



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

**“LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL EN
MÉXICO.”**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:
OMAR PEÑA MEZA.**

ASESOR: LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES.

CIUDAD UNIVERSITARIA. DISTRITO FEDERAL 2008.



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.

LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL EN MÉXICO

INTRODUCCIÓN -----

--I

CAPITULO I

BASE CONSTITUCIONAL, ELEMENTOS DE LA CONTRIBUCIÓN

1.1.- ARTÍCULO 73, FRACCIÓN VII, DE LA CONSTITUCIÓN
POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS-----

1

1.2.- ARTÍCULO 74, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN
POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS-----

8

1.3.- ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN
POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS-----

16

1.4.- PRINCIPIOS-----

23

1.4.1 GENERALIDAD

1.4.2 VINCULACIÓN AL GASTO
PÚBLICO(FEDERACIÓN, ESTADOS Y MUNICIPIOS)-----

25

1.4.3 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD-----

28

1.4.4 PRINCIPIO DE EQUIDAD-----

29

1.4.5 LEGALIDAD-----

30

1.5.- ELEMENTOS DE LA CONTRIBUCIÓN-----

32

1.5.1 SUJETO ACTIVO

1.5.2 SUJETO PASIVO-----	
33	
1.5.3 OBJETO-----	
34	
1.5.4 TASA, TARIFA y CUOTA. -----	35
1.5.5 BASE-----	38
1.5.6 MOMENTO DE CAUSACIÓN-----	38

CAPITULO II

RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA, OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

2.1.- CONCEPTO-----	
42	
2.2.- HECHO IMPONIBLE-----	
43	
2.3.- HECHO GENERADOR-----	
44	
2.4.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN-----	
46	
2.5.- DETERMINACIÓN-----	
47	
2.6.- CRÉDITO FISCAL-----	
51	
2.7.-OBLIGACIÓN TRIBUTARIA-----	
55	
2.7.1. CONCEPTO	
2.7.2.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA-----	
58	

2.7.3.-OBLIGACIONES DEL SUJETO ACTIVO-----
60

2.7.4.-OBLIGACIONES DEL SUJETO PASIVO-----
64

CAPITULO III
DE LA DETERMINACIÓN

3.1.- CONCEPTO-----
67

3.2.- FUNCIÓN DE LA DETERMINACIÓN-----
68

3.3.- NATURALEZA JURÍDICA DE LA DETERMINACIÓN-----
70

3.4.- AUTODETERMINACIÓN-----
71

3.5.- DETERMINACIÓN POR UN TERCERO-----
72

3.6.- DETERMINACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD-----
73

3.7.- DETERMINACIÓN CONFORME A LA TASA
CONTRIBUTIVA EN LA LEY-----
75

CAPITULO IV

LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL EN MÉXICO

4.1.- CONCEPTO-----	77
4.2.- LEY DE JUSTICIA FISCAL.-----	80
4.3.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1938-----	82
4.4.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967-----	84
4.5.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1981-----	85
4.6.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 2008-----	87
4.7.-LA PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL-----	95
4.8.-INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN-----	97
4.9.-TÉRMINO DE LA PRESCRIPCIÓN-----	100

CAPITULO V

PROPUESTAS

5.1.-PROPUESTA-----	103
---------------------	-----

CONCLUSIONES-----
111

BIBLIOGRAFÍA-----
113

INTRODUCCIÓN.

La prescripción es el modo de adquirir el dominio de una cosa ajena, a través de la posesión de ella durante cierto tiempo y con los requisitos marcados por la ley, que proviene de usar o detentar un bien mueble, inmueble o derecho; de igual forma se refiere a liberarse de una obligación que se hubiere contraído y cuyo cumplimiento no se exija dentro del término que indique la norma jurídica.

Considero que en el Derecho Fiscal la prescripción es una figura que ha adquirido gran relevancia en la vida practica de las obligaciones contributivas, toda vez que opera en contra y a favor del fisco, en el primer caso se configura cuando la autoridad Hacendaría no requiere en tiempo al contribuyente en forma coactiva el cumplimiento de una prestación fiscal que se hizo exigible teniendo como consecuencia la extinción del crédito fiscal, la obligación de su pago a cargo del sujeto pasivo (contribuyente) o por el responsable solidario; en el segundo caso es el resultado de lo pagado indebidamente o en cantidad mayor a la debida por concepto de alguna contribución, lo que da lugar al derecho de la devolución a la persona física o moral que se encuentra en esa circunstancia, por lo cual se tiene que ejercitar el medio de defensa establecido por el Código Fiscal de la Federación, y si transcurren cinco años desde que ocurrió ese acto y no se

gestionó el derecho a la devolución automáticamente se presenta la figura de la prescripción a favor del fisco.

Finalmente la razón del estudio de la prescripción en materia fiscal, se debe por un lado al manejo de esta figura durante mi vida profesional, y por el otro al ver la evolución de esta figura en nuestro sistema jurídico con lo cual podré determinar si nuestra legislación en realidad brinda seguridad jurídica a los contribuyentes o si se pudiera mejorar, implementando un término menor o mayor a los cinco años ya establecidos, teniendo como consecuencia apreciar si nuestras leyes dan mayores garantías al sujeto pasivo de la relación tributaria.

CAPITULO I

BASE CONSTITUCIONAL, ELEMENTOS DE LA CONTRIBUCIÓN.

1.1.- ARTÍCULO 73, FRACCIÓN VII, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Conforme a los artículos 49 y 50 de nuestra Constitución, uno de los tres poderes que integra nuestro sistema federal es el Poder Legislativo el cual se deposita en un órgano constitucional llamado Congreso de la Unión, a su vez, se integra por dos cámaras, a saber: la Cámara de Senadores y Cámara de Diputados. Se determina así un sistema bicameral instaurado por primera vez en la Constitución de 1824 y amén de los vaivenes que en el decurso de nuestra historia constitucional ha sufrido, estuvo presente en los textos fundamentales de 1836, 1843, 1847, 1874, una vez reformada la Constitución de 1857, que instauró el sistema unicameral y pasa a la Constitución vigente de 1917.

Podemos decir, en principio, que la función principal que compete al Poder Legislativo es la elaboración de las leyes, esto es con sus caracteres propios de generales, abstractas e impersonales en lo que se refiere a las materias señaladas en el artículo 73, atienden básicamente, a la soberanía nacional en lo exterior así como el desarrollo de la federación en lo interior, esto es, se concede al Congreso de la Unión facultad para legislar en todas aquellas materias que son esenciales al desarrollo y progreso de nuestro país.

En tal virtud se dice que el Congreso de la Unión tiene competencia federal expresa y limitada, dejando que las Entidades Federativas el que legislen en todas aquellas materias que en la propia Constitución no reserva a favor del poder Legislativo Federal, en consecuencia, debe entenderse que las entidades federativas cuentan con una competencia implícita, prueba de lo anterior es que el Constituyente de 17, al considerarse la experiencia de la historia y derechos patrios, precisó las materias de tal importancia con el fin de que el poder legislativo no se excediera en sus atribuciones constitucionales, cumpliéndose así, el principio federal de distribución de competencias entre la Federación, los Estados y los Municipios.

Por lo que respecta a las facultades para legislar en materia financiera, mediante la cual el estado procurara los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades también públicas y, en general, a la realización de sus propios fines, así como para determinar o invertir las sumas asignadas, es que hemos optado por sustantivar lo financiero en la relación con las facultades que el artículo 73 confiere al Congreso de la Unión.

En este orden de ideas cabe mencionar los antecedentes históricos de la fracción VII del mencionado artículo que a sufrido, así pues tenemos las siguientes:

“Primer antecedente:

Constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, artículo 131, facultad decimatercia: Las Facultades de las Cortes son: Establecer anualmente las contribuciones e impuestos.

Segundo antecedente:

Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana de 22 de octubre de 1814, artículo 113: Al Supremo Congreso pertenece exclusivamente: Establecer contribuciones e impuestos, y el modo de recaudarlos.

Tercer antecedente:

Acta Constitutiva de la Federación de 31 de enero de 1824, Artículo 13, fracción IX: Pertenece exclusivamente al Congreso Nacional dar leyes y decretos: Para establecer las contribuciones necesarias a cubrir los gastos generales de la República, determinar su inversión.

Cuarto antecedente:

Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 4 de octubre de 1824, artículo 50, fracción VIII: Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas del gobierno.

Quinto antecedente:

Tercera de las Leyes Constitucionales de 30 de diciembre de 1836, Corresponde al Congreso General exclusivamente: artículo 44, fracción III. Decretar anualmente los gastos que han de hacerse en el siguiente año, y las contribuciones con que deben cubrirse.

Sexto antecedente:

Proyecto de Reforma de 30 de junio de 1840, Corresponde al Congreso Nacional: artículo 63, fracción III: Decretar el segundo periodo de sesiones de cada año, los gastos que se han de hacer y las contribuciones con las que han de cubrirse, sin perjuicio de que en cualquier otro periodo decrete sobre esta materia lo que estime conveniente.

Séptimo antecedente:

Primer Proyecto de Constitución de 25 de agosto de 1842, Corresponde al Congreso Nacional: artículo 79, fracción II: Decretar el segundo periodo de sesiones de cada año, los gastos generales de la nación que se han de hacer en el siguiente, y designar las contribuciones con que han de cubrirse, sin perjuicio de que en cualquier otro periodo decrete sobre esa materia los que se ofrezcan como extraordinarios, oyendo en tal caso previamente a la mayoría de las asambleas departamentales.

Octavo antecedente:

Voto particular de la minoría de la Comisión, integrada por Juan José Espinosa de los Monteros, Mariano Otero y Octavio Muñoz Ledo, de 26 de agosto de 1842, Corresponde exclusivamente al Congreso Nacional: artículo 35, fracción III: Arreglar la recaudación, y determinar la inversión de las rentas generales, y examinar sus cuentas

Noveno antecedente:

Bases Orgánicas de la República Mexicana, acordadas por la Junta Legislativa establecida conforme a los decretos de 19 y 23 diciembre de 1842, sancionadas por el Supremo Gobierno provincial con arreglos a los mismos decretos del día 15 de junio del año de 1843, Son facultades del Congreso: artículo 66, fracción II: Decretar anualmente los gastos que se han de hacerse en el siguiente año, y las contribuciones con que deben cubrirse

Décimo antecedente:

Proyecto de Constitución de 16 de junio de 1856, El Congreso tiene facultad, artículo 64, sección 5ª: Para aprobar el presupuesto de los

gastos de la Federación que anualmente debe de presentarle al Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cobrarlo.

Undécimo antecedente:

Constitución de 5 de febrero de 1857, El congreso tiene facultad, artículo 72, fracción VII: Para aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debe de presentar el Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo.

Duodécimo antecedente:

Reforma de la Constitución de 1857, de 13 de noviembre de 1874:

El Congreso tiene facultad, artículo 72, fracción VI: Examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Ejecutivo aprobar el presupuesto anual de gastos, e iniciar las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrir aquél.

Decimotercer antecedente:

Proyecto de Constitución de Venustiano Carranza de 1 de diciembre de 1916, El congreso tiene facultad, artículo 73, fracción VII: Para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.”¹

Por la tanto, con las modificaciones sufridas a través del proceso jurídico evolutivo de la Constitución, se otorga facultad al Congreso de la Unión para imponer contribuciones con la finalidad de cubrir el gasto público y éste toma en cuenta rubros como comercio exterior, aprovechamientos y explotación de recurso naturales, servicios públicos concesionados, producción de servicios, etc., con lo cual el

¹ Cámara de Diputados Legislatura LV, Derechos del Pueblo Mexicano México a través de sus Constituciones, pag. 70, 71 y 72.

Estado cubre las necesidades propias de la Nación, dicho artículo textualmente dice lo siguiente:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

VII. Para imponer contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto:

El profesor **Miguel Valdés Villarreal** comenta “La potestad para establecer contribuciones se confiere en virtud de la soberanía, como una de sus derivaciones, con el carácter de instrumento para cuidar y robustecer la soberanía como realidad histórica, frente a otros Estados y entre los propios habitantes del país.

Con la soberanía, la potestad comparte de cierto modo las características de poder supremo, en lo económico, inalienable, en cuanto no se puede comprometer, dar en garantía, transigir o arrendar a la manera de negocios privados, y solamente limitado a su eficacia y de la posibilidad de la aplicación razonable de la ley, y en su legitimidad por las garantías individuales y por la forma de gobierno de equilibrio y coordinación de los poderes de la unión y de funciones de competencia de la autoridad.

La contribución es una aportación de bienes de los particulares para los fines públicos, es decir, para los fines de la sociedad, organizada en gobierno, en que conviven...”²

Así pues retomando la definición del profesor Valdés el poder de establecer contribuciones mediante una ley de aplicar en el caso de asignar los bienes recaudados para expensar el gasto público tiene su origen en la soberanía que se les atribuye a los entes fundamentales del gobierno de la República a quienes se les confiere su justificación

² Miguel Valdés Villarreal, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Themis, pág. 34 y 35

o finalidad, mediante la creación de sistemas de contribuciones y fijando los elementos de composición de cada una de las contribuciones que forman el sistema, la aplicación de la ley que procede la recaudación, ya que si no se entregan los bienes voluntariamente la administración pública puede incluso por sí y ante sí ejecutar coactivamente.

El Profesor **Alfonso Cortina Gutiérrez** comenta que: “En los países en los que, antes de organizarse la federación existían entidades que tenían realmente vida autónoma y que mediante un proceso histórico definido han venido a unirse por medio de un pacto federativo, entonces es una realidad histórica la existencia de entidades autónomas que necesariamente procuran reservarse al máximo las facultades, supuestos que ya las tenían desde antes de la organización del Estado Federal. Por lo contrario, en organizaciones federativas en las que el poder federal no corresponde a una unión de estados que eran previamente independientes, sino al contrario, a una desintegración del poder central, entonces la realidad histórica estará indicando que el máximo de facultades debe estar reservado al orden central y el mínimo a cada uno de los estados miembros...”

Desde luego es preciso recordar que en términos generales en la federación mexicana, se ha seguido el sistema de atribuir al estado federal facultades expresas y dejar a las entidades federativas todas aquellas que no se han reservado explícitamente al poder central. En efecto el artículo 124 de la Constitución del país dispone que se

entienden reservadas a los estados todas aquellas facultades que no están concedidas a los funcionarios federales.”³

De tal suerte que, en el sistema federativo mexicano existe una facultad simultánea, que tienen la Federación y los Estados para imponer contribuciones y sobre esta regla se estructura el sistema contributivo del país, por un lado el Gobierno Federal y por el otro los Estados de la República imponen con sus propios criterios las contribuciones que estime necesarias.

1.2.- ARTÍCULO 74, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

En 1874 con el restablecimiento del Senado en nuestro sistema federal y, en consecuencia, el bicammarismo, se tornó necesario seleccionar y determinar que facultades específicas habría de ejercitar el Congreso de la Unión y cuáles cada una de las Cámaras, así, se decidió otorgar a la diputados, de manera, personal, son las que le corresponde velar en tanto cámara que representa los intereses populares, por su parte a la Cámara de Senadores se le confirieron las facultades que se vinculan más ciertamente a la tutela del interés federativo.

De manera genérica entendemos por facultades exclusivas de las cámaras aquellas que se ejercen de manera separada y no sucesiva por cada una de ellas, esto es, aquellas que les son propias y que, una vez ejercidas, se otorgan en si mismas. En consecuencia, son

³ Alfonso Cortina Gutiérrez, Ciencia Financiera y Derecho Tributario, Editorial Porrúa pp. 68, 69 y 70.

exclusivas de la Cámara de Diputados aquellas que tienen asignadas constitucionalmente y en las que interviene el Senado para su creación.

En este orden de ideas es preciso señalar cuales son los antecedentes constitucionales e históricos de dicho precepto, a saber:

“Primer antecedente:

Constitución Política de la Monarquía Española, promulgada en Cádiz el 19 de marzo de 1812: las facultades de las Cortes son, artículo 131. Decimatercera: establecer anualmente las contribuciones e impuestos...

Segundo antecedente:

Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingán, el 22 de octubre de 1814, De la atribuciones del Supremo Congreso, Artículo 113. Arreglar los gastos del gobierno. Establecer contribuciones e impuestos, y el modo de recaudarlos; como también el método conveniente para la administración, conservación y enajenación de los bienes propios del Estado; y en los casos de necesidad tomar caudales a préstamo sobre los fondos y crédito de la nación.

Tercer antecedente:

Reglamento provisional político del imperio mexicano suscrito en la ciudad de México el 18 de diciembre de 1822: Cuarta base orgánica. Con la brevedad mayor posible procederá organizar el plan de la Hacienda pública, a fin de que haya el caudal necesario para ejecución con los gastos nacionales, y cubrir el considerable actual deficiente, poniéndose de acuerdo con el poder Ejecutivo.

Cuarto antecedente:

Plan de la Constitución Política de la Nación Mexicana, fechado en la ciudad de México el 16 de mayo de 1823: El Cuerpo Legislativo...Debe...fijar los gastos de la administración nacional:

Quinto antecedente

Decreto del 31 de enero de 1824, Pertenece exclusivamente al Congreso General leyes y decretos, para fijar cada año los gastos generales de la nación, en vista de los presupuestos que le presentará el Poder Ejecutivo. Artículo 13: Para establecer las contribuciones necesarias a cubrir los gastos generales de la República, determinar su inversión, y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo.

Sexto antecedente:

Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, sancionada por el Congreso General Constituyente el 4 de octubre de 1824, Las Facultades exclusivas del Congreso General, son las siguientes; Artículo 50: Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno.

