debe prestarse a petición del usuario; cuando el Estado obliga a través de una Ley, que los particulares que exploten determinada actividad o sean propietarios o poseedores de ciertos bienes, reciban continua o periódicamente la prestación de un servicio público, a cambio del cual pagarán un precio, estaremos en presencia de un servicio público general divisible y no de un servicio público particular divisible. 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.

Estas actividades o bienes son de tal naturaleza especial que exigen, en bien de la tranquilidad pública, que el Estado sea el que preste el servicio; por ejemplo, el servicio de inspección o verificación de los aparatos de pesas y medidas que se utilizan en actividades mercantiles, que garantiza a los consumidores el buen estado de ellos y su correcto funcionamiento; por consiguiente, sólo se estará en presencia de un servicio público particular o divisible, cuando el usuario provoca su prestación.

2') El servicio debe prestarlo la administración activa de la Federación; de acuerdo con nuestra Constitución, el Congreso de la Unión tiene facultades para establecer las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto, el cual solamente preve los gastos que la Federación hará a través de su administración activa, por lo que únicamente se pueden decretar tributos que vengan a satisfacer el presupuesto de la administración activa del Estado, pero no el de los organismos que constituyen la administración delegada, ya que los ingresos que los organismos descentralizados perciben en el ejercicio de sus funciones no se destinan a cubrir el Presupuesto de Egresos a que alude la fracción VII del artículo 73 Constitucional, sino sus propios presupuestos, que no están sujetos a control alguno por el Congreso de la Unión.

Por lo tanto, si los derechos constituyen una figura jurídica tributaria y los tributos sólo pueden establecerse por el Estado Mexicano en su carácter de Poder Soberano, a fin de recaudar los recursos que basten a cubrir el presupuesto de su administración activa, tenemos que para que a un particular se le exija el pago de una cantidad por concepto de derechos, es preciso que haya recibido un servicio a través de la administración activa del Estado y no por conducto de organismos descentralizados, o empresas de participación estatal, en los que se ha delegado la prestación de un servicio público, por cuanto que los ingresos que estos últimos perciben, no se destinen a cubrir los gastos públicos a que hace referencia la fracción IV del artículo 31 Constitucional.

3ª) El cobro debe fundarse en una Ley; si el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar anualmente las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto y los derechos son una contribución, se concluye que 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. Esta característica es recogida por el Código Fiscal de la Federación al consignarse en la definición de los derechos, que esta figura jurídica tributaria debe establecerse conforme a la Ley.

4ª) El pago del precio es obligatorio; por regla general, el precio se paga en el momento en que se provoca el servicio; pero si éste no llegare a prestarse, el pagador tendrá derecho a la devolución de lo pagado, por no haber coincidido en definitiva en la situación prevista en la Ley, para que surgiera la obligación. Asimismo, el hecho de que el particular debe provocar la prestación del servicio, no significa que el pago del mismo sea voluntario, ya que si el Estado ejerce monopolio sobre el servicio y éste es esencial para la persona, es imposible escapar de la obligación de pagar su costo o el precio que por el se exige.

5ª) La prestación debe ser proporcional y equitativa; si la constitución en su artículo 41 fracción IV, establece la obligación de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, los derechos deben satisfacer también dichos requisitos, con lo que se ha sostenido que la prestación debe guardar proporción con el costo del servicio.

## CLASIFICACIÓN DE LOS DERECHOS

La doctrina ha elaborado diversas clasificaciones sobre los derechos. Bielsa los divide de la siguiente manera:

- a) Derechos de servicio de carácter industrial pero de interés económico; por ejemplo, el servicio telegráfico, postal y otras comunicaciones;
- b) Derechos de Instrucción Pública;
- c) Derechos sobre actuaciones y actos jurídicos; y
- d) Derechos por servicios de policía, desinfección, sanidad, agua y policía comercial, como por ejemplo, la de pesas y medidas".<sup>20</sup>

Las analogías son:

- a) Las tres deben establecerse en una ley formalmente legislativa.
- b) Se establecen con carácter obligatorio.

Las principales diferencias entre estas tres figuras son:

---

<sup>20</sup> Citado por Margain Manautou, Emilio. Obra citada. p.118

a) El impuesto se establece para satisfacer servicios públicos generales indivisibles y, cuando el interés público lo reclame, para satisfacer servicios públicos generales divisibles y servicios públicos particulares; el derecho se exige en la prestación de servicios públicos particulares, y la contribución especial se exige en la prestación de servicios públicos generales divisibles,

b) El impuesto se paga sin recibir servicio o beneficio directo inmediato; el derecho se paga a cambio de un servicio y la contribución especial se paga por un beneficio obtenido.

c) El impuesto puede contener, una tasa, cuota o tarifa progresiva o regresiva; el derecho es proporcional al costo del servicio, excepcionalmente de cuota fija; por último, la contribución especial es proporcional al beneficio y excepcionalmente también es de cuota fija.

## ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES

Por último, nos avocaremos al estudio de los accesorios de las contribuciones, los cuales, de conformidad con el último párrafo del artículo 2° del Código Fiscal de la Federación son: los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 del Código en comento, aclarando que participan de la naturaleza de las contribuciones.

Por lo que hace a los recargos, dispone el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán conforme a una tasa que mediante ley fije anualmente el Congreso de la Unión.

Los recargos se causarán hasta por diez años y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos; la indemnización del 20% del valor del cheque recibido por las autoridades fiscales que sea

presentado en tiempo y no sea pagado; los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

Los recargos se computarán sobre la diferencia cuando el pago hubiere sido menor al que corresponda y se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Cuando los recargos determinados por el contribuyente sean inferiores a los que calcule la oficina recaudadora, ésta deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remate.

Cuando el contribuyente pague en forma espontánea, es decir, cuando no medie requerimiento o cualquier otra gestión por parte de la autoridad, ni ésta haya descubierto la falta de pago u omisión, el importe de los recargos no excederá de los causados durante un año.

Los gastos de ejecución se cobrarán en cantidad de 2% del crédito fiscal, cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo

BIBLIOTECA LEGAL

un crédito fiscal, por cada una de las diligencias que a continuación se indican:

1. Por el requerimiento que efectúen las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales.
2. Por la de embargo.
3. Por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Cuando el 2% del crédito sea inferior a una vez el salario mínimo general diario de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, se cobrará esta cantidad en vez del 2% del crédito.

En ningún caso los gastos de ejecución, por cada una de las diligencias mencionadas, excluyendo las erogaciones extraordinarias, podrán exceder de la cantidad equivalente a un salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al año.

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

**A**simismo, se pagarán por concepto de gastos de ejecución, los extraordinarios en que se incurra con motivo del procedimiento administrativo de ejecución, incluyendo los que en su caso deriven de los embargos, precautorio de los bienes o negociación, cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios y en la vía administrativa para garantizar el interés fiscal; los gastos extraordinarios únicamente comprenderán los de transporte de los bienes embargados, de avalúos, de impresión y publicación de convocatorias y edictos, de inscripciones o cancelaciones en el Registro Público que corresponda, los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes, los honorarios de los depositarios y de los peritos, así como los honorarios de las personas que contraten los interventores, salvo cuando dichos depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios.

**L**os gastos de ejecución se determinarán por la autoridad ejecutora, debiendo pagarse junto con los demás créditos fiscales, salvo que se interponga el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, que estudiaremos posteriormente.

SECRETARIA CENTRAL

Los ingresos recaudados por concepto de gastos de ejecución, se destinarán a las autoridades fiscales federales para el establecimiento de fondos de productividad y para financiar los programas de formación de funcionarios fiscales, salvo que por la Ley estén destinados a otros fines.

También es accesorio de las contribuciones, la indemnización del 20% del valor del cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, la cual se requerirá y cobrará mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad penal que en su caso procediere.

BIBLIOTECA CENTRAL

## B) APROVECHAMIENTOS

Conforme lo establece el artículo 3° del Código Fiscal de la Federación, son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización del 20% del valor del cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

De lo anteriormente expuesto, podemos concluir que serán aprovechamientos los ingresos percibidos por el Estado por funciones de derecho público distintas de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, así como de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

BIBLIOTECA LEGISLATIVA

**P**ara ejemplificar lo anterior, tenemos que cuando el Estado preste algún servicio, ejecute una obra o realice funciones de derecho público, y éstas no encuadren en ninguna de las contribuciones (impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos), estaremos en presencia de aprovechamientos.

**E**l último párrafo del artículo 3° del referido ordenamiento, señala que son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

**O**bservamos que la principal diferencia entre aprovechamientos y productos es que éstos se generan como contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Privado o por el uso, aprovechamiento de ingresos que percibe el Estado por realizar funciones de Derecho Público distintas de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los obtenidos por organismos descentralizados y empresas de participación estatal.

BIBLIOTECA LEGAL

**C) CRÉDITO FISCAL CAUSADO, DETERMINADO Y EXIGIBLE.**

**CRÉDITO FISCAL CAUSADO.**

Primeramente analizaremos lo relativo al crédito fiscal causado: "con el nombre de causación, nos referimos al momento exacto en que se considera completado, perfeccionado o consumado el hecho generador del tributo. Por consecuencia al momento exacto en que, por haberse consumado el hecho generador en todos sus aspectos, se produce el nacimiento de la obligación tributaria".<sup>21</sup>

La obligación fiscal se causa, nace o genera en el momento en que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la Ley.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 6°, establece que "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en

<sup>21</sup> De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.514

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran..."

Por lo que hace al momento en que se causan cada una de las contribuciones, tenemos que respecto de los impuestos, el sistema no presenta problemas, éstos nacen en el momento mismo en que se realiza el hecho jurídico previsto por la Ley como su presupuesto, que en el caso de los impuestos es siempre un acto de un particular.

En cuanto a los derechos, puede presentarse la duda si la obligación tributaria nace en el momento en que se solicita o en el que se recibe el servicio administrativo, al respecto, el Tribunal Fiscal de la Federación estableció que para que se causen los derechos basta con la prestación de tales servicios.

Sergio Francisco de la Garza dice: "En nuestra opinión, los derechos se causan o nacen en el momento en que efectivamente se presta el servicio administrativo, que viene a ser la situación que el Código Fiscal o Ley de Hacienda señalan como hecho generador del crédito fiscal. En los casos en que la Ley o la costumbre exigen que se haga el pago con prelación a la prestación del servicio, tal entrega debe

SECRETARIA DE ECONOMIA

considerarse como una garantía que el Fisco exige a su favor, de tal manera que, si posteriormente no llegase a producirse la prestación del servicio habría lugar a la repetición del pago hecho, por falta de causa jurídica generadora de la prestación fiscal. Puede decirse, que cuando el Fisco exige el pago anticipado del servicio, actúa como muchos empresarios privados, para no correr el riesgo de incurrir en un costo que no va a ser retribuido por el interesado".<sup>21</sup>

Las contribuciones especiales que se refieren a las obras de planificación, en que el sistema de recaudación consiste en derramar el costo total de la obra entre los propietarios beneficiados por la misma, por razones financieras fáciles de entender, la causa generadora del crédito fiscal consiste en la resolución de la autoridad competente que ordena la realización de la obra.

#### CRÉDITO FISCAL DETERMINADO

Pasaremos ahora a estudiar lo relativo al crédito fiscal determinado, comenzando por el concepto de determinación; para Gazzero la determinación es "la

<sup>21</sup> De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, S.A., 10ª Edición, México 1981, Obra citada p.518

actividad de la administración financiera dirigida a la constatación de la existencia del hecho imponible y el procedimiento de recolección, verificación y control de los elementos, datos y circunstancias de hecho que pueden constituir material útil para la motivada determinación del hecho generador y la sucesiva valoración razonada y responsable de tales elementos, así como también el acto administrativo que concretiza la constatación".<sup>23</sup>

Giulani Fonrouge define la determinación como "el acto o conjunto de actos emanados de la administración, 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 cuantitativo de la obligación".<sup>24</sup>

Para Sergio Francisco de la Garza, "la determinación es un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la Administración que constata esa realización, imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos, por el que se liquida o cuantifica el adeudo en

<sup>23</sup> Citado por De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.522

<sup>24</sup> Citado por De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.523

SECRETARIA GENERAL

dinero, una vez valorizada la base imponible y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la Ley".<sup>23</sup>

De la definición anterior podemos ver que la determinación puede ser tanto un acto jurídico del sujeto pasivo (por acuerdo propio o por deuda ajena), como un acto administrativo emanado de la autoridad tributaria.

### CLASES DE DETERMINACIÓN

En nuestro sistema jurídico pueden señalarse varias clases de determinación o liquidación, según dos criterios, uno, según el sujeto que lo realice y otro, según la base conforme a la cual se efectúe.