Séptimo antecedente:

Ley del 27 de diciembre de 1830 por el que se califican dignar de sujetarse a la deliberación del Congreso General, en la legislatura siguiente, las observaciones que se insertan sobre reformas de constitución: Artículo 7. Fijar los gastos generales: establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, que no sean personales a los ciudadanos de los estados; arreglar la recaudación de ellas; determinar su inversión, y tomar anualmente cuantas al gobierno.

Octavo antecedente:

Bases Constitucionales de la República mexicana, suscrita en la Ciudad de México el 23 de octubre de 1835: Artículo 14. Una ley sistematizara la Hacienda pública en todos los Ramos: establecerá el método de cuenta y razón, organizará el tribunal en revisión de cuentas, y arreglará la jurisdicción económica y contenciosa en este ramo...

Noveno antecedente:

Leyes Constitucionales de la República Mexicana suscritas en la ciudad de México el 29 de diciembre de 1836: Corresponde al Congreso General exclusivamente, Artículo 44: Decretar anualmente los gastos que se han de hacer en el siguiente año, y las contribuciones con que deben de cubrirse. Toda contribución cesa con el año, en el hecho de no haber sido prorrogada para el siguiente.

Décimo antecedente:

Ley del 17 de abril de 1838 sobre cesación de los años económicos establecidos por la del 8 de mayo de 1826, y sobre memoria del ministro de hacienda: Artículo 7°. Para que el Congreso cumpla con lo prevenido en la primera parte del párrafo 3° y en el 4°, del artículo 44 de la tercera ley constitucional, luego que se presentan a la Cámara de Diputados el presupuesto, la cuenta y comprobantes mencionados, pasarán por conducto de la comisión inspectora de la Contaduría Mayor, a fin de que esta oficina proceda al examen y liquidación correspondientes, conforme a los artículos 2° y 3° de su reglamento.

Undécimo antecedente:

Primer proyecto de Constitución Política de la República Mexicana, fechado en la ciudad de México el 25 de agosto de 1842: Artículo 161.

Las contribuciones deben sistematizarse sobre bases y principios generales. Al Congreso toca decretar las contribuciones para los gastos generales, organizar su recaudación, inversión y contabilidad, y señalar el máximo de las que pueden establecer los departamentos para los gastos de su administración interior. El arreglo de la recaudación, inversión y contabilidad de las contribuciones particulares, pertenece exclusivamente a los departamentos.

Duodécimo antecedente:

Voto particular de la minoría de la Comisión Constituyente de 1842, fechado en la ciudad de México el 26 de agosto del mismo año, Toca exclusivamente al Congreso General, Artículo 35. III. Decretar anualmente el presupuesto ordinario de los gastos generales, arreglar las rentas de la misma clase, y fijar el contingente de los estados; decretar en un caso extraordinario, un gasto de la misma naturaleza y de los fondos con que sufragarse; arreglar la recaudación y determinar la inversión de la rentas generales y examinar las cuentas: facultar al Ejecutivo para que contraiga deudas sobre el crédito de la Federación, reservándose la aprobación del contrato y reconocer la deuda pública, en la que no podrá comprenderse ningún crédito sin la debida autorización o que proceda de hechos contrarios a las leyes.

Decimotercero antecedente:

Segundo Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana, fechado en la ciudad de México el 2 de noviembre de 1842: Artículo 127. Los gastos generales de la nación y particulares de los departamentos con las contribuciones para cubrirlos, deben de

incluirse todos los años en los presupuestos y cuentas respectivas; debiendo cesar al fin de cada año las contribuciones si no se renuevan

Decimocuarto antecedente:

Bases orgánicas de la República Mexicana acordadas por la Honorable Junta Legislativa conforme a los decretos del 19 y 23 de diciembre de 1842, sancionadas por el Supremo Gobierno Provisional con arreglo a los mismos decretos el día 12 de junio de 1843 y publicados por bando nacional el 14 de mismo mes y año: Son facultades del Congreso: Artículo 66. II. Decretar anualmente los gastos que se han de hacer en el siguiente año, y las contribuciones con que deben cubrirse.

Decimoquinto antecedente:

Constitución Política de la República Mexicana, sancionada por el Congreso General Constituyente el 5 de febrero de 1857: El Congreso tiene facultad: Artículo 72. VII. Para aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debe presentar el Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo.

Decimosexto antecedente:

Adiciones y reformas introducidas en la constitución de 1857; del 13 de noviembre de 1874: Artículo 69. El día penúltimo del primer periodo de sesiones presentará el Ejecutivo a la Cámara de Diputados el proyecto de presupuesto del año próximo siguiente y las cuentas del anterior. Éstas y aquél pasaran a una comisión de cinco representantes, nombrada en el mismo día, la cual tendrá obligación de examinar dichos documentos y presentar dictamen sobre ellos en la segunda sesión del segundo periodo.

Decimoséptimo antecedente:

Decreto del 13 de noviembre de 1874 que declara estar aprobadas por la mayoría de las legislaturas, las reformas constitucionales que se expresan: Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: Artículo 60. VI. Examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Ejecutivo, aprobar el presupuesto anual de gastos, iniciar las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrir aquél.

Decimoctavo antecedente:

Decreto del 30 de mayo de 1881, sobre presentación de los proyectos de presupuestos: Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda y Crédito Público Sección 4ª, mesa 1ª. El Presidente de la República se ha servido dirigirme el decreto que sigue:

Manuel González, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed: Artículo 1º. El proyecto de presupuestos de egresos que anualmente debe presentar el Ejecutivo a la Cámara de Diputados, comprenderá todos los gastos u obligaciones que deba reportar al erario federal. Estos gastos serán detallados en los presupuestos particulares que sus respectivos ramos formen los secretarios del despacho, quienes los pasarán después de aprobados a la Secretaría de Hacienda para la formación del proyecto de presupuestos generales.”⁴

De tal manera, que este artículo le otorga facultades exclusivas a la Cámara de Diputados para poder discutir cada año la aprobación del Presupuesto de Egresos y para efectos de esta tesis nos referiremos en específico a la fracción IV, párrafo primero el cual me permito transcribir para mayor claridad.

⁴ Cámara de Diputados Legislatura LV, Derechos del Pueblo Mexicano México a través de sus Constituciones, pag. 671 al 707.

“Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

(REFORMADO PRIMER PARRAFO, D.O.F. 7 DE MAYO DE 2008)

IV.- Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. Asimismo, podrá autorizar en dicho Presupuesto las erogaciones pluri- anuales para aquellos proyectos de inversión en infraestructura que se determinen conforme a lo dispuesto en la ley reglamentaria; las erogaciones correspondientes deberán incluirse en los subsecuentes Presupuestos de Egresos.”⁵

Por otra parte, resulta interesante comentar que desde la Constitución Política de la Monarquía Española, promulgada en Cádiz el 19 de marzo de 1812, en su artículo 131 establecía que una de las facultades de las Cortes era establecer anualmente las contribuciones e impuestos, así pues con la evolución histórica y jurídica que se vio plasmada en las diversas constituciones, proyectos de ley, reglamentos, votos particulares, etc. que se promulgaron a lo largo más de dos siglos, se puede observar que esta figura en su esencia se a mantenido intocada y sigue teniendo la finalidad de legislar en materia de contribuciones e impuestos, para cubrir el gasto anuales en aquel tiempo de la Nueva España y hoy en día del México actual.

⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Así pues tenemos que las atribuciones del Congreso para imponer contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto a través de una ley de ingresos que anualmente se tendrá que aprobar, así como la facultad que le da el artículo 26, constitucional al ejecutivo federal para instrumentar la planeación en todas sus vertientes, de esta manera el presupuesto es el primer paso de todo proceso financiero constitucional. El ejecutivo federal es el encargado de hacer llegar la iniciativa al Cámara de Diputados, donde el ejecutivo debe de exponer los motivos resumiendo el orden económico así como la política fiscal que lo inspiran.

El presupuesto de egresos es la relación de los gastos que anualmente erogará la Federación, en el entendido de que no puede haber otras partidas secretas, fuera de las consideradas necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto, las cuales sólo podrán ejercerse por los secretarios previo acuerdo escrito por el presidente de la República.

1.3.- ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

En la fracción IV del artículo 31 se establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos de la Federación de los estados y del municipio donde residan, en la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El significado de la palabra contribuir empleada en la fracción IV del artículo que es materia de esta nota, es el de cubrir los impuestos federales, estatales y municipales que fijan las leyes. La contribución es la aportación en dinero o en especie que deben al Estado las

personas físicas o morales que la ley establece a su cargo. Contribuir vale tanto como pagar conjuntamente con otros sujetos, el tributo que la ley determina, para sufragar los gastos necesarios para el desarrollo adecuado de las funciones que incumben al Estado.

De tal suerte que citare los antecedentes históricos del presente artículo.

“Primer antecedente:

Declaración 2ª del Bando del Hidalgo en el que se declara abolida la esclavitud fechado en la Ciudad de Guadalajara el 6 de diciembre, de 1810: Que cese para lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de las castas que lo pagan, y toda exacción que a los indios se les exija.

Segundo antecedente:

Constitución Política de la Monarquía Española, promulgada en Cádiz el 19 de marzo de 1812: Artículo 8: También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del estado.

Tercer antecedente:

Punto 22 de los Sentimientos de la Nación o 23 puntos por José María Morelos para la Constitución de 1814, suscritos en Chilpancingo el 14 de septiembre de 1813: Que se quite la infinidad de tributos, derechos e imposiciones que más agobian y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados.

Quinto antecedente:

Acta de la Independencia de México expedida por el Congreso de Anáhuac, en la ciudad de Chilpancingo el 6 de noviembre de 1813: Parte conducente. El Congreso de Anáhuac, legítimamente instalado en la ciudad de Chilpancingo de la América septentrional por las provincias de ella, declara... reo de alta traición a todo el que se oponga directa o indirecta a su independencia, ya protegiendo a los europeos, opresores, de obra, palabra o por escrito, ya negándose a contribuir con los gastos, subsidios y pensiones para continuar la guerra hasta que su independencia sea reconocida por las naciones extranjeras.

Sexto antecedente:

Artículo 36 y 41 del Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionados en Apatzingán el 22 de octubre de 1814: Artículo 36. Las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa.

Artículo 41. Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: una entera sumisión a las leyes, un obediencia absoluta a las autoridades constituidas, una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida cuando sus necesidades lo exijan, el ejercicio de estas virtudes forma el verdadero patriotismo.

Séptimo antecedente:

Acta de Independencia Mexicana, levantada en la Ciudad de México el 28 de septiembre de 1821: Parte conducente: ...sostendrá (la nación) a todo trance y con sacrificio de los haberes y vidas de sus

individuos (si fuera necesario) esta solemne declaración hecha en la capital del imperio a 28 de septiembre del año de 1821, primero de la independencia mexicana.

Octavo antecedente:

Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano Suscrito en la Ciudad de México el 18 de diciembre de 1822: Artículo 15. Todos los habitantes del imperio deben contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir las urgencias del estado. ...

Décimotercer antecedente:

Artículo 3 de la primera de las Leyes Constitucionales de la República Mexicana, suscritas en la ciudad de México el 29 de diciembre de 1836, Artículo 3. Son obligaciones del mexicano: II Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.

Decimocuarto antecedente:

Artículo 10 del Proyecto de Reformas a las Leyes Constitucionales de 1836, fechado en la Ciudad de México el 30 de junio de 1840:

Artículo 10. Son obligaciones del mexicano: II. Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.

Decimoquinto antecedente:

Artículo 16 del primer Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana, fechado en la ciudad de México el 25 de agosto de 1842: Es obligación del mexicano respetar y sostener la constitución y leyes de la República, cooperar a la defensa de su patria y al establecimiento del orden público.

Decimosexto antecedente:

Artículo 14 de las Bases Orgánicas de la República Mexicana, acordadas por la honorable junta legislativa establecida conforme a los decretos del 19 y 23 de diciembre de 1842, sancionados por el supremo Gobierno Provisional con arreglo a los mismos decretos el día 12 de junio de 1843 y publicadas por bando nacional el día 14 del mismo mes y año: Es obligación del mexicano, contribuir a la defensa y a los gastos de la nación.

Decimonoveno antecedente:

Artículo 4° del Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana, dado en el Palacio Nacional de México el 15 de mayo de 1856: Artículo 4 Son obligaciones de los habitantes de la República: observar este estatuto, cumplir con las leyes, obedecer a las autoridades, inscribirse en el registro civil pagar los impuestos y contribuciones de todas clases, sobre bienes raíces de su propiedad, y la establecidas al comercio o industria que ejercieren, con arreglo a las disposiciones y leyes generales de la República.

Vigésimosegundo antecedente:

Artículo 31 de la Constitución Política de la República Mexicana, sancionada por el Congreso General Constituyente el 5 de febrero de 1857, Es obligación de todo mexicano: II. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Vigesimotercer antecedente:

Artículo 59 del Estatuto del Imperio Mexicano, dado en el Palacio de Chapultepec el 10 de abril de 1865: Artículo 59. Todos los habitantes del Imperio disfrutaran de los derechos y garantías, y están

sujetos a las obligaciones, pago de impuestos y demás deberes fijados por las leyes vigentes o que en lo sucesivo se expidieren.

Vigesimocuarto antecedente:

Reforma del artículo 31 de la Constitución Política de la República Mexicana de 1857, del 10 de junio de 1898: Es obligación de todo mexicano: III. Contribuir para los gastos públicos, así como de la federación como el estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Vigesimosexto antecedente:

Mensaje y Proyecto de Constitución de Venustiano Carranza, fechados en la ciudad de Querétaro el 1° de diciembre de 1916: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del estado en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁶

Así que se puede decir que el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es la base fundamental para que el estado mexicano a través del Congreso de la Unión, tenga las facultades de establecer impuestos a cargo de los gobernados con la finalidad de cubrir el gasto público de la Federación, Estados y Municipios de manera proporcional y equitativa que disponga la ley.

Adam Smith, al respecto dice lo siguiente: “Los vasallos de cualquier estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta

⁶ Cámara de Diputados Legislatura LV, Derechos del Pueblo Mexicano México a través de sus Constituciones, pag. 754 al 762.

regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado. Las expensas del gobierno, con respecto a los individuos de una nación, viene a ser como los gastos del manejo de una gran hacienda, respecto a sus varios colonos, los cuales sin excepción están obligados a contribuir, a proporcionar de sus respectivos intereses, al cultivo de aquel predio. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición”⁷

De acuerdo con lo que marca esta fracción, el contribuir a los gastos públicos de la Federación así como de los Estados y Municipios, constituye una obligación ciudadana de carácter público, como puede serlo el prestar el servicio militar o que los menores asistan a las escuelas públicas o privadas para recibir la educación elemental. Esto significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Congreso Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

Adolfo Arrijo Vizcaíno. Comenta lo siguiente: “El cobro de los tributos es un acto de soberanía que le permite a la Administración Pública ejercitar plenamente su potestad de imperio. En realidad no puede ser de otra forma. Así como hemos venido sosteniendo que la relación tributaria, a fin de evitar posibles arbitrariedades de los detentores del poder del Estado, debe encontrarse subordinada a un conjunto de normas jurídicas y principios de derecho público; así también debemos sostener ahora que una vez que el tributo ha sido

⁷ Adam Smith, La Riqueza de las Naciones, Vol II. Publicaciones Cruz O. Pág 409.

puesto en vigor todas las personas que se encuentren en los correspondientes supuestos normativos automáticamente quedan obligados a enterarlo en el plazo de ley. Pero no sólo eso, ya en otra ocasión dijimos que el Fisco no puede quedar sujeto a la buena voluntad de los contribuyentes, toda vez que la función recaudatoria no es una colecta de caridad, sino una cuestión de vital interés público. De ahí que sea lícito el que para llevarlo a cabo, la Hacienda Pública esté autorizada a emplear todos los medios y arbitrios que su personalidad jurídica, como órgano representativo del Estado, le confiere, incluyendo de manera especial la llamada ejecución forzosa.”⁸

Por último debemos de entender que no se trata de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria, sino de una auténtica obligación pública, de cuyo incumplimiento puede derivarse severas consecuencias para los particulares.

1.4.- PRINCIPIOS

1.4.1 GENERALIDAD

El principio de generalidad es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria, todo tributo para resultar válido y eficaz debe encontrarse previsto en una ley y si todas las relaciones que se presentan dentro del ámbito tributario deben derivar de una norma jurídica aplicable, es a todas luces evidente que el derecho tributario solo puede manifestarse a través de normas jurídicas.

⁸ Adolfo Arrijoa Vizcaíno. Derecho Fiscal. Editorial Themis. Pag 243.

Ahora bien, en tales condiciones, los tributos o contribuciones participan de las características esenciales del acto que le da vida: la Ley. Es así como en primer término tenemos que hacer referencia al apuntado principio de generalidad, ya que el ser general es uno de los principales elementos del acto legislativo.

Al hablar de generalidad en su acepción jurídica, tenemos por fuerza que formular una importante distinción entre este concepto y el de la uniformidad, con el que, indebidamente pero con gran frecuencia, suele confundírsele. Distinción que es de gran trascendencia para la aplicación de casos concretos de las normas jurídico-tributarias. Así, se dice que una ley es general cuando se aplica, sin excepción, a todas las personas que se coloquen en la diversas hipótesis normativas que la misma establezca. Por eso se afirma que las leyes van dirigidas a una pluralidad de sujetos, o sea, a todos aquellos que realicen en un momento los correspondientes supuestos normativos. En cambio, una disposición es uniforme cuando debe aplicarse por igual y sin distinciones de ninguna especie a todas las personas colocadas bajo la potestad o jurisdicción de quien lo emita.

Por lo tanto el principio de generalidad puede anunciarse diciendo que: sólo están obligados a pagar los tributos aquellas personas, físicas o morales, que por cualquier motivo o circunstancia se ubiquen en alguna de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias, llevando a cabo en consecuencia, el correspondiente hecho generador de los tributos o contribuciones de que se trate.

El profesor. Flores Zavala comenta lo siguiente: “El principio de generalidad no significa que todos deben pagar impuestos, si no que

todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto. Sin embargo, este principio puede aplicarse a cada impuesto individual considerando, y entonces debe interpretarse en el sentido de que el impuesto debe gravar a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones.”⁹

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció en su tesis 17, publicada en el Apéndice del Semanario Judicial de la Federación, 1965. Primera parte, pág. 58, lo siguiente: “Es de carácter constante de las leyes, que sean de aplicación general y abstracta; es decir, que deben contener una disposición que no desaparezca después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y se aplique sin consideración de especie o persona, a todos los casos idénticos al que previenen, en tanto que no sean abrogados. Una ley que carece de esos caracteres va en contra del principio de igualdad, garantizado por el Artículo 13 constitucional y aun deja de ser una disposición legislativa, en el sentido material, puesto que le falta algo que pertenece a su esencia”.

1.4.2 VINCULACIÓN AL GASTO PÚBLICO (FEDERACIÓN, ESTADOS, MUNICIPIOS Y EL DISTRITO FEDERAL)

La fracción IV, del multicitado artículo señala que son “obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos público de la Federación, Estados y municipios en que residan.”

⁹ Flores Zavala Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa. Pág 179.

Nuestra Carta Magna ratifica en plenitud la principal de las justificaciones que los ingresos tributarios tienen como finalidad primordial satisfacer los servicios públicos que el estado esta obligado a prestar, por lo que tales servicios debe corresponder un beneficio para el contribuyente, es evidente que en países donde la prestación de servicios públicos son de mayor calidad se debe a que los contribuyentes pagan sus impuestos con mayor eficacia por lo tanto no se presenta una evasión fiscal, esto considerando que la principal causa de evasión en nuestro sistema es la mala calidad se servicios prestados por el Estado, por eso una de las medidas adoptadas por éste es hacer públicos los pequeños logros alcanzados con el cumplimiento puntal y regular de los impuestos.

Resulta ser que en la practica la finalidad de este principio no se cumple con verdadera eficacia, pues a lo largo de la historia las personas encargadas de administrar estos recursos los han desviado en su provecho personal, y que han sido puntualmente calificados como corruptos, deshonestos, y arbitrarios. Por esa razón la Constitución impone a los gobernantes el deber de destinar las contribuciones ciudadanas exclusivamente a la satisfacción de los gastos públicos y otorga implícitamente a los gobernados una especie de derecho moral para, en conciencia, negarse al sostenimiento económico de un gobierno que haga un uso indebido de sus aportaciones.

En esencia este principio establece una importante obligación a cargo del estado, el cual sólo la cumplirá si emplea escrupulosamente todos y cada uno de los ingresos tributarios que recauden en la integración de un Presupuesto Nacional cuyo contenido sea

ampliamente divulgado entre la población, la que tiene derecho en saber de que manera se manejan sus contribuciones.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido una jurisprudencia al respecto, la cual me permito citar.” La circunstancia o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo sustituye y regula; no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tienen fines específicos, como lo son comúnmente la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pagos de sueldos, etc.

El Gasto público, doctrinariamente y constitucionalmente, tienen un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre gasto público, que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.

Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de es concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero

sentido que debe darse a la expresión constitucional gastos públicos de la Federación...”¹⁰

1.4.3 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

La fracción IV, al hablar de la proporcionalidad y la equidad en los tributos, la primera radica medularmente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada a sus ingresos, rendimientos o utilidades, conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de tal forma que las personas que obtengan ingresos altos tributen de forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos ingresos.

El licenciado Arrijo Vizcaíno, comenta lo siguiente: “ El principio de proporcionalidad aparece estrechamente vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, la que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto patrimonial sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, la que debe corresponder a su vez, a los ingresos obtenidos.”¹¹

La Suprema Corte de Justicia de la Nación expresa lo siguiente: “ Todos son llamados a contribuir a los gastos públicos en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspirará en criterios

¹⁰ Amparo en revisión 2844/61, promovido por Clotilde Acevedo viuda de Flores. Visible en las paginas, 383-384 del informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente al terminar el año de 1973. Primera parte

¹¹ Arrijo Vizcaíno, Alfonso. Derecho Fiscal, Editorial Themis, pág. 249

de progresividad son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva está en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la Nación”.¹²

1.4.4 EQUIDAD.

El principio de equidad radica esencialmente en la igualdad ante la Ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.

El licenciado Arroja Vizcaíno, cometa lo siguiente: “El principio de equidad va a significar la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo; los que, en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc.: en esencia la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o contribución, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas. Es decir la norma jurídica tributaria no debe establecer distinciones concediendo,

¹² Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al terminar el año de 1969. Jurisprudencia, Sala Administrativa. Pág. 52

por ejemplo mayores plazos de pago para unos contribuyentes que para otros, sancionado con diferente severidad el mismo tipo de infracción”.¹³

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación en lo que medularmente importa a este tema dice lo siguiente: “ También este Tribunal pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad los que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma los que están en situación jurídica diferente; o sea, tratar a los iguales de manera igual”¹⁴

1.4.5 PRINCIPIO DE LEGALIDAD

En la parte final de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, establece que debe contribuirse al gasto público” de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” donde se hace presente el principio de legalidad, podemos entender que no puede haber contribución si no es mediante una ley, lo que en materia fiscal se le conoce como principio de reserva de ley.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió una jurisprudencia refiriéndose al principio de legalidad, la cual me permito citar: “Examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestra disposiciones constitucionales en materia impositiva y su evolución racional e histórica, se encuentra

¹³ Arrijo Vizcaíno, Alfonso. Derecho Fiscal, Editorial Themis, pág. 252.

¹⁴ Tesis del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página. 321 del informe rendido por su Presidente el terminar el año de 1974.

que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos público del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante.

Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y esta reconocido por el Artículo 14 de nuestra ley fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente prescritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles”. (Semana Judicial de la Federación. Quinta Época. Tomo LXXXI, páginas 6374).

Finalmente el principio de legalidad permite al contribuyente que conozca de antemano hasta donde llega su obligación de contribuir al sostenimiento del Estado y que derechos puede hacer valer ante posibles abusos por parte del fisco.

1.5.- ELEMENTOS DE LA CONTRIBUCIÓN

1.5.1 SUJETO ACTIVO

Primeramente tenemos que decir que el sujeto activo es quien tiene derecho a cobrar los impuestos, facultado por la Constitución como ya lo hemos visto con anterioridad y resulta que en el caso concreto dicha calidad recae sobre la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, recordando que sólo los tres primeros tienen plena potestad jurídica tributaria, pues como ya sabemos los municipios solo pueden administrar su hacienda, la cual se forma de las contribuciones que les señalen las legislaturas de los Estados.

El maestro Ernesto Flores Zavala, comenta lo siguiente: “Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son: la Federación, las Entidades locales (Estados y Distrito Federal) y los Municipios. Son sujetos activos de la relación tributaria por que tienen el derecho de exigir el pago de tributos; pero este derecho no tiene en todos ellos la misma amplitud; la Federación y las Entidades locales, salvo algunas limitaciones constitucionales que analizaremos en su oportunidad, pueden establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos en cambio, el Municipio no puede fijar por si sólo impuestos, sino son fijados por las legislaturas de los Estados y el Municipio sólo tiene la facultad de recaudarlos”.¹⁵

El profesor Héctor B. Villegas, define al sujeto activo de la siguiente forma: “Hemos visto como el Estado, titular de la potestad tributaria, se

¹⁵ Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa. Pág. 69.

transforma (ya en papel de “fisco”) en sujeto activo de la relación jurídica tributaria principal.

El hecho de ser el mismo Estado el titular de la potestad (ya sea originaria o derivada) en virtud de la cual pudo ser dictada la ley tributaria, es compatible con su situación jurídica de sujeto activo del vinculum iuris tributario que se traba con todos aquellos que asumen el papel de sujetos pasivos.

En el primer caso (titular de la potestad tributaria) es el Estado quien actúa básicamente mediante uno de los poderes que lo integran (el Poder Legislativo).

La Segunda actuación (la derivada de su sujeción activa en la relación jurídica tributaria principal) es atribución de otro poder del Estado (el Poder Ejecutivo). Suele también suceder que el Estado delegue la recaudación y administración de tributos a ciertos entes públicos a fin de que éstos cuenten con financiamiento autónomo”.¹⁶

1.5.2 SUJETO PASIVO

Por sujeto pasivo debemos entender que es aquella persona física o moral, nacional o extranjera que se coloque en la hipótesis prevista y que de acuerdo con la ley tiene la obligación de pagar el impuesto. Por su parte el Código Fiscal de la Federación en su artículo primero menciona los sujetos obligados al pago de contribuciones (sujeto pasivo), el cual me permito transcribir para mayor referencia.

“Artículo 1. Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales

¹⁶ B. Villegas, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Editorial Delpa. Pág. 254.

respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico....”¹⁷

Por su parte el profesor Flores Zavala, cita las siguientes definiciones de sujeto pasivo: “el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, de 30 de diciembre de 1938, dice: “ Sujeto o deudor de un crédito fiscal es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes, está obligada de una manera directa al pago de una prestación determinada por el Fisco Federal”. El artículo 13 del Código Fiscal de 30 de diciembre de 1966 dice: “Sujeto Pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal” ¹⁸

Finalmente el profesor Héctor B. Villegas define al sujeto pasivo diciendo: “contribuyente es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo por sí mismo. Como es el realizador del hecho imponible es un deudor a título propio”. ¹⁹

1.5.3 OBJETO

El objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador de un impuesto, es importante recordar que toda ley tributaria que establezca un impuesto debe señalar en sus primeros

¹⁷ Código Fiscal de la Federación, artículo 1.

¹⁸ Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa. Pág. 71.

¹⁹ B. Villegas, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Editorial Delpa. Pág. 255.

preceptos cual es el objeto, lo que grava, y por regla general en el título de la ley contiene el objeto que esta gravando.

El profesor Emilio Margáin Manautou, al respecto dice: “ La ley impositiva al decirnos que grava la producción de petróleo, el consumo de la energía eléctrica, la explotación forestal, etc., nos indica que no grava la cosa, el bien o el establecimiento en si mismos, sino un acto o hecho relacionado con ellos, por lo que al gravar la producción, el consumo, la explotación, enajenación, etc., está señalando como objeto de la obligación tributaria un acto o hecho que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación o circunstancia que la ley señala como la que dará origen al crédito tributario”²⁰

1.5.4 TASA, TARIFA y CUOTA.

Podemos entender por tasa a la fracción que la propia ley establece a manera de un porcentaje para cada caso específico como generadora de impuestos y que los contribuyentes deberán tomar como referencia para el cálculo del impuesto a pagar; por su parte la tarifa es considerada como un elemento de la cuota y tomando en cuenta que la base imponible es el parámetro constituido por una suma de dinero o por un bien valorable en términos monetarios, así pues tenemos que la tarifa es para obtener el importe o cuota del tributo.

Así pues podemos tratar de resumir que la tarifa y la cuota son elementos accidentales de la tasa; se trata de entender de una

²⁰ Margáin Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa
Pág. 272..

manera simple esta figura por lo que mediante la realización de las conductas que contempla cada ley como generadoras de impuestos se parte de un tasa fija que se aplicara de manera proporcional y equitativa al sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria dando como resultado la tarifa o cuota a pagar.

Como ejemplo de la aplicación de la tasa podemos entender que las personas que están obligadas al pago del impuesto al valor agregado son las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades de enajenación de bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, Importen bienes o servicios a estas actividades se les calculara el impuesto aplicando la tasa del 15%.

La cuota es la cantidad de dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de tanto por ciento.

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

El profesor Ernesto Flores Zavala comenta que las cuotas pueden ser la siguiente manera:

- “1.- de derrama o contingencia
- 2.-fija
- 3.-proporcional
- 4.-progresiva

Cuotas de Derrama. Para fijar las cuotas de derrama se determina en primer lugar, la cantidad que pretende obtenerse como el impuesto, después se distribuye entre los sujetos, tendiendo en cuenta la base

imponible y por último con estos datos, se calcula la cuota que corresponde a cada unidad fiscal. Esta forma de impuestos tiene las siguientes ventajas para la administración y para el causante para la administración porque es un rendimiento seguro y no aleatorio, como el de los otros sistemas.

Para los contribuyentes, por que no habrá exceso de celo por parte de los agentes fiscales, ya que la cantidad cada uno que debe pagar está predeterminada, habrá menos interés en realizar maniobras fraudulentas por la misma razón expresada, los causantes se vigilaran unos a otros, por que la omisión de uno de ellos puede significar aumento en las cargas de los otros....

Cuota fija existe cuando se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria

Cuota proporcional, existe este tipo de cuota cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base.

La cuota progresiva existe de dos formas directa e indirecta.

En la indirecta, la cuota es proporcional y lo que crece es la proporción gravable del objeto del impuesto, en dos formas 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 este caso, al aumentar el valor del objeto aumenta el porcentaje de dicho valor sometido.”²¹

²¹ Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa. Pág. 95 y 96.

1.5.5 BASE

Se le puede llamar en algunos casos unidad fiscal, es la cuantía de rentas, la cosa o el valor asignado a una riqueza sobre la cual se determina el tributo a cargo del sujeto pasivo o del responsable solidario, como puede ser: el monto de la renta percibida, el valor de una porción hereditaria, el número de litros producidos de alguna sustancia, las utilidades obtenidas conforme a la Ley, el valor de los bienes muebles o inmuebles gravados, el procentaje de kilogramos de insumos, artículos o bienes elaborados. Y ello debe corroborarse con los registros contables, notas de venta, facturas, avalúos practicados, con el valor comercial de los bienes, servicios o actos gravados. Si se trata del cobro de derechos la base puede ser el precio de los servicios prestados a los particulares, el valor de los bienes del dominio del Estado que sean la causa de los mismos, o el costo del financiamiento de obras y servicios públicos si se trata de aportaciones de mejoras o de seguridad social

1.5.6 MOMENTO DE CAUSACIÓN.

Para entender de manera practica el momento de causación de los impuestos como un elemento de las contribuciones, al respecto me permito citar la tesis de jurisprudencia número P./J.52/1996, visible en la página 103, de la Novena Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación, Tomo IV, octubre de 1996. a saber.

Rubro: RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO.

Texto: De conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin

del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.

Así como, la tesis de jurisprudencia número 248, visible en la página 236, de la Octava Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación, Tomo III, a saber.

Rubro: VALOR AGREGADO. MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO POR ENAJENACIÓN DE BIENES.-

Texto: Conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratándose de enajenación de bienes, la obligación tributaria a cargo del particular nace en el momento en que aquella se realiza, de acuerdo con el artículo 1o. de ese ordenamiento. El artículo 11 de la ley relativa determina en qué momento debe considerarse que se efectúa la enajenación de bienes, pues es entonces cuando nace la obligación tributaria. Por lo tanto, realizado el acto de enajenación de bienes, el contribuyente estará obligado a enterar el impuesto dentro del plazo que señala el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con independencia de que se haya o no efectuado el traslado del impuesto al adquirente del bien.

Finalmente, como podemos ver en las tesis de referencias, el momento de causación es cuando se realiza la conducta prevista en una ley como generadora de contribuciones, para entender de otra manera cuando se realiza una compra de un bien inmueble, de un carro o cualquier otro bien al momento de realizar esa operación se materializa el momento de causación, entendiéndose que se necesita la voluntad de las partes para realizar una conducta que previamente se encuentra regulada en la ley de la materia que se trate y que como consecuencia jurídica inmediata tiene que realizarse el pago de un impuesto; considero que esta figura resulta importante en materia fiscal en específico en cuanto a las contribuciones, puesto que de ella depende el inicio del computo para cumplir con las obligaciones que marca la ley en específico y que se tendrán los beneficios contenidos en la misma; asimismo se puede decir que el momento de causación de un impuesto se materializa cuando se realiza la conducta generadora de impuestos es decir al momento de tener un incremento a su patrimonio por la realización de alguna de las actividades previstas en alguno de los impuestos a los cuales se tiene la obligación de pagar determinado porcentaje establecido en la ley aplicable al caso concreto.

CAPITULO II

RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA, OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

2.1.- CONCEPTO

El ejercicio del poder tributario tiene como propósito esencial, exigir de los particulares el pago de las sumas de dinero o de cantidades de cosas si los tributos fueren en especie, lo que inducido a una parte de la doctrina a considerar esa obligación como el centro del derecho tributario, relegando a segundo plano otras exigencias que reconocen el mismo origen hay situaciones en las que el legislador impone al contribuyente y aun a terceras personas, el cumplimiento de múltiples actos o abstenciones tendientes a asegurar y facilitar la determinación y recaudación de los tributos.