En la Determinación según el sujeto que la realice podemos distinguir las siguientes clases:

a) La determinación hecha por el sujeto pasivo principal o por deuda ajena, según lo determina la Ley,

---

<sup>23</sup> De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.523

cumpliendo un mandato de ésta, sin la intervención de la autoridad administrativa. A esta forma de determinación la llaman "determinación por el sujeto pasivo", "autodeterminación" y "autoimposición".

b) La determinación que realiza la autoridad Administrativa Tributaria, generalmente con la colaboración del sujeto pasivo principal o por deuda ajena, pero también por sí sólo, sin tal colaboración. Esta es considerada en Europa como el sistema "normal" de determinación, también se le llama "Determinación de oficio", cuando se da sin la colaboración del sujeto pasivo.

c) La determinación de la base imponible, o aún de la cuota tributaria, mediante un acuerdo o convenio celebrado entre la autoridad tributaria administradora del tributo y el sujeto pasivo principal, se conoce con el nombre de "concordato", o "concordato tributario".

La determinación según la base conforme a la cual se realice, es la que distingue entre determinación "con base cierta", determinación "con base presunta", determinación "con base estimativa o estimada".

SECRETARIA GENERAL

La determinación "con base cierta", es la que se ejecuta, sea por el sujeto pasivo o por la Administración Tributaria, con completo conocimiento y comprobación del hecho generador, en cuanto a sus características y elementos, y además en cuanto a su magnitud económica.

La determinación "con base presunta" existe cuando, sea la Administración Tributaria (el caso más frecuente) o sea el propio sujeto pasivo, la base imponible se determina con ayuda de presunciones establecidas por la Ley.

Por último, la determinación "con base estimada" o "estimativa" resulta cuando la administración financiera, ante la imposibilidad de determinar una "base cierta" y no habiendo "base presunta" establecida por la Ley, mediante los hechos que pueda comprobar, la información de terceros, los libros de contabilidad del contribuyente, la documentación que obre en su poder y "los medios de investigación económica" llegue al resultado de que el hecho generador tiene una determinada dimensión económica.

El artículo 6° del Código Fiscal de la Federación señala en sus párrafos segundo y tercero, lo siguiente:

BIBLIOTECA LEGISLATIVA

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

#### LA EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La diferencia que existe entre nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria debe precisarse con claridad. El nacimiento consiste en la aparición o la creación de un vínculo entre el acreedor y el deudor, la exigibilidad, por el contrario, consiste en que el ente público titular del crédito tributario esté legalmente facultado para compeler al deudor del tributo, al pago de la prestación.

BIBLIOTECA LEGAL

Señala el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales están obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las siguientes diligencias:

- I. Por el requerimiento de pago.
- II. Por la de embargo.
- III. Por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de no hacerlo en el acto, procederá de la siguiente manera:

BIBLIOTECA LEGISLATIVA

a) A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.

b) A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades, o por error aritmético en las declaraciones, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surtan sus efectos la notificación del requerimiento.

SECRETARIA GENERAL

## CAPITULO II.

### *LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y OTRAS LEYES.*

**E**n un Estado de Derecho resulta imperativo que exista un control jurídico de la actividad administrativa, con objeto de que las autoridades arreglen sus actuaciones a lo que dispone la Ley y los particulares que pudieran resultar lesionados con violaciones a la misma tengan una protección o tutela.

Lo anterior se puede lograr por medio de procedimientos de autotutela de la Administración Pública que la misma desarrolla en su seno y que significa la garantía de un buen régimen de organización administrativa, haciendo un examen de sus propios actos para dejarlos sin efectos, si no son legales ni oportunos.

La necesidad de que la administración cuente con un adecuado control de sus actos, a través de un nuevo examen que le permita recorrer nuevamente el camino de su resolución, para verificar que se ajusten al orden legal

vigente a fin de asegurar la juridicidad administrativa, dio lugar al establecimiento de los recursos.

Conforme a las anteriores ideas podemos decir que el recurso administrativo, es un medio de defensa que la Ley establece para deducir ante un órgano administrativo, una pretensión de modificación o revocación de un acto administrativo dictado por ese mismo órgano, o por su inferior jerárquico.

El recurso administrativo según el Licenciado Margain Manautou "es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida".<sup>26</sup>

El Maestro Gabino Fraga, por su parte, lo define de la siguiente manera: "El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad

<sup>26</sup> Margain Manautou, Emilio. Obra citada. p.162

BIBLIOTECA LEGAL

administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo".<sup>27</sup>

### ELEMENTOS DE LOS RECURSOS

1) *Un Acto Administrativo Previo.* Presume la existencia de un acto emanado de la administración pública, que lesiona los intereses legítimos de un particular.

2) *Un Interés Jurídico Lesionado.* Debe existir un sujeto con interés jurídico derivado de un derecho subjetivo personalizado que la Ley reconoce a su favor, que al ser desconocido por la autoridad le causa un agravio directo, personal y actual.

3) *Previsión en la Ley.* Debe existir una vía legal que prevea la procedencia del recurso, ya que las "inconformidades" resultan improcedentes.

---

<sup>27</sup> Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa. México 1982. p.495

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

4) *Control a posteriori.* Es un medio de control posterior al acto, que busca modificarlo o anularlo.

5) *Instancia de parte.* Su inicio sólo puede producirse a través de la instancia de parte, con lo cual se delimita el objeto de la pretensión.

6) *Procedimiento Administrativo.* Se trata de un procedimiento administrativo, ya que se desenvuelve ante la administración, quien será juez y parte.

7) *Mantenimiento de la Legalidad.* Tiene como finalidad el mantenimiento de la legalidad de la actividad administrativa, para garantizar los derechos de los administrados.

#### *PRINCIPIOS DE LOS RECURSOS*

La existencia y tramitación de estos medios de defensa está sujeta a una serie de principios que informan su procedimiento, y que de una u otra forma deben ser plasmados por el legislador al establecer los recursos.

BIBLIOTECA LEGISLATIVA

a) *Principio de Legalidad Objetiva.* Además de procurar la protección de los intereses de los administrados, se pretende mantener el imperio de la legalidad y justicia en el funcionamiento de la administración.

b) *Principio de Oficialidad.* Independientemente de que el procedimiento sólo puede iniciarse a petición de parte, su impulsión es de oficio, ya que no sólo se pretende satisfacer un interés individual, sino también un interés colectivo, consistente en la legal actuación de la administración. Así tenemos que la autoridad debe realizar todos los actos necesarios para integrar el expediente a fin de dictar resolución.

c) *Principio de la verdad material.* La autoridad debe tomar en cuenta todos los elementos posibles, no sólo lo alegado por el particular, por lo que, para resolver lo que legalmente proceda debe allegarse todos los elementos que considere necesarios.

d) *Principio de informalidad.* Deben establecerse el mínimo de requisitos para que el recurrente acredite los presupuestos de sus agravios, y en caso de omisión, debe

SECRETARIA DE ECONOMIA

dársele la oportunidad para que aclare, corrija o complete el escrito en que interponga su recurso.

e) *Principio de debido proceso.* Consagrado en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución, ha sido interpretado por la Suprema Corte como una garantía de los gobernados, que se traduce en:

1. Que sea tramitado y resuelto por autoridad competente.
2. Que se otorgue al particular la oportunidad de formular agravios los cuales deben ser analizados y valorados por la autoridad.
3. Que se le permita ofrecer y rendir pruebas.
4. Que se deje constancia por escrito de todas las actuaciones.
5. Que sea ágil, sin trámites que dificulten su desarrollo.
6. Que el particular conozca todas las actuaciones administrativas.
7. Que se analicen los argumentos y las pruebas, y se funde y motive la resolución.

Una vez que se ha dictado y notificado una resolución, el particular necesita utilizar los medios que el Código Fiscal de la Federación establece para lograr que la

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

resolución se modifique o revoque en el caso de que se juzgue que tal resolución le causa agravios; entendiéndose por resolución, todo acto de autoridad creador de una situación jurídica concreta derivada de la aplicación de la Ley a un caso particular.

La interposición de un recurso contra una resolución por parte del afectado, constituye un medio de control en la administración, que redunda en beneficio tanto del administrador como del administrado. Los recursos contribuyen al afianzamiento de la seguridad jurídica, ya que sería inconcebible la administración en un Estado de Derecho sin los recursos administrativos o medios jurídicos que mantuviesen el principio de legalidad dentro de la administración pública.

Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederán los recursos administrativos que el Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 116, que a la letra dice: "Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer los siguientes recursos: I. El de revocación y; II. El de oposición al procedimiento administrativo de ejecución".

BIBLIOTECA LEGAL

De conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, tiene competencia para tramitar y resolver los recursos administrativos única y exclusivamente la autoridad que emitió y ejecutó el acto impugnado, y en el caso de que un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente.

El plazo que la Ley otorga a los particulares para interponer algún recurso administrativo es de 45 días, contados a partir del día siguiente en que haya surtido efecto su notificación.

Si el particular tiene su domicilio fuera de la población en que radique la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, el escrito de interposición del recurso podrá presentarse en la oficina exactora más cercana a dicho domicilio o enviarlo a la autoridad que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente. En estos casos, se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

**E**l escrito de interposición del recurso administrativo debe satisfacer los siguientes requisitos según los artículos 18 y 122 del Código Fiscal de la Federación.

a) Nombre, denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

b) Señalar a la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

c) El domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

d) El acto que se impugna.

e) Expresión de la autoridad fiscal que sea el autor del acto impugnado.

f) Los agravios que le causa el acto impugnado.

g) Constancia de la notificación de la resolución combatida.

h) Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

**P**or lo que toca a los agravios, reproduciremos la definición que al respecto nos proporciona Sergio Francisco de la Garza:

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

"Por agravio debe entenderse la lesión de un derecho cometida en una resolución por no haberse acatado lo dispuesto en la Ley o por no aplicarse la norma que rige el caso por lo que el recurrente debe precisar la parte de la resolución que lo causa, el precepto legal o reglamento violado y explicar el concepto de la violación".<sup>28</sup>

Herrera Ciervo escribe que "la expresión de los agravios deberá hacerse a través de argumentos lógicos en los cuales se precise la causa por la que se estime violatorio el acto, haciéndose el señalamiento de la norma no aplicada o ejecutada erróneamente".<sup>29</sup>

En los recursos administrativos se admite toda clase de pruebas, la única excepción es la que se refiere a la confesión de las autoridades mediante la absolucón de posiciones; sin embargo se admite el que se pueda pedir a las autoridades fiscales un informe completo respecto de hechos que consten en sus expedientes o documentos agregados a ellos. Por lo que toca a las pruebas supervenientes, éstas podrán presentarse en cualquier tiempo, siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

---

<sup>28</sup> Citado por De la Garza, Sergio Francisco. Obra citada p.764

<sup>29</sup> Herrera Ciervo, Armando. Recursos Administrativos y suspensión del procedimiento administrativo de ejecución. Ed. Porrúa, México 1976, p.207

Para establecer los casos de improcedencia de los recursos administrativos transcribiremos el artículo 124 del multicitado Código Fiscal de la Federación, para de esta forma obtener una mayor identificación de los supuestos en que no procederá un recurso administrativo:

Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos:

I. Que no afecten el interés jurídico del recurrente.

II. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias.

III. Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

IV. Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

V. Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

VI. En caso de que no se amplie el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación.

VII. Si son revocados los actos por la autoridad.

Ahora bien, las autoridades deberán notificar al recurrente, dentro de un plazo que no exceda de cuatro meses a partir de la interposición del recurso, la resolución que ponga fin al mismo.

Si dentro de tal plazo no se lleva a cabo la notificación respectiva, es evidente que se ha configurado la institución de la resolución negativa ficta, es decir, el recurrente podrá considerar que la autoridad ha resuelto en sentido negativo a sus pretensiones o dicho con otras palabras, ha confirmado el acto recurrido.

BIBLIOTECA LEGAL

**E**n cuanto a las resoluciones, el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación preve cinco diversos sentidos que puede tener la resolución que recaiga ante la interposición de un recurso:

a) Desechar el recurso por improcedente cuando se presenten los supuestos a que se refiere el artículo 124 del citado Código.

b) Confirmar el acto recurrido como consecuencia de haber declarado infundados o ineficientes los agravios hechos valer.

c) Mandar reponer el procedimiento administrativo, lo que acontece en aquellos casos en que se declara la invalidez de un procedimiento determinado en base a la eficacia de los agravios, pero reservándose la autoridad las facultades para emitirlo de nueva cuenta.

d) Dejar sin efecto el acto impugnado, lo anterior como consecuencia de la consistencia de los agravios vertidos por el recurrente o inclusive como consecuencia de las facultades potestativas que le confiere a la autoridad el

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

artículo 132 del ordenamiento antes referido cuando no obstante la insuficiencia de los agravios se advierta la ilegalidad del acto.

e) Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

SECRETARÍA DE ECONOMÍA

### A) RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso de revocación es el medio de defensa que poseen los particulares a fin de comprobar que la autoridad al emitir la resolución no poseía los elementos de juicio necesarios para afectar con su contenido los intereses económicos y jurídicos, demostrando que los hechos asentados son falsos o no existe fundamento de derecho alguno.