Para Albert Hensel, la relación fundamental del derecho tributario consistente en el "vinculo obligacional en virtud del cual el estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria. Con ella coexiste otras obligaciones accesorias que, en ciertos casos, mantiene estrecha conexión con la relación obligatoria principal del derecho tributario material, y, en otros, dependen de actos administrativos especiales, con lo cual se pone de manifiesto en su concepción, la

vinculación estrecha del derecho tributario administrativo, en resumen existe solamente una obligación.”²²

Giannini define la relación jurídico tributaria como “las obligaciones tributarias surgen entre el Estado y los contribuyentes, derechos y deberes recíprocos, que forman el contenido de una relación especial: la relación jurídico-tributaria”²²

Finalmente podemos entender que la relación jurídica tributaria, es el enlace o vinculo legal que se estatuye entre el sujeto pasivo de la obligación contributiva y el sujeto activo, para que se conozca a ciencia cierta cuándo ha nacido el deber conducente, quien debe pagarlo, a quien compete determinarlo y exigirlo.

2.2.- HECHO IMPONIBLE

El Código Fiscal de la Federación no hace una descripción legal o definición del hecho imponible, sino que sus elementos se hallan dispersos en todas las leyes fiscales especiales. Sólo el artículo 6 de dicho ordenamiento jurídico señala que las contribuciones se causarán conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

El profesor de la Garza dice al respecto: “se puede decir que el hecho imponible es primeramente la descripción de un hecho, es la formulación hipotética, previa y genérica, contenida en la ley, de un hecho, y por tanto, es un mero concepto, necesariamente abstracto, es un concepto lógico-jurídico. Y reitera es un concepto, en el sentido de que es una representación mental de un hecho o circunstancia de

²² Hensel Albert, *Diritto Tributario* (Trad. Ital., Guiffre, Milano. 1956, 9s 71, 72, 152, 155, 194 Y 298)

²² Giannini, A.D., *I Concetti Fondamentali del Diritto Tributario*, Utet, 1956, pág. 289.

hecho. Aun más, la hipótesis de incidencia no es un mero y simple concepto, en la acepción filosófica del término, ya que, por definición, es una manifestación legislativa, está contenida en un enunciado legal. No es un mero concepto, sino es un concepto legal, esto es, existe en la ley, consistente en una proposición legislativa. Es una categoría jurídica un ente del mundo del derecho, sus aspectos, por tanto, naturaleza o cualidad diversas. Son también conceptuales, participan de la naturaleza de conceptos legales y deben ser entendidos como entes jurídicos.”²³

Finalmente, el hecho imponible se refiere a las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales que originan las contribuciones; y puede definirse como el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse la obligación tributaria; las obligaciones que produce son de diversa índole, pero la más importante, es la que dispone pagar tributos al Estado.

2.3.- HECHO GENERADOR

Hensel, escribió que “el conjunto de presupuestos abstractos, contenidos en las normas de derecho tributario material de cuya concreta existencia (realización del presupuesto de hecho) derivan determinadas consecuencias jurídicas. El presupuesto de hecho del impuesto es, decirlo así, la imagen abstracta del concreto estado de cosas. Sólo la realización de los hechos o acontecimientos concretos de la vida jurídica o económica que puedan subsumirse bajo las normas que determinan los presupuestos crea relaciones obligatorias

²³ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano , Editorial Porrúa, pag. 411.

de naturaleza impositiva y sólo entonces surge la pretensión por parte del Estado.”²⁴

Sáinz de Bufanda, lo define como “ el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera, al realizarse, la obligación tributaria o como el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma, cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.”²⁵

El profesor Sergio Francisco de la Garza, comenta que existe la hipótesis de incidencia “de todos los hechos imponibles, es la que dispone la obligación de pagar el tributo al Estado, y da nacimiento a la obligación tributaria sustantiva y principal: el pago del tributo.

Pero existen otras hipótesis o presupuestos que dan lugar al nacimiento de otras obligaciones también pecuniarias, pero accesorias al principal (pago de lo indebido, intereses moratorios, garantías, etc.). Cada una de esas obligaciones corresponde a hipótesis de incidencia o hechos generadores distintos e independientes.

También puede decirse que existen hipótesis o presupuestos de hecho para el nacimiento de las obligaciones tributarias formales, cuyos contenidos son deberes de hacer, de no hacer o de tolerar; algunas de las hipótesis suponen únicamente la realización directa e inmediata del presupuesto, pero en ocasiones requiere de un elemento intermedio, entre la ley y la obligación, que es una orden o acto de autoridad.”²⁶

Como conclusión podemos decir que cuando el hecho imponible, se materializa en la vida real a través de los actos de una persona que

²⁴ Hensel, Albert, Hipotese de Incidencia Tributaria, 2 1956, pág. 721.

²⁵ Sáinz de Bufanda, Fernando, Análisis Jurídico del Hecho Imponible en RDFHP, vol. I, pág 794.

²⁶ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano , Editorial Porrúa, pag. 412.

reúna los requisitos de un contribuyente, reuniendo los elementos establecidos en la hipótesis, adecuándose al presupuesto, en ese momento se le llama hecho generador.

2.4.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN

Al referirme al nacimiento de la obligación tributaria lo haré a manera de introducción dado que en el siguiente punto de la tesis abundara más al respecto. El profesor Arrijo Vizcaíno la define como: “ El nacimiento del tributo tiene lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la ley hacendaría aplicable. Exactamente en ese sentido se pronuncia el invocado artículo 6° del Código Fiscal de la Federación cuando establece que: “Las contribuciones se causan cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso que ocurran.”²⁴

Por lo tanto, una vez establecida la obligación tributaria en la norma jurídica, es visible en su contenido los hechos, actos u operaciones que le sirven de sustento para que las personas físicas y morales aporten una parte de su riqueza para sufragar el gasto público, su nacimiento prácticamente esta condicionado a que se produzcan en la realidad social las actividades de tipo industrial, comercial, prestaciones de servicios, ganancias, honorarios, etc. Es aquí cuando propiamente se puede hablar del nacimiento de la obligación.

²⁴ Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Derecho fiscal. Editorial Themis, México, 1984, Págs. 91 y 92

2.5.- DETERMINACIÓN

La determinación se define como la operación matemática encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley hacendaría, fijar el impuesto, es en primer lugar, determinar cuáles son las bases imponibles y seguidamente se debe aplicar el impuesto.

La cuantificación constituye un acto posterior al nacimiento de la obligación tributaria, cuya temporalidad varía según el crédito de que se trate, como inmediata consecuencia se debería señalar la operación de liquidación normalmente es llevada a cabo por el propio contribuyente, ya que la ley fiscal, partiendo del principio de buena fe, le permite calcular y declarar voluntariamente el monto de las obligaciones tributarias no obstante en algunas ocasiones la ley dispone de dicho cálculo sea efectuado por la autoridad hacendaría.

Para tratar de entender de manera practica la funcionalidad de la figura de la determinación me permitiré citar la tesis de jurisprudencia número 2ª./J.47/2004, visible en la página 446, de la Novena Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIXI, a saber.

Rubro: SUBSIDIO ACREDITABLE. SU **DETERMINACIÓN** CONFORME A LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 80 Y 80-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (VIGENTE EN EL AÑO 1999).

Texto: De los artículos 80 y 80-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el ejercicio fiscal de 1999 (artículos 113 y 114,

respectivamente, de la ley vigente en el ejercicio fiscal de 2004), se desprende que las personas que perciben ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado gozan del beneficio fiscal denominado subsidio acreditable en contra del impuesto a su cargo. Ahora bien, cuando el indicado artículo 80-A establece que para el cálculo de dicho subsidio debe considerarse el ingreso que se tomó en cuenta para determinar el impuesto a cargo, no hace otra cosa que precisar que la misma base gravable servirá para la determinación del monto de ese beneficio, lo que implica que su cálculo debe realizarse aplicando la tabla en él contenida, y que el referido subsidio, desde luego, está encaminado a disminuir el monto de la cantidad que como impuesto a cargo se obtuvo conforme a la tabla del artículo 80 de la ley citada. De manera similar el artículo 80-A, también ubica al contribuyente por sus ingresos, dentro de un rango; y señala como subsidio acreditable una cuota fija que se debe restar a la diversa cuota fija del impuesto, y un porciento adicional que se debe restar al impuesto marginal, obteniéndose así la cantidad líquida que debe pagar.

Así como, la tesis de jurisprudencia número VIII.3º.38.A, visible en la página 1548, de la Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIXI, marzo de 2004, a saber.

Rubro: DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE LA UTILIDAD FISCAL. EL ARTÍCULO 61, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN AL TOMAR PARA SU APLICACIÓN COMO BASE EL TOTAL DE LOS INGRESOS O DEL VALOR DE LOS ACTOS O

ACTIVIDADES QUE OBSERVE LA AUTORIDAD FISCAL DURANTE SIETE DÍAS, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

Texto: El procedimiento previsto en el artículo 61, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes es inconstitucional por no cumplir con el requisito de proporcionalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, dado que para su aplicación se establece que cuando los contribuyentes no puedan comprobar por el periodo objeto de revisión sus ingresos así como el valor de los actos o actividades por los que deban pagar contribuciones, se tomará como base el total de los ingresos o del valor de los actos o actividades que observe la autoridad fiscal durante siete días, incluyendo los inhábiles, lo cual no atiende a la capacidad económica de los contribuyentes, en razón de que la base que sirve para la determinación presuntiva se refiere al resultado obtenido en la fecha en que se está efectuando el procedimiento de fiscalización, sin permitir que la autoridad fiscal aplique o considere los factores o índices deflacionarios que sirvan para determinar, según el lapso que exista entre el ejercicio revisado y la fecha en que se realiza o desahoga el procedimiento de "observación" previsto por ese numeral, cuánto se le debe disminuir a los ingresos determinados conforme al procedimiento de que se trata.

Por su parte, la tesis de jurisprudencia número I.7^o.A.251A, visible en la página 957, de la Novena Época, Tribunales Colegiados de

Circuito, Semanario Judicial de la Federación, Tomo XVIII, noviembre de 2003, a saber.

Rubro: DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. SU PROCEDENCIA NO ESTÁ CONDICIONADA A LA OMISIÓN ABSOLUTA DE PRESENTAR DECLARACIONES FISCALES.

Texto: El primer párrafo del artículo 57 del Código Fiscal de la Federación prevé que las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente las contribuciones que se debieron haber retenido, cuando aparezca omisión en la retención y entero por más del tres por ciento sobre las retenciones enteradas. Al hacer alusión a retenciones enteradas, obviamente implica aquellas en las cuales se presentaron los pagos mediante las declaraciones fiscales respectivas. Por tanto, la determinación presuntiva de contribuciones a que alude dicho precepto tributario, procede no sólo en los casos en que el contribuyente no haya enterado los pagos y declaraciones fiscales a los que legalmente está obligado (omisión absoluta), sino también cuando realizados éstos, exista discrepancia de más del tres por ciento entre las cantidades enteradas y las que se debieron enterar.

Finalmente, podemos decir que la determinación consiste en materializar de manera líquida la cantidad que se tiene que pagar por haber realizado la hipótesis que la ley establece, esto es el contribuyente tiene la obligación de determinar el impuesto a pagar y a falta de dicha conducta la autoridad ejercerá su facultad de revisar su contabilidad y con los elementos que cuente podrá determinar el monto a pagar; para corroborar lo anterior me permito citar al en su

parte conducente el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

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.”

2.6.- CRÉDITO FISCAL

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 4° da la definición de crédito fiscal el cual me permito transcribir:

Artículo 4o.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría

de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.

El profesor Ernesto Flore Zavala define al crédito fiscal y dice: “es el derecho que tiene el Estado a exigir el pago de una prestación, en dinero o en especie, derivado de la ley, y como consecuencia de una soberanía. A este derecho del Estado, que se convierte en el sujeto activo de la relación fiscal, corresponde el deber del sujeto pasivo de cumplir con la prestación que determine la ley. El estado ejerce este derecho por medio de sus representantes expresamente autorizados que pueden ser incluso organismos descentralizados. En caso de incumplimiento por parte del sujeto pasivo, el. Estado tiene la facultad económico- coactiva, además, el crédito fiscal es personal y tiene el carácter de preferencial frente a algunos otros créditos.”²⁵

Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación define lo que es el crédito fiscal en la tesis de jurisprudencia número VI.1º.A.138 A, visible en la página 1066, de la Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, julio de 2003, a saber.

CRÉDITO FISCAL. EL ARTÍCULO 4o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE ESTABLECE LO QUE DEBE ENTENDERSE POR ESE CONCEPTO, NO TRANSGREDE LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 16 Y 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONALES, AL NO ESPECIFICAR LOS ELEMENTOS QUE LO INTEGRAN, NI LA FORMA Y PERSONA QUE LO DEBE EMITIR.

²⁵ Flores Zavala Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa. Pág 150.

Texto: Por técnica legislativa el legislador se refirió en el artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente a lo que debe entenderse por crédito fiscal, sin que estuviera obligado a señalar ahí mismo de manera indefectible los elementos que lo constituyen o cómo y quién lo debe emitir, sino que válidamente se concretó a verter un concepto de crédito fiscal sustentado en las cantidades que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados por concepto de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, debido a lo cual la circunstancia de que en dicho precepto legal no se haya hecho alusión a los elementos que lo pueden integrar, la forma en que se constituye y quién lo emite, no implica que viole el principio de legalidad previsto en el artículo 16 y el de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, ambos de la Constitución General de la República, puesto que tales elementos derivan de los conceptos que incluye la propia legislación de la materia en forma amplia y particularizada para cada tributo, los cuales obviamente no podrían estar enumerados de manera cauxista en un solo dispositivo legal, como lo es el citado artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se encuentran comprendidos en toda la legislación fiscal vigente que regula las distintas contribuciones, como acontece por ejemplo en relación con el impuesto sobre la renta en tratándose de personas morales y el impuesto al valor agregado, siendo que por lo que hace al primero, el crédito fiscal se obtiene a partir de la aplicación de la tasa correspondiente al resultado fiscal que se obtenga de restar a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto sobre la Renta, de conformidad con lo dispuesto en los

artículos 10 y del 17 al 31 de dicha ley, cuyo monto debe actualizarse conforme lo previsto por el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, respecto del cual el mencionado código tributario señala el pago de recargos, multas y gastos de ejecución como accesorios ante el incumplimiento de la obligación de pagar esa contribución y, por lo que toca al impuesto al valor agregado, el crédito fiscal se determina aplicando al valor de los actos o actividades que grava la ley que regula dicho impuesto, de conformidad con su artículo 1o. las tasas que al efecto se establecen en los diversos artículos 2o. y 2o.-A de ese mismo ordenamiento, cuyos montos son igualmente susceptibles de ser actualizados y a los cuales se pueden agregar las cantidades correspondientes por el pago de recargos, multas y gastos de ejecución, cuando el retenedor o sujeto indirecto de la obligación tributaria no las entere al fisco federal en cumplimiento de lo preceptuado por el artículo 1o.-A de la aludida Ley del Impuesto al Valor Agregado; lo que evidencia que no se deja al arbitrio de las autoridades la manera en cómo se integra el crédito fiscal, pues éstas se encuentran obligadas a fiscalizar los créditos fiscales por los conceptos y en la forma que lo disponen las leyes y en contra de los particulares que se ubiquen en los supuestos legales que en éstas se prevén, de ahí que no resulta inconstitucional el artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, por no especificar quién y cómo se emite el crédito fiscal, puesto que ello está regulado para cada tributo en particular como ha quedado antes precisado.

Finalmente, podemos decir que el crédito fiscal es aquel que ya sea el estado o sus organismos descentralizados provenientes de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios tienen derecho

a percibir esto obedece a que la ley así lo ordena y en el pleno ejercicio de la soberanía por parte del estado con la finalidad de cubrir el gasto público tanto de la Federación, Estados, Municipios y el Distrito Federal, teniendo el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria la obligación de pagar al fisco federal.

2.7.-OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

2.7.1 CONCEPTO

La obligación tributaria es una manifestación de la potestad del estado, al fincarle a las personas físicas y morales que se encuentren en el hecho generador de una contribución, el deber que tienen de aportar parte de su riqueza, ingreso o ganancia con la finalidad de cubrir el gasto público de la Federación, Estados y Municipios, en una forma proporcional y equitativa que dispone la ley.

Existe un deber jurídico que descansa en los particulares que al realizar diversas conductas éstas encuadran en una hipótesis normativa, con la finalidad de sufragar las necesidades sociales, para que de esta manera se atiendan los diversos cometidos de la población en los rubros: educativo, seguridad social, vivienda, seguridad pública, defensa nacional, administración de justicia, construcción de obras públicas, etc., así como todas las prestaciones de otros servicios públicos que demanda una sociedad cambiante día a día.

En la obligación tributaria participan dos sujetos plenamente identificados en todas las normas tributaria, uno de ellos reconocido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, que se trata de un acreedor o sujeto activo, que tiene como facultades establecer,

determinar y exigir el pago de la prestación respectiva, ello en ejercicio de la facultad que le confiere un precepto jurídico; y que lo representa la entidad política en quien radica la soberanía de un Estado; y el segundo de ellos el deudor o sujeto pasivo que es el contribuyente.

Por lo tanto tenemos cuatro sujetos activos que son la Federación, Estados, Municipios y el Distrito Federal el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, es la persona física o moral nacional o extranjera cuya conducta da como resultado un hecho generador del gravamen, ya sea por percibir sueldos, utilidades, honorarios, premios o cualquier otro ingreso que provenga del capital, del trabajo o de una combinación de ambos y con esto quedaría justificada la esencia de la obligación tributaria.