Agustín Gordillo nos ofrece el siguiente concepto de recurso de revocación, diciendo que: "sería aquel presentado ante el mismo órgano que dictó un acto para que lo revoque o modifique por contrario imperio"<sup>10</sup>, o sea el recurso es resuelto por el mismo órgano que dictó el acto impugnado.

Una de las cuestiones de entrada que deben ser precisadas, es en contra de qué actos o resoluciones procede la interposición del recurso de revocación, para lo cual resulta indispensable la consulta de los artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación:

<sup>10</sup> Gordillo, Agustín. Procedimientos y Recursos Administrativos. Buenos Aires. 1981. p.53

El artículo 117 a la letra dice: "El recurso de revocación procederá contra las resoluciones definitivas que:

I. Determinen contribuciones o accesorios: Tal y como ha quedado señalado el recurso de revocación puede interponerse en contra de aquellas resoluciones en virtud de las cuales la autoridad fiscal en ejercicio de la facultad de determinación cuantifique a cargo de un sujeto, un supuesto adeudo en el área de determinada contribución y sus accesorios correspondientes.

II. Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley. Este segundo supuesto de procedibilidad del recurso de revocación resulta de fácil comprensión toda vez que se actualiza siempre que ante una petición de devolución de contribuciones la autoridad fiscal emita una resolución desconociendo dicho derecho a la devolución.

III. Siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras.

SECRETARIA DE ECONOMIA

Es importante destacar que la interposición del recurso de revocación en los términos del artículo 120 del Código Fiscal de la Federación puede manejarse como opción al juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación; es decir, que el sujeto agraviado por una resolución en contra de la que procede el recurso de revocación podrá optar por prescindir de él e ir directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero debe intentar la misma vía cuando se trate de créditos fiscales conexos, por lo que será improcedente este recurso contra resoluciones administrativas que determinen créditos fiscales conexos a otro directamente impugnado en juicio de nulidad.

Esto quiere decir que si un causante se ve afectado por el cobro indebido por una diferencia de impuesto y exhibe demanda de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el mismo tratamiento deberá seguir al recibir la multa por infracción a los ordenamientos legales que supuestamente violó al formularse la liquidación por la cual entabló juicio de nulidad ante dicho tribunal, por tal motivo, en este caso estamos tratando con un crédito fiscal conexo y no podrá hacer uso de la opción de presentar recurso de revocación ante la autoridad que formuló el proveído motivo de la multa.

La opcionalidad del recurso constituye una excepción a la regla tradicional de que el Juicio de Nulidad no puede iniciarse si existe algún recurso administrativo, del cual pueda hacer uso el particular.

Es necesario aclarar que una vez ejercitada la opción en favor del recurso administrativo, no podrá hacerse uso del Juicio de Nulidad mientras esté pendiente de resolverse dicho recurso, y el Juicio procederá sólo en contra de la resolución que en aquel se dicte.

Las causas principales para la fundamentación de un recurso son las siguientes:

a) Falta de competencia del órgano o del funcionario para determinar los créditos fiscales.

En este concepto se aprecia la carencia de facultades o falta de competencia de la autoridad que determinó la resolución impugnada en este recurso, conforme a lo establecido en un principio conocido que dice: " Las autoridades sólo pueden hacer lo que expresamente les faculta la Ley y, los particulares, por el contrario, actúan

libremente en tanto su conducta no se encuentre prohibida". En materia de determinación de créditos, puede resultar evidente que la dependencia administrativa tenga atribuciones legales para determinar créditos y puede suceder, sin embargo, que el documento donde el acto se exprese lo firme un funcionario sin facultades legales para autorizarlo.

b) Falta de fundamento legal o de motivación del acto recurrido. Este caso puede presentarse cuando la autoridad no exprese los artículos de la Ley en que se apoya su acto, o que la aplicación de la norma procedente se haya efectuado en forma equívoca, o porque el fundamento del acto no descansa en la disposición debida ( artículo 75 C.F.F. ).

c) Desvío de poder en caso de sanciones. Sobre este concepto se han expresado diversos criterios pero que, tratándose de la imposición de multas, fundamentalmente, consiste en una desproporción entre éstas y la falta cometida, tomando en consideración las circunstancias especiales concurrentes al momento de cometerse la infracción. En tal supuesto, la violación debe tenerse por realizada y, sin embargo, la pena impuesta podría anularse a través del juicio ante el Tribunal, o bien revocarse mediante la interposición del recurso sometido a estudio, pues mediante la imposición de la multa se está determinando el

crédito y se satisfacen además, los requisitos exigidos por el artículo 117 del Código para la procedencia de este tipo de impugnación.

d) Caducidad de las facultades de la autoridad para hacer la determinación del crédito. Al hablar de caducidad, la conceptuaremos como la pérdida de facultades de la autoridad para emitir resolución alguna que afecte los intereses de los particulares.

Con el fin de apoyar este concepto, transcribiremos el primer párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación: "Las facultades de las autoridades fiscales, para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años..."

Esto constituye un principio de seguridad para los particulares, ya que al término señalado por la disposición que se comenta, tendrá la certeza de que la autoridad fiscal no podrá ya ejercitar las facultades a que el mismo se refiere; cualquiera que sea el estado que guarde el procedimiento administrativo que se hubiere iniciado y aún en

el caso extremo de que en dicho procedimiento ya se hubiese dictado la resolución respectiva, si ésta no se hubiese notificado al afectado antes de que concluya el plazo de los cinco años.

Por lo que toca a los individuos legitimados para recurrir, se considera que cualquier persona a quien se pueda atribuir una responsabilidad, ya sea por adeudo propio o por contraer una responsabilidad solidaria por adeudo ajeno, están legitimados para la interposición del recurso, cumpliendo con los requisitos establecidos por el artículo 19 del Código Fiscal, el cual señala que "En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios", esto quiere decir que toda persona que obre o gestione en nombre de otra, deberá acreditar su representación legal ante las autoridades mediante escritura pública o carta poder firmada ante 2 testigos y ratificadas las firmas ante las autoridades fiscales o Notario.

Las autoridades competentes para resolver el recurso de revocación, en los términos del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de enero de 1993, se establecen en el artículo 125 del citado Reglamento que a continuación se transcribe:

Artículo 125. Serán competentes para tramitar y resolver los recursos administrativos establecidos por las leyes fiscales:

I. Tratándose de la revocación prevista en el Código Fiscal de la Federación

a) La administración General Jurídica de Ingresos, cuando se controviertan resoluciones dictadas por ella misma o por cualquier unidad administrativa adscrita a la Subsecretaría de Ingresos, o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, incluyendo los recursos a que se refieren los incisos b) y c) de esta fracción.

b) La Administración de Recursos Administrativos, cuando se impugnen resoluciones dictadas por las unidades administrativas que dependan de las Direcciones Generales o de las Administraciones Generales adscritas a la Subsecretaría de Ingresos, por las Administraciones Locales, por las unidades administrativas que dependan de éstas, las aduanas o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados. La Administración Especial Jurídica de Ingresos, será competente cuando se impugnen resoluciones dictadas por ella misma o por

las Administraciones Especiales de Recaudación y de Auditoría fiscal o por sus unidades administrativas.

c) Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, Cuando se controviertan sus propias resoluciones, las dictadas por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y las de Recaudación, o las dictadas por las unidades administrativas que de ellas dependan, o por las autoridades fiscales de las entidades federativas en materia de ingresos coordinados, respecto a contribuyentes o personas domiciliadas en la circunscripción territorial de la Administración Local Jurídica de Ingresos. También serán competentes dichas Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, cuando se impugnen resoluciones de una autoridad aduanera cuya sede se encuentre comprendida dentro de su circunscripción territorial.

d) La Tesorería de la Federación, cuando se controviertan resoluciones dictadas por las unidades administrativas que la integran.

e) La Procuraduría Fiscal de la Federación, en las materias de su respectiva competencia.

f) La Administración General Jurídica de Ingresos, en los demás casos de competencia de la Secretaría.

Cuando se alegue que un acto administrativo impugnado mediante recursos de revocación, no fue notificado o que lo fue ilegalmente, será competente la unidad administrativa que, conforme a los incisos anteriores, lo sea para conocer del recurso contra dicho acto.

Además resultan competentes para resolver y tramitar el recurso de revocación la Tesorería de las Entidades Federativas cuando actúan en los términos de los convenios de colaboración administrativa en materia Fiscal Federal, ya que en tal caso dichas autoridades estatales se consideran como Autoridades Federales.

Por último, es necesario aclarar que, aún cuando es optativa la interposición del recurso de revocación o juicio de nulidad en contra de la resolución que afecte los intereses de los particulares, es preciso señalar:

Que en caso de que la resolución del recurso de revocación se pronuncie en sentido negativo, ésta será

impugnable ante el Tribunal Fiscal de la Federación mediante la iniciación del Juicio de Nulidad respectivo, contando para ello con un plazo de 45 días que se iniciarán a partir de la fecha de notificación de la resolución negativa.

**B) RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN**

En opinión de Humberto Rodríguez Domínguez, autor de "El Tratamiento Fiscal de los Contratos", señala: "El recurso de oposición al procedimiento ejecutivo no es idóneo para discutir la legalidad de los créditos fiscales sino exclusivamente para combatir las irregularidades que surgen al iniciarse el procedimiento de ejecución y dentro de la secuela del mismo".<sup>31</sup>

Antes de hacer el análisis de la disposición del Código Fiscal que crea y regula el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, nos referiremos al criterio jurídico que establece Miguel Fenech, que dice:

"Cuando el ejecutado se opone a la ejecución que cree lícita, intenta obtener del órgano jurisdiccional correspondiente, una respuesta al problema de si la ejecución ha de ser realizada, mientras que cuando se opone a una ejecución que considera irregular, pretende que le digan como debió ser realizada, intentando en este último caso la sustitución de un acto por otro. Esto da lugar a que

<sup>31</sup> Rodríguez Domínguez, Humberto. El Tratamiento Fiscal de los Contratos. Ed. Rodom, S.A. México 1977. p.189

## **B) RECURSO DE OPOSICIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN**

En opinión de Humberto Rodríguez Domínguez, autor de "El Tratamiento Fiscal de los Contratos", señala: "El recurso de oposición al procedimiento ejecutivo no es idóneo para discutir la legalidad de los créditos fiscales sino exclusivamente para combatir las irregularidades que surgen al iniciarse el procedimiento de ejecución y dentro de la secuela del mismo".<sup>31</sup>

Antes de hacer el análisis de la disposición del Código Fiscal que crea y regula el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, nos referiremos al criterio jurídico que establece Miguel Fenech, que dice:

"Cuando el ejecutado se opone a la ejecución que cree lícita, intenta obtener del órgano jurisdiccional correspondiente, una respuesta al problema de si la ejecución ha de ser realizada, mientras que cuando se opone a una ejecución que considera irregular, pretende que le digan como debió ser realizada, intentando en este último caso la sustitución de un acto por otro. Esto da lugar a que

<sup>31</sup> Rodríguez Domínguez, Humberto. El Tratamiento Fiscal de los Contratos. Ed. Rodom, S.A. México 1977. p.189

distingamos entre la oposición a la procedencia de la ejecución y oposición a los actos ejecutivos.

**P**ero el problema de mayor importancia se plantea cuando se trata de determinar la naturaleza jurídica de la oposición, ya que mientras la oposición a la procedencia de la ejecución supone contradicción entre partes, discusión sobre un derecho, la oposición a los actos ejecutivos no tiene esta característica, sino la de un recurso contra la actuación del ejecutor interpuesta ante sus superiores jerárquicos, sin que se ventile el reconocimiento de derecho alguno. Esta consideración nos lleva a negar la oposición a la procedencia de la ejecución de naturaleza ejecutiva, ya que supone contradicción, y el proceso de ejecución es esencialmente un proceso sin contradicción, se trata, pues, de un proceso de declaración, lo que es perfectamente admisible si recordamos las distintas relaciones que pueden existir entre ambas especies de proceso; cuando el deudor o un tercero se opone a la procedencia de la ejecución, se instaura un juicio autónomo de conocimiento, declaración que, interrumpiendo o no el proceso de ejecución según los casos, se desenvuelve conforme a las normas de procedimiento para determinar la licitud de la ejecución y ordenar su continuación o extinción. Por el contrario, la oposición a los actos ejecutivos nunca suspende el proceso de ejecución, ya que aparece como una simple impugnación de carácter

ejecutivo sin dar lugar a un proceso autónomo de declaración, ya que, repetimos, no se discuten derechos, sino actos realizados no regularmente".<sup>32</sup>

**E**l procedimiento administrativo de ejecución es un procedimiento oficioso, dirigido e impulsado por la Administración Fiscal, lo que puede conducir a que el procedimiento se inicie de una manera ilegal pudiendo afectar al propio deudor; esto sucede cuando el procedimiento se inicia sin que exista un crédito fiscal, o sin que sea exigible, o por una cuantía mayor a la debida o cuando en el procedimiento se cometen violaciones que afecten los derechos del deudor. También puede afectar derechos de terceros, cuyos bienes pueden ser objeto de los actos de ejecución, sin que dicho tercero tenga responsabilidad alguna.