El profesor Margáin Manautou, define la obligación tributaria como “ el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”²⁶

Manuel de Juano define la obligación tributaria de la siguiente forma, “constituye en esencia una prestación pecuniaria coactiva de peso sobre el sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imperio”²⁷

Doricela Mabarak, dice” que no es suficiente que el Estado necesite recursos económicos para satisfacer gastos públicos, como

²⁶ Margáin Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial Porrúa, 2000. Pág. 229

²⁷ De Juano Manuel. Curso de Finanzas y Derecho Tributario, Ediciones Molachino, Rosario Argentina, 1969. Tomo I. Pág. 244.

tampoco lo será, el hecho de que, en un régimen jurídico determinado, el Estado expida mediante una ley la contribución que le dará el derecho a cobrar las sumas de dinero que destinará a los mencionados gastos público, sino que también, y esto es muy importante, las contribuciones decretadas, deben dirigirse a las personas que tengan capacidad contributiva, el no hacerlo así, y aplicar las leyes indiscriminadamente, sin reparar en la capacidad económica de los sujetos pasivos es caer en un régimen despótico e inconstitucional. Los conceptos de equidad y proporcionalidad adquieren aquí un significado muy importante para la legalidad de un sistema tributario determinado. Definiendo a la obligación tributaria, como el vínculo jurídico mediante el cual una persona llamada deudor, se encuentra constreñida a dar, hacer, no hacer o tolerar algo, a favor de otra persona llamada acreedor. En este concepto general se encuentra claramente ubicados los elementos de la obligación tributaria, como los sujetos, el objeto y el vínculo jurídico. Por lo anterior, agrega que atento a lo expuesto, se puede elaborar dos conceptos: el de la obligación fiscal, que es el genero, y que abarca a todo tipo de formas de conducta que el sujeto pasivo o gobernado debe adoptar a favor del fisco o sujeto activo, y la obligación tributaria propiamente dicha, que es la especie, y consiste en la obligación de pago del tributo que debe hacer una persona llamada contribuyente, a favor del sujeto activo, llamado fisco”²⁸

Finalmente, podemos decir que la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial la cual constituye exclusivamente una

²⁸ Mabarak Cerecedo, Doricela. Derecho Financiero Público. Editorial Mc Graw-Hill. México, 1995. Págs 129 y 130.

obligación de dar, de entregar una cantidad de dinero o en especie por parte del sujeto pasivo de la relación jurídica, persona física o moral mexicana o extranjera cuya situación jurídica coincide en el hecho generador del gravamen, ya sea por percibir utilidades, sueldos, honorarios, premios o cualquier otro ingreso proveniente del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, y con esa circunstancia queda configurada la esencia de la obligación tributaria.

2.7.2. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Una vez que se establece la obligación tributaria en una norma jurídica, resulta visible en su contenido los hechos, actos u operaciones que le sirven de sustento a las personas físicas y morales para aportar una parte de su riqueza con la finalidad de sufragar el gasto público, cuando éstas personas configuran su situación personal con la hipótesis normativa respectiva se le conoce como hecho generador de la contribución.

Considero que para el nacimiento de la obligación tributaria debe existir una ley que prevea que al presentarse un hecho determinado nacerá una obligación a cargo del sujeto pasivo, hecho previsto en la norma como generador de la obligación, por lo tanto el momento característico del nacimiento de la obligación tributaria es aquél en el que se manifiesta el hecho jurídico que de acuerdo con la ley condiciona la obligación del pago del contribuyente

Margáin Manautou sostiene que: "...La obligación fiscal se causa, nace o genera en el momento en que se realiza los actos materiales,

jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la ley...

El momento de causación no es el mismo en todos los impuestos, pues varía según la naturaleza de ellos. En efecto, en los impuestos de producción, el crédito fiscal nace en los momentos en que se elaboran o fabrican los artículos a que la ley alude; en los impuestos de consumo, en el momento que se adquieren o se consumen las mercancías gravadas; en los impuestos de enajenación de primera mano, el crédito fiscal se genera en el momento en que se enajena por primera vez en el territorio nacional los bienes gravados; en los impuestos aduaneros exportación e importación los actos de causación se realizan en el momento en que salen del país o entran en él, las mercancías objeto del gravamen, etc.”²⁹

De la definición se sigue que el presupuesto de hecho es la descripción hipotética que efectúa el legislador de hechos tributariamente relevantes, cuya realización dará lugar al nacimiento de una obligación fiscal sustantiva, consistente en el pago de un tributo.

La hipótesis de incidencia describe, de manera hipotética, los hechos imposables que darán lugar al nacimiento de la obligación del contribuyente de pagar un tributo tales como el capital, la rentas y los consumos los hechos tributarios relevantes, como son las percepciones de ingresos, las propiedades o posesiones de bienes, los actos jurídicos, los consumos de bienes o servicios, las

²⁹ Margáin Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa
Pág. 271

importaciones y exportaciones de mercancías extranjeras o nacional.- Es a partir de dichas fuentes que el legislador determinará la hipótesis de incidencia, la que puede estar redactada de la siguiente forma: a) Las empresas que perciban ingresos globales por un ejercicio fiscal; b) Las personas que obtengan ingresos por prestación de servicios profesionales.”³⁰

Por lo tanto, podemos decir que el nacimiento de la obligación fiscal es indudablemente el momento vital de la relación jurídica-fiscal, ya que puede en un momento dado existir la ley que establezca el presupuesto de la obligación, puede haber autoridades fiscales y pueden existir presuntos sujetos pasivos de la obligación, pero mientras no se materialice el hecho generador, es decir, no se realice la hipótesis legal, la obligación no habrá nacido y por consiguiente, no podrá producirse ninguna consecuencia jurídica.

2.7.3. OBLIGACIONES DEL SUJETO ACTIVO

La calidad de sujeto activo la detenta la Federación, los Estados, Municipios y el Distrito Federal, con la diferencia de que sólo los tres primeros tienen plena potestad jurídica tributaria, pues los Municipios sólo pueden administrar libremente su hacienda, la cual se forma de las contribuciones que se les señalen en las legislaturas de los Estados.

³⁰ Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge. Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas, México, 1977, Pás. 92 y 93

Por lo tanto, la obligación del sujeto activo se fundamenta en los artículos 73 fracción VII y 31 fracción IV de la Constitucional, donde se tiene como facultad y obligación la de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, aun cuando esta es una facultad expresa concedida a la federación, los Estado también pueden establecer las contribuciones necesarias para cubrir sus presupuestos.

Al respecto el profesor Sánchez Gómez, divide las obligaciones en principales y secundarias y respecto a la primera comenta lo siguiente: “Las principales consisten en la percepción o cobro de la obligación tributaria. No es un derecho del Estado percibir los impuestos porque no es potestativo para él hacerlo, es obligatorio. Establecido por la ley del impuesto, el fisco debe cobrarlo, por que la ley tributaria obliga tanto al particular como al Estado a cumplir con su respectiva obligación consecuentemente de la mencionada relación contributiva. Si el fisco deja de cobrar un tributo, está concediendo de hecho una exención que está prohibida tanto por la Constitución como por la Ley ordinaria.

En efecto, el cobro de los tributos por el sujeto activo, ya se la Federación, las Entidades Federativas o Municipios debe cumplirse conceptos jurídicos relativos, sobre todo cuando dicho entero no se hizo en tiempo y forma por el sujeto pasivo dentro del lapso que la marca la ley...

Las obligaciones secundarias son las que tiene por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible percepción, controlar el cumplimiento de la obligación tributaria, imponer sanciones por

infracciones a las mismas normas para evitar posibles evasiones contributivas. Estas obligaciones pueden dividirse en dos grupos:

A . Obligaciones de hacer, como por ejemplo proceder al registro o empadronamiento de los contribuyentes con los datos correctos completos necesarios; determinar la existencia del crédito , fijarlo en cantidad líquida, dar las bases de su liquidación, ejercitar el procedimiento de ejecución...

B. Obligación de no hacer consiste en no contrariar la norma jurídica fiscal, para la validez del principio de legalidad que rige toda la actividad financiera del Estado y sobre todo la que se relaciona con el ejercicio de su potestad tributaria, por ejemplo no abstenerse de ciertos trámites cuando no se haga el pago de una contribución, cobrar las prestaciones en cantidades inferiores a las que realmente corresponden pagar al sujeto pasivo..."³¹

Por su parte la Legislación Fiscal Mexicana contempla diversas obligaciones del sujeto activo, las cuales me permito enumerar algunas:

1.- La percepción o cobro del crédito fiscal debe hacerse bajo el principio de legalidad.

2.- Determinar la obligación contributiva cuando así proceda legalmente.

3.- Dar las bases de la liquidación respectiva mediante la formulación de la operación matemática para concretizar, el monto del crédito principal y de los accesorios legales que se hayan configurado.

³¹ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, páginas 374 y 375.

4.- Hacer efectivo el pago de las contribuciones mediante el procedimiento administrativo de ejecución, siguiendo todas las formalidades del caso.

5.- Practicar visitas domiciliarias al sujeto pasivo principal o al responsable solidario para cerciorarse del cumplimiento o incumplimiento de la obligación tributaria.

6.- Revisar libros de contabilidad, documentos facturas y demás medios de comprobación sobre obligaciones fiscales del contribuyente.

Con los puntos mencionados la Constitución otorga el poder de recaudar impuestos al Estado quien actúa a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quien a su vez delega funciones al Servicio de Administración Tributaria, todo esto con la finalidad de implementar los mecanismos de captación de impuestos que se tendrán que regir por las propias reglas que las leyes contienen, de ahí que se otorga al SAT poder sobre los gobernados (contribuyentes) para realizar el cobro de los impuestos, determinar la obligación contributiva, hacer efectivo el pago mediante el procedimiento administrativo de ejecución, realizar visitas domiciliarias, revisión de gabinete, revisar los libros de contabilidad, documento, facturas etc. Por tal razón las obligaciones del sujeto activo de la relación jurídico-tributaria resulta de una gran importancia pues esta es la encargada de vigilar el cabal cumplimiento de las disposiciones en materia fiscal como generadoras de impuestos.

2.7.4. OBLIGACIONES DEL SUJETO PASIVO

La obligación principal básicamente del sujeto pasivo es pagar en tiempo y forma el tributo que se ha configurado conforme a la hipótesis normativa, como un deber fundamental para el Estado, que consiste en solventar los gastos públicos.

El profesor Sánchez Gómez, comenta que las obligaciones secundarias, pueden ser: de hacer, de no hacer y de tolerar.

“A. De hacer, fundamentalmente representan el punto inicial del cumplimiento del deber contributivo por parte de la persona física y moral que aparece como sujeto pasivo principal o directo de un impuesto, derecho o contribución especial, tales como registrarse o empadronarse ante la oficina fiscal respectiva dentro del plazo, modalidades y condiciones estatuidas en un precepto jurídico, para quedar plenamente encuadrado como tal; dar aviso a la oficina que corresponda sobre el cambio de giro, traslado, clausura, traspaso de un negocio o establecimiento, presentar las declaraciones, manifestaciones o avisos conducentes para el control fiscal a que haya lugar por la Hacienda Pública, llevar los libros de contabilidad previstos en la ley; expedir facturas, notas de venta, comprobantes de pago y todos los documentos relacionados con sus operaciones, ingresos y egresos; retener y trasladar el monto del gravamen a terceras personas cuando así proceda y hacer el entero ente el fisco en forma correcta y oportuna.

B. De no hacer, prácticamente ello se refiere a no contrariar los conceptos jurídicos en la materia, ya sea por dolo, mala fe o por ignorancia para no ocasionarle daños patrimoniales al Estado en el

rubro de ingresos públicos; por ejemplo, no cruzar la línea fronteriza o divisoria internacional, sino por los puntos o lugares autorizados legalmente, no alterar los registros contables, notas de venta u omitir ese tipo de documentos o constancias; no abstenerse de registrarse de presentar manifestaciones, declaraciones, avisos, cambio de giro, traslado o traspaso de un negocio, establecimiento acto o contrato operación generadora de la obligación contributiva; no tener aparatos de destilación de bebidas alcohólicas sin haber dado aviso a las autoridades fiscales, no transportar productos gravados pro alguna ley sin que estén acompañados de la documentación que demuestre en pago de la contribución, no destruir los sellos, marbetes, envolturas y demás medios de control fiscal...”³²

Dentro de las obligaciones del sujeto pasivo se encuentran las de hacer, no hacer y tolerar, las cuales mencionare en forma de lista para puntualizarlas de manera practica.

Obligaciones de hacer:

1.- Inscribirse el Registro Federal de Causantes, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

2.- Presentar declaraciones.

3.- Llevar libros de contabilidad.

4.- Llevar sistemas contables autorizados por las autoridades fiscales.

5.- Llevar registros y documentación comprobatoria de los asientos, los que deberán conservarse durante plazo que el Código Fiscal de la Federación establece.

³² Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, páginas 379

Obligaciones de no hacer:

1.- No hacer uso de documentos falsos en que se haga constar operaciones inexistentes.

2.- El no omitir el entero de contribuciones que se hayan recaudado o retenido de los contribuyentes.

3.- No llevar doble juego de libros.

Obligaciones de tolerar:

1.- Aceptar visitas domiciliarias.

2.- Permitir a las autoridades fiscales la revisión de documentación contable que tenga relación con las obligaciones a cargo del contribuyente.

3.- Tolerar las medidas de control del fisco y colaborar en su ejecución.

4.- Permitir la intervención de la caja de la negociación, cuando así lo ordene la autoridad exactora para garantizar un crédito fiscal.

Finalmente, debemos entender que la finalidad inmediata que tiene que realizar el contribuyente en la de pagar el impuesto, esto es que tiene por el simple hecho de generar las conductas establecidas en el Código Fiscal de la Federación o en las leyes que contemplan los impuestos en particular realizar diversas conductas como la inscripción en el Registro Federal de Causantes ya sea como persona física o moral dependiendo del caso en particular, llevar contabilidad, realizar anualmente el pago de impuestos, utilizar los sistemas fiscales autorizados como medios de control en su contabilidad, así como dar facilidad a las autoridades cuando estas realicen sus facultades de

revisión, de tal suerte que si el contribuyente realiza estas conductas de una cabal no tendrá ningún problema con el fisco.

CAPITULO III

DE LA DETERMINACIÓN

3.1.- CONCEPTO

“El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito a definido la figura de la determinación de la contribución como el acto u operaciones posteriores al señalamiento en la ley, de las circunstancias o presupuestos de hecho de cuya producción deriva la sujeción del tributo. Es decir el acto o conjunto de actos mediante los cuales la disposición de la ley se particulariza, se adapta a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en los presupuestos fácticos previstos. El concepto de determinación en el cual se apoya el Código Fiscal de la Federación de 1967, también se hace consistir en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso concreto, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación. Dicha determinación tiene varios momentos: se inicia con la investigación sobre si la persona correspondiente tiene la calidad de sujeto del tributo y termina con la

liquidación que constituye la etapa final en la que se precisa la suma cierta a pagar. Es por esto que la liquidación se traduce en la cuenta que resume el acto de determinación y por medio del cual se exterioriza. Tomando en cuenta los conceptos anteriores, se ha admitido que la determinación tiene carácter declarativo, cumpliendo además la función de reconocimiento formal de una obligación preexistente; por ello es que se ha considerado que en la repetida determinación se fija la medida de lo imponible y se establece el monto o quantum de la deuda; y cuando el acto o conjunto de actos que constituyen la determinación los lleva a cabo la autoridad, ésta puede valerse de ciertos elementos de juicio para efectuar el acto o conjunto de actos que le corresponden, pudiendo recurrir incluso, como nuestro sistema jurídico, a la llamada visita domiciliaria.”³³

3.2.- FUNCIÓN DE LA DETERMINACIÓN

Giannini expone que “no está lógicamente excluido que la ley imponga un tributo en una suma preestablecida, a personas individualmente determinadas; pero no puede tratarse si no de casos esporádicos, absolutamente excepcionales.

En los actuales ordenamientos tributarios, la ley, en cuanto relaciona la deuda tributaria con la realización de una situación de hecho, de la cual establece sus elementos constitutivos, no puede anunciar sino en abstracto los presupuestos del tributo y los criterios para su liquidación. Para determinar aquí en concreto, la existencia y

³³ Informe SCJN 1983, TCMA, 3º parte, pág. 92

el monto del debito es necesario en cada caso investigar si los referidos presupuestos se han realizado y cumplir cualquier otra indagación o valoración que la misma ley prevé y disciplina. Esta investigación puede ser simple y compleja, requerir laboriosas indagaciones de hecho o técnicas (para determinar por ejemplo, la renta neta de un negocio industrial o la renta presunta de un edificio no alquilado) o indagaciones jurídicas dedicadas (así para descubrir bajo la forma aparente la naturaleza intrínseca y los efectos de un acto sujeto a registro); cuando se da una situación de hecho no controvertida y una base imponible fácilmente mensurable puede agotarse en una simple operación mental, pero que siempre constituye un momento insuperable en el desarrollo de la relación tributaria.³⁴

Berliri explica “salvo excepciones sumamente raras, la norma que disciplina el impuesto puede esquematizarse de la siguiente manera: cuando se realiza esta hipótesis, quien se encuentra en esta situación, debe pagar a título de impuesto o, si se trata de un impuesto gradual, proporcional o progresivo, la suma derivada de la aplicación de esta alícuota a este parámetro. De aquí la obvia necesidad para poder establecer lo que Ticio debe pagar a título de impuesto de hecho, de determinar: a) si en relación con el se ha realizado un presupuesto de hecho; b) cuales son los parámetros y la alícuota de cuya combinación resulta la suma que debe pagar; c) cual es la entidad concentrada del parámetro y consecuentemente el impuesto a pagar.”³⁵

³⁴ Citado por José Francisco de la Garza, Derecho Financiero Mexicano , Editorial Porrúa, pag. 556 “

³⁵ Citado por José Francisco de la Garza, Derecho Financiero Mexicano , Editorial Porrúa, pag. 557 “

3.3.- NATURALEZA JURÍDICA DE LA DETERMINACIÓN

El profesor José Francisco de la Garza comenta lo siguiente “en el Derecho Italiano, se ha producido desde hace tiempo, sin que hasta la fecha haya concluido definitivamente, un vivo debate, respecto a la conexión que pueda existir entre el nacimiento de la obligación tributaria, por una parte, y los efectos del acto administrativo de liquidación, por la otra. Debemos aclarar que para aquellos tributos cuya determinación pueda hacerse sin la intervención de la administración Fiscal, sea que se reconozca a tal acto con el carácter de determinación o que se le niegue esa naturaleza, pacíficamente se ha reconocido que el nacimiento del crédito fiscal se produce en el momento en que se realiza el hecho generador previsto en la norma legal.

En cambio, para aquellos impuestos para los que la ley exige que, previamente a su pago, la Administración Tributaria los determine o liquide, se ha venido discutiendo si el acto administrativo de liquidación tiene efecto constitutivo, si tiene efecto declarativo, o bien si produce tanto efectos constitutivo como declarativo.³⁶

Por lo tanto, podemos entender que la naturaleza jurídica de la determinación se trata de dos efectos el primero de ellos es el efecto declarativo, toda vez que nace en el preciso momento en que concurren dos factores, la norma legal por una parte y la realización del presupuesto; por lo que respecta al segundo efecto el constitutivo este tiene su origen cuando la autoridad hacendaría ejerce su facultad potestativa de determinación.

³⁶ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano , Editorial Porrúa, pag. 559.

Por lo tanto, la determinación esta íntimamente ligada con el nacimiento de la obligación tributaria pues al surgir esta tiene como un consecuencia futura que será la de realizar las operaciones matemáticas así como todos los medios que la propia ley establece par el cumplimiento de las obligaciones y así llegar a determinar el monte real a pagar, dicho de otra manera es el reconocimiento de un crédito fiscal que nace al momento de realizar un hecho generador que esta previsto en una norma legal; en los siguientes puntos tratare de explicar cuando la determinación se hace por parte del contribuyente, un tercero, o la autoridad a falta de los dos anteriores.

3.4.- AUTODETERMINACIÓN

La autodeterminación hecha por el sujeto pasivo principal o por deuda ajena, según lo determina la ley, cumpliendo un mandato de ésta, sin la intervención de la autoridad administrativa. A esta forma de determinación la llaman los tratadistas "determinación por el sujeto pasivo" "autodeterminación" (criticada por algunos, pero usada también por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en algunas ocasiones) y "auto-imposición.

En el sistema impositivo de la autodeterminación de las contribuciones se parte de la buena fe de los contribuyentes y que éstos van a cuantificar y liquidar sus adeudos fiscales con apego a la ley. Para lograr lo anterior, se requiere normas claras y sencillas posible, en consecuencia, que por error o equivocada interpretación de la ley fiscal, entre más de la que debe pagar o menos del crédito fiscal.

Finalmente podemos entender que la autodeterminación es aquella que el sujeto pasivo reconoce la existencia de un hecho generador que a él se le atribuye, mediante la aplicación del parámetro correspondiente cuantifica en una suma de dinero el importe del adeudo, lo comunica a la administración tributaria por medio de una declaración y paga en la caja recaudadora dicha cantidad de dinero.

3.5.- DETERMINACIÓN POR UN TERCERO

Esencialmente la determinación corre a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídica-tributaria o por la autoridad hacendaría y al referirme a la determinación del crédito fiscal por parte de un tercero es aquella en la que el primer sujeto mencionado no interviene directamente, consecuentemente quien tendría la calidad de tercero sería el patrón retenedor, como lo prevé por ejemplo la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el Título IV, de las Personas Físicas, Capítulo I de los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado específicamente en sus artículos 80, 81 y 83 fracción II, de dicho ordenamiento legal, los cuales me permito transcribir para mayor referencia.

Artículo 80. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y en cuenta del impuesto anual...

Artículo 81. Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 80 de esta ley, calcularán el impuesto anual de

cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados.

Artículo 83. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere esté capítulo, tendrán la siguientes obligaciones.

II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 81.

Del tal surte que la determinación a cargo de un tercero se ve claramente en el ejemplo antes mencionado al momento de la retención y declaración por parte del patrón, tomando en cuenta que el sujeto pasivo de la presente relación es el trabajador que presta un servicio personal subordinado y el patrón tiene una doble función como auxiliar retenedor del fisco federal y como un tercero encargado de determinar el monto a pagar por dicha prestación.

Finalmente, con la determinación por parte de un tercero se trata de auxiliar al sujeto pasivo en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales como se pudo ver en ejemplo antes citado, de tal suerte que la finalidad inmediata para el contribuyente sea la de liquidar su deuda a favor del fisco federal y este cumpla con los fines inmediatos que le son otorgados por la constitución de nuestro país.

3.6.- DETERMINACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD.

En México, todavía el Código Fiscal de la Federación de 1938, en su artículo 77, establecía como sistema general de determinación por la Administración, sin hacer siquiera alusión a la determinación por el sujeto pasivo, aunque en algunas leyes tributarias la consagraban, disponía el código “la determinación de los créditos fiscales y de las

bases para su liquidación; su fijación en cantidad líquida; corresponderá a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la que ejercerá esas funciones por conducto de sus dependencias y de los organismos fiscales autónomos que las leyes señalen.

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación en reforma de dos mil ocho, cambia los supuestos de determinación y da amplias facultades a los contribuyentes para realizar las operaciones que se encuentran en las norma legales en materia fiscal con la finalidad recaudar los impuestos que servirán para cubrir el gasto publico como ya se explico en la parte conducente de esta tesis; considero que el otorgar la determinación a cargo del contribuyente resulto benéfica para la autoridad pues se consiguió que la recaudación se volviera ágil y así dedicarse únicamente a vigilar el debido cumplimiento en el pago de impuestos

El propósito de la determinación es el de cuantificar el crédito tributario en una cantidad absolutamente precisa, que pueda ser requerida de pago por la Administración al sujeto pasivo por adeudo propio y por adeudo ajeno. Para ello generalmente partirá de la declaración del contribuyente la cual puede tener la obligación o simplemente la facultad de revisarla, para luego hacer la determinación, o bien puede precisar de los datos declarados por el sujeto pasivo y proceder a producir un acto de determinación ya sea sobre la base cierta de acuerdo con los datos que se hayan hecho llegar en su actividad indagatoria, o bien sobre la base de presunciones que la ley haya autorizado.

Como partes intervienen la Administración, los sujetos pasivos y en algunos casos pueden también tener participación terceros, que nunca

podrán llegar a ser deudores del tributo. En esta fase la administración debe proceder protegiendo en la forma más eficaz los intereses del fisco, pero sin que ello suponga que pretenda exigir a los deudores nada más que lo que la ley le da derecho. La ley debe ser siempre la medida exacta de su pretensión, que no debe disminuir ni exceder el derecho que le otorga la ley como acreedora, el contribuyente por su parte tiene el derecho también de cuidar que las pretensiones de la administración no exceda de los límites que la ley establece.

Finalmente, se puede entender que la determinación corre a cargo de la autoridad fiscal ya sea con la colaboración del sujeto pasivo directo o de terceras personas que deben auxiliar al fisco para que se concrete el hecho que dio nacimiento a la contribución que de manera específica debe pagar la persona física o moral, cuya situación haya coincidido con la hipótesis normativa.

3.7.- DETERMINACIÓN CONFORME A LA BASE CONTRIBUTIVA EN LA LEY.

El catedrático Sergio Francisco de la Garza, menciona tres formas de determinación tomando en cuenta la base y dice que son “con base cierta”, determinación “con base presunta” y determinación “con base estimativa” las que se transcriben a continuación:

“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, la administración tributaria (caso el más frecuente) o sea el propio sujeto pasivo principal (como es el caso de los contribuyentes menores del ISR sobre actividades empresariales), la base imponible se determina con ayuda de presunciones establecidas por la ley.

“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...”³⁷

Ahora bien, la determinación tomando en cuenta la base establecida en la ley de la materia, considero que es importante toda vez que la autoridad tiene que someterse en estricto apego a la ley para poder determinar un crédito fiscal a su favor en el cual se conoce cual es el hecho generador y los valores imponibles, de igual forma el contribuyente tiene la forma de determinar tomando en cuenta la base imponible determinada y con la ayuda de presunciones que establece la propia ley, finalmente la autoridad puede realizar la determinación de un crédito con la contabilidad, estados financieros, libros de contabilidad, así como los medios de investigación económica con que cuenta la hacienda pública en ausencia de mayores elementos para poder determinar la base del impuesto.

³⁷ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, pag. 564

CAPITULO IV

LA PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL EN MÉXICO

4.1.- CONCEPTO

Resulta necesario hablar en primer plano de una manera breve de la prescripción en materia civil, ya que es de aquí donde surge el antecedente de la misma figura pero en materia fiscal, así pues tenemos que la prescripción fue consagrada por el derecho romano sobre todas las cosas muebles, respecto de las muebles sólo tenía efectos jurídicos, la prescripción de las cosas muebles se daba en un año, la de inmuebles se daba en dos años, la prescripción entre ausentes se daba en veinte años, el Emperador Justiniano termino con todos esto términos y lo unifico, dando así un cambio que se concentro en las llamadas “siete leyes”, la cual estableció que el propietario que poseyera quieta y pacíficamente cualesquiera bienes habiéndolos adquirido por justo titulo como la donación, compra o testamento no se le obliga a responder de ellos, de tal manera que con el transcurso de un año o dos podían serles adjudicados legalmente.

De esta manera la institución de la prescripción llegó hasta nosotros regulada por los códigos civiles con sus características, así que me permitiré mencionar algunos de los principios que regulan la referida figura como lo es: la posesión a de ser en concepto de dueño, publica, pacifica y no interrumpida, pueden adquirirse bienes y derechos por medio de la prescripción por las personas capaces de adquirirlos por los medios legítimos, los derechos y acciones

prescriben en perjuicio de toda persona, quedan a salvo las personas impedidas de administrar sus bienes.

Por su parte, el Código Civil Federal hace la distinción entre dos tipos de prescripción que es la positiva y la negativa, la primera de ellas aplicable a la adquisición de bienes en virtud de la posesión cuyas características entre otras son: en concepto de propietario pacífica, continua, los inmuebles de manera pacífica prescriben en tres años y de mala fe en cinco, si se pose un inmueble de mala fe prescribe en diez años que se le llama prescripción negativa y necesita el lapso de diez años, contando desde que una obligación pudo exigirse para que extinga el derecho de pedir el cumplimiento

Podemos decir que se llama prescripción a la exoneración de las obligaciones por no exigirse su cumplimiento mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley. Cuyos elementos son la inacción del acreedor que no exige el cumplimiento de la obligación y el transcurso de cierto tiempo por el cual dura esa inacción; como una consecuencia inmediata proporciona al deudor una excepción contra el acreedor, es decir, un medio de defensa en cuanto al fondo, que le permite destruir las acciones de aquel y no pagar, debemos entender que la prescripción no puede aplicarse de pleno derecho, debe ser opuesta por el deudor, quien quedara liberado cuando haga valer este derecho y que deja de sobrevivir a favor del acreedor. En resumen las adquisiciones de cosas ó derechos en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva; y la exoneración de obligaciones por no exigirse su cumplimiento, se llama prescripción negativa.

La prescripción se funda en la necesidad que el interés social tiene de que no permanezca incierta indebidamente la propiedad; pues sin su poderoso apoyo bastarían al propietario exhibir sus títulos para acreditar su derecho, sino que tendría que probar el de la persona que se lo transmitió y aun el de los predecesores de este, cuya prueba es imposible por ser indefinida.

La prescripción satisface, pues a una necesidad de interés público, por que consolida los títulos legítimos de propiedad, insuficientes por si mismos para acreditarla, ó lo suple cuando se han perdido; protege el patrimonio de los individuos contra injustas pretensiones.

El Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia Federal, estatuye, que: Artículo 1135. “Prescripción es un medio de adquirir bienes o de librarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley.”

Por su parte el Doctor Ernesto Gutiérrez y González, define la prescripción como: “A.- La facultad o el derecho que la ley establece a favor del obligado-deudor, para excepcionarse validadamente y sin responsabilidad, de cumplir con la prestación que debe, o bien. B.- La acción que tiene para exigir al estado por conducto del funcionario competente la declaración de que ya no le es cobrable en forma coactiva, la prestación que debe, por haber transcurrido el plazo que el otorga a su acreedor la ley, para hacer efectivo su derecho.”³⁸

Finalmente ya explicada la prescripción desde el punto de vista de la materia civil resulta necesario explicarla ahora en materia fiscal, ya que es materia de la presente tesis, para lo cual en el siguiente punto

³⁸ Ernesto Gutiérrez y González, obligaciones y Contratos, Editorial Porrúa, pág. 1102.

a tratar de esta mencionare los antecedentes en materia fiscal partiendo de la Ley de Justicia Fiscal hasta llegar al Código fiscal de la Federación vigente en la parte conducente.

4.2.- LEY DE JUSTICIA FISCAL.

Mediante decreto de fecha 30 de diciembre de 1935, el Congreso General concedió al Ejecutivo facultades para la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, que se realiza para la organización de los servicios hacendarios, de tal surte que representaba el primer paso para crear en México tribunales administrativos dotados de la autoridad tanto por lo que hace a facultad como a forma de proceder y a situación orgánica que es indispensable para que puedan desempeñar con eficacia funciones de control de la administración activa en defensa y garantía del interés público y de los derechos e intereses legítimos de los particulares

Para la redacción de la Ley de Justicia Fiscal se tomo en cuenta la Ley Orgánica de la Tesorería, la Ley para las Calificaciones de las Infracciones a las Leyes Fiscales, la Legislación y en la Jurisprudencia sobre el juicio de amparo, particularmente en la concerniente a la materia administrativa. Ahora bien, la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyo que de la ley secundaria debe organizar la competencia para las autoridades en cuanto a cobro de impuestos o multas, ya en este plano, resulta más lógico y conveniente para todos no sólo para el fisco sino para los causantes mismos que la liquidación y el cobro de la desordenada legislación en vigor que presentaba interferencias carentes de todo apoyo jurídico o de utilidad práctica, entre las autoridades judiciales y las autoridades administrativas, sino

al amparo de un sistema lógico y congruente en el que, sin que se olvide las garantías que el particular necesita, haya un conjunto de principios a través de los dos periodos que la doctrina reconoce que serian el periodo contencioso y el periodo oficioso.

Como consecuencia inmediata de la creación de la Ley de Justicia Fiscal se da la creación del Tribunal Fiscal de la Federación (hoy Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), colocándolo dentro del marco del Poder Ejecutivo, pero no sujetándolo a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese poder siendo así un tribunal administrativo de justicia delegada, no de justicia retenida logrando con esto que ni el Presidente de la Republica ni ninguna otra autoridad administrativa tendrán intervención alguna en los procedimientos o en la resoluciones de dicho tribunal, se le dotó de autonomía, serán los magistrados ratificados por el Senado, se organizo al tribunal en salas y un pleno facultando a ésta para emitir jurisprudencias que sólo serán obligatorias para las salas dependientes de dicho tribunal y finalmente la función del mismo será únicamente la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos.

Finalmente, cabe mencionar que al crear la Ley de Justicia Fiscal, con la cual se pretende unificar los diferentes organismo que se encargaban de revisar los recursos administrativos que tenia el particular perjudicado, como lo eran la Junta Revisora del Impuesto sobre la Renta, el Jurado de Infracciones Fiscales y el Jurado de Revisión del Departamento del Distrito Federal, así pues dicha ley da la integración del Tribunal Fiscal, en la cual se encuentra como primer punto su competencia, de las excusas e impedimentos, del

procedimiento, de las notificaciones y los términos, suspensión del procedimiento, de la acumulación, de la audiencia y del fallo y de sus artículos transitorios, olvidándose de la parte importa para el desarrollo de ésta tesis que son las formas de extinción de las obligaciones fiscales derivadas de la relación jurídico-tributarias, que para en Código de 1938, se insertan en su artículo 55 y demás relativos que se comentaran en el siguiente punto de la presente tesis.

4.3.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1938.

Por su parte este código y dada la necesidad de evitar en las leyes fiscales contradicciones y normas distintas, así como la conveniencia de que exista un conjunto de reglas uniformes aplicables en las relaciones entre la administración fiscal y los particulares, fue lo que fundo principalmente la expedición del Código fiscal de la Federación de 1938.

Así pues, para esta fecha la organización tributaria federal estaba estructurada sobre la base de la Ley de Ingresos que anualmente expide el Congreso en cumplimiento del mandato contenido en el artículo 65 fracción II de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dicha ley tenía como objeto preciso señalar, en cada ejercicio fiscal, las contribuciones que pueden imponer para cubrir las erogaciones del estado, se puede decir que la citada ley constituía la base de la legislación tributaria y que tenían vigencia de un año, existía un conjunto de leyes especiales que regulan en todos los aspectos los diversos tributos que según la ley primeramente mencionada es lícito cobrar, las leyes especiales contienen normas y

principios de doble naturaleza un conjunto de reglas son comunes a toda la legislación fiscal y una segunda sería de preceptos son normativos de los caracteres específicos del impuesto de que se trate.

Se consideró que teóricamente era posible hacer una codificación sistemática de los principios comunes a todas las leyes tributarias para que éstas queden sólo con las reglas propias de cada gravamen especial y hacerlo así tendría la ventaja de concentrar en un único acto legislativo todas las normas de aplicación general y la importancia de borrar las contradicciones que con frecuencia se presentaban en las leyes de impuestos. El Ejecutivo Federal tenía la convicción de que al expedir el Código Fiscal de la Federación mejoraría de una manera muy sensible la organización fiscal de la República.