**U**na vez observados los pensamientos anteriores transcribiremos el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación:

---

<sup>32</sup> Fenech Miguel. Derecho Procesal Tributario. Librería Bosch. Barcelona 1961. pp.47-48

Artículo 118.- "El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, procederá contra los actos que:

I. 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 impugnabile a la oficina ejecutora o se refiere a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.

II. Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

III. Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

IV. Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código."

1) Con relación a la fracción primera del artículo 118 del Código Fiscal de la Federación.

a) En contra de actos a través de los cuales se exige el pago de un crédito fiscal cuando se alegue que éste se ha extinguido.

De lo anterior se desprende que los actos en contra de los que procede dicho recurso son aquellos que se dan dentro del procedimiento administrativo de ejecución, ya que sólo por ese medio puede exigirse el pago de un crédito fiscal. Por lo que respecta a los agravios susceptibles de hacerse valer es importante destacar que consisten en la afirmación y prueba de que el crédito fiscal para cuyo cobro se ha iniciado el procedimiento ejecutivo se encuentra extinguido por alguno de los medios que para tal efecto prevé el Código Fiscal de la Federación, los cuales analizaremos en el siguiente capítulo.

De conformidad con el principio general de derecho de que el actor debe probar los elementos constitutivos de su acción, el recurrente o agraviado en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando invoque cualquiera de los supuestos establecidos por el Código para la extinción del

crédito fiscal, deberá demostrar que efectivamente los supuestos mencionados existen en el caso particular.

b) Cuando se manifieste que la suma adeudada es inferior a aquella por la que el procedimiento ejecutivo se ha iniciado y dicha diferencia sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o indemnización a que hace mención el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez determinado el crédito por la autoridad competente para la formulación de liquidaciones o proveídos de multas en su caso, por regla general se le encomienda su notificación y cobro a las oficinas ejecutoras, precisándose en dicho documento base del crédito el importe del adeudo fiscal y en su caso, la forma de hacerse el cómputo de los recargos de tal manera que hasta ese momento en la resolución se contiene una cantidad a pagar sea una líquida y otra imprecisa, que viene a constituir los recargos y los posibles gastos de ejecución y pagos de honorarios por notificación de créditos, cuyo cálculo final debe ser realizado por la oficina ejecutora.

Con vista en estos antecedentes, resulta que si el acto del que se deriva la diferencia es imputable a la autoridad administradora se debe promover recurso de revocación; pero si en cambio es la autoridad ejecutora la que motivó la diferencia, es ésta la que debe ser demandada por medio del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

El agravio que se le causa, motivo de su inconformidad, consiste en que la autoridad ejecutora ha cometido un error en la cuantificación bien sea de la contribución omitida o de sus accesorios. El causante estará reconociendo la validez de fondo de la resolución determinante del crédito fiscal y el único problema por el cual se encuentra inconforme queda limitado exclusivamente a la calificación de los actos de esta última autoridad.

El causante agraviado deberá demostrar que efectivamente el crédito que se le exige contiene errores aritméticos en el cálculo de recargos o gastos de ejecución, en su caso, esta comprobación deberá realizarse a través de la prueba documental, por ejemplo, el documento donde se determinó el importe del crédito, así como el cómputo correcto de los recargos a partir de la fecha señalada por

las disposiciones respectivas, dependiendo del Impuesto de que se trate.

2) En relación a la fracción II del artículo 118 del Código Fiscal de la Federación.

a) En contra de aquellos actos cuando se afirme que el procedimiento administrativo de ejecución no se ha ajustado a la Ley.

**E**ste supuesto de procedibilidad tiene una amplia cobertura, es decir, el recurso procederá siempre que el sujeto ejecutado considere que el procedimiento ejecutivo no se encuentra ajustado a Derecho.

**E**l artículo 127 del Código Fiscal de la Federación preve que cuando el recurrente se encuentre dentro de este supuesto deberá interponer el recurso antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, para el caso de que las irregularidades del procedimiento hayan acaecido antes de este evento, salvo la irregularidad de que se trate al haberse embargado bienes inembargables o de la realización de

actos de imposible reparación, caso en el cual el recurso podrá interponerse contra el acta de embargo.

Cuando el sujeto ejecutado aduzca que el procedimiento administrativo no se ajusta a derecho debido a algún evento acontecido con posterioridad a la publicación de la convocatoria en primera almoneda o tratándose de bienes vendidos fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta.

La resolución que se dicte a este recurso, no puede afectar la procedencia misma de la ejecución, sino únicamente la reposición del procedimiento, para que se aplique conforme a la Ley, o para que se levante el embargo sobre los bienes inembargables, dejando expedita la vía para que se le embarguen bienes legalmente embargables al deudor, si los tuviere.

El causante deberá tener presente que la interposición de este recurso es obligatorio si desea preservar sus derechos. Esto significa que en contra de los actos realizados por la autoridad en el procedimiento administrativo de ejecución, no podrá plantearse el Juicio de

Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sino que deberá primeramente presentar el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución. Contra la resolución que se pronuncie en este recurso, podrá iniciarse Juicio de Nulidad ante el Tribunal antes referido.

3) Con relación a la fracción III del artículo 118 del Código Fiscal de la Federación:

**Afecte el interés jurídico de terceros en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código Fiscal.**

a) *Tercería excluyente de dominio*

**Se refiere a aquellos casos en que el sujeto propietario de los bienes embargados afirme no ser la persona en contra de la que se despachó mandamiento de ejecución o se requirió de pago, es decir, este sujeto que tiene carácter de tercero, no obstante no tener carácter de deudor, manifiesta habersele embargado bienes de su propiedad.**

Según el artículo 128 del Código Fiscal, este supuesto puede hacerse valer en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.

El acto impugnado es el embargo trabado en bienes propiedad de tercera persona o derechos de que es titular una tercera persona que no es aquella contra quien se despacho ejecución.

Como puede apreciarse, el supuesto de recurso está constituido por la circunstancia de que en el procedimiento de ejecución se embarguen bienes o derechos cuya propiedad o titularidad, según corresponda, sea de una persona distinta del obligado al pago del crédito fiscal, que se exige. Si el recurrente o agraviado prueba la veracidad de su acción, la resolución deberá consistir en la suspensión definitiva del procedimiento administrativo de ejecución, dando como consecuencia el levantamiento del embargo trabado en bienes de su propiedad.

Obviamente el recurrente debe demostrar plenamente la propiedad de los bienes o la titularidad de los derechos,

para lo cual son admisibles todas las pruebas legalmente idóneas.

b) Tercería excluyente de preferencia

El artículo 128 del Código Fiscal preve dicho supuesto, mismo que se refiere a aquellos casos en que un sujeto tercero afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal; esto sucede cuando, por ejemplo, existe un acreedor hipotecario, o cualquiera de los créditos a que hace referencia el artículo 149 del ordenamiento antes invocado.

La resolución que en este caso se impugna es la que emite el Jefe de la Oficina Ejecutora por virtud de la cual señala un orden de acreedores del deudor ejecutado, para ser pagado con el producto del remate en que el recurrente queda postergado frente al fisco federal.

4) Respecto a la fracción IV del artículo en comento tenemos que, la opción para hacer valer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución

procederá contra el acto de autoridad que determine el valor de los bienes embargados, misma que se encuentra regulada por el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación el cuál establece que: "La base para enajenación de los bienes inmuebles embargados será el avalúo, y para negociaciones, el avalúo pericial, ambos conforme a las reglas que establezca el reglamento de este Código y en los demás casos, la que fijen de común acuerdo la autoridad y el embargado en un plazo de seis días contados a partir de la fecha en que se hubiera practicado el embargo. A falta de acuerdo, la autoridad practicará avalúo pericial. En todos los casos, la autoridad notificará personalmente al embargado el avalúo practicado.

**E**l embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución a que se refiere la fracción IV del Artículo 118 de este Código dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación a que se refiere el párrafo anterior, debiendo designar en el mismo como perito de su parte a cualquiera de los valuadores señalados en el Reglamento de este Código o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes.

Cuando el embargado o terceros acreedores no interpongan el recurso dentro del plazo legal o haciéndolo no designen valuador, se tendrá por aceptado el avalúo hecho conforme al primer párrafo de este artículo.

Cuando del dictamen rendido por el perito del embargado o terceros acreedores resulte un valor superior hasta en un 10% al determinado conforme al primer párrafo de este artículo, la autoridad exactora designará dentro del término de seis días, un perito tercero valuador que será cualquiera de los señalados en el Reglamento de este Código o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes. El avalúo que se fije será la base para la enajenación de los bienes.

En todos los casos a que se refieren los párrafos que anteceden, los peritos deberán rendir su dictamen en un plazo de diez días si se trata de bienes muebles, 20 días si son inmuebles y 30 días cuando sean negociaciones, a partir de la fecha de su designación".

De lo anterior podemos concluir que a través del supuesto contenido en la fracción IV del artículo 118 el particular se puede inconformar contra el acto por el que la

autoridad determina un valor a los bienes que le hubiesen sido embargados a través del procedimiento administrativo de ejecución, por considerar que tal determinación le causa agravios y, por lo tanto, a través del recurso el particular pretende obtener la revocación de dicho acto de autoridad.

**E**stán legitimados para promover el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución:

**E**n el supuesto de la fracción I, están legitimados los sujetos pasivos por adeudo propio y por adeudo ajeno, cuyas obligaciones tributarias se hubieren extinguido.

**E**n el supuesto de la fracción II, sólo pueden promover el recurso quienes estén participando como demandados en el procedimiento ejecutivo.

**E**n el supuesto de la fracción III, tratándose de tercería excluyente de dominio, aquella persona a quien se le han embargado bienes o derechos de su propiedad, que no es aquella contra quien se despachó la ejecución; en la

preferencia, aquella persona acreedora del ejecutado, que sostenga tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales.

De conformidad con el artículo 125 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, resultan autoridades competentes para conocer este recurso:

... "II. Tratándose de la oposición al procedimiento administrativo de ejecución establecido por el Código Fiscal de la Federación:

La Administración de Recursos Administrativos, cuando se impugne el procedimiento administrativo de ejecución aplicado por alguna de las unidades administrativas de la Administración General Jurídica de Ingresos.

La Administración Especial Jurídica de Ingresos, cuando se interponga en contra de actos de ella misma o de la Administración Especial de Recaudación.

Las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, en las materias de su competencia, cuando se haga valer en contra de sus propios actos, de las Administraciones Locales de Recaudación o de la oficina de la entidad federativa coordinada que efectúe el procedimiento administrativo de ejecución, correspondiente a su misma circunscripción territorial.

Quando se alegue que un acto administrativo impugnado del citado procedimiento administrativo de ejecución, no fue notificado o lo fue ilegalmente, también serán competentes las unidades administrativas señaladas de acuerdo a lo previsto en los párrafos anteriores de esta fracción."

### C) OTROS RECURSOS

#### EL RECURSO DE INCONFORMIDAD ANTE EL IMSS

**E**ste recurso podemos encuadrarlo dentro de la teoría del Derecho Administrativo como un recurso de revisión jerárquico, ya que es resuelto por el H. Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social, quien en términos del artículo 253 de la Ley de la Materia, es el órgano superior que sigue a la Asamblea General dentro del IMSS, por lo que los actos y resoluciones de las autoridades administrativas que integran el Instituto, pueden ser revisadas por la superioridad jerárquica que constituye el H. Consejo Técnico a través del recurso de inconformidad.

**E**ste recurso debe ser interpuesto dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne, debiendo presentarse por escrito, mencionándose la oficina o funcionario de que emane el acto reclamado, indicándose en que consiste este acto, citándose las fechas y número de las liquidaciones, oficios o documentos en que conste la determinación impugnada, así como la fecha de notificación.

Establece el artículo 3° del Reglamento, del artículo 274 de la Ley del Seguro Social que el escrito en que se interponga el recurso de inconformidad no se sujetará a formalidad especial alguna, salvo el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Expresará el nombre y domicilio del recurrente, así como el número de su registro patronal, o de su cédula de inscripción como asegurado, según sea el caso.

b) Mencionará con precisión la oficina o funcionario de que emane el acto reclamado, indicando con claridad en que consiste el acto y citando en su caso, las fechas y números de las liquidaciones, oficios o documentos en que conste la determinación impugnada, así como la fecha en que éste le hubiere sido dada a conocer.

c) Hará una exposición sucinta de los motivos de inconformidad y fundamentos legales de la misma.

d) Contendrá una relación con las pruebas que pretenda se reciban para justificar los hechos en que apoye el recurso.