Fueron cinco los títulos que contenía la iniciativa del Código, propuesto el Presidente de la República Lázaro Cárdenas, que eran las disposiciones generales, los créditos fiscales, la fase oficiosa del procedimiento tributario y a las infracciones y sanciones, por lo que respecta a los créditos fiscales que se contenía en el Título segundo se establecieron reglas normativas del sujeto de los créditos fiscales, distinguiéndose consecuentemente, los casos del deudor director del crédito fiscal de las situaciones en que se llega a ser sujeto de la relación tributaria por solidaridad o por sustitución del deudor en la primitiva relación entre el Fisco y el Contribuyente. Igualmente se dan las reglas relacionadas con el nacimiento y exigibilidad de los créditos fiscales y con las diversas normas de extinción de éstos que son el pago, la compensación, la condonación y reducción y la prescripción de esta última figura me permito transcribir la parte que resulta importante para la presente tesis.

ARTÍCULO 55.- La prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad liquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos mismos, es una excepción que puede oponerse para extinguir la acción fiscal. Si se opone a la excepción, y se funda debidamente, la autoridad fiscal declarada la prescripción.

4.4.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1967

Ahora bien, a partir de esta ley empieza a evolucionar la figura de la prescripción dada la necesidad de reglamentar las conductas de las personas sujetas a las contribuciones y vigilarla los criterios de las autoridades encargadas de dirimir los conflictos que se pudieran presentar, así pues se debe tomar en cuenta que esta figura empieza a tomar importancia para las partes lo cual influye en su forma de aplicarse ya que como se plantea en su artículo 55 da facultades a las autoridades fiscales para determinar en cantidad liquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos así como se puede ofrecer como excepción para que la autoridad declare la prescripción. Por otra parte resulta necesario comentar que las leyes que se estudiaran con posterioridad se trata medularmente de la evolución de la figura de la prescripción pues con la aplicación de dicha figura se tuvo que ir adecuando hasta llegar a los supuestos que contempla el código vigente.

4.5.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 1981.

Para estas fechas el sistema fiscal mexicano se componía de la Ley de Coordinación Fiscal de la Ley Aduanera y la Ley Federal de Derechos, así como tomar en cuenta que las materia tratadas en este nuevo código son las mismas que las del código de 1967, pero la orientación las disposiciones y los propósitos que con ella se persiguen, varían congruentemente con la transformación de la legislación fiscal, dotando así a los contribuyentes con un cuerpo de normas jurídicas, moderno y equilibrado que facilitara el conflictivo cumplimiento de los deberes fiscales, las relaciones entre el fisco y los contribuyentes se regían por el principio de cumplimiento voluntario de la normas fiscales lo que no significa que quede al arbitrio del particular el pago de las contribuciones a su cargo, ya que siempre será obligatorio el cumplimiento de la disposiciones fiscales con dicho principio sólo se enfatiza que no se estima necesario que en todos los casos la autoridad constriña o exija coercitivamente la observancia de las leyes, sino que se tiene la confianza de que la generalidad de los contribuyentes, por convencimiento y por su propio interés pagarán en forma espontánea sus contribuciones.

Como consecuencia de lo anterior surge una nueva modificación del precepto que contempla la prescripción, es decir el artículos 146 del Código Fiscal de la Federación como fundamento de la Prescripción el cual me permito transcribir para mayor referencia:

Artículo 146.- 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.

El citado artículo como primer concepto prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta opera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esto implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la

declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el término de cinco años 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 a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

4.6.- PRESCRIPCIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE 2008.

Ahora bien, considero pertinente en este punto definir a la prescripción en materia fiscal como, la figura jurídica que ha adquirido gran relevancia en la vida práctica de las obligaciones contributivas, toda vez que opera a favor y en contra del fisco, en el primer caso, se configura cuando la autoridad Hacendaría no requiere en tiempo al contribuyente o en forma coactiva el cumplimiento de una prestación fiscal que es exigible, conforme a las disposiciones legales en la materia, de tal manera que una vez configurada, se extingue el crédito fiscal y la obligación de su pago, por el sujeto pasivo principal y por el responsable solidario que hace valer como excepción procesal o como solicitud administrativa.

El profesor Arrijoa Vizcaino, define la prescripción de la siguiente manera: “Se trata de una forma de extinguir tributos o contribuciones a cargo de particulares, así como la obligación a cargo de particulares, contribuciones pagadas indebidamente que procedan, cuando dicha obligaciones no se hacen efectivas en ambos casos en un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de su exigibilidad de los tributos, o de la fecha en la que el pago indebido se efectúa. La prescripción puede hacerse valer tanto como excepción procesal o como solicitud administrativa según o no una acción de cobro posterior a la configuración de la prescripción; es de hacer notar que el plazo para que se consuma en forma de extinción tributaria, se interrumpe por cada gestión de cobro notificada por el acreedor al deudor, o bien por el reconocimiento expreso o tácito por parte de este último respecto a la existencia del crédito.”³⁹

La profesora Doricela Marabak, comenta que: “La prescripción es una forma de extinción de las obligaciones fiscales que guarda estrecha relación con la prescripción negativa del derecho privado.

En tales condiciones, y utilizando en gran parte el concepto que ahí se da esta figura jurídica, se puede decir que la prescripción de una obligación fiscal consiste en liberarse de su pago mediante el transcurso de cierto tiempo, y bajo las condiciones establecidas en la ley aplicable al caso para que se presente conforme a la legislación mexicana se debe reunir las siguientes circunstancias: a) Sólo son susceptibles de prescribir los créditos fiscales, es decir, una suma de dinero determinada en cantidad líquida... b) Para que opere la prescripción sobre un crédito será necesario que esté haya sido

³⁹ Adolfo Arrijoa Vizcaíno. Derecho Fiscal. Editorial Themis. Pag. 343.

notificado por la autoridad al deudor: c) El plazo para su configuración se computara a partir del momento en que el crédito puede ser exigible: d) No opera de manera automática por el simple transcurso del tiempo, pues es necesario que el interesado solicite a la autoridad competente que la declare de oficio, para que se produzca sus efectos respectivos... e) Es susceptible de interrupción el plazo respectivo que le da origen, lo cual significa que esto ocurra, se nulifica el tiempo transcurrido para su configuración, puede ocurrir por cada gestión de cobro que efectuó la autoridad para lograr el entero del tributo o por el reconocimiento expreso o tácito del adeudo que haga el particular ante el fisco sobre su obligación contributiva.”⁴⁰

Ahora bien, considero necesario hablar sobre la seguridad jurídica que impone llegar a una certeza pasado en un cierto tiempo durante el cual, quien perdió el derecho mantuvo una conducta omisa, constituye el fundamento de la prescripción en materia de derechos créditos, cuyo resultado consiste en que la ley ampare plenamente al deudor frente al acreedor el derecho a impugnar un negocio jurídico por nulidad o anulabilidad y se pierde tal derecho por prescripción.

Por el contrario cuando se extingue en derecho real por no uso en los casos en que la ley lo admite el fundamento ya no radica en esa necesidad de asegurar la certeza en materia de relaciones jurídicas, sino en la existencia de que se libere una heredad de una carga real que resulta inútil mantener. La propiedad inmueble, libre de ese peso, se halla en condiciones de desempeñar más adecuadamente su función social.

⁴⁰ Mabarak Cerecedo, Doricela. Derecho Financiero Público. Editorial Mc Graw-Hill. México, 1995. Págs 293 y 294.

El interés social u orden público es la nota que caracteriza al instituto de la prescripción. Las normas que conducen a la pérdida del derecho no ejercido por el transcurso del tiempo, no pueden quedar desvirtuadas por convenciones que ofendan el espíritu del legislativo, inherentes a aquellos preceptos que persiguen la seguridad jurídica de la obligación; a pesar de satisfacer esto la prestación es objeto de un nexo extinguido, no por ello debe aprehenderse esa conducta como una desviación a esa esencia de orden público de la prescripción exista o no el deber de coincidencia.

En todos los casos, la prescripción funciona como un medio de orden, tranquilidad y seguridad social, porque evita que después del tiempo que la ley prescribe, puedan suscitarse pleitos u controversias de difícil solución puede ocurrir que algunas veces sirva para amparar o consagrar una injusticia pero estos casos pueden ser tolerados en atención a los grandes servicios que ella presta a la sociedad, así pues transcribo la parte conducente a la prescripción contenida en nuestra legislación fiscal actual:

“Artículo 146.- 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.

(ADICIONADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1999)

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

(ADICIONADO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004)

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

(REFORMADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente." ⁴¹

Antes de continuar con el desarrollo de la presente tesis, considero necesario dar una distinción entre las figuras de prescripción y caducidad pues la practica se suele confundir por ser dos formas de extinguir la obligación fiscal o el crédito fiscal, por lo que respecta a la prescripción, se equiparo el plazo establecido para que se extingan los créditos a cargo del Fisco con los que señala para al prescripción de los créditos a cargo de los particulares, además se previene debe ser reconocida por la autoridad a petición de cualquier interesado, dejando de asignársele el carácter de excepción, por lo que hace a las facultades de autoridad para determinar la existencia de obligaciones fiscales, caso distinto de la prescripción de créditos definidos, se

⁴¹ Código Fiscal de la Federación, artículo 146.

establece que las mismas se extingan en el término de cinco años, que no estaba sujeta a interrupción ni suspensión, la norma expresada resulta indispensable para poner término a situaciones o posibles responsabilidades que permanecen indefinidas en el tiempo y que afectan a la seguridad jurídica y económica de los particulares.

Las obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste por impuestos, derechos, productos o aprovechamientos, se extinguen por prescripción en el término de cinco años. En el mismo plazo se extingue también por prescripción, la obligación del fisco de devolver las cantidades pagadas indebidamente.

La prescripción del crédito principal extingue simultáneamente los recargos, los gastos de ejecución y, en su caso, los intereses.

La prescripción inicia a partir de la fecha en que el crédito o el cumplimiento de la obligación pudieron ser legalmente exigidos y será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a petición de cualquier interesado.

La prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro del acreedor, notificada o hecha saber al deudor o por el reconocimiento de éste, expreso o tácito respecto de la existencia de la obligación de que se trate, deberá existir constancia por escrito.

Como podemos observar la figura de la prescripción tiene una gran relevancia jurídica dado que mediante esta se puede extinguir tanto, impuestos, derechos y aprovechamientos y que tiene sus maneras de interrupción, de tal suerte que sin estas facultades y obligaciones tanto de la autoridad así como de los contribuyentes tendrían una vigencia vitalicia por decirlo de alguna manera, con lo que se generaría una gran problemática de tipo jurídico pues nunca se liberaría a las partes

mencionadas de dichas facultades y obligaciones, con lo cual no se tendría certeza jurídica.

Por lo que respecta a la caducidad, tiene su origen al igual que la prescripción en el derecho civil deriva del vocablo latino “ceder” que significa caer, y aparece en Roma a través de las llamadas leyes caducarias, así pues se define como la sanción que se pacta se aplicara a una persona de las que intervienen en un convenio, si en un plazo que al efecto determinan, no realiza una conducta positiva voluntaria y consciente para que nazca o para mantener vivo un derecho. Para la materia la caducidad es la pérdida de un derecho imputable a la autoridad por el no ejercicio del mismo y que se extingue en un termino de cinco años.

Dicho de otra manera la caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades 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 infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a

contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo.

Finalmente, da la importancia de dichas figuras en materia fiscal como formas de extinguir las obligaciones fiscales adquiridas por los contribuyentes, considero que resulta necesario realizar una distinción entre las figuras de caducidad y prescripción ya que en la practica suelen confundirse estos dos términos :

a) En primer lugar ha de hacerse por sus efectos al producirse la prescripción queda una obligación natural que es jurídica, la caducidad en cambio hace desaparecer el derecho o la obligación totalmente.

b) La prescripción no tiene como finalidad liberar, aunque puede producir tal efecto, mientras la caducidad libera por ser tal su esencia.

c) La prescripción debe ser opuesta como excepción, la caducidad extingue la obligación y el juez debe declararlo de oficio.

d) La caducidad no admite causa de interrupción o suspensión.

e) La caducidad puede ser convencional, la prescripción siempre nace de la ley.

4.7.-LA PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.

El Código Fiscal de la Federación contiene en su artículo 146 lo siguiente:

"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 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 declaración de prescripción de los créditos fiscales."

Interpretando los alcances de la norma jurídica que se ha expresado, se puede decir que tiene las siguientes características: la prescripción es un forma de extinción de los créditos fiscales que se presenta cuando al haberse hecho exigibles el Estado no ejercita sus facultades para exigir el entero respectivo dentro del plazo legalmente conducente; la prescripción se configura en un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha en que se hizo exigible la contribución, y tratándose de la contribución de la devolución de lo pagado indebidamente al fisco por un particular ese término comienza a correr a partir del día siguiente en que ocurrió el entero respectivo; la prescripción corre tanto en contra del fisco para que quede liberado de la obligación contributiva en particular, como en contra de este último, el supuesto señalado en segundo lugar se presenta, cuando el contribuyente no ejercitó su derecho a la devolución, en el mencionado plazo de cinco años. Sirve de apoyo a lo anterior las siguientes tesis:

“PRESCRIPCION DE UN CREDITO FISCAL. Si la parte quejosa no solicitó ante las autoridades hacendarías se declarara la prescripción de la obligación fiscal, ni aludió a este tema, sino que exclusivamente solicitó la prescripción del crédito fiscal, cuyas consecuencias son diversas según interpretación de los artículos 17 y 18 del Código Fiscal de la Federación, y tampoco transcurrieron los cinco años que establece la ley sin que se hubiera liquidado y notificado el crédito, no procede la prescripción solicitada por el quejoso.”⁴²

⁴² Tesis número: 90 Sexta Parte, visible en la página 64, de la Séptima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

“PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL. TÉRMINO. Los artículos 25 y 58 de la Ley Aduanera señalan que los impuestos al comercio exterior, deben pagarse al presentar el pedimento de importación, ello sólo se refiere al cumplimiento de la obligación del contribuyente, por lo tanto, si una vez cumplida ésta, la autoridad fiscal señaló la existencia de diferencias en el pago del impuesto, por lo que fincó a cargo del particular un crédito en cantidad líquida, es a partir de que el particular tenga conocimiento de la existencia de un crédito a su cargo que podrá éste encontrarse en la posibilidad de pagarlo dentro del término de cuarenta y cinco días que fija el artículo 65 del código tributario y de no hacerlo así, la autoridad fiscal se encuentra en aptitud de exigir legalmente su pago y es, por lo tanto, a partir de entonces que inicia el término de prescripción como lo señala el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que éste debe computarse a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.”⁴³

número: 90 Sexta Parte, visible en la página 64, de la Séptima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

4.9.-INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

La interrupción de la prescripción se da con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor, o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto a la existencia del crédito, se considera gestión o cobro cualquier actuación de la

⁴³ Tesis número II.2o.P.A.102 A, visible en la página 465, de la Octava Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV-II, febrero de 1995.

autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución siempre que se haga del conocimiento del deudor.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el acto interruptorio de la prescripción debe ser tan preciso y limitado que sólo puede entenderse que con él se pretende determinar el crédito, haciéndolo saber así al interesado por medio de la notificación y en que, por tanto, siendo el requerimiento de pago una orden indeterminada, vaga y genérica, en cuanto a la finalidad que con él pueda perseguir la autoridad recurrente, no puede perseguir la autoridad recurrente, no puede interrumpir la prescripción

El profesor Narciso Sánchez Gómez, comenta; “La prescripción es susceptible de interrupción por cada gestión de cobro notificada al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de este último respecto de la existencia de un crédito fiscal. De tal manera, que para que sea válida la prescripción en contra de la Hacienda Pública debe haber una total inactividad de parte del acreedor respecto del deudor, ya que de toda gestión de cobro o el reconocimiento que en forma expresa haga el particular de su obligación contributiva, nulifica el tiempo transcurrido para dar margen a dicha figura jurídica y puede ocurrir que no se dé en la práctica, lo mismo puede suceder con la prescripción que corre a favor del fisco, el término se interrumpe por cada promoción que realice el contribuyente para obtener la devolución de lo pagado indebidamente.”⁴⁴

En este orden de ideas, me permito citar un par de tesis, para tratar de ejemplificar con criterios jurisprudenciales la interrupción de la prescripción en materia fiscal.

⁴⁴ Sánchez Gómez Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, 2001, pág. 410.

“PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL, INTERRUPTIÓN DE LA. Conforme a la fracción I del artículo 63 del Código Fiscal, cualquier actuación de la autoridad, notificada al interesado, que tienda a precisar el hecho o hechos constitutivos de la infracción, interrumpe la prescripción de la acción administrativa para el castigo de las infracciones a las leyes fiscales. Ahora bien, del contenido del dispositivo legal antes dicho, se deduce que el mismo presupone la existencia o el conocimiento de la infracción y su imputación al interesado, pues precisamente las actuaciones de la autoridad de que se habla en el dispositivo en comentario, tienen por objeto comprobar el hecho o hechos que constituyan la infracción que se imputa al interesado.”⁴⁵

De igual manera la tesis aislada.

“PRESCRIPCIÓN FISCAL. LA NOTIFICACION DEL CREDITO INTERRUPE EL TERMINO, AUN CUANDO NO SE HAYA HECHO DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.