Con el escrito de inconformidad se exhibirán los documentos que justifiquen la personería del promovente, cuando el recurso se interponga por el representante legal o mandatario del inconforme.

Si el escrito por el cual se interpone el recurso de inconformidad, fuere obscuro o irregular, el Secretario General o el Secretario del Consejo Consultivo, en su caso, prevendrán al recurrente, por una sóla vez, para que lo aclare, corrija o complete de acuerdo con los incisos anteriores, señalando en concreto sus defectos con el apercibimiento de que, si no cumple dentro del término de cinco días, lo desechará de plano; cumplido lo anterior se dará curso al escrito y, de no hacerse así, podrá el promovente acudir ante el Consejo Técnico o ante el Consejo Consultivo, en su caso, en los términos del artículo 26 del presente reglamento; es decir, interponiendo recurso de revocación.

El recurso de inconformidad se interpondrá precisamente dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne. La presentación del escrito en que se interponga el recurso se hará directamente en el Instituto o en la Delegación correspondiente, o por medio del correo

con servicio de registrado con acuse de recibo, en escrito dirigido al Consejo Técnico o en su caso, al Consejo Consultivo Delegacional. Se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, aquella que se le anote a su recibo en la Oficialía de partes o la de su depósito en la Oficina postal. Si el recurso se interpusiese extemporáneamente, será desechado de plano. Si la extemporaneidad se comprobare en el trascurso del procedimiento se sobreseerá.

**L**as notificaciones se harán a los recurrentes en la forma señalada por el Código Fiscal de la Federación, en su parte relativa.

**S**e notificarán personalmente los acuerdos o resoluciones que: admitan o desechen el recurso, admitan o desechen las pruebas, contengan o señalen fechas o términos para cumplir requerimientos o efectuar diligencias probatorias, ordenen notificaciones a terceros, ordenen diligencias para mejor proveer, cuando éstas requieran la presencia o actividad procesal del inconforme, ponga fin al recurso de inconformidad o cumplimenten resoluciones de los tribunales.

Se notificarán por correo registrado, con acuse de recibo, los acuerdos que contengan algún requerimiento a terceros ajenos al recurso, resuelvan sobre la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, declaren el sobreseimiento del recurso o decidan sobre el recurso de revocación.

Las notificaciones personales se harán en el domicilio que hubiese señalado el inconforme para recibirlas y, en su defecto, en el que tuviese registrado en el Instituto.

Todas las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente al que se haya hecho la notificación personal o entregado el oficio que contenga copia de la resolución que se notifica.

Los términos fijados en los acuerdos o resoluciones que se notifiquen comenzarán a correr el día siguiente de la fecha en que surta sus efectos la notificación respectiva. En los términos sólo se computarán los días hábiles entendiéndose por tales aquellos en que se encuentren abiertas al público las oficinas del Instituto.

**A**dmitido que hubiese sido el recurso de inconformidad, se pedirán de oficio los informes conducentes a las dependencias del Instituto, las cuales deberán rendirlos en el término de tres días a menos que fuere necesario practicar alguna inspección o diligencia especial, en cuyo caso el Secretario General o el Secretario del Consejo Consultivo, en su caso, en vista de las circunstancias, señalará el término dentro del cual habrá de ser producido el informe solicitado.

**S**e admitirán las pruebas documentales, pericial, testimonial, de inspección, en cuanto se relacionen estrictamente con la controversia y no sean contrarias al derecho o la moral, para su recepción se señalarán las fechas que sean necesarias para que tengan lugar las distintas diligencias propuestas. Las pruebas deberán rendirse en un plazo de quince días que podrá ser prorrogado por una sola vez, a juicio del Secretario General o del Secretario del Consejo Consultivo, en su caso.

**C**oncluido el término la Unidad de Inconformidades o, en su caso, los servicios jurídicos delegacionales, elevarán ante el Consejo Técnico o ante el Consejo Delegacional, por conducto del Secretario General del Instituto o del Secretario del Consejo Consultivo, el

expediente con el proyecto de resolución que servirá de base para la discusión y votación de dicho fallo.

Las resoluciones que pongan fin al recurso de inconformidad se dictarán por mayoría de votos del Consejo Técnico o del Consejo Delegacional. En caso de disenso, los consejeros disidentes, expresarán al votar, que opinaron en contra, pudiendo, si lo estimaren conveniente, formular voto particular. La resolución que se dicte en el recurso de inconformidad no se sujetará a regla especial alguna, bastando para su legalidad que se ocupe de los motivos de impugnación aducidos por el inconforme y decida lo conducente sobre las pretensiones de éste, analizando las pruebas recabadas y expresando los fundamentos jurídicos en que se apoyen los puntos decisivos del fallo. Dichas resoluciones se ejecutarán en el plazo de quince días.

Contra las resoluciones del Secretario General del Instituto o del Secretario del Consejo Consultivo Delegacional, en materia de admisión del recurso y de las pruebas ofrecidas, procederá el recurso de revocación ante el Consejo Técnico o ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente. El recurso se interpondrá dentro de los tres días siguientes al en que surta efecto la notificación del acuerdo recurrido y se decidirá de plano.

### EL RECURSO DE INCONFORMIDAD ANTE EL INFONAVIT

Otro recurso administrativo es el recurso de inconformidad previsto por el Reglamento de la Comisión de Inconformidades y de Valuación del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 5 de junio de 1973, que dentro de la teoría administrativa constituye un recurso que se interpone ante un órgano especial creado para el efecto, siendo éste la Comisión de Inconformidades y de Valuación.

Este recurso debe ser interpuesto por escrito, expresando las razones por las que se considera que la resolución del Instituto lesiona los derechos del particular, el nombre del promovente, y en su caso, el de su representante, domicilio para recibir notificaciones; número de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, si lo supiere, y nombre y domicilio del tercero o terceros interesados si los hubiere.

Además, con el escrito deberán acompañarse las pruebas respectivas, y hasta 20 copias para dar vista a los terceros interesados. Siendo el término para interponerlo de 30 días para los trabajadores o sus beneficiarios y de 15 días para los patrones, contados a partir del día siguiente de la notificación, o de aquel en que el interesado demuestre haber tenido conocimiento del acto recurrido, la Comisión puede otorgar un plazo, hasta de 10 días para el desahogo de las pruebas cuya naturaleza así lo amerite o para que se presenten las que no se pudieron acompañar con el escrito inicial.

Una vez que se tenga el expediente en que se originó el acto recurrido y rendidas las pruebas, la Secretaría de la Comisión debe formular dentro de los 10 días siguientes un proyecto de resolución que es turnado a la misma Comisión para que ésta resuelva dentro de los 15 días ulteriores al de la notificación.

#### **D) CONSECUENCIAS DE LA IMPUGNACIÓN DE LAS NOTIFICACIONES**

La notificación es el medio legal por el cual se da conocimiento a una persona de un hecho o del contenido de una resolución o acuerdo administrativo que deba efectuarse y documentarse en forma legal, a fin de que éstos produzcan sus correspondientes efectos.

La notificación es un género que comprende diversas especies tales como el emplazamiento, la citación, el traslado.

Las notificaciones tienen, pues, dos efectos importantes a saber:

1. El que el interesado conozca el contenido de una resolución o acuerdo administrativo; y

2. Para que los hechos, la resolución o acuerdo administrativo que se notifica produzca sus correspondientes efectos.

**E**n materia fiscal, los hechos, acuerdos o resoluciones que deben notificarse son los siguientes:

- a) Citatorios.
- b) Emplazamientos.
- c) Solicitudes de informes o documentos.
- d) Acuerdos administrativos que puedan ser recurridos.
- e) Resoluciones a las instancias, trámites y recursos administrativos.

**E**l artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece cuales son los medios de notificación en materia fiscal siendo los siguientes:

I. Personalmente o por correo con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La notificación personal ha de hacerse al interesado, o a su representante o procurador, en el último domicilio que hubiese señalado ante las autoridades fiscales en el procedimiento administrativo de que se trate, dejándoles cédula en la que se hará constar la fecha y hora en que la entregue, la autoridad que ordene practicar la misma, la determinación que se mande notificar, el nombre y apellido de la persona a quien se entrega, recogiéndole la firma en la razón que se asentará del acto. El notificador, previamente a lo anterior, deberá cerciorarse de que la persona por notificar se encuentra en el domicilio a que acude; cuando no pudiera hacerse la notificación personal en la casa del interesado, ni se conociere el asiento principal de sus negocios, se podrá notificar en el lugar donde se encuentre. En este caso, las notificaciones se firmarán por el notificador y por la persona a quien se hicieren; quien no supiere o no pudiere firmar, estampará su huella digital.

Si en el domicilio del interesado no se encontrare éste ni su representante legal, el notificador dejará citatorio con cualquier persona que se encuentre en el domicilio, para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales y si el domicilio se encontrare cerrado, el citatorio se dejará con un vecino.

Si la persona a quien hubiere de notificarse no atendiere el citatorio, la notificación se hará por conducto de la persona que se encuentre en el domicilio donde se realice la diligencia y de negarse ésta a recibirlo, se realizará por instructivo que el notificador fijará en la puerta del domicilio, haciendo constar este hecho en la cédula correspondiente.

En el momento de la notificación, debe entregarse al notificado o a su representante legal, o a la persona con la que se atiende la misma, copia del documento a que se refiere la notificación, debiéndose tomar por escrito razón de la diligencia.

La notificación enviada por correo certificado con acuse de recibo, aún cuando se ha considerado en la vida práctica como una notificación de carácter personal, aún cuando no la constituye necesariamente, pues no existe forma de comprobar que el sobre contenía la copia del acto a notificarse y en caso de conflicto se deja al interesado en estado de indefensión, pues tiene que probar que no recibió la misma, esto es, se verá en la necesidad de acreditar hechos negativos.

II. Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en el punto uno, éstas sólo se realizarán cuando los hechos, acuerdos o resoluciones que se notifiquen, no sean recurribles ni creen obligaciones para los particulares. No obstante, estas notificaciones, sólo serán válidas si reproducen íntegramente el contenido del hecho, acuerdo o resolución cuyo conocimiento sea importante para el interesado, así como los fundamentos legales correspondientes.

III. Por estrados, en los casos que señalan las leyes fiscales y el Código. Las notificaciones por estrados se harán fijando durante 5 días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del sexto día siguiente a aquel en que se hubiera fijado el documento.

IV. Por edictos, la notificación por edictos consiste en publicaciones en los periódicos oficiales o en los de mayor circulación y sólo procede en el caso de que la persona a quien debe notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión o que hubiese desaparecido, se ignore su domicilio o que éste o el de su

representante no se encuentre en territorio nacional. El artículo 140 del Código Fiscal de la Federación establece que estas notificaciones se realizarán haciendo publicaciones que contengan un resumen de los actos que se notifican y deberán efectuarse por tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República. En este caso se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación.

La notificación establece un vínculo entre la autoridad que la realiza y la persona notificada, situación que produce los siguientes efectos:

a) Produce la certeza legal de que la persona notificada conoce el hecho, acuerdo o resolución que se le notificó.

b) Abre el plazo legal para que el notificado cumpla con la resolución de que se trata.

c) Abre el plazo legal para la impugnación de la resolución notificada cuando ésta cause agravio al interesado.

d) Interrumpe el plazo de la prescripción y negativa ficta.

Cuando la notificación se hace en forma indebida o ilegal, se presentan las siguientes consecuencias:

a) Impide la apertura de todo plazo legal para el cumplimiento, efectos e impugnación de la resolución indebidamente notificada, puesto que no hay certeza legal en el conocimiento de la misma.

b) No interrumpe el plazo o término de la caducidad, prescripción o negativa ficta.

c) Coloca al interesado en la actitud legal de impugnar la notificación.

d) Provoca la reposición del procedimiento administrativo, a partir del momento o acto en que se incurrió en la nulidad de la notificación.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 255 del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones surten sus efectos el día hábil siguiente al en que fueren hechas. En los casos de notificaciones por lista se tendrá como fecha de notificación la del día en que se hubiere fijado.

Cuando, de conformidad con el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los recurribles conforme a los artículos 117 y 118, es decir, las resoluciones definitivas que: determinen contribuciones o sus accesorios, niegen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley, las que dicten las autoridades aduaneras diversas de las anteriores, exijan el pago de créditos fiscales, se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, afecten el interés jurídico de terceros y determinen el valor de los bienes embargados, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, pudiendo ser el de revocación o el de oposición al procedimiento administrativo de

ejecución manifestando en el mismo la fecha en que lo conoció.

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

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

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

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

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

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

En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante el recurso administrativo que, en su caso, establezcan dichas leyes y de acuerdo con lo establecido en las reglas anteriores.

### CAPITULO III.

#### *PRESCRIPCIÓN COMO FORMA DE EXTINCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.*

##### *A) FORMAS DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES*

**L**as obligaciones tributarias, tanto las sustantivas como las formales tienen un proceso de nacimiento, existencia y extinción, toda vez que, como fenómenos jurídicos, no pueden permanecer por siempre en virtud de la necesidad de dar una certeza de su principio y fin.

El principio general de la extinción de las obligaciones es que una vez satisfecha la conducta que forma su contenido: dar, hacer, no hacer o tolerar, culmina su existencia, de donde derivamos que, tratándose de la conducta que la norma señala como consecuencia de haberse colocado dentro de la hipótesis contenida en la norma. La presentación de una declaración, la comprobación de un hecho, el respeto al mandato legal, etc., serán el cumplimiento del mandato y, por lo tanto, la extinción de la obligación formal.

Aún cuando existen diversos modos de extinguir la obligación tributaria, el más común y además el normal es el

cumplimiento o pago, tal como ocurre en las obligaciones de derecho privado. El cumplimiento reviste diferentes caracteres en las obligaciones de dar (relaciones tributarias sustantivas) y en las obligaciones de hacer o no hacer (relaciones tributarias formales), como lo veremos después.

Los otros modos de extinción, en los casos en que son aplicables en materia tributaria, presentan características propias, como por ejemplo: la compensación, la confusión, la renuncia del acreedor (condonación), y la prescripción.

### EL PAGO

Por pago entendemos la entrega de la cosa o cantidad debida; del anterior concepto entendemos que la obligación tributaria debe estar cuantitativamente determinada, es decir, debe existir un crédito por una suma líquida y exigible. Las más de las veces la determinación le corresponde al propio deudor tributario; en otras ocasiones, es la autoridad fiscal la que debe hacer tal determinación, en uno u otro caso, la determinación es un requisito indispensable para la exigibilidad del crédito, y ésta, a su vez, es un requisito previo para la realización del pago.

**E**n nuestra legislación tributaria encontramos diversas clases de pago: el pago liso y llano, el pago en garantía, el pago provisional, el pago de anticipos, el pago definitivo, el pago extemporáneo y pago en parcialidades.

**E**l pago liso y llano es aquel que efectúa el contribuyente sin objeción de ninguna naturaleza, pudiendo tener dos resultados, el pago de lo debido y el pago de lo indebido.

**E**l pago de lo debido es el entero de lo que el contribuyente adeuda conforme a la Ley.

**E**n cambio el pago de lo indebido consiste en el entero de una cantidad que no se adeuda o una cantidad mayor a la debida. En el primer caso, el contribuyente, creyéndose deudor de la cantidad que entera o que se le reclama, hace el pago, percatándose con posterioridad de su error. En el segundo caso, el contribuyente es el deudor de créditos fiscales, pero al hacer el pago a la Hacienda Pública entrega por error una cantidad mayor de la que legalmente le corresponde.

En los términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad a las leyes fiscales. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado mediante cheque o certificado expedidos a nombre del contribuyente, los que se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración de su ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución o sentencia firmes de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto hubiera quedado insubsistente.

Cuando se solicite la devolución ésta deberá efectuarse dentro del plazo de tres meses siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad

fiscal competente, con todos los datos, informes y documentos que señale la forma oficial respectiva. Si dentro de dicho plazo no se efectúa la devolución, el fisco federal deberá pagar intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación. Los intereses se calcularán sobre las cantidades que proceda devolver, excluyendo los propios intereses y se computarán desde que se venció el plazo hasta la fecha que se efectúe la devolución o se pongan las cantidades a disposición del interesado.

#### **PAGO EN PARCIALIDADES**

**E**l pago en parcialidades no constituye una forma de extinción del crédito fiscal, sino que consiste en la suspensión temporal de la obligación para su cumplimiento en una fecha futura, es decir el diferimiento de la exigibilidad del crédito.

**D**e conformidad con el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de

treinta y seis meses. Las contribuciones omitidas y sus accesorios se actualizarán a partir de los meses en que se debieron haber pagado hasta aquel en que se conceda la autorización. Cada parcialidad se actualizará desde la última fecha hasta el mes en el que cada parcialidad se pague. Durante el plazo concedido se causarán recargos sobre el saldo insoluto, incluyendo accesorios, actualizado, a la tasa que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión. Dicho saldo se actualizará desde la fecha de autorización del pago en parcialidades hasta el mes por el que se calculan los recargos.

Las autoridades fiscales al autorizar el pago a plazos exigirán se garantice el interés fiscal en los Términos del Reglamento de este Código.

Cesará la autorización para pagar a plazos en forma diferida o en parcialidades, cuando:

I.- Desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.

II.- El contribuyente sea declarado en quiebra o solicite su liquidación judicial.

III.- El contribuyente no pague tres parcialidades sucesivas, con sus recargos.

Quando no se cubra alguna parcialidad dentro de la fecha o plazo fijado, el contribuyente obligado a pagar recargos al fisco federal por falta de pago oportuno, conforme a lo establecido por el artículo 21 de este Código, calculados sobre la cantidad no pagada actualizada, debiendo cubrir a demás los recargos que se causen conforme a la autorización concedida sobre el saldo autorizado, cuyo monto no incluirá el importe de la parcialidad que causó los recargos conforme al artículo 21 de este Código.

No procederá la autorización a que se refiere este artículo, tratándose de contribuciones que deban pagarse en el año de calendario en curso, o de las que debieron haberse pagado en los últimos seis meses del año de calendario inmediato anterior excepto en los casos de aportaciones de seguridad social, de aquellos a que se refieren los artículos

58, fracción II y 76, Fracción I de este código, así como cuando se cumpla con los requisitos que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la autorización a que se refiere este artículo no procederá tratándose de contribuciones pagaderas en los plazos a que se refiere dicho párrafo, cuando las mismas se adeuden con motivo de importación o exportación".

De lo que concluimos que la prórroga o pago en parcialidades podrá solicitarse en cualquier tiempo entre la fecha en que hubiere surtido efectos la notificación del crédito fiscal, hasta antes de que el mismo pueda hacerse exigible, de conformidad con el artículo 59 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación dicha solicitud deberá efectuarla el contribuyente ante la autoridad administradora correspondiente. Es importante señalar que durante el plazo que dure el trámite para obtener la prórroga, el contribuyente debe pagar mensualmente parcialidades a doceavas partes, considerando los recargos causados, a excepción de contribuciones que deban pagarse en el año de calendario en curso y las que debieron pagarse en los últimos seis meses del año de calendario anterior. En los casos de

cesación de la prórroga, la autoridad fiscal ordenará de inmediato la ejecución del crédito fiscal.

Toda vez que la autorización del pago en parcialidades o a plazos es facultad discrecional de las autoridades fiscales, la resolución negativa de éstas, no podrá ser recurrida en nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

#### **COMPENSACIÓN**

La compensación, como forma de extinción, 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.

Las deudas serán líquidas cuando una y otra están precisadas en su monto; y exigibles cuando el derecho del acreedor no se encuentre sujeto a duda.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas. Quien efectúe una compensación que no procediera, cubrirá recargos sobre las cantidades compensadas indebidamente y a partir de la fecha de compensación, independientemente de las sanciones que procedieren.

Para que la compensación pueda efectuarse en materia tributaria, nuestro Código Fiscal plantea diferentes supuestos:

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

b) Que el crédito a favor del particular, y el pago que se vaya a realizar, sean respecto de una misma contribución.

Los supuestos citados tienen una explicación justificada por las necesidades propias de la autoridad en la administración de las contribuciones, ya que es discutible que si se trata de una misma contribución que se realiza con

procedimientos formales de declaración existen los elementos necesarios para la identificación de los créditos.

De igual forma podemos decir respecto a la naturaleza del crédito, ya que el crédito fiscal, ya sea a favor o en contra del fisco, se encuentra sujeto al principio de igualdad, por lo que al ser de naturaleza única, y tanto el adeudo como el crédito son líquidos y exigibles, no debe existir limitación alguna para su compensación. Pensar de manera diferente nos pondría ante un trámite ocioso e injusto, puesto que nada justificaría que se pagara y al mismo tiempo se cobrará la misma cantidad.

Cuando se trata de créditos a favor del contribuyente, que no derivan de la misma contribución que se va a cubrir, el propio Código dispone que se debe contar con la autorización expresa de la autoridad fiscal (artículo 23 del Código Fiscal de la Federación).

Para realizar el procedimiento de compensación, la Secretaría de Hacienda ha emitido formas especiales, con lo que se evita la posibilidad de confusiones o deficiencias de datos en la operación.

El Código Fiscal regula un nuevo aspecto en la compensación, a pesar de no llamarle con este nombre, y es el relativo a la utilización de los estímulos fiscales a que tengan derecho los contribuyentes, por lo que, al ser créditos a favor del particular, se compensan con los adeudos tributarios a su cargo.

El artículo 25 del propio ordenamiento establece la posibilidad de pagar de esta manera, al establecer que "Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que están obligados a pagar, siempre que presenten aviso ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y, en su caso, cumplan con los demás requisitos formales que se establezcan en las disposiciones que otorguen los estímulos, inclusive el de presentar certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos. En los demás casos siempre se requerirá la presentación de los certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos, además del cumplimiento de los otros requisitos que establezcan los decretos en que se otorguen los estímulos.

Los contribuyentes podrán acreditar el importe de los estímulos a que tengan derecho, a más tardar en un plazo

de cinco años contados a partir del último día en que venza el plazo para presentar la declaración del ejercicio en que nació el derecho de obtener el estímulo; si el contribuyente no tiene obligación para presentar declaración del ejercicio, el plazo contará a partir del día siguiente a aquel en que nazca el derecho a obtener el estímulo.

**E**n los casos en que las disposiciones que otorguen los estímulos establezcan la obligación de cumplir con requisitos formales adicionales al aviso a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se entenderá que nace el derecho para obtener el estímulo, a partir del día en que se obtenga la autorización o el documento respectivo.

**C**uando los contribuyentes acrediten cantidades por concepto de estímulos fiscales a los que no tuvieran derecho, se causarán recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, sobre las cantidades acreditadas indebidamente y a partir de la fecha del acreditamiento".

**E**n resumen, este acreditamiento resulta un tipo de compensación de un crédito a cargo de un sujeto, contra un crédito a su favor derivado de un estímulo fiscal.

### LA CONFUSIÓN

El Código Civil para el Distrito Federal dispone que la obligación se extingue por confusión cuando las calidades de acreedor y deudor se reúnen en una misma. La obligación renace si la confusión cesa. La confusión que se verifica en la persona del acreedor o deudor solidario sólo produce sus efectos en la parte proporcional de su crédito o deuda.

Giuliani Fonrouge expresa que "se ha dicho que esta situación es inconcebible en las obligaciones fiscales", citando como autores de tal opinión a Tesoro y a Pugliese Sarach afirma que "la confusión en las obligaciones tributarias es una circunstancia rara, pero no imposible", Giannini también la considera factible. Dice Fonrouge que "no son pocos los casos en que ella puede producirse. No solamente porque el Estado puede llegar a ser heredero del deudor, esto es, sucesor a título universal, sino también en razón de que puede ser sucesor a título particular de bienes cuya propiedad sea circunstancia determinante del tributo. En el primer supuesto, que con ciertas reservas doctrinales puede extenderse a las herencias vacantes, no hay duda acerca de la reunión de las calidades del acreedor y deudor; en el segundo, el Estado puede adquirir bienes por legado,

donación, expropiación o simplemente por compra, y entonces sucede a título particular en obligaciones tributarias a cargo de otro sujeto. Esto se pone de manifiesto, especialmente con respecto al impuesto inmobiliario sobre bienes expropiados o comprados por el Estado que aplicó el tributo, y donde la confusión se produce al ocurrir la transmisión del dominio".<sup>31</sup>

### **RENUNCIA DEL ACREEDOR (CONDONACIÓN)**

Otra de las formas de extinción de las obligaciones es la Condonación la cual consiste en la remisión o perdón de la deuda. Esta institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto a los derechos de las personas, que, en tanto no lesione otros intereses jurídicos protegidos por el derecho, las personas pueden renunciar al ejercicio de sus derechos particulares.

Esta figura de perdón es reconocida y regulada por el Derecho Fiscal; sin embargo, por la naturaleza de nuestra materia y de los derechos y obligaciones que regula, los cuales, como ya vimos, se establecen en razón de un interés

---

<sup>31</sup> Citado por de la Garza, Sergio Francisco. Obra citada. pp.584 y 585

público, la condonación se encuentra sujeta a una regulación especial, ya que, como vimos al estudiar la obligación tributaria, el derecho del sujeto activo, como un derecho de carácter público, constituye a cargo de su cobro; cuando menos, no puede hacerlo a su libre arbitrio, puesto que sólo podrá hacerlo cuando la ley expresamente lo autorice.