De una interpretación armónica de los artículos 146 del Código Fiscal de la Federación vigente, 32 y 33 del Código anterior, se aprecia que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, término éste contado a partir de la fecha en que el crédito adeudado pudo ser legalmente exigible. Ambos ordenamientos, en sí aluden a las tres diversas formas en que se interrumpe el plazo prescriptorio, las cuales son: a) por gestión de

⁴⁵ Tesis aislada, visible en la página 84, de la Sexta Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tercera parte CXV, Tomo XVIII.

cobro que el acreedor notifique o haga del conocimiento del deudor; b) por el reconocimiento expreso o tácito del deudor respecto de la existencia del crédito; y c) mediante el procedimiento administrativo de ejecución (cualquier actuación de la autoridad dentro del referido procedimiento ejecutivo siempre que se haga del conocimiento del deudor). En consecuencia, resulta claro que la notificación de cualquier crédito fiscal efectuada por la autoridad, constituye una gestión de cobro apta para interrumpir el término prescriptorio, independientemente de que no se haya hecho dentro del procedimiento administrativo de ejecución, ya que es una actuación que encuadra en la primera hipótesis de interrupción de las anteriormente señaladas, es decir, la gestión de cobro que el acreedor notifique o haga del conocimiento del deudor.”⁴⁶

Mediante esta figura podemos entender que cada gestión de cobro por parte de la autoridad, o alguna hecha por el contribuyente tendiente a reconocer la existencia de un crédito interrumpe el término de la prescripción y corre de nueva cuenta el término para hacer la declaratoria de prescripción de oficio o instancia de parte agraviada dependiendo del supuesto que se presente, lo cual como la tratare de explicar en los puntos siguientes de la tesis resulta ocioso.

4.10.-TÉRMINO DE LA PRESCRIPCIÓN

Son dos las corrientes que nos precisan el momento en que empieza a correr el término de la prescripción 1ª se considera que

⁴⁶ Tesis aislada, visible en la página 84, de la Sexta Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tercera parte CXV, Tomo XVIII.

este término debe empezar a correr desde el momento que la autoridad puede determinar el crédito fiscal y , en tratándose de las sanciones, desde que ella tiene conocimiento de la comisión de una infracción, y 2ª que el término de la prescripción debe empezar a correr desde el momento en que el crédito fiscal es exigible y, en tratándose de la infracciones, desde el momento en que se cometió la infracción o desde que cesan los actos violatorios, si la violación es continua.

Al respecto el profesor Emilio Margáin Manautou dice: “la primera corriente debe desecharse en virtud de que viene a desnaturalizar el fundamento de la prescripción, ya que no contará el tiempo que ha transcurrido si la autoridad no tiene conocimiento de la realización de los actos gravados o violatorios de la ley. Se considera que si por actos imputables al contribuyente (fraude, clandestinaje o contrabando) la autoridad desconoce la realización de hechos imponibles, ello no debe perjudicar a la hacienda pública sino al particular mismo.

La segunda corriente es la acertada y eminente jurídica, pues el término de la prescripción debe correr desde el momento en que se ha transcurrido el plazo dentro del cual debió de haberse cubierto el crédito fiscal.

En efecto, la autoridad tiene a su alcance infinidad de medios para llegar al conocimiento de la realización de los actos que se sustraen en la aplicación de las leyes fiscales correspondientes. Para reforzar esta corriente, se argumenta que si prescribe los delitos, que son hechos antisociales, aun cuando las autoridades no lleguen a tener

conocimiento de su comisión, con más razón los créditos fiscales cuya evasión no puede reputarse de la misma gravedad.”⁴⁷

Nuestra legislación fiscal federal ha adoptado la segunda corriente al expresar, en el segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que “El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido...” y el artículo 67 del mismo orden de nacimiento consigna que las facultades de las autoridades fiscales, determinar las contribuciones a dichas disposiciones, se extinguen el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se presentó o debió presentarse la declaración del ejercicio o se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una corriente que no se calcule por ejercicios, o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración, o se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuado, el término correrá a partir del día siguiente al que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho respectivamente.

⁴⁷ Margáin Manautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial Porrúa, pág. 298.

CAPITULO V

PROPUESTAS

5.1. PROPUESTA

La propuesta de la presente tesis tiene como premisa mayor la figura de la prescripción en materia fiscal, que se incorpora en el Código Fiscal de la Federación de 1938, dice: ARTÍCULO 55.- La prescripción de la facultad de las autoridades fiscales para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos mismos, es una excepción que puede oponerse para extinguir la acción fiscal. Si se opone a la excepción, y se funda debidamente, la autoridad fiscal declarada la prescripción.

ARTÍCULO 56.- La prescripción es personal para los sujetos del crédito fiscal.

ARTÍCULO 57.- La prescripción a que se refiere el artículo 55 de este Código, se consume en cinco años, de acuerdo a las reglas siguientes:

I.- Si existe la obligación de presentar declaraciones no calificables, a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo en que aquellas debieran ser presentadas de acuerdo con la ley.

II.- Si existe la obligación de presentar declaraciones, a partir del día siguiente a la de la fecha en que haya quedado firme la calificación hecha por la autoridad fiscal, ya sea porque el interesado se conforme con ella, o por que la resolución administrativa o judicial que sobre el

particular se dicte, quede firme, la prescripción de la facultad para calificar, se iniciará a partir del día posterior al en que la declaración se haya presentado a autoridad competente.

III.- Si se trata de casos en que no exista la obligación de presentar declaraciones, pero si aviso, manifestaciones u otros datos semejantes, a partir del día al de la fecha en que debieron presentarse.

IV.- En los casos en que no concorra ninguna de las circunstancias anteriores, a partir del día siguiente a aquel en que se pudo ejercitar la facultad de las autoridades fiscales, a que se refiere el artículo 55 o en que debió hacerse el pago.

Ahora bien, en el primer Código Fiscal da claramente una descripción de que significa la prescripción en materia fiscal, el término, casos en que se interrumpe, requisitos para que se de la prescripción, por quien se puede hacer valer, es decir da una explicación amplia acerca de la figura.

De tal manera que, fundamentalmente la prescripción es la figura mediante la cual tanto en la Hacienda Pública, pueden declarar la prescripción de un crédito fiscal por la inactividad en el cobro del mismo, así como el particular o contribuyente puede hacer valer por vía de acción o excepción, teniendo como beneficio que la autoridad declare la prescripción del crédito fiscal;

Para el Código Fiscal de la Federación de 1967, se dice que con la prescripción del crédito fiscal también se extinguen los recargos, gastos de ejecución y en su caso los intereses, de igual forma la prescripción inicia a partir de la fecha en que el crédito o el cumplimiento de la obligación pudieron ser legalmente exigidos y será

reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a petición de cualquier interesado.

Finalmente, este código dice que la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro del acreedor, notificada o hecha saber al deudor o por el reconocimiento de éste, expreso o tácito respecto de la existencia de la obligación de que se trate. De los requisitos señalados en este artículo deberá existir constancia por escrito.

Por su parte los Códigos de 1981 y 2008, retoman lo fundamental del Código de 1967 y teniendo como modificaciones importantes la suspensión el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

Como premisa menor, la estableceré en el sentido de que otra legislación de carácter local regula principalmente el término de la prescripción, así tenemos que el Código Financiero para el Distrito Federal, publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal, en enero de 2005, cuenta con la figura de prescripción en materia fiscal aunque su aplicación sólo afecta a los créditos que se generan con la realización de las conductas que prevé dicho código en materia local, que dice:

ARTÍCULO 72.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de tres 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 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 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. La declaratoria de prescripción de créditos fiscales podrá hacerse de oficio por el Órgano Colegiado de Tesorería que para tal efecto se integre o a petición de los particulares por el Procurador Fiscal del Distrito Federal.

ARTICULO 73.- Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución o de contribuciones distintas que no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios, y se realizará en los formatos que al efecto emita la Secretaría.

Como conclusión, he de decir que la figura de la prescripción se contempló en los Códigos Fiscales de 1938, 1667, 1981, 2004 y las reformas correspondientes en el de 2008, dicha figura en cuanto a su término se ha mantenido en cinco años, sólo a sufrido modificación en cuanto a las formas de interrupción del término.

Por otro lado, el Código Financiero del Distrito Federal tienen términos inferiores en la prescripción en materia fiscal, de tal suerte que la propuesta de la presente tesis consiste principalmente en proponer una reforma al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, modificando el término de cinco años por el de tres años.

Para tratar de justificar mi propuesta, se deben de tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

1.- La redacción del presente artículo se modificaría únicamente en cuanto al término, es decir el plazo prescriptivo sería de tres años, en lugar de los cinco que comprendía desde el texto original de dicho código.

Así pues la reforma, sólo afectaría al aspecto mencionado, permaneciendo inalterado en lo restante el régimen jurídico de la prescripción; en concreto las acciones y derechos susceptibles de prescribir, el computo del plazo, las causa de interrupción y la aplicación de esta figura extintiva no experimentarían variación alguna.

2.- Una medida de estas características redundaría en beneficio de la seguridad jurídica, si se considera desde la perspectiva del obligado tributario, lo cual obliga a explicar que la prescripción extintiva encuentra su fundamento en el principio de seguridad jurídica por que trata de evitar la incertidumbre que supondría la protección indefinida de los derechos que ni se ejercen por el titular ni se reconocen por el obligado.

3.- El principio de seguridad jurídica no puede invocarse por sí sólo para justificar una rebaja del plazo prescriptivo. Para conocer su causa, es necesario recordar que en la prescripción existe una confrontación entre el principio de seguridad jurídica y el principio de justicia, el cual requiere que el acreedor vea satisfecho su derecho; por esta razón, el mero transcurso del plazo no da lugar a la extinción del derecho si no que también precisa la inactividad de las partes implicadas en la relación jurídica, las cuales pueden intentar la satisfacción del derecho o el cumplimiento de la obligación, mediante

la interrupción de la prescripción, en último término evitar que ésta llegue a consumarse.

4.- Esta medida considero que seria posible dado que en la actualidad la Administración Hacendaría dispone de medios muy diversos para evitar que sus derechos y acciones prescriban y de hecho al proponer la rebaja del término prescriptivo se debe a que se nota el robustecimiento del acreedor tributario o en su defecto tratar de actualizar a la misma para que el cobro de los créditos fiscales cada vez sea más efectivo.

5.- Considero que esto seria factible dado que existe precedente en nuestra propia legislación como lo es en la especie el Código Financiero del Distrito Federal, que cuenta con un término de tres años. todo esto con la finalidad de que aquellos contribuyentes que hayan ocultado a la Administración Tributaria el ejercicio de alguna de las actividades empresariales o profesionales así como el incremento patrimonial derivado de todas las actividades que contempla nuestra legislación fiscal como generadoras de créditos fiscales y a contrario sensu brindarle a los personas físicas o morales certidumbre jurídica como consecuencia de la buena administración de sus obligaciones fiscales, de tal manera que si un contribuyente tiene un derecho preferencial respecto a los demás que de cierta forma son considerados morosos en su obligaciones fiscales, no se tenga el margen de cinco años para poder determinar la prescripción de un derecho u obligación, esto se puede aplicar tanto para la autoridad fiscal como para el sujeto pasivo ambos como parte de la relación jurídica tributaria.

Esta medida tendría como consecuencia que tanto los particulares como la propia autoridad administrativa tuvieran mayor cuidado en el cumplimiento de sus obligaciones por la reducción del término y no esperar a que transcurran por lo menos cuatro años para empezar a realizar actos tendientes al cobro de créditos fiscales, hay que tomar en cuenta aspectos como el que si la autoridad tenía el derecho a recibir el pago de un crédito fiscal en el ejercicio de 2006 y no lo hace por cualquier razón al contribuyente le resultaría aun más difícil pagar éste dentro de los cuatro años siguientes y resultaría gravoso para la autoridad hacendaría pues tendría que costear todo un procedimiento de ejecución que si se suma a la cantidad de casos en igualdad de circunstancias daría como resultado una recaudación lenta, de igual forma si el fisco debe cierta cantidad a un particular y la autoridad se tarda un lapso de cinco años para declarar la prescripción de oficio y antes de dictaminar la prescripción el contribuyente promueve un medio de defensa, por ejemplo la devolución del pago de la indebido los intereses que tendría que pagar seria alto.

6.- Finalmente, la redacción del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación quedaría de la siguiente forma:

Artículo 146.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de **tres 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.

(ADICIONADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1999)

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

(ADICIONADO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004)

Asimismo, se interrumpirá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

(REFORMADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente.

CONCLUSIONES

1.- A través del desarrollo de la presente tesis, se puede concluir que la prescripción en materia fiscal tuvo su origen en el Código Fiscal de la Federación de 1938, promulgada por el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos el C. Lázaro Cárdenas del Río, dada la necesidad de evitar en la leyes fiscales contradicciones, sin que justifique el tratamiento diverso así como la conveniencia de que exista un conjunto de reglas uniformes aplicables en las relaciones entre la administración fiscal y los particulares, para que en cada ordenamiento no se haga necesario prever todas las disposiciones reguladoras.

2.- La prescripción en materia fiscal, el término, casos de interrupción, los modos de ejercer dicha acción, así como los beneficios para los sujetos de la relación tributaria el sujeto pasivo (contribuyentes) y el sujeto activo (el fisco), a través de la implementación de los códigos de 1967 y 1981 se fue perfeccionando la figura de la prescripción en materia fiscal en México, partiendo de la base de proporcionarle al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, seguridad jurídica respecto de las acciones del fisco federal.

3.- En el Código Fiscal de dos mil cuatro, se encuentran adiciones de diciembre de 1999, donde marca que al momento de suspenderse el procedimiento administrativo de ejecución que se instauro para el cobro del crédito fiscal, se suspende el término para la prescripción y el de enero de 2004, que tiene como peculiaridad que la prescripción se interrumpe si el contribuyente no notifico a la autoridad hacendaría

el cambio del domicilio fiscal, esencialmente estas adiciones suspenden la prescripción de los créditos fiscales ya sea a favor o en contra del fisco.

4.-Por su parte el Congreso de la Unión, trató de darle al fisco ciertos beneficios para implementar los medios por los cuales la hacienda pública trataría de recaudar impuestos, principalmente cuando se tratara de aquellos contribuyentes morosos que no cumplían con sus obligaciones en materia fiscal y por lo tanto tenían un crédito fiscal determinado, todo esto con la finalidad de cubrir el gasto público de la Federación Estados y Municipios que conforma la Republica, Mexicana, tomando como fundamento el artículo 31 fracción IV, de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.

5.- Al realizar un estudio de la prescripción en materia fiscal en México, me da mayores elementos para conocer esta figura y proponer una modificación de la misma, la cual trataré de explicar detenidamente en el apartado referente a la propuesta de la presente tesis.

BIBLIOGRAFÍA

ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Porrúa, México, 1984.

ALBAÑILA GARCÍA QUINTANA, Cesar. Derecho Financiero y Tributario. Madrid, 1979.

ARMIENTA CALDERON, Gonzalo. El Procedimiento Tributario en el Derecho Mexicano. Porrúa, México, 1977.

ARAUJO FALCAO DE, Almicar. El Hecho Generador de la Obligación Tributaria. Buenos Aires , Delpa, 1964.

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Décima Segunda Edición, Colección de Textos Universitarios, Ed, Themis, México, D.F., 1997.

BERLIRI, Antonio, Principios de Derecho Tributario, vols. 1 y 2, trad. Española, Ed. Derecho Financiero, Madrid, 1964.

BURGOA ORIGUELA, Ignacio. Las Garantías Individuales, Vigésimo Tercera Edición , Ed. Porrúa, México, 1998.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. Tercera edición, Colección Textos Jurídicos, Ed. Oxford University Press Harla, México, 1997.

Código Fiscal de la Federación, México, Ed. Themis 2008.

CORTINA GUTIÉRREZ, Alfonso, Ciencia Financiera y Derecho Tributario. Colección de Estudios Jurídicos, Vol I Tribunal Fiscal de la Federación, México 1981.

DE JUANO, Manuel. Curso de finanzas y Derecho Tributario, T I, Ediciones Molachino Rosario Argentina, 1969.

DE LA GARZA, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa Décimo Tercera edición , México, 1985.

--Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, 1999.

DIEP DIEP, Daniel. El Tributo y la Constitución. 1ª edición , Ed. Pac S.A. de C.V., México, D.F. 2000.

EINAUDI, Luigi. Principios de la Hacienda Pública. Ed. Aguilar Madrid, 1958.

FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Porrúa, México, 1977..

FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Porrúa México, 1985.

GIANNINI, A.D. Instituciones de Derecho Tributario. Vol. I, Ed. De Derecho Financiero, Milán, 1962.

GUILIANI FONRUOUGE, Carlos M., Derecho Financiero, Vol. 2, Depalama, Buenos Aires, 1977.

JARACH, Dino, El Hecho Imponible. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1982.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. 6ª Edición, Ed. ECAFSA, México, D.F., 2000.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Derecho Tributario Mexicano. Porrúa, México, 1999.

MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis Derecho Fiscal Mexicano. ECASA, México, 1982.

PÉREZ DE AYALA, José Luis. Curso de Derecho Tributario. Edersa, Madrid, 1970.

PORRAS Y LÓPEZ , Armando. Derecho Fiscal. Porrúa México, 1972.

REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. El Aspecto Fiscal de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos . Su evolución y perspectiva. 1ª edición, Tax Editores, México, 2000.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Harla, México, 1983.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Análisis Jurídico del Hecho Imponible. Comisión Viaje de Estudios, Universidad de Buenos Aires, 1973.

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas, México, 1980.

--Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Porrúa México, 1968.