En materia fiscal, existe la condonación de créditos fiscales y la condonación de multas fiscales, pudiendo éstas ser condonaciones totales o parciales.

La condonación de créditos fiscales se realiza mediante disposiciones de carácter general dictadas por el Ejecutivo Federal, cuando se hubieren afectado o se trate de impedir, se afecte gravemente la situación de algún lugar o región del país o de alguna rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en los casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias, debiendo determinarse en las mismas el importe o proporción de los beneficios, es decir, los créditos y recargos que se condonen, su alcance, esto es, los sujetos que deban gozar de los beneficios y la región o las ramas de actividades favorecidas; autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, igualmente deberán

determinar los requisitos que deben satisfacerse por los beneficiados.

La condonación o remisión de las multas consiste en perdonar éstas y, de acuerdo con el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, la condonación de multas puede ser condonación discrecional.

La condonación discrecional de multas procede cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público encuentra que los motivos que tuvo la autoridad para imponer la sanción y las demás circunstancias del caso, justifican que se reduzca parcialmente el importe de la multa. Cabe recordar que, de acuerdo a lo dispuesto en la fracción I del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad administrativa sancionadora debe tomar en consideración la importancia de la infracción, las condiciones económicas del contribuyente y la conveniencia de destruir prácticas establecidas, tanto para evadir prestaciones fiscales cuanto para infringir en cualquier otra forma las disposiciones legales o reglamentarias. En base a lo anterior, la condonación discrecional de multas será parcial o total según el caso.

La condonación de multas deberá presentarse mediante solicitud escrita que contenga los datos necesarios de identificación del contribuyente, en la que se acompañen los documentos relativos, las pruebas que exige la ley y que demuestren las circunstancias de la no comisión de la infracción.

La autoridad competente deberá resolver dentro del plazo a que se refiere el artículo 37 del Código Fiscal, esto es dentro de los 4 meses a partir de que se haya presentado la solicitud. La solicitud de condonación de multas no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación.

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

### B) LA PRESCRIPCIÓN

"Como forma de extinción de la obligación tributaria, la prescripción es la segunda en importancia después del pago.

Se considera que el Derecho Fiscal debe sancionar no sólo la negligencia del sujeto activo en vigilar que los contribuyentes cumplan puntualmente sus obligaciones fiscales, sino también la del sujeto pasivo por no reclamar oportunamente la devolución de lo pagado indebidamente.

Se argumenta que si el fisco ha satisfecho plenamente su presupuesto, falta la razón para que indefinidamente subsista su derecho a percibir cantidades que se previeron como necesarias en períodos pasados.

En bien del orden público y de la seguridad y certeza en las relaciones del Estado con los contribuyentes, el derecho de las autoridades para determinar o exigir prestaciones fiscales y la obligación de las propias

autoridades para restituir las pagadas o cubiertas indebidamente, se extinguen por prescripción".<sup>31</sup>

Por prescripción entendemos el medio de adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la Ley. A la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se llama prescripción positiva; la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa.

La prescripción es una de las figuras más antiguas del derecho introducida por los romanos al derecho común, que la ha reglamentado y de donde las demás ramas de la ciencia jurídica la han adoptado.

Nuestro Derecho, al igual que muchos sistemas tributarios extranjeros admite que las obligaciones tributarias se extinguen por prescripción. Esta opera tanto en favor de los contribuyentes extinguiendo sus obligaciones tributarias mediante el transcurso del tiempo, como opera también en favor del Estado, cuando los contribuyentes son

---

<sup>31</sup> Margain Manautou, Emilio. Obra citada p.327

negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios.

**E**l fundamento de la prescripción fiscal es el mismo que el del derecho privado, o sea la necesidad de dar estabilidad legal a las situaciones cuando el acreedor es negligente en el ejercicio de sus derechos . Como lo ha dicho el Tribunal Fiscal de la Federación, la prescripción se ha establecido con objeto de que tanto los intereses del fisco como los de los particulares no estén indefinidamente sin poder determinar con precisión, hecho que haría que no pudieran fijarse las condiciones económicas ni del erario, ni de los negocios de los particulares.

**E**l artículo 146 del Código Fiscal de la Federación contiene una norma de derecho sustantivo que establece un modo de extinción de los créditos fiscales, al establecer: "El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la

existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

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

Los términos de la prescripción corren de día a día y no por años, según lo ha interpretado el Tribunal Fiscal de la Federación.

Según el referido artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, el término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. Se ha discutido si para que pueda empezar a correr la prescripción a favor de los particulares es necesario que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho. Desde luego el problema se presenta en el caso de que la obligación tributaria deba ser determinada por los sujetos pasivos.

Cuando la determinación corresponde a los sujetos pasivos, son éstos quienes deben presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal y por aplicación del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, debe ser pagado:

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en la Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de la terminación del período de la retención o recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

Por lo que después de los plazos señalados se vuelve exigible y se inicia el plazo de 5 años para que opere la prescripción precisamente a partir de concluidos dichos plazos de pago, de conformidad con lo establecido en el artículo 146, por lo que la falta de conocimiento por parte

de la autoridad no impide que se extinga por prescripción el crédito fiscal.

La anterior conclusión se corrobora por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que éste dispone que caduca en el plazo de 5 años la facultad de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones y que dicho plazo empieza a correr a partir del día siguiente al en que se hubiere vencido el plazo establecido por las disposiciones fiscales para presentar declaraciones del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo, declaraciones o avisos que corresponden a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y del día siguiente al en que se hubiere cometido la infracción, pero si la infracción fuese de carácter continuo, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiera cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho respectivamente, si no existiera obligación de presentar declaraciones, manifestaciones o avisos.

### **INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN**

La interrupción de la prescripción produce el efecto de inutilizar todo el tiempo que ha transcurrido, en efecto, como lo establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, el término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de este respecto de la existencia del crédito; por lo tanto, si se presenta alguna de estas situaciones, el tiempo que hubiese transcurrido desde la fecha en que se pudo exigir el pago quedará sin efecto, siempre y cuando no se hubiere completado el término de cinco años, siendo necesario para que operara la prescripción de este crédito que transcurrieran cinco años a partir de la interrupción.

### **RENUNCIA DE LA PRESCRIPCIÓN GANADA**

El artículo 1142 del Código Civil para el Distrito Federal, aplicable para toda la República en materia federal, nos dice que la renuncia de la prescripción es expresa o tácita, siendo esta última la que resulta de un hecho que importa el abandono del derecho adquirido.

Al respecto es frecuente observar que la autoridad hacendaria requiere a los contribuyentes la presentación de documentación o información relacionada con declaraciones presentadas más de cinco años atrás, a efecto de resolver la situación fiscal que guardan las mismas. En esos casos, el contribuyente no siempre opone salvedad alguna a la facultad de la autoridad fiscal para determinar las prestaciones tributarias que pudieran derivar de la revisión de la documentación o información solicitada, no obstante haber transcurrido, sin ninguna interrupción por parte de la autoridad, más de cinco años desde la presentación de la documentación o información solicitada, determinando ésta, como consecuencia, diferencias a cargo del contribuyente, momento en el que éste recuerda que las mismas derivan de la revisión de declaraciones presentadas hace más de cinco años, y hace valer la salvedad de la prescripción, que es rechazada por la autoridad alegando renuncia tácita a la prescripción ganada.

Al respecto, y como consecuencia de sentencias contradictorias emitidas por la 5ª y 6ª Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, el Pleno del mismo emitió, con fecha 30 de octubre de 1957, la siguiente resolución: " Teniendo en cuenta las disposiciones aplicables al caso, que son los artículos 1141 y 1142 del Código Civil, aplicado supletoriamente de acuerdo con el 11 del Código Fiscal de la

Federación, se llega a la conclusión de que es procedente la Tesis sustentada por la H. Quinta Sala en el expediente 1345/54, por que la presentación de la documentación necesaria para el estudio de las declaraciones definitivas correspondientes a períodos prescritos es un hecho que implica una renuncia tácita al beneficio ganado, ya que dicha presentación tiene por objeto que la autoridad calificadora determine el impuesto que deben pagar los causantes y, por lo tanto, no es válida la Tesis sustentada por la H. Sexta Sala en el expediente 1916/54, de que la presentación de documentos para calificar las declaraciones correspondientes a períodos prescritos, obedece a cumplir con la prevención de las autoridades respectivas para no incurrir en sanción y que ese hecho no entraña renuncia tácita de la prescripción extintiva consumada. Este argumento sólo sería válido, en caso de que los causantes, al cumplir con la prevención de la autoridad requirente, hicieran la salvedad de que cumplían con lo ordenado sin perjuicio de la prescripción consumada, lo que no se hizo en los casos a que se refieren los juicios antes citados".

Como conclusión tenemos que para evitar una renuncia tácita de la prescripción ganada, para el caso de que la autoridad requiera la presentación de documentación o información de declaraciones o créditos con más de cinco años de antigüedad, ésta deberá presentarse haciendo la aclaración

de que se hace para cumplir con el requerimiento de la autoridad, y por lo tanto, no incurrir en sanción, independientemente de la prescripción consumada.

#### *PRESCRIPCIÓN A FAVOR DEL FISCO*

La prescripción corre a favor del fisco cuando ha percibido una cantidad que legalmente no le corresponde y que, por ende, debe devolver al contribuyente. En este caso, el término de la prescripción corre a partir del momento en que se hizo el pago de lo indebido, siendo de cinco años el término que debe transcurrir para que se extinga la obligación del Estado de restituir un pago de lo indebido.

El término que corre a favor de la Hacienda Pública se interrumpe y, por lo tanto, se invalida el tiempo transcurrido, por actos de los particulares que reclamen la devolución de lo pagado indebidamente, así como por actos de las autoridades tendientes a efectuar dicha devolución, siendo estos actos del conocimiento de los contribuyentes.

### C) MEDIOS POR LOS CUALES SE HACE VALER LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o por la autoridad hacendaria local en caso de impuestos locales, a petición de cualquier interesado; la solicitud deberá de presentarse por escrito ante la autoridad, estando legitimado para presentar esta instancia el sujeto que fue titular de la deuda fiscal o su representante legalmente autorizado de acuerdo con el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación.

La instancia de la prescripción puede presentarse en cualquier tiempo después de que hayan transcurrido los cinco años que establece el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación como necesarios para que opere la prescripción.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Tribunal Fiscal de la Federación han sostenido que "haciendo una interpretación sistemática de las diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, se sigue que una vez ejercidas sus facultades por las autoridades, cuyo resultado haya sido oportunamente notificado, pueden operar las causas de extinción de los créditos fiscales, entre ellas la prescripción, la cual será reconocida o declarada por la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre a petición de los interesados. Sin embargo, como la prescripción en el Código Fiscal ya no se considera una excepción, el particular no necesita esperar la acción de cobro para hacerla valer, como extintiva de la obligación fiscal sino que, transcurrido el término respectivo, los interesados pueden solicitar que se declare en vía de acción que ha prescrito algún crédito a su cargo, pero ello entendido que la autoridad no ha determinado dicho crédito ni trata de realizar su cobro, pues en estos casos sólo podrán ejercitarse los recursos que establece el propio Código Fiscal vigente o las demás leyes fiscales, según ordena el artículo 168 del ordenamiento bajo estudio".<sup>33</sup>

**E**n cuanto a los requisitos de fondo que debe contener la solicitud de declaratoria de prescripción, se deben exponer los datos relativos a la fecha en que nació el crédito fiscal, ya sea por concepto de impuesto, de derecho, de contribución especial, de multa, de producto o de cualquier otro aprovechamiento. La prescripción opera por el simple transcurso del tiempo.

---

<sup>33</sup> Citado por Aguilar Alvarez, Javier. Jurisprudencia en Materia Fiscal Federal Vigente. Ed ECASA, México 1984. pp.22 y 23

Por lo que respecta a las pruebas, se deberán aportar al instante las relativas al nacimiento del crédito fiscal. Las demás por ser de carácter negativo no les corresponde su carga, por ejemplo, que transcurrido el plazo de cinco años no se interrumpió por gestión de cobro de la autoridad fiscal.

La autoridad tiene obligación de resolver en un plazo máximo de cuatro meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.

Podemos concluir que la prescripción se puede ejercer tanto por vía de acción (solicitud directa ante la autoridad, cuando ésta no ha determinado o cobrado el crédito fiscal); o por vía de excepción (al interponer algún medio de defensa ante la autoridad, que ya determinó o requirió el pago del crédito).

## C O N C L U S I O N E S

PRIMERA. Toda obligación fiscal determinada en cantidad líquida es un crédito fiscal, sin embargo, no todos los créditos fiscales derivan de una obligación fiscal, ya que hay créditos fiscales que derivan de responsabilidades de servidores públicos o particulares para con el Estado.

SEGUNDA. Contribuciones son las aportaciones económicas que de acuerdo con la Ley, el Estado exige de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, las cuales se destinan a cubrir el gasto público. El Código Fiscal de la Federación señala como especies de las contribuciones, los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos.

TERCERA. Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben de 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 aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Tradicionalmente se han clasificado los impuestos en Directos e Indirectos, asimismo los primeros se

subclasifican en Reales y Personales, en cambio los indirectos se subclasifican en impuestos sobre los actos e impuestos sobre los consumos.

CUARTA. Las aportaciones de Seguridad Social, son contribuciones parafiscales ya que el sujeto activo no es el Estado propiamente, sino un organismo público descentralizado o desconcentrado, sin embargo las aportaciones tienen el carácter de fiscales y por lo tanto se puede aplicar el procedimiento económico-coactivo, para obtener su pago.

QUINTA. Las contribuciones de mejoras, son prestaciones que los particulares pagan obligatoriamente al Estado 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 en forma específica.

SEXTA. Derechos, son las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

**SÉPTIMA.** Las analogías existentes entre los impuestos, los derechos y las contribuciones de mejoras son que deben establecerse en una ley formalmente legislada y tienen carácter obligatorio; por otro lado, las principales diferencias entre estas tres figuras son que el impuesto principalmente satisface servicios públicos generales indivisibles y no se recibe un beneficio directo, el derecho satisface la prestación de servicios públicos particulares y se paga a cambio de un servicio y la contribución especial se exige en la prestación de servicios públicos generales divisibles y se paga en proporción a un beneficio obtenido.

**OCTAVA.** De conformidad con el Código Fiscal de la Federación, son accesorios de las contribuciones y participan de su naturaleza, los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización del artículo 21. Los recargos se consideran como una indemnización que tiene derecho a recibir el fisco por la falta de pago oportuno de las contribuciones.

**NOVENA.** Los aprovechamientos son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

DÉCIMA. Productos son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

DÉCIMA PRIMERA. El crédito fiscal se causa en el momento en que se realizan los actos jurídicos, materiales, o de ambas clases, que hacen concreta la situación abstracta prevista por la Ley; se determina conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero le son aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad y se hace exigible cuando no se cubre o garantiza dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

DÉCIMA SEGUNDA. El recurso administrativo constituye un medio legal de defensa del que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener de la autoridad administrativa que emitió el acto, una revisión del propio acto, a fin de que lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo. Los elementos de los recursos administrativos son la existencia previa de un acto administrativo que lesione el interés jurídico de un sujeto, la existencia de un precepto

que señale la procedencia del recurso y la instancia de la parte agraviada.

**DÉCIMA TERCERA.** Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederán los recursos administrativos que establece el Código Fiscal de la Federación, es decir, el recurso de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, los cuales se deberán interponer ante la autoridad que emitió el acto dentro de los cuarenta y cinco días contados a partir del día siguiente al en que haya surtido sus efectos la notificación del acto. Las resoluciones que recaigan a los recursos pueden: a) Desechar el recurso por improcedente; b) Confirmar el acto recurrido; c) Mandar reponer el procedimiento administrativo; d) Dejar sin efecto el acto impugnado; e) Modificar el acto impugnado.

**DÉCIMA CUARTA.** El recurso de revocación es el medio de defensa que pueden hacer valer los particulares contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley; y siendo diversas de las anteriores, las que dicten las autoridades aduaneras. La interposición del recurso de revocación es opcional para el particular, toda vez que puede intentar directamente la demanda de nulidad

ante el Tribunal Fiscal de la Federación, lo cual es una excepción al principio de que la demanda de nulidad únicamente procede cuando el particular no tenga ningún recurso administrativo pendiente de hacer valer. Asimismo, se deberá resolver el recurso de revocación antes de poder interponer el juicio de nulidad, ya que si se optó por interponer el recurso, el juicio de nulidad únicamente procederá contra la resolución que recaiga al mismo.

**DÉCIMA QUINTA.** El recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución procede contra los actos que:

I. Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido.

II. Se dicte en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

III. Afecten el interés jurídico de terceros que sean propietarios de los bienes o negociaciones embargados, o titular de los derechos embargados.

IV. Determinen el valor de los bienes embargados.

DÉCIMA SEXTA. El recurso de inconformidad ante el Instituto Mexicano del Seguro Social se interpondrá dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efecto la notificación del acto definitivo que impugne, interponiéndose directamente ante el H. Consejo Consultivo o la Delegación Estatal correspondiente del Instituto. Se admitirán las pruebas documental, pericial, testimonial e inspección, en cuanto se relacionen estrictamente con la controversia y no sean contrarias al derecho o la moral. Las resoluciones que pongan fin al recurso de inconformidad se dictarán por mayoría de votos del Consejo Técnico o del Consejo Consultivo Delegacional. Contra las resoluciones del Secretario General del IMSS o del Secretario del Consejo Consultivo Delegacional, en materia de admisión del recurso y de las pruebas ofrecidas, procederá el recurso de revocación ante el Consejo Técnico o ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente, el cual se interpondrá dentro de los tres días siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo recurrido y se decidirá de plano.

**DÉCIMA SÉPTIMA.** El recurso de inconformidad ante el INFONAVIT, está previsto por el Reglamento de la Comisión de Inconformidad de dicho Instituto, deberá interponerse dentro de los 30 días hábiles siguientes, contados a partir del día siguiente de la notificación, si el recurrente es un trabajador o su beneficiario; y dentro de los 15 días para el caso de que el recurrente sea un patrón, debiendo de expresar en el escrito las razones por las que se considera que el Instituto lesiona los derechos del particular, el nombre del promovente y en su caso el de su representante, el domicilio para recibir notificaciones, número de Registro Federal de Causantes y nombre y domicilio del tercero o terceros interesados; debiendo de acompañarse al escrito las pruebas que se ofrecieren.

**DÉCIMA OCTAVA.** La notificación es el medio legal por el cual se da conocimiento a una persona de un hecho o del contenido de una resolución o acuerdo administrativo que debe efectuarse y documentarse en forma legal, a fin de que éstos produzcan sus correspondientes efectos. En materia fiscal los hechos, acuerdos o resoluciones que deben notificarse son los siguientes:

- a) Citatorios;
- b) Emplazamientos;

- c) Solicitudes de informes o documentos;
- d) Acuerdos administrativos que pueden ser recurridos;
- e) Resoluciones a las instancias, trámites y recursos administrativos.

Los medios de notificación en materia fiscal son:

- a) Personal o por correo certificado con acuse de recibo
- b) Por correo ordinario o por telegrama
- c) Por estrados
- d) Por edictos

DÉCIMA NOVENA. Las notificaciones producen los siguientes efectos:

1. Produce la certeza legal de que la persona notificada conoce el hecho, acuerdo o resolución que se le notificó.

2. Abre el plazo legal para que el notificado cumpla con la resolución de que se trata.

3. Abre el plazo legal para la impugnación de la resolución notificada cuando ésta cause agravio al interesado.

4. Interrumpe el plazo de la prescripción y negativa ficta.

VIGÉSIMA. Cuando se alega que un acto administrativo no fue notificado, se manifestará su desconocimiento interponiendo el recurso administrativo que proceda ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto; cuando se afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto manifestando en el mismo la fecha en que lo conoció. La autoridad competente para resolver el recurso administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo. Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, se tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en la que se le dio a conocer cuando manifestó desconocerlo.

VIGÉSIMA PRIMERA. El principio general de la extinción de las obligaciones es que una vez satisfecha la conducta que forma su contenido culmina su existencia; siendo las formas de extinción de las obligaciones tributarias, el

pago o cumplimiento, la compensación, la confusión, la renuncia del acreedor (condonación), y la prescripción. En nuestra legislación tributaria encontramos diversas clases de pago:

1. El pago liso y llano;
2. El pago en garantía;
3. El pago provisional;
4. El pago de anticipos;
5. El pago definitivo;
6. El pago extemporáneo;
7. El pago en parcialidades.

La compensación como forma de extinción de las obligaciones fiscales 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. La confusión se presenta cuando se reúnen en una misma persona las calidades de deudor y acreedor. En materia fiscal existe la condonación de créditos fiscales y la condonación de multas fiscales, pudiendo ser totales o parciales. La condonación de créditos fiscales se realiza mediante disposiciones de carácter general dictadas por el Ejecutivo Federal cuando se hubiere afectado o se trate de impedir, se

afecte gravemente la situación de algún lugar o región del país o de alguna rama o actividad, o en casos de catástrofes, debiendo determinarse en las mismas el importe o proporción de los beneficios, su alcance y la región o las ramas de actividades favorecidas. En cambio, la condonación de multas puede ser condonación discrecional.

VIGÉSIMA SEGUNDA. Por prescripción entendemos el medio de adquirir bienes o librarse de obligaciones, mediante el transcurso del tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, siendo prescripción positiva, la primera, y negativa la segunda. De conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, iniciándose dicho término en la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento tácito o expreso de éste, respecto de la existencia del crédito, considerándose gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. La prescripción de créditos fiscales será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o por la autoridad hacendaria local en caso

de créditos locales, a petición de cualquier interesado, quien la puede solicitar por vía de acción, que es la solicitud directa ante la autoridad; o por vía de excepción al interponer algún medio de defensa ante la autoridad que ya determinó o requirió el pago del crédito.

B I B L I O G R A F I A

1. AGUILAR, JORGE I. LAS CUOTAS DEL SEGURO SOCIAL, REVISTA DE INVESTIGACIÓN FISCAL, S.H.C.P. MÉXICO N° 32.
2. CADENA ROJA, JAIME. JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EDITORIAL TRILLAS. MÉXICO, 1976.
3. DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. DERECHO FINANCIERO MEXICANO. EDITORIAL PORRUA, S.A. 10ª EDICIÓN. MÉXICO, 1981.
4. FAYA VIESCA, JACINTO. FINANZAS PUBLICAS. EDITORIAL PORRUA, S.A. MÉXICO, 1981.
5. FENECH, MIGUEL. DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO. LIBRERÍA BOSCH. BARCELONA, 1961.
6. FLORES ZAVALA, ERNESTO. ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS. EDITORIAL PORRUA, S.A. MÉXICO, 1985.
7. FRAGA, GABINO. DERECHO ADMINISTRATIVO. EDITORIAL PORRUA, S.A. MÉXICO, 1982.
8. GORDILLO, AGUSTÍN. PROCEDIMIENTO Y RECURSOS ADMINISTRATIVOS. BUENOS AIRES, ARGENTINA, 1981.
9. HERRERA CUERVO, ARMANDO. RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN. EDITORIAL PORRUA, S.A. MÉXICO, 1976.
10. JIMÉNEZ GONZÁLEZ, ANTONIO. LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO. EDITORIAL ECASA. MÉXICO, 1985.
11. LOMELI CERESO, MARGARITA. DERECHO FISCAL REPRESIVO. EDITORIAL PORRUA, S.A. MÉXICO, 1979.
12. MARGAIN, HUGO B. LOS DERECHOS INDIVIDUALES Y EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA ADMINISTRATIVA. EDITORIAL PORRUA, S.A. MÉXICO, 1956.

13. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. LA CONSTITUCIÓN Y ALGUNOS ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO. UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SAN LUIS POTOSÍ.
14. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SAN LUIS POTOSÍ.
15. MARTÍNEZ LÓPEZ, LUIS. DERECHO FISCAL MEXICANO. EDITORIAL PORRUA, S.A. MÉXICO, 1982.
16. RODRÍGUEZ DOMÍNGUEZ. EL TRATAMIENTO FISCAL DE LOS CONTRATOS. EDITORIAL RODOM, S.A. MÉXICO, 1977.
17. SÁNCHEZ LEÓN, GREGORIO. DERECHO FISCAL MEXICANO. EDITORIAL CARDENAS. MÉXICO, 1980.
18. SÁNCHEZ PIÑA, JOSÉ. NOCIONES DE DERECHO FISCAL. EDITORIAL PAC, S.A. DE C.V. MÉXICO, 1981.
19. VALDÉS COSTA, RAMÓN. CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO. MONTEVIDEO, 1970.
20. YAÑEZ RUIZ, MANUEL. EL PROBLEMA FISCAL EN LAS DISTINTAS ETAPAS DE NUESTRA ORGANIZACIÓN POLÍTICA. TOMO I, EDICIÓN DE LA S.H.C.P. 1981.
21. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
22. LEY DE HACIENDA DEL D.D.F.
23. LEY DEL SEGURO SOCIAL.
24. LEY DEL INFONAVIT.